



T.C.

**BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU HUKUKU ANABİLİM DALI
MALİ HUKUK BİLİM DALI**

KAMU İCRA HUKUKUNDA TASARRUFUN İPTALİ DAVASI

(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

Samet ZENGİN

BURSA – 2022



T.C.

**BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU HUKUKU ANABİLİM DALI
MALİ HUKUK BİLİM DALI**

KAMU İCRA HUKUKUNDA TASARRUFUN İPTALİ DAVASI

(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

Samet ZENGİN

Danışman

Doç. Dr. Gülşen GEDİK

BURSA - 2022

T. C.
BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE

Kamu Hukuku Anabilim Dalı'nda numaralı Samet ZENGİN'in hazırladığı "Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası" başlıklı Yüksek Lisans Tezi ile ilgili tez savunma sınavı,/...../ 20.... günü -saatleri arasında yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda adayın tezinin/çalışmasının(başarılı/başarısız) olduğuna (oybirliği/oy çokluğu) ile karar verilmiştir.

Üye (Tez Danışmanı ve
Sınav Komisyonu Başkanı)
Akademik Unvanı, Adı
Soyadı Üniversitesi

Üye
Akademik Unvanı, Adı
Soyadı
Üniversitesi

Doç. Dr. Gülşen GEDİK

Üye
Akademik Unvanı, Adı
Soyadı
Üniversitesi

.../.../2022



SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
YÜKSEK LİSANS/DOKTORA İNTİHAL YAZILIM RAPORU

BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU HUKUKU ANABİLİM DALI BAŞKANLIĞI'NA

29/11/2021

Tez Başlığı / Konusu: **Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası**

Yukarıda başlığı gösterilen tez çalışmamın a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 190 sayfalık kısmına ilişkin, 29/11/2021 tarihinde şahsım tarafından *TURNİTİN* adlı intihal tespit programından (Turnitin)* aşağıda belirtilen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan özgünlük raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % 10 'dur.

Uygulanan filtrelemeler:

- 1- Kaynakça hariç
- 2- Alıntılar hariç/dahil
- 3- 5 kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Çalışması Özgünlük Raporu Alınması ve Kullanılması Uygulama Esasları'nı inceledim ve bu Uygulama Esasları'nda belirtilen azami benzerlik oranlarına göre tez çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.

29/11/2021

Adı Soyadı: Samet ZENGİN
Öğrenci No:
Anabilim Dalı: Kamu Hukuku
Programı: Yüksek Lisans
Statüsü: Yüksek Lisans Doktora

Danışman

Doç. Dr. Gülşen GEDİK

* Turnitin programına Bursa Uludağ Üniversitesi Kütüphane web sayfasından ulaşılabilir

YEMİN METNİ

Yüksek lisans olarak sunduğum "Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası" başlıklı çalışmanın bilimsel araştırma, yazma ve etik kurallarına uygun olarak tarafımdan yazıldığına ve tezde yapılan bütün alıntıların kaynaklarının usulüne uygun olarak gösterildiğine, tezimde intihal ürünü cümle veya paragraflar bulunmadığına şerefim üzerine yemin ederim.

29/11/2021

Adı Soyadı: Samet ZENGİN
Öğrenci No:
Anabilim Dalı: Kamu Hukuku
Statüsü: Yüksek Lisans Doktora

ÖZET

Yazar Adı ve Soyadı : Samet Zengin
Üniversite : Bursa Uludağ Üniversitesi
Enstitü : Sosyal Bilimler Enstitüsü
Anabilim Dalı : Kamu Hukuku
Bilim Dalı : Mali Hukuk
Tezin Niteliği : Yüksek Lisans Tezi
Sayfa Sayısı : XIII+ 176
Mezuniyet Tarihi : .../ .../ 2022
Tez Danışmanı : Doç. Dr. Gülşen Gedik

KAMU İCRA HUKUKUNDA TASARRUFUN İPTALİ DAVASI

Tasarrufun iptali davası, borçlunun birtakım tasarruflarının iptaline karar verilmesi suretiyle alacaklının tasarruf konusu mal veya hak üzerinden cebri icra yoluyla alacağını elde etmesine imkân tanıyan bir icra ve iflâs hukuku kurumudur. Doğrudan doğruya başvurulabilecek bir yol olmayan tasarrufun iptali davası, cebren tahsil işlemleri sonucunda alacağı elde edilememesi durumunda açılabilir.

Kamu alacakları, kamu hizmetlerinin finansmanında önemli bir gelir kaynağını oluşturmaktadır. Kamu hizmetlerinin aksamadan yerine getirilebilmesi için kamu alacaklarının, en hızlı şekilde ve en kısa sürede tahsil edilmesi ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bu nedenle kamu alacaklarının takip ve tahsili, özel hukuk alacaklarından farklı hükümlere tabi kılınmıştır. Özel hukuk alacaklarının takip ve tahsili, İİK'ya göre yapılmakta iken; kamu alacaklarının takip ve tahsili, kamu icra hukuku hükümlerinin yer aldığı AATUHK'ya göre yapılmaktadır. Bu bakımdan kamu alacaklarının tahsilinin korunması için açılacak olan tasarrufun iptali davalarında genel hüküm niteliğinde olan İİK hükümleri değil, özel hüküm niteliğinde olan AATUHK hükümleri uygulanacaktır. Bu çalışmada AATUHK'da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davasının şartlarına, konusuna ve sonuçlarına yer verilmiş ve ayrıca hem AATUHK ile İİK'da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası hükümlerinin hem de tasarrufun iptali davası ile çeşitli davaların karşılaştırması yapılmıştır.

Anahtar Sözcükler: Kamu icra hukuku, tasarrufun iptali, kamu alacakları, iptal davasının şartları, iptal davasının sonuçları, kamu alacaklarının korunması

ABSTRACT

Name and Surname : Samet Zengin
University : Bursa Uludağ University
Institution : Social Science Institution
Field : Public Law
Branch : -----
Deegre Awarded : Master
Page Number : XIII+ 176
Deegre Date : .../ .../ 2022
Supervisor (s) : Assoc. Prof. Dr. Gülşen Gedik

THE SAVINGS CANCELLATION CASE IN THE PUBLIC ENFORCEMENT LAW

The savings cancellation case is an enforcement and bankruptcy law institution that allows the creditor to obtain his receivables through forced execution on the property or right that is the subject of disposition, by deciding to cancel some of the savings of the debtor. The savings cancellation case, which is not a direct reference, can be opened if the receivable is not obtained as a result of the collection procedures.

Public receivables are an important source of income in the financing of public services. In order for public services to be carried out without disruption, the need to collect public receivables as quickly and as soon as possible has arisen. Therefore, the monitoring and collection of public receivables is subject to different provisions than private law receivables. While the follow-up and collection of private legal receivables is carried out according to the Enforcement and Bankruptcy Law (EBL); follow-up and collection of public receivables is carried out according to the Law on the Collection Procedure of Public Receivables (LCPPR), which contains the provisions of public enforcement law. In this respect, it is not the EBL provisions that are the general provision in the savings cancellation case to be opened to protect the collection of public receivables, the LCPPR provisions, which are special provisions, shall be applied. In this study, terms, subject and results of the savings cancellation case issued in the LCPPR was included and also both the provisions of the savings cancellation case issued by LCPPR and EBL, as well as the savings cancellation case and various cases were compared.

Keywords: Public enforcement law, savings cancellation, public receivables, terms of cancellation case, results of cancellation case, protection of public receivables

İÇİNDEKİLER

TEZ ONAY SAYFASI	ii
YÜKSEK LİSANS/DOKTORA İNTİHAL YAZILIM RAPORU	iii
YEMİN METNİ	iv
ÖZET	v
ABSTRACT	vi
İÇİNDEKİLER	vii
KISALTMALAR	xii

GİRİŞ

I. KAVRAM	1
A. KAMU İCRA HUKUKU	1
B. TASARRUFUN İPTALİ DAVASI	2
C. KAMU ALACAĞI	2
II. KAPSAM	5
A. KAMU ALACAKLARI	5
1. Asli Kamu Alacakları	5
a. Vergiler	5
b. Vergi Cezaları	7
c. Resimler	13
d. Harçlar	14
e. Muhakeme Giderleri	15
f. Para Cezaları	16
2. Fer'i Kamu Alacakları	17
a. Gecikme Zammı	17
b. Gecikme faizi	19
c. Tecil Faizi	19
d. Haksız Çıkma Zammı	20
e. Pişmanlık Zammı	21
3. Kamu Hizmetlerinin Uygulanmasından Doğan Kamu Alacakları	22
4. Kamu Alacaklarını Takip Giderleri	24
5. Özel Kanunlarında AATUHK'ya Göre Takip ve Tahsili Öngörülen Alacaklar	25
B. KAPSAM DIŞI ALACAKLAR	25
1. Sözleşmeden Doğan Alacaklar	25

2. Haksız Fiilden Doğan Alacaklar	26
3. Sebepsiz Zenginleşmeden Doğan Alacaklar	27
C. KAMU ALACAĞININ TARAFLARI	28
1. Kamu Alacaklısı İdare	28
2. Kamu Borçlusu	30
a. Vergi Mükellefi	30
b. Vergi Sorumlusu	32
(1) Vergi kesenlerin sorumluluğu	34
(2) Kanuni temsilcilerin sorumluluğu	36
(3) Kefilin sorumluluğu	43
(4) Mali müşavirlerin sorumluluğu	43
c. Mirasçılarının sorumluluğu	45
d. Diğer Kamu Borçluları	48
III. TASARRUFUN İPTALİ DAVASININ DİĞER DAVALARDAN AYIRT EDİLMESİ	48
A. İSTİHKAK DAVASINDAN AYIRT EDİLMESİ	48
B. MUVAZAAYA DAYALI TAPU SİCİLİNİN DÜZELTİLMESİ DAVASINDAN AYIRT EDİLMESİ	52
IV. DAVANIN GENEL ÖZELLİKLERİ	56
A. TANIMI VE KANUNİ DAYANAĞI	56
B. HUKUKİ NİTELİĞİ	56
C. AMACI	58
BİRİNCİ BÖLÜM	
6183 SAYILI KANUN İLE 2004 SAYILI KANUN'DA DÜZENLENMİŞ OLAN TASARRUFUN İPTALİ DAVALARININ KARŞILAŞTIRILMASI	
I. FARKLI YÖNLERİ	61
A. ALACAKLAR BAKIMINDAN	61
B. DAVACILAR BAKIMINDAN	62
C. ACİZ BELGESİ BAKIMINDAN	63
D. BAĞIŞLAMA SAYILAN TASARRUFLAR BAKIMINDAN	65
1. Hısımlar Arasındaki İvazlı Tasarruflar	65
2. Evlat Edinenle Evlatlık Arasındaki İvazlı Tasarruflar Bakımından	66
3. Ölünceye Kadar Bakma Sözleşmesi Bakımından	67
E. İPTALE TABİ DİĞER TASARRUFLAR BAKIMINDAN	68
1. Tasarrufların Yapıldıkları Zaman Bakımından	68
2. Aciz Halinde Yapılmış Olan Tasarruflarda 3. Kişilerin İyi Niyeti	69
3. Şerh Edilmiş Kişisel Haklar Bakımından	69

F. ALACAĞIN TAHSİLİNİ İMKÂNSIZ KILMAK AMACIYLA YAPILAN TASARRUFLAR BAKIMINDAN	70
1. 3. Kişinin İyiniyetli Olmadığına Dair Kanuni Karineler	70
2. Zarar Verme Kastı İle Yapılmış Olan Tasarrufların İptali İçin Aranan Takip Şartı	73
G. DAVANIN KABULÜNÜN KENDİLERİNE BAĞIŞ YAPILANLAR BAKIMINDAN SONUÇLARI	73
H. YARGILAMA USULÜ BAKIMINDAN	74
II. BENZER YÖNLERİ	75
A. ALACAĞIN KESİNLEŞMİŞ OLMASI BAKIMINDAN	75
B. ALACAĞIN ÖDENMEMİŞ OLMASI BAKIMINDAN	75
C. TAKİP HUKUKU BAKIMINDAN	76
D. İPTALE TABİ TASARRUFLAR BAKIMINDAN	76
E. DAVA AÇMA SÜRELERİ BAKIMINDAN	76
F. DAVANIN SONUÇLARI BAKIMINDAN	77

İKİNCİ BÖLÜM

TASARRUFUN İPTALİ DAVASININ ŞARTLARI

I. KAMU ALACAĞININ DURUMUNA İLİŞKİN ŞARTLAR	79
A. KAMU ALACAĞININ TASARRUF TARİHİNDEN ÖNCE DOĞMUŞ OLMASI	79
B. KAMU ALACAĞININ KESİNLEŞMİŞ OLMASI	81
C. KAMU ALACAĞININ ÖDENMEMİŞ OLMASI	83
II. CEBREN TAHSİLE İLİŞKİN ŞARTLAR	87
A. MAL BEYANINA VE MALVARLIĞINA İLİŞKİN ŞART	87
B. KAMU ALACAĞI İÇİN TEMİNAT GÖSTERİLMEMİŞ OLMASI	89
C. KAMU ALACAĞINA YÖNELİK TAKİBİN KESİNLEŞMİŞ OLMASI	91
III. TASARRUFA İLİŞKİN ŞARTLAR	92
A. TASARRUFUN NİTELİĞİNE İLİŞKİN ŞARTLAR	92
B. TASARRUFUN ZAMANINA İLİŞKİN ŞARTLAR	94

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TASARRUFUN İPTALİ DAVASININ ESASLARI

I. DAVANIN TARAFLARI	97
A. DAVACI	97
B. DAVALI	100
1. Kamu Borçlusu	101
2. Kamu Borçlusu İle İşlem Yapmış Olan Kişiler ve Kamu Borçlusunun Ödeme Yapmış Olduğu Kişiler ve Bunların Mirasçıları	103
3. Kötü Niyetli 3. Kişiler	104
II. İPTALE TÂBİ TASARRUFLAR	105
A. İPTAL DAVASINDA TASARRUF KAVRAMI	106
B. İVAZSIZ TASARRUFLAR VE BAĞIŞLAMALAR	107
1. İvazsız Tasarruflar	107
2. Bağışlamalar	109
3. Bağışlama Sayılan İşlemler	113
a. Kamu Borçlusunun Hıisımları İle Yaptığı İşlemler	113
b. Malın Değerinin Çok Altında Bir Bedel Öngören Sözleşmeler	115
c. İrat veya İntifa Hakkı Tesis Eden Sözleşmeler	116
(1) Ölünceye kadar gelir sözleşmeleri	117
(2) İntifa hakkı tesis eden sözleşmeler	119
C. REHİNLER VE ÖDEMELER	120
1. Rehinler	121
2. Para veya Mutat Ödeme Araçları Dışındaki Bir Yöntemle Yapılan Ödemeler	124
3. Vadesi Gelmemiş Borçlar İçin Yapılan Ödemeler	125
D. KAMU ALACAĞININ TAHSİLİNİ İMKÂNSIZ KILMAK AMACI İLE YAPILAN İŞLEMLER	126

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

YARGILAMA ESASLARI

I. GÖREV VE YETKİ	131
A. GÖREV	131
B. YETKİ	133
1. İptal Davasında Yetki	133
2. Yetki İtirazı	135
3. Yetki Sözleşmesi	136
II. DAVANIN AÇILMASI	137
A. DAVA AÇMA MECBURİYETİ	137
B. DAVA DİLEKÇESİNİN UNSURLARI	137

C. DAVANIN AÇILMASI	139
1. Terditli Dava	139
2. Karşı Dava	141
3. Karşı Dava Olarak Tasarrufun İptali Davası	143
III. DAVA AÇMA SÜRESİ	145
IV. YARGILAMA USULÜ	146
V. HÜKÜM	151
A. DAVANIN REDDİ	151
B. KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞI	152
C. DAVANIN KABULÜ	153
1. Hukuki Sonuçlar	153
2. Cezai Sonuçlar	159
SONUÇ	161
KAYNAKLAR	165

KISALTMALAR

Kısaltmalar	Bibliyografik Bilgi
AATUHK	Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun
b.	Baskı
BGK	Belediye Gelirleri Kanunu
BK	Bankacılık Kanunu
BK	Belediye Kanunu
C.	Cilt
CBK	Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi
CGTİHK	Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun
CMK	Ceza Muhakemesi Kanunu
DİK	Devlet İhale Kanunu
DK	Dernekler Kanunu
E.	Esas
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
HD.	Hukuk Dairesi
HK	Harcırah Kanunu
HK	Harçlar Kanunu
HMK	Hukuk Muhakemeleri Kanunu
HUMK	Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu
İİK	İcra ve İflâs Kanunu
İK	İmar Kanunu
İMİK	İş Mahkemeleri Kanunu
İYUK	İdari Yargılama Usulü Kanunu
KİT	Kamu İktisadi Teşekkülü
K.	Karar
KK	Kooperatifler Kanunu
KVK	Kurumlar Vergisi Kanunu
m.	Madde
MÖHUK	Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku

	Hakkında Kanun
mük.	Mükerrer
RG	Resmi Gazete
RTÜK	Radyo ve Televizyon Üst Kurulu
SGKK	Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu
SGK	Sosyal Güvenlik Kanunu
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu
SerPK	Sermaye Piyasası Kanunu
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
SSGSSK	Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu
s.	Sayfa
S.	Sayı
ss.	Sayfa Sayısı
TBK	Türk Borçlar Kanunu
TCK	Türk Ceza Kanunu
TMK	Türk Medeni Kanunu
TMSF	Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu
TRT	Türkiye Radyo Televizyon Kurumu
T.	Tarih
TTK	Türk Ticaret Kanunu
vd.	Ve diğerleri
VUK	Vergi Usul Kanunu
YÖK	Yükseköğretim Kurumu

GİRİŞ

I. KAVRAM

A. KAMU İCRA HUKUKU

Devlet, yüklenmiş olduğu kamu hizmetlerini finanse edebilmek ve devam ettirebilmek amacıyla birtakım mali yükümlülükler getirmektir. Devlet, bu mali yükümlülükleri, Anayasadan almış olduğu yetkiye dayanarak koymaktadır. Devletin, kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için ihtiyaç duyduğu kamu alacakları; “vergiler, resimler, harçlar ve benzeri mali yükümlülüklerden” oluşmaktadır.

Kamu hukukundan doğması, kamu hizmetlerinin finansmanı amacıyla ve kamu gücüne dayanılmak suretiyle icra dairelerinin aracılığı olmaksızın doğrudan kamu idaresinin tahsil daireleri tarafından tahsil edilmesi bakımından kamu alacakları, özel hukuk alacaklarından ayrılmaktadır¹. Kamu alacakları, nitelikleri bakımından özel hukuk alacaklarından ayrılmakla birlikte takip ve tahsil usulü bakımından da özel hukuk alacaklarından farklı bir rejime tabi kılınmıştır.

Kamu alacaklarının özel hukuka göre takip ve tahsil edilen alacaklardan farklı bir takip ve tahsil rejimine tabi tutulmasının nedenini, kamu alacaklarının kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi bakımından taşıdığı önem oluşturmaktadır². Kamu alacaklarının takip ve tahsili için özel hukuk alacaklarından farklı olarak kabul edilmiş olan rejim, kamu icra hukukudur³. Kamu icra hukuku, vergi hukukunda maddi ve şekli vergi hukuku olarak yapılan ayırımıda şekli vergi hukuku kapsamında yer almaktadır⁴.

Kamu alacağının sona ermesinde esas olan, vergi alacağının sona ermesinde olduğu gibi, borçlunun kendi rızası ile ödeme süresinde ifada bulunmasıdır⁵. Kamu borcunu ödeme süresi içerisinde ödemeyen borçlu hakkında kamu icra hukuku

¹ Doğan Şenyüz, Mehmet Yüce, Adnan Gerçek, *Vergi Hukuku: Genel Hükümler*, 12. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2021, s. 320; Hasan Hüseyin Bayraklı, *Genel Vergi Hukuku*, 5. b., Afyonkarahisar, 2015, s. 333.

² Ahmet G. Kumrulu, “Vergi İcra Hukukuna Kavramsal Bir Yaklaşım”, *Ankara: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Prof. Dr. Akif Erginay’a 65. Yaş Armağanı*, 1981, s. 652.

³ Ateş Oktar, *Vergi Hukuku*, 11. b., İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2016, s. 305.

⁴ Kumrulu, ss. 649-650.

⁵ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, Nami Çağan, Cenker Göker, *Vergi Hukuku*, 29. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2020, s. 129.

hükümlerine göre cebren tahsil aşamasına geçilmektedir⁶. Kamu icra hukuku hükümleri, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da (AATUHK⁷) düzenlenmiştir⁸. AATUHK'nın kamu alacaklarının cebren tahsiline dair hükümleri, özel hukuk cebri icra hükümlerine göre daha hızlı ve etkili usuller içermektedir⁹. AATUHK'da özel hukuka göre daha hızlı ve etkili usuller içermesinin nedenini, devletin, kamu alacaklarını kısa sürede ve etkin bir şekilde tahsil etme ihtiyacı oluşturmaktadır¹⁰.

B. TASARRUFUN İPTALİ DAVASI

Kamu borçlusunun, kamu borcunu vadesinde ödememiş olması durumunda kamu alacağının takip ve tahsili için AATUHK hükümlerine göre cebren tahsil sürecine başlanacaktır. Kamu alacaklısı idare, AATUHK hükümlerine göre gerçekleştirmiş olduğu cebren tahsil işlemleri sonucunda kamu alacağını elde edememişse, kamu alacağını korumak için AATUHK'da düzenlenmiş olan "kamu alacaklarının korunması kurumlarına" başvurabilecektir¹¹.

Tasarrufun iptali davası, kamu alacaklarının korunması için düzenlenmiş olan kamu icra hukuku kurumlarından birini oluşturmaktadır ve AATUHK'nın "*Diğer Koruma Hükümleri*" arasında düzenlenmiştir. İptal davası yoluyla kamu borçlusunun, kamu alacağının tahsilini zorlaştıran veya tamamen imkânsız kılan birtakım tasarruflarının hükümsüz kılınması sağlanmaktadır. İptal davasının konusu tasarrufları, kamu borçlusunun özel hukuka göre gerçekleştirmiş olduğu tasarruflar oluşturmaktadır¹².

C. KAMU ALACAĞI

⁶ Akif Erginay, *Vergi Hukuku: İlkeler, Vergi Tekniği, Türk Vergi Sistemi*, 14. b., Ankara: Savaş Yayınları, 1990, s. 127; Özhan Uluatam, *Örnekler, Belgeler ve Muhakeme Kararlarıyla Vergi Hukuku*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 1995, s. 140.

⁷ 6183 Sayılı Kanun (RG: 28.07.1953, 8469).

⁸ Yusuf Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, 2. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2019, s. 487; Oktar, s. 305; Şükrü Kızılot, Metin Taş, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, 5. b., Ankara: Gazi Kitabevi, 2013, s. 11.

⁹ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 324.

¹⁰ Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 492.

¹¹ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 161.

¹² Yusuf Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, 1. b., Ankara: Yetkin Yayınevi, 2016, s. 365.

Kamu alacakları, kamu hukukundan kaynaklanan ve alacaklı tarafın kamu idaresi olduğu alacaklardır. Kamu alacakları, kamu hizmetlerinin görülmesi amacıyla, kanuna dayanmak suretiyle zorla alınan alacaklardandır¹³. Bir alacağın, kamu alacağı niteliğine sahip olabilmesi için alacağın; “kanunla düzenlenmiş olması, nakdi bir mali yükümlülük getirmesi, kamu hukuku işlemi ile ortaya çıkması ve devlet veya ayrı bir kamu tüzel kişiliğine ait olması” gerekmektedir¹⁴. Alacağın, sayılmış olan özelliklerden birini veya birkaçını taşıyor olması ona kamu alacağı niteliği kazandırmayacaktır. Alacağın kamu alacağı sıfatını kazanabilmesi için sayılmış olan özelliklerin tümünü taşıyor olması gerekmektedir.

Kamu alacakları, AATUHK’un 3. maddesinde; “ *Bu Kanun’un 1. ve 2. maddeleri kapsamına giren alacaklar*” şeklinde tanımlanmıştır. AATUHK’un 1. maddesine göre kamu alacakları; “*devlete, il özel idarelerine veya belediyelere ait olan asli kamu alacakları, fer’i kamu alacakları, kamu hizmetlerinin uygulanmasından doğan kamu alacakları ve kamu alacaklarının takip giderlerinden*” oluşmaktadır.

Özel kanunlarında AATUHK’ya göre takip ve tahsil edileceği düzenlenmiş olan alacaklar da kamu alacağı sıfatını haiz bulunmaktadır. Oda aidatları, SGK prim ve diğer alacakları ile ecrimisiller, kendi özel kanunlarındaki düzenlenme gereğince AATUHK’ya göre takip ve tahsil edilmektedir¹⁵.

AATUHK’nın 2. maddesinde, muhtelif kanunlarda Tahsili Emval Kanunu’na göre tahsil edileceği düzenlenmiş olan alacaklar bakımından da AATUHK’nın uygulanacağı düzenlenmiştir. Ancak AATUHK’nın yürürlüğe girmesinden önce yürürlüğe girmiş olan kanunlar yenilendikçe, atıflar da AATUHK’ya yapıldığı için 2. maddenin kapsamı daralmaktadır¹⁶. Köy Kanunu¹⁷ m. 45’e göre köy parasının yolsuz şekilde harcandığının

¹³ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 320.

¹⁴ Barış Bahçeci, *Kamu Alacağını Takip Hukuku*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019, s. 39.

¹⁵ Kazım Yılmaz, *Açıklama ve Örnek Yargı Kararları ile 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Uygulaması*, 2. b., İstanbul: Maliye ve Hesap Uzmanları Derneği, 2015, s. 7; aksi yönde görüş, Şenyüz, Yüce Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 321; “Özel kanunlarında AATUHK’ya göre takip ve tahsil edileceği düzenlenmiş olan alacaklar, ilgili atıf nedeniyle kamu alacağı niteliğine sahip olmayacaktır. Söz konusu alacaklar bakımından sadece kamu gücü kullanılmak suretiyle AATUHK’ya göre takip ve tahsil işlemleri gerçekleştirilecektir”.

¹⁶ Yılmaz, s. 17.

¹⁷ 442 Sayılı Kanun (RG: 07.04.1924, 68).

Hükümet tarafından öğrenilmesi durumunda köy muhtarı ve ihtiyar heyeti üyelerinin malları, Tahsili Emval Kanunu'na göre satılmak suretiyle köylünün parası ödenecektir¹⁸. Çiftçi Mallarının Korunması Hakkında Kanun'un¹⁹ 15. maddesine göre; “*koruma bedelleri Tahsili Emval Kanunu'na göre tahsil edilecektir*”²⁰.

AATUHK m. 3'e göre kamu borçlusu, kamu alacağını ödemekle yükümlü olan kişileri ve bu kişilerin kanuni temsilcileri ile mirasçılarını ve vergi mükelleflerini, vergi sorumlularını, kefilleri, yabancı kişiler ve kurumların temsilcilerini ifade etmektedir.

AATUHK m. 3'te alacaklı amme (kamu) idaresinin devleti, il özel idarelerini ve belediyeleri ifade ettiği düzenlenmiştir. Bu bakımdan AATUHK, alacaklı kamu idarelerini devlet, il özel idareleri ve belediyeler ile sınırlı tutmuştur. Mahalli idareler, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ve denetleyici ve düzenleyici kurum ve kuruluşlar gibi devlet, il özel idareleri ve belediyelerin dışında kalan ve fakat ayrı kamu tüzel kişiliğine sahip olan ve alacakları, AATUHK'ya göre takip ve tahsil edilen kamu kurum ve kuruluşları, AATUHK'ya göre alacaklı kamu idaresi sıfatını haiz olamayacaktır²¹. Bu çalışmada hem AATUHK'ya göre alacaklı kamu idarelerini hem de alacakları AATUHK'ya göre takip ve tahsil edilmekte olan kamu kurum ve kuruluşlarını kapsaması için “kamu alacaklısı idare” terimi kullanılacaktır.

AATUHK'nın 24-31. maddelerinde tasarruflar için “*hükümsüzdür*” ifadesi kullanılmıştır. AATUHK'nın 24-31. maddelerinde kullanılmış olan hükümsüzlük kavramı, dava konusu tasarrufların mutlak butlan ile batıl olduğunu ifade etmemektedir. Tasarrufun iptali davası bakımından hükümsüzlük kavramı, dava konusu tasarrufların nispi butlan ile batıl olduğunu ifade etmektedir. Nispi butlan ile batıl olan tasarruflar, mahkeme tarafından iptal edilmediği müddetçe hukuken geçerliliklerini koruyacaktır²². Bu çalışmada, tasarrufun iptali davasına konu olan tasarruflar bakımından nispi butlan halinin söz konusu olması sebebiyle “iptal” terimi kullanılacaktır.

¹⁸ Nilgün Serim, *6183 Sayılı Kanunda Amme Alacaklarının Korunması*, 1. b., İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2007, ss. 12-13.

¹⁹ 4081 Sayılı Kanun (RG: 10.07.1941, 4856).

²⁰ Turgut Candan, *Açıklamalı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*, 2. b., Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları, 2011, s. 16.

²¹ Yılmaz, s. 25.

²² Candan, s. 159.

II. KAPSAM

Kamu alacaklarının kapsamı, AATUHK'un 1. maddesinde düzenlenmiştir. AATUHK m.1'e göre kamu alacaklarını; asli kamu alacakları, fer'i kamu alacakları, kamu hizmetlerinin uygulanmasından doğan kamu alacakları, kamu alacaklarının takip giderleri ve özel kanunlarında AATUHK'ya göre takip ve tahsil edileceği öngörölmüş olan alacaklar oluşturmaktadır.

A. KAMU ALACAKLARI

1. Asli Kamu Alacakları

Asli kamu alacakları, bir kanuna dayanmak suretiyle kamu gücü kullanılarak alınan kamu gelirlerini oluşturmaktadır²³. Asli kamu alacakları, AATUHK'nın 1. maddesinde; “*vergi, resim, harç, para cezaları, vergi cezaları ve muhakeme masrafları*” şeklinde sayılmıştır. Ancak AATUHK, asli kamu alacaklarını sınırlı sayı ilkesine göre tahdidi şekilde sayma yoluna gitmemiştir. Zira AATUHK m. 1'de, “...gibi” ifadesi kullanılmak suretiyle asli kamu alacaklarının sadece sayılmış olan alacaklardan ibaret olmadığı belirtilmiştir²⁴.

a. Vergiler

Vergi gelirleri, devletin finansmanı için en önemli kısmı oluşturan asli kamu alacaklarından birini oluşturmaktadır. Devletler, kendilerine bırakılmış olan ekonomik, sosyal ve diğer kamusal ihtiyaçları yerine getirebilmek için mali kaynağa ihtiyaç duymaktadırlar. Devletlerin ihtiyaç duydukları mali kaynakların önemli bir kısmını vergiler oluşturmaktadır²⁵. Devletler, egemenlik haklarının mali alandaki yansıması olan ve ülkesel ve kişisel egemenliği ile sınırlı olan vergilendirme yetkisine başvurmak sureti

²³ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 84

²⁴ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 85; Aksi yönde görüş için Binnur Çelik, *Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku (Vergi İcra Hukuku)*, 3. b., İstanbul: On İki Levha Yayınları, 2018, s. 7; Ümit Süleyman Üstün, *Kamu Alacaklarında Rüçhan Hakkı*, 1. b., İstanbul: Legal Yayınevi, 2013, s. 26.

²⁵ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 37; Uluatam, s. 7.

ile vergi koymakta, vergi oranlarını belirlemekte ve vergi gelirlerinin tahsilini gerçekleştirmektedirler²⁶.

Anayasa'nın 73. maddesinde, vergi ödevine dair temel ilkeler düzenlenmiştir; ancak ne Anayasa'da ve ne de Vergi Usul Kanunu'nda (VUK²⁷) verginin tanımı yapılmıştır. Verginin tanımına doktrinde yer verilmiştir. Doktrinde yapılmış olan vergi tanımına göre vergi; devletin, hukuksal zor kullanmak suretiyle kamu hizmetleri ve diğer ekonomik ve sosyal yükümlülüklerini yerine getirebilmek amacıyla özel kesimden aldığı, "karşılıksız ve kesin olan²⁸" parasal aktarımdır²⁹.

Anayasa m. 73/3'e göre; "*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır*". Vergilerin sadece kanunla konulup değiştirilebilmesi veya kaldırılabilmesi, kanuni idare ilkesinin vergi hukukundaki yansımaları oluşturmaktadır³⁰. Bu kuralın vergi hukukundaki karşılığına verginin yasallığı ilkesi denmektedir³¹. Verginin yasallığı ilkesinin amacı, idarenin "keyfi ve sınırsız uygulamalarının" önlenmesidir³². Verginin yasallığı ilkesi gereğince, kanun dışı bir düzenleyici işlemle vergi konulamayacaktır³³ ve dolayısıyla kanun dışı bir düzenleyici işlemle konulmuş olan verginin AATUHK'ya göre takibi ve tahsili söz konusu olamayacaktır.

Vergiler, parasal bir edimi ihtiva etmektedir. Bu bakımdan vergi gelirleri, aynı veya bedeni bir edimi ihtiva etmemektedir³⁴. Vergi gelirlerinin parasal bir edimi ihtiva etmesi dolayısıyla AATUHK'ya göre takip ve tahsil edilecek olan bir vergi alacağının konusunu, aynı veya bedeni bir edim oluşturmayacaktır.

²⁶; Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 83.

²⁷ 213 Sayılı VUK (RG: 10.01.1961, 10703)

²⁸ Uluatam, s. 7-8.

²⁹ Selim Kaneti, Esra Ekmekçi, Gülsen Güneş, Mahmut Kaşıkçı, *Vergi Hukuku*, İstanbul: Filiz Kitabevi, 2019, s. 4; Nihal Saban, *Vergi Hukuku*, 8. b., İstanbul: Beta Yayınevi, 2016, s. 6; Metin Erdem, Doğan Şenyüz, İsmail Tatlıoğlu, *Kamu Maliyesi*, 11. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2013, s. 71; İlhami Öztürk, *Vergi ve Benzeri Mali Yükümlülükler*, 1. b., Ankara: Yetkin Yayınevi, 2016, s. 51.

³⁰ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 44.

³¹ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 55; Oktar, s. 33.

³² Gülsen Güneş, *Verginin Yasallığı İlkesi*, 4. b., İstanbul: XII Levha Yayınları, 2014, s. 14.

³³ Erginay, s. 9; Şerafettin Aksoy, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, 6. b., İstanbul: Filiz Kitabevi, 2010, s. 48.

³⁴ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 4; M. Kamil Mutluer, N. Nilay Dayanç Kuzeyli, *Vergi Hukuku: Genel ve Özel Hükümler*, 1. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2019, s. 46.

Vergiler, “özel kesimden kamu kesimine yapılan bir aktarım³⁵” özelliği taşımaktadır. Bu nedenle kamu kurum ve kuruluşlarından vergi alınması durumu söz konusu olmayacağı için kamu idareleri, AATUHK’ya göre yapılacak takip ve tahsil işlemlerinin muhatabı olamayacaklardır.

b. Vergi Cezaları

Vergi cezaları, vergi sistemine aykırılığın sonucunda uygulanan idari para cezalarıdır. İdari para cezası niteliğinde olan vergi cezalarına, bizzat vergi idaresi tarafından karar verilmektedir³⁶. Vergi cezaları; vergi ziyayı veya usulsüzlük kabahatlerinin³⁷ gerçekleşmesi sonucunda ortaya çıkmaktadır. Vergi ziyayı ve usulsüzlük kabahati ile bu kabahatler için öngörülmüş olan vergi cezaları, VUK m. 344³⁸ ile VUK m. 351-355³⁹,’te düzenlenmiştir⁴⁰.

³⁵ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 5; Saban, s. 6.

³⁶ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 214; Uluatam, s. 217; Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 390; Bayraklı, *Genel Vergi Hukuku*, s. 248.

³⁷ Doğan Şenyüz, *Vergi Ceza Hukuku: Vergi Kabahatleri ve Suçları*, 11. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2020, s. 57; “Kabahatler Kanunu’nun idari yaptırım (idari para cezası, mülkiyetin kamuya geçirilmesi ve ilgili kanunlarında yer alan diğer tedbirler) gerektiren bütün fiilleri kabahat olarak nitelendirmesi karşısında, adli para cezası ve hapis cezası dışında idari tedbir gerektiren fiillerin de vergi kabahati sayılması zorunluluğu ortaya çıkmıştır”.

³⁸ “*Vergi Ziyayı Cezası*” başlıklı VUK m. 344; “341. maddede yazılı hallerde vergi ziyayına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyayı uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası kesilir.

Vergi ziyayına 359. maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu ceza üç kat, bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat olarak uygulanır.

Vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç olmak üzere, kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için bu madde uyarınca kesilecek ceza yüzde elli oranında uygulanır”.

³⁹ VUK’un; “*Usulsüzlüğün Tarifi*” (m. 351); “*Usulsüzlük vergi kanunlarının şekle ve usule mütaallik hükümlerine riayet edilmemesidir*”; “*Usulsüzlük Dereceleri ve Cezaları*” (m. 352); “*Usulsüzlükler, aşağıda yazılı derecelere ve bu kanuna bağlı cetvelde göre cezalandırılır. Usulsüzlük fiili re’sen takdiri gerektirirse, bağlı cetvelde yazılı cezalar iki kat olarak kesilir.*

I inci derece usulsüzlükler: 1. Vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması; 2. Bu kanuna göre tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması; 3. Defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili vesikaların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz veya karışık olması; 4. (Mülga: 22/7/1998-4369/82 md.) 5. Çiftçiler tarafından 245 inci madde hükmüne göre muhtar ve ihtiyar heyetlerince yapılan davete müddetinde icabet edilmemesi; 6. Bu Kanunun kayıt nizamına ait hükümlerine (Madde 215 - 219) uyulmamış olması (Her incelemede inceleme tarihine kadar aynı takvim yılı için tespit edilen usulsüzlükler tek fiil sayılır); 7. İşe başlamanın zamanında bildirilmemesi; 8. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yaptırılmaması (Kanuni sürenin sonundan başlayarak 1 ay geçtikten sonra tasdik ettirilenler, tasdik ettirilmemiş sayılır.); 9. Diğer ücretler üzerinden alınan Gelir Vergisinde, tarh zamanı geçtiği halde verginin tarh ettirilmemiş olması; 10. (Mülga: 18/4/1984-2995/4 md.) 11. (Ek: 4/12/1985-3239/25 md.) Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin 342 nci maddenin ikinci fıkrasında belirtilen süre içerisinde verilmiş olması.

II. derece usulsüzlükler: 1. (Değişik: 4/12/1985-3239/25 md.) Veraset ve intikal Vergisi Beyannamelerinin süresinin sonundan başlayarak 342. maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen süre içinde verilmiş olması; (Mülga: 3/4/2002-4751/7 md.) 2. Ekim ve sayım beyanlarının süresi içinde veya kanunda istenilen bilgileri ihtiva edecek doğru bir şekilde yapılmaması; 3. (Mülga: 18/4/1984-2995/4 md.) 4. (Değişik: 3/12/1988-3505/4 md.) Vergi kanunlarında yazılı bildirmelerin zamanında yapılmaması (işe başlamayı bildirmek hariç); 5. Vergi karnesinin süresinin sonundan başlayarak 15 gün geçtiği halde alınmamış olması; 6. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmış olması; 7. (Değişik: 4/12/1985-3239/25 md.) Vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması; 8. Hesap veya muamelelerin doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi”; “Özel Usulsüzlük ve Cezaları” (m. 353); ‘a) Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması; ‘1. (Değişik: 21/3/2018-7103/12 md.) Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması, düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi ya da bu Kanunun 227. ve 231. maddelerine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için 240 (380) Türk lirasından aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10’u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir.

Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan yukarıda yazılı özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı 120.000 (190.000) Türk lirasını geçemez.

2. (Değişik: 21/3/2018-7103/12 md.) Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin; düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin, gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin veya elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlendiğinin tespiti ya da bu belgelerin bu Kanunun 227 nci maddesine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde, her bir belge için 240 (380) Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir.

Ancak, her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı her bir tespit için 12.000 (19.000) Türk lirasını, bir takvim yılı içinde ise 120.000 (190.000) Türk lirasını geçemez.

3. (Değişik: 25/5/1995-4108/8 md.) 232. maddenin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilerin fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve giriş ve yolcu taşıma biletlerini almadıklarının tespit edilmesi halinde bunlara bu maddenin 2 numaralı bendinde belirtilen cezanın beşte biri kadar özel usulsüzlük cezası kesilir. Şu kadar ki, bu cezanın kesilebilmesi için, belge alınmadığına ilişkin tespit vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından yapılması şarttır. (Ek cümle: 28/3/2007-5615/20 md.) Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, söz konusu tespiti vergi incelemesine yetkili olmayanlara da yaptırmaya yetkilidir. Bu hükmün uygulanmasında belge alınmadığına ilişkin tespit tutanağının belge almayana verilen örneği, ceza ihbarnamesi yerine geçer.

4. (Değişik: 25/5/1995-4108/8 md.) Günlük kasa defteri, günlük perakende satış ve hasılat defteri ile Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; işyerinde bulundurulmaması, bu defterlere yazılması gereken işlemlerin günü gününe deftere kayıt edilmemesi veya yoklama ve incelemeye yetkili olanlara istendiğinde ibraz edilmemesi halleri ile vergi kanunlarının uygulanması bakımından levha bulundurma veya asma zorunluluğu bulunan mükelleflerin bu zorunluluğa uymamaları halinde her tespit için 10.000. 000 (380 TL) lira özel usulsüzlük cezası kesilir.

5. (Mülga: 16/7/2004-5228/60 md.)

6. (Değişik: 25/5/1995-4108/8 md.) Bu Kanuna göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uymayanlara 250.000.000 (9.000 TL) lira özel usulsüzlük cezası kesilir.

7. (Ek: 25/5/1995-4108/8 md.) Bu Kanununun 8. maddesinin son fıkrası uyarınca getirilen mecburiyete uymaksızın işlem yapanlara her bir işlem için 10.000.000 (450 TL) lira özel usulsüzlük cezası kesilir.

8. (Ek: 22/7/1998-4369/12 md.) Belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine 75.000.000 (1.400 TL) lira özel usulsüzlük cezası kesilir. (Ek cümle: 23/7/2010-6009/11 md.) Ancak, bu bent uyarınca kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı bir takvim yılı içinde 114.000 TL (280.000) 'yi aşamaz.

9. (Ek: 22/7/1998-4369/12 md.) 4358 sayılı Kanun uyarınca işlemlerinde vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kurum ve kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri Maliye Bakanlığının belirleyeceği standartlarda, araçlarla (yazı, manyetik ortam, disket, mikrofilm, mikro fiş gibi) ve zamanlarda yerine getirmeyenler hakkında 75.000.000 (1.900 TL) lira özel usulsüzlük cezası kesilir. Ceza kesilenler, ödedikleri ceza için fiilleri ile ceza kesilmesine neden olan kişilere rücu edebilirler.

10. (Ek: 22/7/1998-4369/12 md.) Bu Kanununun 127. maddesinin (d) bendi uyarınca Maliye Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına 75.000.000 (1.400 TL) lira özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu maddede yazılı usulsüzlükler sonucunda vergi ziyayı da meydana geldiği takdirde bu ziyayın gerektirdiği vergi cezaları ayrıca kesilir ve bu cezalar hakkında 336. madde hükmü uygulanmaz.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir”; “Veraset ve İntikal Vergisinde” (mülga m. 354); “İşyeri Kapatma Cezası” (mülga mük. m. 354) , “Damga Vergisinde” (m. 355); “Damga Vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kâğıtları, vergi ve cezası tahsil edilmeden tasdik eden veya örneklerini çıkarıp veren noterler adına her kâğıt için tahsil edilmeyen Damga Vergisi üzerinden maktu vergilerde % 50, nispi vergilerde % 10 oranında özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, bu madde kapsamında kesilecek özel usulsüzlük cezaları her bir kâğıt için 1 (3,10 TL.) Yeni Türk Lirasından az olamaz”; “Bilgi Vermekten Çekinenler ile 107/A, 256, 257, mükerrer 257. madde ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 98/A Maddesi Hükmüne Uymayanlar İçin Ceza” (mük. m. 355); “Bu Kanununun 86,148,149,150,256 ve 257 nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci maddesi ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayan (Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dahil);

1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 1.000 (2.500 TL) Türk Lirası,

2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 500 (1.300 TL) Türk Lirası,

3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 250 (650 TL) Türk Lirası,

özel usulsüzlük cezası kesilir. (Ek cümle: 21/3/2018-7103/13 md.) Bu Kanunun 107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlardan, bu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alanlara 1.000 (1.500) Türk lirası, (2) numaralı bendinde yer alanlara 500 (760) Türk lirası, (3) numaralı bendinde yer alanlara 250 (390) Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir. (Ek cümle:29/4/2021-7318/3 md.) Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara, (1) numaralı bentte yer alan tutarın 10 katından az ve 1 milyon Türk lirasından fazla olmamak üzere, bir önceki hesap dönemine ait brüt satışlar toplamının binde 3'ü tutarında özel usulsüzlük cezası kesilir.

Bu hükmün uygulanması için, bilgi ve ibraz ödevinin yerine getirilmesiyle ilgili olarak yapılacak tebliğlerde bilginin verilmesi için tayin olunan sürede cevap verilmemesi, eksik veya yanıltıcı bilgi verilmesi veya defter ve belge ibrazı için tayin olunan süre ile defter ve belgelerin süresinde ibraz edilmemesi durumunda haklarında Kanunun ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin ilgililere yazılı olarak bildirilmesi şarttır. (Ek cümle: 16/6/2009-5904/22 md.) Ancak, bu ödevlerin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca yapılan düzenleyici idari işlemlerle duyurulması halinde, ilgililere ayrıca yazılı olarak bildirilme şartı aranmaz.

Vergi cezalarının amacı, devlete gelir kazandırmak veya devletin zararlarını karşılamak değildir. Vergi cezalarının amacı, vergisel düzene aykırı fiillerin yaptırıma tabi tutulması⁴¹ ve düzene uyumun sağlanmasıdır⁴².

Vergi ziyayı kabahati, VUK m. 341’de tanımlanmıştır. VUK m. 341/1’e göre vergi ziyayı kabahati; “*vergisel ödevlerin zamanında veya tam olarak yerine getirilmemesi sebebiyle verginin zamanında ya da tam olarak tahakkuk ettirilememesidir*”. VUK m. 341/2’de “*kişisel, medeni haller veya ailenin durumu hakkında gerçek dışı beyanda bulunmak suretiyle veya farklı şekillerde verginin eksik tahakkukuna ya da haksız iadesine sebep olmak fiilleri*” de vergi ziyayı kabahati olarak kabul edilmiştir.

Özel usulsüzlük cezası kesilmesine rağmen mecburiyetleri yerine getirmeyenlere yeniden süre verilerek bu mecburiyetleri yerine getirmeleri tebliğ olunur. Verilen sürede bu mecburiyetlerin yerine getirilmemesi halinde yukarıda yazılı özel usulsüzlük cezaları bir kat artırılarak uygulanır.

(Ek fıkra: 16/7/2004-5228/10 md.) Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayan mükelleflerden her birine, her bir işlem için bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutarın % 5’i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu şekilde ceza kesilen mükellefler hakkında üçüncü fıkra hükmü uygulanmaz. (Ek cümle: 23/7/2010-6009/12 md.) Ancak, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 770.000 TL (1.900.000)’yi geçemez.

(Ek fıkra: 3/7/2005-5398/23 md.) Elektronik ortamda beyanname verilmesi mecburiyetine uyulmaması halinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, beyannamenin kanuni süresinin sonundan başlayarak elektronik ortamda 30 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında, bu sürenin dolmasını takip eden 30 gün içinde verilmesi halinde ise 1/5 oranında uygulanır.

(Ek fıkra: 16/6/2009-5904/22 md.) (Ek cümle:15/7/2016-6728/21 md.) Elektronik ortamda bildirim veya form verilmesi mecburiyetine uyulmaması hâlinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, bildirim veya formların belirlenen sürelerin sonundan başlayarak elektronik ortamda 3 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında uygulanır. Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, belirlenen sürelerin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmesi halinde özel usulsüzlük cezası kesilmez, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 1/5 oranında uygulanır.

(Ek fıkra: 16/6/2009-5904/22 md.) Elektronik ortamda beyanname ile bildirim ve form verme mecburiyetine uymayanlara bu maddeye göre ceza kesilmesi halinde, 352 nci maddenin birinci derece usulsüzlüklerle ilgili (1) numaralı bendi ile ikinci derece usulsüzlüklerle ilgili (7) numaralı bendi uyarınca ayrıca ceza kesilmez.

(Ek fıkra: 18/5/2017-7020/8 md.) Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca verilmesi gereken beyanname ile ilgili olarak bu maddeye veya 352 nci maddeye göre ceza kesilmesini gerektiren fiillerin, aynı zamanda 5510 sayılı Kanun uyarınca idari para cezası kesilmesini gerektirmesi durumunda aynı fiillerden dolayı bu madde ve 352 nci madde uyarınca ayrıca ceza kesilmez”.

⁴⁰ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 215.

⁴¹ Şenyüz, *Vergi Ceza Hukuku*, s. 59; Abdurrahman Akdoğan, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi: Temel İlke ve Esaslar, Vergileme ve Vergiler Hukuku, Uygulama Örnekleri*, 11. b., Ankara: Gazi Kitabevi, 2013, s. 127; Danıştay, İBK, E. 1977/1, K. 1980/2, T. 12.06.1980 (Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 347).

⁴² Mutluer, *Dayanç Kuzeyli*, ss. 48-49.

Vergi ziyayı kabahatinin oluşabilmesi için “vergi kaybı” sonucunun gerçekleşmiş olması gerekmektedir. Zira “vergi kaybı”, vergi ziyayı kabahati için kanuni bir şart olarak düzenlenmiştir. Bu bakımdan vergi ziyayı kabahati, zarar kabahati niteliği taşımaktadır⁴³.

Vergi ziyayı kabahatinin gerçekleşmesi durumunda vergi mükellefi veya sorumlusu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası verilecektir (VUK m. 344/I). Ancak vergi ziyasının VUK m. 359⁴⁴,da düzenlenen ve kaçakçılık suçuna sebebiyet veren fiillerle ortaya çıkmış olması durumunda uygulanacak vergi ziyayı cezası, ziyaa uğratılan verginin üç katı tutarıdır. Vergi ziyasına neden olan kaçakçılık suçuna iştirak edenlere ise ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası verilecektir (VUK m. 344/II). Vergi ziyayı cezasının üç kat olarak uygulanmasını gerektiren ve VUK m. 359’da düzenlenen fiiller, vergi ziyayı cezası bakımından “ağır nitelikli fiiller” olarak adlandırılmaktadır⁴⁵.

Vergi beyannamelerinin kanunda öngörülen süreler geçtikten sonra verilmiş olması durumunda verilecek olan vergi ziyayı cezası, ziyaa uğratılan verginin %50’si oranında olacaktır (VUK m. 344/III). Vergi beyannamesinin izaha davet kapsamında verilmiş olması durumunda verilecek olan vergi ziyayı cezası, ziyaa uğratılan verginin 1/5 katıdır⁴⁶. Vergi beyannamelerinin, vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilmesi durumunda verilecek olan vergi ziyayı cezası, ziyaa uğratılan verginin %50’si oranında değil, bir katı tutarında olacaktır (VUK m. 344/III).

⁴³ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 348; Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 215; Şenyüz, *Vergi Ceza Hukuku*, 124; Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 392.

⁴⁴ Kaçakçılık suçunun hareketlerinin düzenlenmiş olduğu “Kaçakçılık Suçları ve Cezaları” başlıklı VUK m. 359/a,b ; “a) Vergi kanunlarına göre tutulan veya düzenlenen ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan; 1) Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapanlar, gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açanlar veya defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydedenler, 2) Defter, kayıt ve belgeleri tahrif edenler veya gizleyenler veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar, b) Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar, üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belge, sahte belgedir”.

⁴⁵ Şenyüz, *Vergi Ceza Hukuku*, s. 138.

⁴⁶ Şenyüz, *Vergi Ceza Hukuku*, s. 138.

Vergi cezası gerektirmekte olan diğerk bir durum, usulsüzlük kabahatleridir. Usulsüzlük kabahatleri, VUK m. 351’de “...*vergi kanunlarının şekle ve usule ilişkin hükümlerine riayet edilmemesi*” şeklinde tanımlanmıştır. Usulsüzlük kabahatleri, genel usulsüzlük ve özel usulsüzlük kabahatleri olarak iki gruba ayrılmaktadır.

Genel usulsüzlük kabahatleri, bütün vergi türleri için geçerli olduğundan dolayı “genel usulsüzlük” olarak adlandırılmıştır⁴⁷. Genel usulsüzlük kabahatleri, kabahate sebep olan fiilin ağırlığına göre 1. derece ve 2. derece genel usulsüzlük kabahatleri olarak iki gruba ayrılmaktadır. 2. derece genel usulsüzlük kabahatleri, 1. derece genel usulsüzlük kabahatlerine göre idari düzeni ihlal etmek ve vergi ziyana sebep olmak bakımından daha az tehlike arz ettiği için 2. derece genel usulsüzlük kabahatlerinde, 1. derece genel usulsüzlük kabahatlerine göre daha hafif vergi cezaları uygulanmaktadır⁴⁸.

Genel usulsüzlük kabahatleri için verilecek olan cezalara, VUK’a eklenmiş olan cetvelde yer verilmiştir⁴⁹. Ekli cetvelde yer alan cezalar, mükellef gruplarına göre değişmekte olduğu gibi, genel usulsüzlük kabahatinin birinci derece veya ikinci derece olmasına göre de değişmektedir. Genel usulsüzlük kabahatini oluşturan fiillerin re’sen takdiri gerektirmesi durumunda VUK 352/I,c.2 uyarınca yukarıdaki tabloda yer alan cezalar, iki kat olarak uygulanacaktır.

Vergi cezası gerektiren usulsüzlük kabahatlerinin bir diğerk, özel usulsüzlük kabahatidir. Özel usulsüzlük kabahatleri ve cezaları, VUK m. 353-355’te tahdidi şekilde düzenlenmiştir. Özel usulsüzlük cezaları, bütün vergi türlerini kapsamamakla birlikte, esas olarak “belge, kayıt düzeni ve muhasebe standartlarına veya tek düzen muhasebe sistemine” uyulmaması fiillerinin yaptırımını oluşturmaktadır⁵⁰. Özel usulsüzlükten kaynaklanan vergi cezaları, VUK m. 353-355 ve mük. m. 355’te farklı oranlarda ve farklı miktarlarda düzenlenmiştir.

⁴⁷ Oktar, s. 355.

⁴⁸ Şenyüz, *Vergi Ceza Hukuku*, s. 149.

⁴⁹ 2021 yılına ait genel usulsüzlük cezaları, VUK’a ekli cetvelde; “Birinci derece usulsüzlükler ile ikinci derece usulsüzlükler bakımından sırasıyla sermaye şirketleri için 240 TL ve 130 TL, sermaye şirketleri dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı için 140 TL ve 70 TL, ikinci sınıf tüccarlar için 70 TL ve 32 TL, bunlar dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tâbi olanlar için 32 TL ve 19 TL” olarak belirlenmiştir.

⁵⁰ Oktar, s. 357.

Genel ve özel usulsüzlük cezalarının uygulanabilmesi için vergi ziyanının ortaya çıkması şartı aranmamaktadır. Bu bakımdan vergi kanunlarının şekle ve usule ilişkin kurallarına uyulmamış olması, usulsüzlük cezalarının tatbik edilmesi için yeterli olmaktadır⁵¹.

Vergi cezası uygulanması sonucunu doğuracak olan diğer bir neden, VUK m. 359'da düzenlenmiş olan kaçakçılık suçlarıdır. Kaçakçılık suçları için ceza verme yetkisi, mahkemelere aittir⁵². Zira kaçakçılık suçları için öngörülmüş olan yaptırımlar, hürriyeti bağlayıcı cezalardır ve hürriyeti bağlayıcı cezalar, sadece mahkemelerce verilebilmektedir. Ancak VUK m. 359/IV⁵³'e göre kaçakçılık suçlarının işlenmesi sonucunda vergi ziyayı kabahati (VUK m. 344) de gerçekleşmiş ise vergi idaresi tarafından vergi cezası uygulanabilecektir. Mahkemeler tarafından verilmiş olan cezalar, vergi idaresinin kaçakçılık suçu sonucunda gerçekleşmiş olan vergi ziyayı kabahati için ceza kesme yetkisini ortadan kaldırmamaktadır⁵⁴.

c. Resimler

Resimler, Anayasa'nın 73. maddesinde mali yükümlülükler içerisinde düzenlenmiştir. Ancak resim tanımına Anayasa'da ve muhtelif vergi kanunlarında yer verilmemiştir. Resimlerin tanımı, doktrin tarafından yapılmıştır⁵⁵. Doktrinde yapılmış olan tanıma göre resimler; “kamusal gücüne dayanmak suretiyle, belirli bir hizmetin veya işin görülmesi için yetkili idari merciler tarafından verilen iznin karşılığında alınan ve kamusal harcamaların finansmanına hizmet eden paradır⁵⁶”. Doktrinin yanı sıra Anayasa Mahkemesi de, vermiş olduğu bir kararında resimleri tanımlamıştır. Anayasa Mahkemesi'nin vermiş olduğu kararda yer alan tanıma göre resimler; “devlet veya

⁵¹ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 348; Mutluer, Dayanç Kuzeyli, s. 224; Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 400; Nurettin Bilici, *Vergi Hukuku*, 51. b., Ankara: Savaş Yayınevi, 2021, s. 130.

⁵² Kızılot, Taş, s. 136.

⁵³ VUK m. 359/IV'ün son cümlesine göre; “Kaçakçılık suçlarını işleyenler hakkında bu maddede yazılı cezaların uygulanması 344 üncü maddede yazılı vergi ziyayı cezasının ayrıca uygulanmasına engel teşkil etmez”.

⁵⁴ Oktar, s. 365.

⁵⁵ Bahçeci, s. 65.

⁵⁶ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 7; Erdem, Şenyüz, Tatlıoğlu, s. 72; Uluatam, s. 8.

kamu idarelerinin görmüş oldukları hizmet ve yapmış oldukları giderler karşılığında sağlanan gelirlerdir⁵⁷.”

Damga resmi, ilan ve reklam resmi ve eğlence resmi gibi⁵⁸, önceden resim adı altında düzenlenmiş olan mali yükümlülükler, artık vergi adı altında düzenlenmiş olmakla birlikte, bir kısım resimler de kaldırılmıştır⁵⁹.

Günümüzde mevcudiyetini korumakta olan resimler;

- “2548 sayılı Gemi Sağlık Resmi Kanunu m. 3’e göre alınmakta olan sağlık resmi,
- 442 sayılı Köy Kanunu m. 17’ye göre alınmakta olan zephiye resmi ile aynı maddeye dayanılarak alınmakta olan ihtisap resmi,
- 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun’un 8. maddesine göre alınmakta olan hal rüsumu,
- 3571 sayılı Kanun ile değişik 827 sayılı Kanun’un Geçici 1. maddesine göre alınmakta olan ulaştırma altyapıları resimlerinden oluşmaktadır⁶⁰.”

Resimleri vergilerden ayıran özellik, vergiler, belli bir hizmet karşılığı alınmamakta iken; resimlerin belli bir hizmetin veya işin karşılığında alınmasıdır⁶¹.

d. Harçlar

⁵⁷ Anayasa Mahkemesi, T. 31.03.1987, K. 20/19 (RG: 28.05.1987) (Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 7).

⁵⁸ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 7.

⁵⁹ Saban, s. 7.

⁶⁰ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 7.

⁶¹ Levent Yaralı, *Limited Şirketlerin Kamu Borçlarından Müdürlerin ve Ortakların Sorumluluğu: Vergi-Kamu Alacağı*, 2. b., Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, 2011, s. 128.

Harçlar, Anayasa'nın 73. maddesinde düzenlenmiş olan diğer bir mali yükümlülüklerden birini oluşturmaktadır. Harcın tanımına, ne Anayasa'da ne de Harçlar Kanunu'nda (HK)⁶² yer verilmiştir. Ancak doktrinde ve Anayasa Mahkemesi'nin vermiş olduğu bir kararda harç tanımı yapılmıştır. Doktrinde yer alan tanıma göre harç; “kamu harcamalarının finansmanı için kamu idarelerinin belirli edimleri veya hizmetleri karşılığında kamusal güç kullanılarak alınan paradır⁶³”.

Anayasa Mahkemesi'nin vermiş olduğu kararda harç; “kamu idaresinin kişilerin özel işleri ile uğraşması sonucunda, bu kişilerin kamu hizmetinden yararlanması ve kişilere özel yarar sağlanması durumunda alınan para” şeklinde tanımlanmıştır⁶⁴.

Harçların, Anayasa'da düzenlenmiş olan diğer mali yükümlülüklerden biri olan vergilerden farkı, harçlarda bir karşılığın söz konusu olmasıdır. Harçlar karşılığında kişiler, belirli bir yarar elde etmektedirler⁶⁵.

Harçları resimlerden ayıran özellik, resimlerin, belirli bir hizmetin veya işin görülmesi için verilen izin karşılığında; harçların ise belirli bir kamu hizmetinden yararlanma karşılığında alınmasıdır⁶⁶.

Harçların kapsamı, HK m. 1'de düzenlenmiş olmakla birlikte, belediyeler bakımından Belediye Gelirleri Kanunu (BGK)⁶⁷ 52-85. maddelerinde de muhtelif harçlar düzenlenmiştir.

e. Muhakeme Giderleri

Ceza soruşturması ve kovuşturması sonucunda dava için yapılmış olan giderler, asli kamu alacaklarından muhakeme masraflarını oluşturmaktadır⁶⁸. Muhakeme

⁶² 492 Sayılı Kanun (RG: 17.07.1964, 11756)

⁶³ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 6; Uluatam, s. 8; Mutluer, Dayanç Kuzeyli, s. 46.

⁶⁴ Anayasa Mahkemesi, T. 31.03.1987, Karar Sayısı: 20/9 (Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 6).

⁶⁵ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 441; Oktar, s. 7.

⁶⁶ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 6; İlhan Özer, *Kamu Alacaklarının Tahsili Teorisi ve Türkiye'de Uygulaması*, 1. b., Ankara: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları, 1979, s. 27.

⁶⁷ 2464 Sayılı Kanun (RG: 29.05.1981, 17354)

⁶⁸ Gerçek, *Tahsil Hukuku*, s. 6.

masrafları, AATUHK m.1’de düzenlenmiş olan diğer asli kamu alacaklarından olan takip giderlerinden farklıdır. Muhakeme masrafları, ceza soruşturması ve kovuşturması boyunca yapılmış olan masraflardan oluşmakta iken; takip giderleri, AATUHK m.1’de sayılmış olan tüm kamu alacaklarının takip ve tahsilinde ortaya çıkan masrafları oluşturmaktadır⁶⁹.

Muhakeme masrafları, vergi, resim, harç gibi Anayasa’da düzenlenmiş olan mali yükümlülükler kapsamında olmamakla birlikte, AATUHK m. 1’e göre asli kamu alacaklarından birini oluşturmaktadır. Asli kamu alacaklarından olan muhakeme masraflarının tahsili ile dava boyunca yapılmış olan masrafların karşılanması amaçlanmaktadır⁷⁰.

Muhakeme masrafları, Ceza Muhakemesi Kanunu (CMK)⁷¹ m. 324’te sayılmıştır. CMK m. 324’e göre muhakeme masrafları; avukatlık ücretleri, devlet hazinesinden yapılmış olan harcamalar ve tarafların yapmış oldukları ödemelerden oluşmaktadır. CMK m. 324/5’te, devlet hazinesinden karşılanmış olan “*Türkçe bilmeyen veya engelli olan şüpheli, sanık, mağdur veya tanık için görevlendirilen tercüman*” giderlerinin muhakeme masrafı olarak sayılmayacağı düzenlenmiştir. Bu bakımdan devlet hazinesi tarafından yapılan ve CMK m. 324/5 kapsamında olan tercüman giderleri, AATUHK’ya göre takip ve tahsil edilemeyecektir. CMK m. 324/5 dışında kalan ve CMK m. 324’te düzenlenen devlete ait muhakeme masrafları, CMK m. 324/4 atfı uyarınca HK m. 37’ye göre vergi dairelerince, AATUHK’ya göre takip ve tahsil edilecektir⁷².

f. Para Cezaları

Para cezaları, belli miktardaki bir paranın, para cezası kesilmesini gerektiren fiili işleyen kişiden alınmak suretiyle devlet hazinesine veya kamu kurum ve kuruluşlarına aktarılan cezalardır. Para cezalarının amacını, kişileri belli davranışlarda bulunmaya veya bulunmamaya yöneltmek oluşturmaktır⁷³. İdari para cezaları, özel kanunlarında

⁶⁹ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 321; Yaralı, s. 130.

⁷⁰ Üstün, s. 34.

⁷¹ 5271 Sayılı Kanun (RG: 17.12.2004, 25673).

⁷² Bahçeci, s. 68.

⁷³ Uluatam, s. 9.

bazı fiillerin işlenmesi sonucunda istisnai olarak mahkeme kararı ile verilmekte olsa bile (Kabahatler Kanunu⁷⁴ m. 24 ve m. 43/A) kural olarak idari makamlar tarafından verilen para cezalarını oluşturmakta iken; adli para cezaları, mahkemeler tarafından yapılan yargılama sonucunda verilen para cezalarını oluşturmaktadır⁷⁵. Para cezaları, idari veya adli para cezası ayrımı yapılmaksızın, AATUHK m. 1’de asli kamu alacakları arasında düzenlenmiştir⁷⁶. Ancak AATUHK m. 1/2’ye göre, Türk Ceza Kanunu’na (TCK)⁷⁷ göre hükmedilecek para cezalarının tahsili, Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun (CGTİHK)⁷⁸ hükümlerine göre yapılacaktır⁷⁹.

Kabahatler Kanunu’nda düzenlenmiş olan “dilencilik (m. 33)”, “sarhoşluk (m. 35)”, “gürültü (m. 36)”, “işgal (m. 38)” ve “çevreyi kirletme (m. 41)⁸⁰ ile İmar Kanunu’nda (İK)⁸¹ düzenlenmiş olan “imar para cezaları (m. 42)”⁸², idari para cezalarının bir kısmını oluşturmaktadır. Vergi cezaları da esas itibariyle bir idari para cezasıdır⁸³.

2. Fer’i Kamu Alacakları

Fer’i kamu alacakları, kamu alacağının ödenmemesi durumunda, asıl kamu alacağından doğan ikinci derece alacaklardır⁸⁴. Fer’i kamu alacakları; gecikme zammı, gecikme faizi, tecil faizi, haksız çıkma zammı ve pişmanlık zammından oluşmaktadır⁸⁵.

a. Gecikme Zammı

⁷⁴ 5326 Sayılı Kanun (RG: 31.03.2005, 25772).

⁷⁵ Zeynel T. Kangal, *Kabahatler Hukuku*, 1. b., İstanbul: XII Levha Yayınevi, 2011, s. 186.; Yaşar Güçlü, *İdari Para Cezaları ve Diğer İdari Yaptırımlar*, 4. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2020, s. 95-96.

⁷⁶ Bahçeci, s. 69.

⁷⁷ 5237 Sayılı Kanun (RG: 12.10.2004, 25611).

⁷⁸ 5275 Sayılı Kanun (RG: 29.12.2004, 25685).

⁷⁹ Muhsin Koçak, *Vergi-İcra Hukuku*, 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2018, s. 21.

⁸⁰ Güçlü, ss. 410, 413-414, 419, 424.

⁸¹ 3194 Sayılı Kanun (RG: 09.05.1985, 18749).

⁸² Ali Rıza İlgezdi, *İmar Hukukunda Yıkım ve İmar Para Cezaları*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019, s. 169.

⁸³ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, 214; Bahçeci, s. 69.

⁸⁴ Serim, s. 12.

⁸⁵ Koçak, s. 20.

Kamu alacağının zamanında ödenmemesi durumunda, kamu alacağı üzerinden belirli bir oranda hesaplanan miktar, gecikme zammını oluşturmaktadır. Bu bakımdan gecikme zammı, bağlı olduğu asıl kamu alacağı üzerinden hesaplanan ek mali yükümlülük niteliğindedir⁸⁶.

Kamu icra hukukunda, borcunu ödemeyen kamu borçlusu, özel hukuktakinin aksine, herhangi bir ihtar veya işleme gerek olmaksızın, kendiliğinden mütemerrit durumuna düşmektedir. Mütemerrit durumuna düşmüş olan kamu borçlusu, temerrüdün sonuçlarından olan gecikme zammına katlanma yükümlülüğü altına girmektedir⁸⁷.

Gecikme zammının amacı; “kamu alacağının zamanında ödenmesini sağlamak, Hazine'nin kaybını önlemek”⁸⁸ ve borcunu zamanında ödeyen kamu borçlusu ile zamanında ödemeyen kamu borçlusu arasında “vergilendirmede eşitlik” ilkesinin uygulanmasını⁸⁹ sağlamaktır.

Gecikme zammına, AATUHK m. 1’de asıl borca bağlı olan fer’i bir borç niteliği kazandırılmış olmasından dolayı ceza niteliği taşımadığı sonucuna varılmaktadır. Gecikme zammı ceza niteliği taşımadığından dolayı kamu borçlusunun ölümü halinde ölenin mirasçılarının sorumluluğuna geçecektir⁹⁰.

Gecikme zammı, AATUHK’nın 51-53. maddelerinde düzenlenmiştir. AATUHK m. 51/I’e göre zamanında ödenmeyen kamu alacağının ödenmeyen kısmına, vade gününden itibaren⁹¹ her ay için %1,6 oranında gecikme zammı uygulanmaktadır. VUK’a göre uygulanan vergi ziyai cezalarında aylık %1,6 oranında; mahkemelerce verilen ceza niteliğindeki kamu alacaklarında ise %0,8 oranında gecikme zammı uygulanmaktadır. Vergi ziyai cezası ile mahkemelerce verilen ceza niteliğindeki kamu alacakları dışında kalan, ceza niteliği taşıyan kamu alacaklarında ise gecikme zammı

86 Elif Sonsuzoğlu, *Türk Vergi Hukukunda Fer’i Borç ve Alacak Olarak Faiz ve Zam*, 2. b., İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2013, s. 39; Yaralı, s. 136.

87 Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 133.

88 Sonsuzoğlu, ss. 37-38; Anayasa Mahkemesi, E. 1992/129, K. 1993/23, T. 24.06.1993 (RG: 23.12.1999, 23915).

89 Yaralı, s. 136.

90 Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 134; Sonsuzoğlu, s. 39.

91 Enver Karmış, *Uygulamalı Faiz ve Alacak Hesapları Hukuku*, 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2017, s. 464.

uygulanmamaktadır (VUK m. 51/III). Gecikme zammına ayrıca faiz uygulanması da mümkün değildir⁹².

AATUHK m. 52/I'e göre gecikme zammı, tecil durumunda tecil gününe, iflas durumunda iflasın açıldığı tarihe; acizde ise acizin sabit olduğu güne kadar uygulanacaktır⁹³.

b. Gecikme faizi

Gecikme faizi, yalnızca vergi alacakları için VUK m. 112⁹⁴,de düzenlenmiştir. Gecikme faizi, tahakkuku geciktirilmiş olan vergi alacakları için verginin tahakkuk etmiş olması gereken tarih ile tahakkukun fiilen gerçekleşmiş olduğu tarihler arasındaki süre boyunca uygulanmaktadır⁹⁵. Gecikme faizi oranı, AATUHK m. 51/I'de gecikme zammı için düzenlenmiş olan %1,6'lık orandan oluşmaktadır⁹⁶.

Gecikme faizi, tarhiyatı hiç gerçekleşmemiş veya eksik gerçekleşmiş olan vergilere uygulanmakta iken; gecikme zammı, vadeden itibaren geçmiş olan süre boyunca tüm kamu alacaklarına uygulanmaktadır⁹⁷.

c. Tecil Faizi

⁹² Yaralı, s. 137.

⁹³ Karmış, s. 418.

⁹⁴ VUK m. 112/III'e göre; "*Vergi mahkemesinde dava açma dolayısıyla 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27. maddesinin 3 numaralı fıkrası gereğince tahsili durdurulan vergilerden taksit süreleri geçmiş olanlar, vergi mahkemesi kararına göre hesaplanan vergiye ait ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir. Ayrıca ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlarda : (a) Dava konusu yapılmaksızın kesinleşen vergilere, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, son yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar; b) Dava konusu yapılan vergilerin ödeme yapılmamış kısmına, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, yargı organı kararının tebliğ tarihine kadar; c) 379. madde kapsamında kanun yolundan vazgeçilmesi durumunda söz konusu maddeye göre hesaplanacak vergilere, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, kanun yolundan vazgeçme dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarihe kadar; Geçen süreler için 6183 sayılı Kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanır. Gecikme faizi de aynı süre içinde ödenir. Gecikme faizinin hesaplanmasında ay kesirleri nazara alınmaz. Uzlaşılan vergilerde gecikme faizi; uzlaşılan vergi miktarına, (a) fıkrasında belirtilen tarihten itibaren uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için uygulanır"*.

⁹⁵ Sonsuzoğlu, s. 101; Bahçeci, s. 71.

⁹⁶ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 135.

⁹⁷ Erginay, s. 126; Oktar, s. 139; Sonsuzoğlu, s. 109.

Tecil faizi, AATUHK m. 48’de kamu alacaklarının tümü için düzenlenmiş olan fer’i kamu alacaklarından biridir. Tecil faizi, kamu borçlularının zor durumda kalmasının önlenmesi için tanınan tecil (erteleme) sebebiyle idarenin alacağına geç ulaşmış olmasının karşılığını oluşturmaktadır. Bu bakımdan tecil faizi, ceza niteliği taşımamaktadır⁹⁸.

Tecil faizi oranı, tecile yetkili olan idari merci tarafından belirlenmektedir. Vergi alacakları bakımından tecil faizi oranı, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından genel tebliğler aracılığıyla düzenlenmektedir⁹⁹. Vergi alacakları için mevcut tecil faizi oranı, %15¹⁰⁰ olarak belirlenmiştir.

d. Haksız Çıkma Zammı

Haksız çıkma zammı, AATUHK’nın 58/IV. maddesinde, “*Ödeme Emrine İtiraz*” madde başlığı altında, bütün kamu alacakları için düzenlenmiş olan fer’i kamu alacaklarından birini oluşturmaktadır. Haksız çıkma zammının düzenlenmiş olmasının amacı, kötüniyetli şekilde gerekli olmadığı halde, ödeme emrine karşı yapılacak olan itirazların önlenmesidir¹⁰¹.

Kamu borcunu zamanında ödemeyen kamu borçlusuna, borcunu ödemesi veya mal bildiriminde bulunması ihtarını içeren bir ödeme emri tebliğ edilmektedir. Kendisine ödeme emri tebliğ edilen kamu borçlusuna, “borcu olmadığı”, “borcunu kısmen ödemediği” veya “borcunun zamanaşımına uğradığı” itiraz sebeplerinden biri veya birkaçını gerekçe göstermek suretiyle, ödeme emrinin tebliği tarihinden itibaren 15 gün içerisinde alacaklı tahsil dairesinin vergi itirazlarını incelemekle görevlendirilmiş komisyonuna itirazda bulunabilecektir (AATUHK m. 58/I). Kamu borçlusuna, yapmış olduğu itirazında kısmen veya tamamen haksız bulunacak olursa, kamu borcu ile itiraz

⁹⁸ Bahçeci, s. 71.

⁹⁹ Uluatam, s. 145.

¹⁰⁰ Hazine ve Maliye Bakanlığı Tahsilat Genel Tebliği, Seri: C, Sıra No: 5 (RG: 30.12.2013, 30994) (www.gib.gov.tr, Erişim Tarihi: 12.09.2021); Seri: C, 5 No’lu Hazine ve Maliye Bakanlığı Tahsilat Genel Tebliği’nin 1. maddesine göre; “21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48 inci maddesi ile Bakanlığımıza tanınan yetkiye istinaden, halen yıllık %19 olarak uygulanmakta olan tecil faizi oranı bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren yıllık %15 olarak belirlenmiştir”.

¹⁰¹ Sonsuzoğlu, s. 86; Yaralı, s. 141.

etmiş olduğu borç miktarının %10'u oranındaki haksız çıkma zammını birlikte ödemek zorunda kalacaktır (AATUHK m. 58/IV)¹⁰². Haksız çıkma zammı, kanundan doğan bir alacak olduğu için itirazın haksız bulunduğuna ilişkin verilen kararda ayrıca belirtilmiş olması gerekmemektedir¹⁰³.

AATUHK m. 51/III'te düzenlenmiş olan; “*Vergi ziyayı cezaları ile mahkemeler tarafından verilmiş olan ceza niteliğindeki kamu alacakları dışında kalan ve ceza niteliğinde olan kamu alacaklarına gecikme zammı uygulanmaz*” hükmü gereği haksız çıkma zammına, gecikme zammı uygulanmamaktadır¹⁰⁴.

e. Pişmanlık Zammı

Pişmanlık kurumu, VUK m. 371'de “Pişmanlık ve Islah” madde başlığı altında düzenlenmiştir. Pişmanlık kurumu, yalnızca VUK'a tabi olan vergiler bakımında geçerli olmakla birlikte, VUK m. 371'in son fıkrası ile emlak vergisi, pişmanlık kurumunun kapsamı dışında bırakılmıştır. Ayrıca gümrük idareleri tarafından alınmakta olan vergi ve resimler de, VUK'a tâbi olmadıkları için pişmanlık kurumunun kapsamı dışındadır¹⁰⁵.

Pişmanlık kurumu, kaçakçılık¹⁰⁶ ve vergi ziyayı suçlarının cezalarının ortadan kaldırılmasına imkân vermek ile birlikte, genel veya özel usulsüzlük suçlarında uygulanmamaktadır¹⁰⁷.

Pişmanlık kurumu, beyana dayalı olarak tarh edilen vergilerde, vergi yükümlüsüne tanınmış olan bir düzeltme imkânıdır. Pişmanlık kurumunun amacını, “kanunun sert hükümlerine karşı vergi yükümlülerini yardımsız bırakmamak, vergi

¹⁰² Oktar, s. 328.

¹⁰³ Servet Şamlioğlu, Yılmaz Özbacı, *Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları*, 2. b., Ankara, 1988, s. 472.

¹⁰⁴ Yaralı, s. 141.

¹⁰⁵ Oktar, s. 392.

¹⁰⁶ VUK m. 359/f. IV, c.2; “371. maddedeki pişmanlık şartlarına uygun olarak durumu ilgili makamlara bildirenler hakkında bu madde hükmü uygulanmaz”.

¹⁰⁷ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 429; Şenyüz, *Vergi Ceza Hukuku*, s. 317; Uluatam, s. 227.

direncini azaltmak ve vergi duygusunun benimsenmesini sağlamak” oluşturmaktadır¹⁰⁸. Pişmanlık kurumunun şartlarını yerine getirmek suretiyle pişmanlıktan yararlanan vergi yükümlüsü, kaçakçılık suçunda kaçakçılık suçu cezasından; vergi ziyai suçunda vergi ziyai cezasından kurtulacaktır (VUK m. 371).

Pişmanlık kurumundan yararlanmak isteyen vergi yükümlüsü, VUK m. 371/I-1,2,3 ve 4’te düzenlenmiş olan şartları yerine getirdikten sonra son şart olarak tahakkuk eden vergi borcunu ve bu vergi borcu üzerinden hesaplanan pişmanlık zammını, pişmanlık dilekçesinin verilmesinden itibaren 15 günlük süre içerisinde ödemek zorundadır. Aksi halde vergi yükümlüsü, pişmanlık hükümlerinden yararlanamayacaktır. Pişmanlık zammı, VUK m. 371/I-5 uyarınca AATUHK m. 51’de düzenlenmiş olan gecikme zammı oranında, ödemenin gecikmiş olduğu her ay ve kesri için hesaplanmaktadır¹⁰⁹. AATUHK’nın 51. maddesinde düzenlenmiş olan gecikme zammı oranı, %1,6’dır.

Pişmanlık zammı, “pişmanlık kurumuna özgü bir ek ödeme” niteliğindedir. Bu bakımdan pişmanlık zammı, esasen ceza niteliği taşımamaktadır¹¹⁰.

3. Kamu Hizmetlerinin Uygulanmasından Doğan Kamu Alacakları

Devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait olan ve “*sözleşmeden, haksız fiilden ve sebepsiz zenginleşmeden*” doğanlar dışındaki alacaklar, AATUHK m. 1’e göre “*diğer kamu alacaklarını*” oluşturmaktadır.

Bir alacağın, kamu hizmetlerinin uygulanmasından doğan kamu alacakları niteliğinde olabilmesi için alacağın; kamu hizmeti uygulaması sonucunda doğmuş olması ve devlete, il özel idarelerine veya belediyelere ait olması gerekmektedir¹¹¹. Devlet, il özel idareleri ve belediyeler dışındaki kamu idareleri tarafından yerine getirilmekte olan kamu hizmetleri sebebiyle doğan alacakların AATUHK m. 1’e göre

¹⁰⁸ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 427.

¹⁰⁹ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 225; Sonsuzoğlu, s. 139.

¹¹⁰ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 433.

¹¹¹ Candan, s. 14.

diğer kamu alacakları sıfatıyla takip ve tahsil edilebilmesi için bu alacakların düzenlenmiş olduğu kanunda, AATUHK'ya atıf yapılmış olması gerekmektedir.

Kamu hizmeti, bir kamu idaresi tarafından üstlenilmiş olan ve doğrudan doğruya kamu idaresi tarafından veya kamu idaresinin vermiş olduğu yetkiyle onun gözetimi ve denetimi altında bir özel hukuk kişisine gördürülen, kamu yararına yönelmiş hizmettir¹¹². Dar anlamda kamu hizmeti, “kamu hukukunun verdiği yetki ve ayrıcalıklarla, kamu hukukuna özgü yöntemler kullanmak suretiyle yerine getirilen hizmetleri” ifade etmektedir. AATUHK'da kamu hizmeti, dar anlamıyla kullanılmıştır. Zira devlet, il özel idareleri ve belediyelerin denetimi ve gözetimi altında, özel hukuk kişileri tarafından yerine getirilen kamu hizmetleri, AATUHK m. 1'de düzenlenmemiştir¹¹³. Bu nedenle kamu idarelerinin gözetimi ve denetimi altında, özel hukuk kişileri tarafından görülmekte olan kamu hizmetlerinden doğan alacaklar, AATUHK'ya göre “*kamu hizmetlerinin uygulanmasından doğan kamu alacaklarını*” oluşturmamaktadır. Kamu hizmetlerinin uygulanmasından doğan kamu alacaklarına örnek olarak; “devlet hastanelerinde yapılan tedavinin karşılığı olan alacaklar”¹¹⁴, “belediyelerce tahsil edilen harcamalara katılma payları ile büyükşehir belediyelerince tahsil edilen atık su bedelleri”¹¹⁵, “Maden Kanunu'nun (MK) 3. maddesinde tanımlanmış olan maden çıkarmak suretiyle elde edilen gelirlerden devlet payına düşen”¹¹⁶ madenlerde devlet hakkı”¹¹⁷ ve “şerefîyeler” verilebilmektedir.

AATUHK m. 1'e göre kamu hizmetlerinin uygulanması sırasında, “*sözleşmeden, haksız fiilden veya sebepsiz zenginleşmeden*” doğan alacaklar, “*kamu hizmetlerinin uygulanmasından doğan kamu alacaklarının*” kapsamı dışındadır. “Sözleşme, haksız fiil veya sebepsiz zenginleşmeden” doğan alacaklar, devlete, il özel idarelerine veya belediyelere ait olsa bile, AATUHK'ya göre takip ve tahsil edilemeyecektir. Ancak idarenin, idari nitelikteki sözleşmeleri, AATUHK m.1 'de kapsam dışında bırakılmış

¹¹² Kemal Gözler, Gürsel Kaplan, *İdare Hukuku Dersleri*, 17. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2015, s. 528.

¹¹³ Gerçek, *Tahsil Hukuku*, s. 8; Çelik, s. 7; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 86.

¹¹⁴ Şamlıoğlu, Özbacı, s. 45.

¹¹⁵ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 88-89.

¹¹⁶ Uğur Yiğit, İlhami Öztürk, “Maden Arama ve İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Mali Yükümlülükler ve Bunların Hukuki Niteliğinin Analizi”, *Ankara, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. XXI, S. 3 (2017), s. 279.

¹¹⁷ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 321.

olan sözleşmelerden ayrılmaktadır. İdarenin, idari nitelikteki sözleşmelerinden doğan alacakları, AATUHK m. 1’de düzenlenmiş olan “kamu hizmetlerinin uygulanmasından doğan kamu alacakları” kapsamında değerlendirilmektedir¹¹⁸.

Kamu kurum veya kuruluşlarının, idare hukuku kurallarına dayanmak suretiyle yapmış oldukları sözleşmeler, idarenin idari nitelikteki sözleşmeleri olarak adlandırılmaktadır¹¹⁹.

Bir sözleşmenin, idari nitelikteki bir sözleşme sayılabilmesi için sözleşmenin taraflarından birinin kamu tüzel kişisi olması, sözleşme konusunun doğrudan veya dolaylı olarak kamu hizmetine ilişkin bulunması ve sözleşmenin, özel hukuk sözleşmelerinde bulunması imkânsız olan üstün yetkiler ile ayrıcalıklar içermesi gerekmektedir. İdari nitelikteki sözleşmelere örnek olarak; “imtiyaz sözleşmeleri, idari hizmet sözleşmeleri, müşterek emanet, kamu istikraz ve yeraltı ve yerüstü servetlerin işletilmesi sözleşmeleri” verilebilmektedir¹²⁰.

4. Kamu Alacaklarını Takip Giderleri

Kamu alacaklarının takip ve tahsili için yapılan giderler, AATUHK m. 1’e göre kamu alacaklarından sayılmakta ve bu Kanun’a göre takip ve tahsil edilmektedir. Takip giderlerinin; asli veya fer’i kamu alacaklarına ya da kamu hizmetlerinin uygulanmasından doğan kamu alacaklarına ait olması herhangi bir fark oluşturmamaktadır¹²¹.

Kamu alacakları ile birlikte kamu alacaklarının takip giderlerinin de AATUHK’ya tabi kılınmasıyla, kamu alacakları ile bunların takip giderleri hakkında farklı cebren tahsil usullerinin uygulanmasının önlenmesi amaçlanmıştır¹²².

¹¹⁸ Şamlıoğlu, Özbalcı, s. 46.

¹¹⁹ Yılmaz, s. 5; A. Şeref Gözübüyük, *Türkiye’nin Yönetim Yapısı*, 12. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2013, s. 58; A. Şeref Gözübüyük, Turgut Tan, *İdare Hukuku: Genel Esaslar*, C. 1, 9. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2013, s. 469.

¹²⁰ Gözler, Kaplan, s. 453; Murat Sezginer, *İdarenin Sözleşmeleri ve Kamu İhalelerine İlişkin Uyuşmazlıklar*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2013, ss. 820, 828; Gözübüyük, s. 59.

¹²¹ Yaralı, s. 145.

¹²² Çelik, s. 11.

Kamu alacaklarının takip ve tahsili aşamasında ortaya çıkan giderlere örnek olarak; ilan, haciz uygulaması, taşıma, muhafaza ve satış giderleri verilebilmektedir¹²³.

5. Özel Kanunlarında AATUHK'ya Göre Takip ve Tahsili Öngörülen Alacaklar

AATUHK m. 2'de; "...kanunlarında Tahsili Emval Kanunu'na göre takip ve tahsil edileceği öngörülen alacaklar hakkında da AATUHK hükümlerinin" uygulanacağı düzenlenmiştir. Madde metninde "Tahsili Emval Kanunu'na atıf yapılan alacaklar" ifadesi kullanılmış olsa da özel kanunlarında doğrudan doğruya AATUHK'ya atıf yapılan alacaklar da m. 2 kapsamında yer alacaktır¹²⁴.

Özel kanunlarındaki atıf gereği AATUHK'ya göre takip ve tahsil edilen alacaklara örnek olarak; oda aidatları, SGK prim alacakları, trafik cezaları ve ecrimisiller verilebilmektedir¹²⁵. Ecrimisil, taşınmaza zilyet olmayan malikin, bir hakka dayanmamak suretiyle taşınmaza zilyet olan kötüniyetli kişiden talep edebileceği tazminattır¹²⁶. Ecrimisil, hukuki niteliği bakımında haksız fiilden doğan alacak¹²⁷ olmasına rağmen, Devlet İhale Kanunu'nun (DİK) 75/2. maddesinin atfı gereği AATUHK'ya göre tahsil edilmektedir.

B. KAPSAM DIŞI ALACAKLAR

1. Sözleşmeden Doğan Alacaklar

Devlet, il özel idaresi ve belediyelere ait olan ve sözleşmeden doğan alacaklar, AATUHK m. 1 hükmü uyarınca bu Kanun'a göre takip ve tahsil edilmemektedir. Bundan dolayı AATUHK kapsamı dışında bırakılmış olan ve sözleşmeden doğan

¹²³ Gerçek, *Tahsil Hukuku*, s. 9.

¹²⁴ Gerçek, *Tahsil Hukuku*, s. 9.

¹²⁵ Yılmaz, s. 7.

¹²⁶ Canan Ruhi, Ahmet Cemal Ruhi, *Ecrimisil Davaları: Haksız İşgal Tazminatı Davaları*, 4. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019, s. 17.

¹²⁷ Canan Ruhi, Ahmet Cemal Ruhi, *Ecrimisil Davaları*, s. 271.

alacakların tahsilinin korunması için AATUHK’da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası açılmamaktadır.

AATUHK m. 1’e göre kapsam dışı bırakılmış olan sözleşmeden doğan alacaklar, idarenin özel hukuk sözleşmelerinden doğan alacaklardan oluşmaktadır¹²⁸. İdarenin özel hukuk sözleşmelerinde taraflar, idari sözleşmelerden farklı olarak eşit şartlar altında, irade serbestisi bağlamında ve karşılıklı fayda amacıyla hareket ederler. İdarenin özel hukuk sözleşmelerinde taraflar ayrıca, “eşit ya da dengeli yükümlülükler ve borçlar” altına girer ve idare, “üstün yetkilere ve ayrıcalıklara” sahip olmaz¹²⁹.

İdarenin özel hukuk sözleşmelerine örnek olarak; “kamu ihale sözleşmeleri”, “su, elektrik ve benzeri abonelik sözleşmeleri”, “(1999’dan itibaren) yap-işlet-devret sözleşmeleri” ve “(2006’dan itibaren) yap-işlet sözleşmeleri” verilebilir¹³⁰.

2. Haksız Fiilden Doğan Alacaklar

Devlet, il özel idareleri ve belediyelere ait olmakla birlikte, AATUHK m. 1 uyarınca AATUHK’ya göre takip ve tahsil edilemeyen alacaklardan biri de haksız fiilden doğan alacaklardır.

Haksız fiil sorumluluğu, Türk Borçlar Kanunu’nun (TBK¹³¹) 49-76. maddelerinde düzenlenmiştir. Haksız fiil, “hukuk düzeni tarafından izin verilmeyen ve hoş karşılanmayan, zarar verici nitelikteki eylem veya davranışlardır”¹³². Haksız fiil sorumluluğu da haksız fiil sonucu ortaya çıkan zararın giderilmesi yükümlülüğüdür¹³³.

¹²⁸ Şamlıoğlu, Özbalcı, s. 46.

¹²⁹ Sezginer, s. 927.

¹³⁰ Gözler, ss. 456-457.

¹³¹ 6098 Sayılı Kanun (RG: 04.02.2011, 27836).

¹³² Turgut Akıntürk, Derya Ateş, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler-Özel Borç İlişkileri*, 29. b., İstanbul: Beta Yayınevi, 2020, s. 87.

¹³³ M. Kemal Oğuzman, M. Turgut Öz, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, C. 1, 13. b., İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2015, s. 33; Ahmet M. Kılıçoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, 16. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2012, s. 291; Fikret Eren, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, 16. b., Ankara: Yetkin Yayınevi, 2014, s. 516; Halûk N. Nomer, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, 13. b., İstanbul: Beta Yayıncılık, 2013, ss. 111-112.

Haksız fiil sorumluluğunun ortaya çıkması için; “fiilin hukuka aykırı olması”, “fiili işleyen kişinin kusurlu olması”, “ortaya bir zarar çıkmış olması” ve “fiil ile zarar arasında illiyet bağının bulunması” şartlarının birlikte gerçekleşmiş olması gerekmektedir¹³⁴.

İdarenin haksız fiilden doğan alacaklarına örnek olarak; kaçak elektrik ve su kullanımından dolayı ortaya çıkan tazminatlar ile kamu görevlilerinin verdikleri zararların ödenmesinden doğan alacaklar verilebilir¹³⁵.

3. Sebepsiz Zenginleşmeden Doğan Alacaklar

AATUHK m.1’de bu Kanun kapsamı dışında bırakılmış olan bir diğer alacak, devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait olan ve sebepsiz zenginleşmeden doğan alacaklardır.

Sebepsiz zenginleşmeye dayalı sorumluluk, “haklı bir sebebe dayanmaksızın, bir başkasının malvarlığından veya emeğinden zenginleşme” durumunda ortaya çıkmaktadır¹³⁶. Sebepsiz zenginleşme sorumluluğunun unsurları; “tarafardan birinin malvarlığında artış olması”, “bu artışın (zenginleşmenin) haksız olması”, “diğer tarafın malvarlığı veya emeğinde azalma olması”, “zenginleşme ile başkasının malvarlığı veya emeği arasında illiyet bağının bulunması”¹³⁷ ve “hukuka ve ahlâka aykırı bir amacın bulunmaması”¹³⁸ oluşmaktadır.

Devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait olan ve sebepsiz zenginleşmeden doğan alacaklara örnek olarak, Harcırah Kanunu (HK)¹³⁹ m. 59/7’ye göre tahsil

¹³⁴ M. Kemal Oğuzman, M. Turgut Öz, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, C. 2, 12. b., İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2016, s. 12; Eren, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 516; Nomer, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 114; Safa Reisoğlu, *Türk Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, 24. b., İstanbul: Beta Yayıncılık, 2013, s.163; Akıntürk, Ateş, *Borçlar Hukuku*, s. 88; Doğan Şenyüz, *Borçlar Hukuku: Genel ve Özel Hükümler*, 10. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2021, s. 92.

¹³⁵ Mine Uzun Çam, *Kamu Alacağıın Korunmasında Tasarrufun İptali Davaları*, 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2017, s. 30.

¹³⁶ Oğuzman, Öz, *Borçlar Hukuku*, C. 1, s. 34; Eren, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 840.

¹³⁷ Nomer, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, ss. 201, 202; Safa Reisoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 273.

¹³⁸ Kılıçoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 511.

¹³⁹ 6245 Sayılı Kanun (RG: 18.02.1954, 8637).

edilenler hariç olmak kaydıyla, kamu görevlilerinin idareden almış oldukları istihkak fazlası paralar verilebilir¹⁴⁰.

C. KAMU ALACAĞININ TARAFLARI

1. Kamu Alacaklısı İdare

Kamu alacağının alacaklı tarafını oluşturan alacaklı kamu idaresi, AATUHK'nın "kanundaki terimler" başlıklı 3. maddesinde açıklanmıştır. AATUHK m. 3'e göre alacaklı kamu idareleri; "devlet, il özel idareleri ve belediyelerden" oluşmaktadır.

Devlet, idare hukukunda merkezi idareyi ifade etmektedir. Devlet tüzel kişiliği içerisinde yer alan idari kurum ve kuruluşların, ayrı bir kamu tüzel kişilikleri bulunmamaktadır ve bu kapsamdaki idareler, işlemlerini devlet tüzel kişiliği adına gerçekleştirmektedirler¹⁴¹. Yer yönünden yerinden yönetim kuruluşları (il özel idareleri, belediyeler, köyler) ve hizmet yönünden yerinden yönetim kuruluşlarının (YÖK, KİT'ler, SGK, TRT, Barolar, SPK, RTÜK, Rekabet Kurumu) ise her birinin ayrı kamu tüzel kişilikleri vardır. Yerinden yönetim kuruluşlarının ayrı kamu tüzel kişiliğine sahip olmalarının sonucu olarak bu kuruluşlar, kendilerine özgü karar ve yönetim organlarına, malvarlığına ve bütçeye sahiptirler¹⁴². Bu bakımdan AATUHK m. 3'te yer verilmiş olan devlet ifadesinden genel bütçe¹⁴³ kapsamında yer alan merkezi idare kurum ve

¹⁴⁰ Uzun Çam, s. 31.

¹⁴¹ Gözübüyük, Tan, *İdare Hukuku: Genel Esaslar*, ss. 143, 145; Zehra Odyakmaz, Ümit Kaymak, *İdare Hukuku*, 18. b., İstanbul: Kuram Kitap, 2017, s. 22.

¹⁴² Gözler, Kaplan, *İdare Hukuku Dersleri*, ss. 101, 104.

¹⁴³ 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu'na (RG: 24.12.2003, 25326) ekli (I) sayılı cetvelde yer alan genel bütçe kapsamındaki idari kurumlar; "(1) Türkiye Büyük Millet Meclisi, 2) Cumhurbaşkanlığı 3) Anayasa Mahkemesi 4) Yargıtay 5) Danıştay 6) Hâkimler ve Savcılar Kurulu 7) Sayıştay 8) Adalet Bakanlığı 9) Aile ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı 10) Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı 11) Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı 12) Dışişleri Bakanlığı 13) Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı 14) Gençlik ve Spor Bakanlığı 15) Hazine ve Maliye Bakanlığı 16) İçişleri Bakanlığı 17) Kültür ve Turizm Bakanlığı 18) Milli Eğitim Bakanlığı 19) Milli Savunma Bakanlığı 20) Sağlık Bakanlığı 21) Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı 22) Tarım ve Orman Bakanlığı 23) Ticaret Bakanlığı 24) Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı 25) Devlet Arşivleri Başkanlığı 26) Diyanet İşleri Başkanlığı 27) İletişim Başkanlığı 28) Milli Güvenlik Kurulu Genel Sekreterliği 29) Milli İstihbarat Teşkilatı Başkanlığı 30) Milli Saraylar İdaresi Başkanlığı 31) Strateji ve Bütçe Başkanlığı 32) Jandarma Genel Komutanlığı 33) Sahil Güvenlik Komutanlığı 34) Emniyet Genel Müdürlüğü 35) Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı 37) Gelir İdaresi Başkanlığı 38) Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü 39) Meteoroloji Genel Müdürlüğü 40) Göç İdaresi Başkanlığı 41) Avrupa Birliği Başkanlığı 42) İklim Değişikliği Başkanlığı'ndan" oluşmaktadır.

kuruluşları anlaşılmalıdır¹⁴⁴. Devlet ifadesinin, ayrı kamu tüzel kişiliğine sahip olan kamu kurum ve kuruluşlarını da kapsadığının kabul edilmesi durumunda Kanunun kapsamı öngörülemez şekilde genişleyecektir¹⁴⁵. Devlet sıfatıyla kamu alacaklısı olabilecek merkezi idare kuruluşları; başkent teşkilatını oluşturan Cumhurbaşkanlığı, bakanlıklar; taşra teşkilatını oluşturan kuruluşlar ile merkezi idarenin yardımcı kuruluşlarıdır¹⁴⁶.

İl Özel İdaresi Kanunu'nun (İÖİK)¹⁴⁷ “Tanımlar” başlıklı 3. maddesine göre il özel idaresi, “*il halkının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilmek suretiyle oluşturulan, idari ve mali özerkliğe sahip kamu tüzel kişisidir*”.

Belediye Kanunu'nun (BK)¹⁴⁸ 3. maddesine göre belediye; “*belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kurulan ve karar organı seçmenlerce seçilmek suretiyle oluşturulan kamu tüzel kişisidir*”.

İl özel idareleri ve belediyeler, idari teşkilat içerisinde yer yönünden yerinden yönetim kuruluşları arasında yer almakta ve özerkliğe sahip bulunmaktadır¹⁴⁹.

Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK), Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu (SGKK)¹⁵⁰ ile kurulmuş, 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi (CBK)¹⁵¹ ile yeniden düzenlenmiştir. 4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 403/2. maddesi uyarınca

¹⁴⁴ Gökhan Kürşat Yerlikaya, “Türk Vergi İcra Hukukunda ‘Devlet’ Kavramının Niteliği ve İşlevi”, *İstanbul, Kadir Has Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 6, S. 2 (Aralık 2018), s. 250; “Dolayısıyla 6183 sayılı Kanun’un 1. maddesinde geçen devlet kavramı ile 5018 sayılı Kanun’da geçen devlet kavramı bir aynılık kazanmış olup neticede (I) sayılı cetvelde gösterilen devlet tüzel kişiliğine sahip kamu idareleridir. Bu ifadeler aynı zamanda devlet bütçesi de denilen genel bütçeye de denk düşmektedir ki genel bütçe de Devlet tüzel kişiliğine dahil olan ve bu Kanun’a ekli (I) sayılı cetvelde yer alan genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak kabul edilmektedir”; Yılmaz, s. 4.

¹⁴⁵ Yılmaz, s. 4.

¹⁴⁶ Oğuz Sancakdar, Eser Us, Mine Kasapoğlu Turhan, Lale Burcu Önüt, Serkan Seyhan, *İdare Hukuku Teorik Çalışma Kitabı*, 6. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2017, s. 104.

¹⁴⁷ 5302 sayılı Kanun (RG: 04.03.2005, 25745).

¹⁴⁸ 5393 sayılı Kanun (RG: 13.07.2005, 25874).

¹⁴⁹ Gözübüyük, *Türkiye'nin Yönetim Yapısı*, s. 22.

¹⁵⁰ 5502 sayılı Kanun (RG: 20.05.2006, 26173); Kanunun adı, 02.07.2018 Tarihli ve 703 sayılı KHK'nın 88. maddesi ile “Sosyal Güvenlik Kurumuna İlişkin Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun” şeklinde değiştirilmiştir.

¹⁵¹ 4 sayılı Kararname (RG: 15.07.2018, 30479).

SGK, kamu tüzel kişiliğine ve idari ve mali açıdan özerkliğe sahip olan hizmet bakımından yerinden yönetim kuruluşudur¹⁵². SGK, AATUHK'nın 3. maddesine göre alacaklı kamu idaresi sıfatına sahip değildir. Ancak Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun (SSGSSK)¹⁵³ 88. maddesine göre, SGK'ya ait olan prim ve diğer alacaklar, AATUHK'ya göre takip ve tahsil edilmektedir¹⁵⁴. Ayrıca aynı Kanunun 88. maddesinde, SGK'nın prim ve diğer alacakları bakımından AATUHK'nın 51, 102 ve 106. maddelerinin uygulanmayacağı da hüküm altına alınmıştır. Benzer bir durum Yükseköğretim Kurumu (YÖK) bakımından da söz konusudur. Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun'un¹⁵⁵ 4/4. maddesine göre; bu Kanun kapsamındaki teşviklerin amacı dışında kullanılması durumunda, sağlanmış olan vergi dışı destekler, AATUHK'ya göre tahsil edilecektir. YÖK, hizmet bakımından yerinden yönetim kuruluşu¹⁵⁶ olduğu için AATUHK m. 3'e göre alacaklı kamu idaresi sıfatına sahip olmasa da söz konusu alacak bakımından tahsil işlemleri, AATUHK'ya göre yapılacaktır.

2. Kamu Borçlusu

Kamu borçluları, AATUHK m. 3'te; *“kamu alacağını ödemek zorunda olan gerçek ve tüzel kişiler, bu kişilerin kanuni temsilcileri veya mirasçıları ve vergi mükellefleri, vergi sorumluları, kefil ve yabancı kişi ve kurumların temsilcileri”* şeklinde açıklanmıştır.

a. Vergi Mükellefi

Vergi mükellefinin tanımı, VUK'un 8. maddesinde yapılmıştır. VUK m. 8'e göre vergi mükellefi; *“vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüb eden gerçek veya tüzel kişidir”*. Kanundaki tanıma göre vergi mükellefiyeti, vergi borcunu doğuran olayın kişinin kendi şahsında gerçekleşmesi yoluyla söz konusu olmaktadır¹⁵⁷. Ayrıca

¹⁵² Halil Kalabalık, *İdare Hukuku Dersleri*, C. I, 5. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019, ss. 383-384.

¹⁵³ 5510 sayılı Kanun (RG: 16.06.2006, 26200).

¹⁵⁴ Filiz Askan, *Tasarruf İptali Davaları*, 1. b., Ankara: Bilge Yayınevi, 2008, s. 57.

¹⁵⁵ 5746 sayılı Kanun (RG: 12.03.2008, 26814).

¹⁵⁶ Sancakdar, Us, Turhan, Önüt, Seyhan, s. 233.

¹⁵⁷ Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 165; Saban, *Vergi Hukuku*, s. 77.

vergi mükellefi, vergi borcunu bizzat kendi malvarlığı ile ödemek zorunda olan vergi öznesidir¹⁵⁸.

Vergi mükellefinin, vergi borcunu ödemek olan maddi görevi dışında, yerine getirmek zorunda olduğu şekli ödevleri de bulunmaktadır. Mükellefin şekli ödevleri, Gelir Vergisi Kanunu (GVK)¹⁵⁹ ile VUK'ta düzenlenmiştir. VUK'un İkinci Kitabı, "Mükellefin Ödevleri" başlığı altında, 157-257. maddelerinde yer alan düzenlemelere göre mükellef, "bildirim, defter tutma, envanter, bilanço ve öz sermaye çıkarma, vesika düzenleme, ekim sayım beyanında bulunma, vergi karnesi alma, muhafaza ve ibraz" şekli ödevlerini yerine getirmekle yükümlüdür¹⁶⁰.

Vergi mükellefi, genel olarak maddi ve şekli ödevleri birlikte yerine getirmekle yükümlüdür. Ancak bazı durumlarda mükellefin, maddi ödevi söz konusu olmadığı halde şekli ödevleri bulunmaktadır¹⁶¹. Örneğin, ticari işletme işleten vergi mükellefi zarar etmekte ise maddi ödevi olan vergi borcu ödemesi söz konusu olmayacak; ancak gelir vergisi beyannameyi vermek (GVK m. 85/3) ve işi bıraktığını bildirmek (VUK m. 160) gibi şekli ödevlerini yerine getirme yükümlülüğü bulunacaktır. Bu bakımdan vergi mükellefi olmak, her zaman vergi borçlusuna da olmak anlamına gelmemektedir. Ayrıca, sadece maddi ödevi yerine getirme yükümlülüğü olan, şekli ödevleri bulunmayan vergi mükellefiyeti de bulunmaktadır. Örneğin, damga vergisinde vergi mükellefi, sadece maddi ödevi olan vergi borcunu ödemekle yükümlüdür¹⁶².

Vergi yükümlülüğü, vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesiyle doğmaktadır. Diğer bir ifadeyle vergi mükellefiyeti, kanunlarına göre kişinin kendisine vergi borcu yüklenmesiyle ortaya çıkmaktadır¹⁶³. Vergiyi doğuran olay, verginin türüne göre her vergi bakımından kendi kanunlarında açıklanmıştır¹⁶⁴. Örneğin, gelir vergisinde

¹⁵⁸ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 86; Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 165.

¹⁵⁹ 193 sayılı Kanun (RG: 06.01.1961, 10700).

¹⁶⁰ Mutluer, Dayanç Kuzeyli, s. 140; Sadık Kırbaş, *Vergi Hukuku: Temel Kavramlar, İlkeler ve Kurumlar*, 20. b., Ankara: Siyasal Kitabevi, 2015, s. 68.

¹⁶¹ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 85; Bayraklı, *Genel Vergi Hukuku*, s. 144.

¹⁶² Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 76.

¹⁶³ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 76.

¹⁶⁴ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 163; Oktar, s. 113; Aksoy, s. 50.

mükellefiyet, “gerçek kişinin kazanç veya irat elde etmesi” ile doğmakta iken; kurumlar vergisinde mükellefiyet, “kurum kazancının elde edilmesi” ile doğmaktadır¹⁶⁵.

VUK m. 8’de vergi mükellefi, gerçek veya tüzel kişiler şeklinde düzenlenmiştir. Ancak gerçek veya tüzel kişiliği bulunmayan bazı kuruluşlar bakımından da vergi mükellefiyeti söz konusu olmaktadır¹⁶⁶. Örneğin, birbirleriyle veya şahıs ortaklıklarıyla ya da gerçek veya tüzel kişilerle, belirli bir işin yapılması ve kazanç paylaşma amacıyla kurulan iş ortaklıkları, tüzel kişiliğe sahip olmamalarına rağmen Kurumlar Vergisi Kanunu’nun (KVK)¹⁶⁷ 2. maddesine göre kurumlar vergisi mükellefi sıfatına sahiptirler¹⁶⁸. Benzer şekilde iktisadi kamu kuruluşları ile riskin dağıtılması ve inançlı mülkiyet esaslarına göre kurulan ve SerPK’ya tabi olan sermaye piyasası kurumlarından yatırım fonları¹⁶⁹ da tüzel kişiliğe sahip olmamalarına rağmen, KVK m. 2’ye göre vergi mükellefi sıfatına sahiptirler¹⁷⁰.

b. Vergi Sorumlusu

VUK m. 8’e göre vergi sorumlusu; “*verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir*”. Vergi sorumlusu, vergi mükellefi kapsamındadır¹⁷¹. Vergi sorumlusu, vergi matrahını beyan etmek, vergi kesintisi yapmak ve vergiyi vergi dairesine ödemekle yükümlü olan kişidir. Vergi sorumluluğu, mükellefle aralarında “ekonomik veya hukuki ilişki” gerçekleşmiş olan kişilere müracaat imkânı tanıyan bir kurumdur¹⁷².

Vergi hukukunda asıl olan sorumluluğun şahsiliğidir. Her mükellef, kendi vergi borcundan dolayı şahsi olarak sorumludur. Ancak vergi alacağını güvence altına almak,

¹⁶⁵ Yusuf Ziya Taşkan, *Vergi Hukuku*, 2. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2019, s. 107.

¹⁶⁶ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 121; Kırbaş, s. 64; Kızılot, Taş, s. 37.

¹⁶⁷ 5520 Sayılı Kanun (RG: 21.06.2006, 26205).

¹⁶⁸ Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 165.

¹⁶⁹ Yalçın Özge Okat, *Türk ve AB Hukukunda Yatırım Fonları*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2009, s. 43.

¹⁷⁰ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 87.

¹⁷¹ Saban, s. 78; Kemal Çağlar, *Açıklamalı İçtihatlı Vergi Usul Kanunu ve Yorumu*, 4. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2019, s. 76.

¹⁷² Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 90.

daha hızlı ve kolay tahsil etmek amacıyla mükellefler haricinde, 3. kişiler de vergi borcunun tarafı haline gelebilmektedir¹⁷³.

Vergi sorumluluğu kanundan doğar ve özel hukuk sözleşmesi ile başka bir kişiye devri mümkün değildir. Bu durum, VUK m. 8/3'te; "...mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna müteallik özel sözleşmeler, vergi dairesini bağlamaz" şeklinde düzenlenmiştir. Vergi mükellefi veya sorumlusunun yapmış olduğu, mükellefiyetin veya sorumluluğun devrini öngören özel hukuk sözleşmeleri, vergi dairesine karşı ileri sürülemez¹⁷⁴. Vergi mükellefiyeti veya sorumluluğunun, özel hukuk sözleşmeleri ile devrinin vergi dairesini bağlamaması kuralı, verginin yasallığı ilkesinin verginin alınması zorunluluğu boyutu ile ilgilidir¹⁷⁵. VUK m. 8/III hükmü ile vergi borcunun ödeme güçsüzlüğü içerisinde olan kişilere devri engellenmiş ve kamu alacağı güvence altına alınmıştır¹⁷⁶.

Vergi sorumlusu olabilmek için kişilerin, vergi ehliyetine sahip olmaları yeteli olup, medeni hukuk anlamında fiil ehliyetine sahip olmaları şartı aranmamıştır¹⁷⁷. Vergi ehliyeti, vergi mükellefi veya sorumlusu olabilme ehliyetini ifade etmektedir¹⁷⁸.

Fiil ehliyeti, Türk Medeni Kanunu (TMK¹⁷⁹) m. 9'da düzenlenmiştir. TMK m. 9'a göre, "*Fiil ehliyetine sahip olan kimse, kendi fiilleriyle hak edinebilir ve borç altına girebilir*". Fiil ehliyeti, bir kişinin hukuken geçerli bir şekilde hak veya borç doğuran bir işlemi gerçekleştirebilme ve kendisini sorumluluk altına sokabilme yeteneğidir¹⁸⁰.

TMK m. 10¹⁸¹'a göre fiil ehliyetine sahip olabilmek için "ayırt etme gücüne sahip olmak", "ergin olmak" ve "kısıtlı olmamak" şartlarının birlikte gerçekleşmiş olması

¹⁷³ Oktar, s. 75; Erdoğan Öner, *Vergi Hukuku*, 12. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2020, s. 62-63.

¹⁷⁴ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 114; Oktar, s. 90.

¹⁷⁵ Güneş, s. 168.

¹⁷⁶ Saban, s. 79.

¹⁷⁷ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 108.

¹⁷⁸ Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 168.

¹⁷⁹ 4721 sayılı Kanun (RG: 08.12.2001, 24607).

¹⁸⁰ Hüseyin Hatemi, *Kişiler Hukuku*, 6. b., İstanbul: Onikilevha Yayınları, 2017, s. 14.

¹⁸¹ TMK m. 10; "*Ayırt etme gücüne sahip ve kısıtlı olmayan her ergin kişinin fiil ehliyeti vardır*".

gerekmektedir¹⁸². Bu bakımdan fiil ehliyeti, sadece hak ehliyetine sahip olmak suretiyle kazanılmamaktadır. Ancak vergi hukukunda, vergi sorumlusu olabilmek için medeni hukuk anlamında fiil ehliyetine sahip olmak gerekmemekte, vergi ehliyetinin mevcut olması yeterli olmaktadır¹⁸³. Bu durum VUK m. 9’da “*Mükellefiyet ve vergi sorumluluğu için kanuni ehliyet şart değildir*” şeklinde hükme bağlanmıştır. VUK m. 9’a göre küçükler, kısıtlılar ve ergin olmayanlar da vergi sorumlusu sıfatına sahip olabilmekte; ancak bu kişilerin vergisel ödevleri, onların kanuni temsilcileri veya kayyımları tarafından yerine getirilmektedir¹⁸⁴.

(1) Vergi kesenlerin sorumluluğu

Vergi kesenlerin sorumluluğu, diğer bir ifadeyle vergi kesintisi yapma (stopaj) sorumluluğu, sorumlu tarafından vergi alacağının, vergi mükellefinden tahsil edilip vergi dairesine ödenmesi yükümlülüğüdür. Vergi kesintisi yapma ya da diğer bir ifade ile verginin kaynaktan kesilmesi usulü ile asıl amaçlanan, vergilerin güvenliğini sağlamaktır¹⁸⁵. Kaynaktan kesme usulünde vergi kesen kişi, vergi mükellefine yapacağı ödemeden vergiyi kesmek sureti ile vergi dairesi adına tahsilat yapmaktadır. Örneğin olarak işverenin, yanında çalıştırmakta olduğu kişilere ödemekte olduğu ücretlerden gelir vergisi kesintisi yapması verilebilir¹⁸⁶.

Kaynaktan kesme usulünde, kesinti yapılan verginin kaynağını, vergi kesen kişinin malvarlığı değil, vergi mükellefine yapılan ödeme oluşturmaktadır. Bu nedenle kesinti yapmak suretiyle yatırılan vergi, vergi sorumlusu bakımından maddi bir ödev oluşturmamaktadır¹⁸⁷.

Vergi hukukunda sorumluluk, fer’i niteliktedir. Sorumluluğun fer’i nitelikte olması, kanuni temsilcilerin sorumluluğu bakımından söz konusu olmaktadır. Ancak

¹⁸² Ahmet M. Kılıçoğlu, *Medeni Hukuk: Temel Bilgiler*, 6. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2017, ss. 143-144; Serap Helvacı, Fulya Erlüle, *Medeni Hukuk*, 2. b., İstanbul: Legal Kitabevi, 2011, s. 61.

¹⁸³ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 145; Mutluer, Dayanç Kuzeyli, s. 130; Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 108; Kızılot, Taş, s. 38.

¹⁸⁴ Erginay, s. 56; Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 78; Öner, s. 63.

¹⁸⁵ Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 182.

¹⁸⁶ Bilici, s. 51.

¹⁸⁷ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 92.

vergi sorumluluğunun niteliği gereği fer'i sorumluluk, genel bir ilke olarak kabul edilmektedir. Fer'i sorumluluk ilkesi gereği, vergi borcu için vergi mükellefine başvurulmadan önce vergi sorumlusuna başvurulamaz¹⁸⁸.

Vergi hukukunda geçerli olan fer'i sorumluluk, borçlar hukukunda yer alan fer'i sorumluluktan farklıdır. Borçlar hukukundaki fer'i sorumluluk, asıl borca bağlılığı ifade etmektedir. Fer'i borcun varlığı veya sona ermesi, asıl borcun varlığına veya sona ermesine bağlıdır¹⁸⁹. Vergi hukukundaki fer'i sorumluluk, borçlar hukukundaki "borcun tali niteliği" ilkesine karşılık gelmektedir. Borcun tâliliği ilkesine göre alacaklı, asıl borçluya başvurmadan önce tali borçluya başvuramamaktadır¹⁹⁰.

Vergi kesenlerin sorumluluğu, vergi sorumluluğunda geçerli olan, sorumluluğun fer'iliği ilkesine istisna oluşturmaktadır. Buna göre vergi kesen kişi, vergi borcundan dolayı birinci derece ve doğrudan doğruya sorumludur. Bu bakımdan vergi borcu için öncelikle mükellefe başvuru söz konusu olmamakta; doğrudan doğruya vergi kesen kişiye başvurulabilmektedir¹⁹¹.

Vergi kesenlerin sorumluluğunun düzenlenmiş olduğu VUK m. 11'de, bu kişiler bakımından bazı durumlarda müteselsil sorumluluğun geçerli olduğu düzenlenmiştir. VUK m. 11/3'e göre vergi kesmekle sorumlu olan kişilerin, "mal alım satımı ve hizmet ifası" nedeniyle doğan vergi borçlarını yerine getirmemeleri durumunda, "mal alım satımı ve hizmet ifasında" buldukları kişiler ve bu ilişkide dolaylı olarak yer alanlar, ödenmeyen vergi borcundan dolayı müteselsilen sorumlu olacaklardır¹⁹². VUK m. 11/III'te müteselsil sorumluluk kurumu, taraflar arasındaki hileli anlaşmanın yaptırımını oluşturmaktadır¹⁹³.

¹⁸⁸ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 84; Bayraklı, *Genel Vergi Hukuku*, s. 152.

¹⁸⁹ Fahrettin Aral, Hasan Ayrancı, *Borçlar Hukuku: Özel Borç İlişkileri*, 9. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2012, s. 418; Seza Reisoğlu, *Türk Kefalet Hukuku*, Ankara, 2013, s. 22; Aydın Zevkliler, Emre Gökyayla, *Borçlar Hukuku: Özel Borç İlişkileri*, 16. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2016, s. 701; Akıntürk, Ateş, *Borçlar Hukuku*, s. 341.

¹⁹⁰ Aral, Ayrancı, *Borçlar Hukuku: Özel Borç İlişkileri*, s. 420; Seza Reisoğlu, *Türk Kefalet Hukuku*, s. 25; Zevkliler, Gökyayla, s. 702.

¹⁹¹ Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 183; Öner, s. 64.

¹⁹² Oktar, s. 80.

¹⁹³ Saban, s. 114.

Borçlular bakımından müteselsil sorumluluk; borçluların her birinin alacaklıya karşı borcun tamamından sorumlu olduğu, alacaklının da borcun tamamını, borçluların herhangi birinden talep edebildiği bir alacaklı-borçlu ilişkisidir¹⁹⁴. Vergi kesmekle sorumlu olan kişiler, vergi borçlarını yerine getirmemeleri durumunda ilişkinin karşı tarafıyla ve/veya ilişkiye müdahil olmuş 3. kişilerle birlikte, bu vergi borcundan dolayı müteselsil sorumluluk esasına göre kamu borçlusu olacaktırlar¹⁹⁵.

(2) Kanuni temsilcilerin sorumluluğu

VUK m. 10/I'e göre;

“Tüzel kişiler ile küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan kuruluşların, vergi mükellefi veya sorumlusu olmaları durumunda bunlara düşen vergisel ödevler, kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan kuruluşları idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir”.

Kanuni temsilde temsil ilişkisinin kaynağını kanun oluşturmaktadır. Bu bakımdan velayet ve vesayet kavramları kanuni temsil ilişkisi kapsamında yer almaktadır. Veli, velayet altında bulunan küçüklerin kanuni temsilcisi; vasi ise kısıtlıların ve velayet altında olmayan küçüklerin kanuni temsilcisidir¹⁹⁶.

Küçük ve kısıtlılar, fiil ehliyetine sahip olmamalarına rağmen, vergi mükellefi veya sorumlusu sıfatına sahip olabilmektedirler. Küçük veya kısıtlıların vergi mükellefi veya sorumlusu olmaları durumunda bu kişilerin vergisel ödevleri, kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilecektir. Küçük veya kısıtlıların vergisel ödevleri, kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilecek olsa bile, vergi borçları, küçüğün veya kısıtlının kendi malvarlığından ödenecektir¹⁹⁷. Ancak vergi borcunun, küçük veya kısıtlının malvarlığından tahsil edilememesi ve kanuni temsilcinin vergi ödevlerini gerekli şekilde

¹⁹⁴ Kılıçoğlu, *Borçlar Hukuku*, ss. 735, 740; Oğuzman, Öz, *Borçlar Hukuku*, C. 2, s. 458; Safa Reisoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 440; Şenyüz, *Borçlar Hukuku*, s. 208.

¹⁹⁵ Mutluer, Dayanç Kuzeyli, s. 138; Öner, s. 64.

¹⁹⁶ Kılıçoğlu, *Medeni Hukuk*, ss. 158-159; Bilge Öztan, *Medeni Hukukun Temel Kavramları*, 41. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2016, s. 520; Mehmet Ayan, Nurşen Ayan, *Kişiler Hukuku*, 8. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2016, s. 231.

¹⁹⁷ Mutluer, Dayanç Kuzeyli, s. 134; Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 178.

yerine getirmemesi durumunda vergi borcu ve bağı alacaklar, kanuni temsilcinin malvarlığından tahsil edilecektir (VUK m. 10/2). Kanuni temsilcinin, kendisine yüklenmiş olan ödevleri yerine getirmemesi sonucunda yükümlünün malvarlığından alınamayan vergi ve bağı alacakların, kanuni temsilcinin malvarlığından alınması, kusur sorumluluğu olarak adlandırılmaktadır¹⁹⁸. Kanuni temsilci, kusur sorumluluğu kapsamında kendi malvarlığından ödemiş olduğu miktar ile sınırlı olmak kaydıyla, küçük veya kısıtlıya rücu edebilecektir (VUK m. 10/3)¹⁹⁹.

Küçük veya kısıtlılar, kanuni temsilcilerinin sebep olduğu vergi ziyayı ve usulsüzlük cezalarından dolayı sorumlu değildirler. Vergi ziyayı veya usulsüzlükten dolayı vergi cezasına maruz kalmış olan kanuni temsilciler, cezaları kendi malvarlıklarıyla ödeyecek ve bundan dolayı küçük veya kısıtlının malvarlığına rücu edemeyeceklerdir²⁰⁰. Bu bakımdan vergi ziyayı veya usulsüzlük cezalarından kaynaklanmakta olan kamu borçlusunu sıfatı, kanuni temsilcilere ait olmakta ve küçük veya kısıtlılar, bu kamu borçlarından dolayı sorumlu olmamaktadırlar.

Tüzel kişilik; kendisini oluşturanlardan bağımsız olan, belirli ve ortak bir amaç için kurulan kişi veya mal topluluklarıdır²⁰¹. Tüzel kişiler, hukuki iş ve işlemlerini yetkili temsil organları aracılığı ile gerçekleştirmekte²⁰² ve tüzel kişilerin vergisel ödevleri, temsil organları tarafından yerine getirilmektedir²⁰³. Tüzel kişilerin yetkili temsil organları, genel olarak müdürler ve yönetim kurullarından oluşmaktadır²⁰⁴. Vergi mükellefleri olarak tüzel kişiler; kolektif ortaklıklar, limited şirketler, komandit ortaklıklar, anonim şirketler, kamu tüzel kişileri, dernekler ve kooperatiflerdir.

Kollektif ortaklıklar, gerçek kişiler tarafından kurulan, ortaklarının sorumluluğu şirket alacaklarına karşı sınırlanmamış olan ve ticari bir işletmeyi bir ticaret unvanı

¹⁹⁸ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 131; Oktar, s. 76.

¹⁹⁹ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 131; Aksoy, s. 39.

²⁰⁰ Kırbaş, s. 78; Kızılot, Taş, s. 42.

²⁰¹ Turgut Akıntürk, Derya Ateş, *Medeni Hukuk*, 26. b., İstanbul: Beta Yayınları, 2020, s. 110; Hatemi, *Kişiler Hukuku*, s. 91; M. Kemal Oğuzman, Özer Seliçi, Saibe Oktay Özdemir, *Kişiler Hukuku: Gerçek ve Tüzel Kişiler*, 14. b., İstanbul: Filiz Kitabevi, 2014, s. 246.

²⁰² Oğuzman, Seliçi, Oktay Özdemir, *Kişiler Hukuku*, s. 274.

²⁰³ Bayraklı, *Genel Vergi Hukuku*, s. 155.

²⁰⁴ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 95.

altında işletmeyi amaçlayan şirketlerdir (Türk Ticaret Kanunu [TTK²⁰⁵] m. 211). Kollektif şirket esas sözleşmesiyle veya ortakların kararıyla yönetici atanmamışsa, her bir ortak kanunen yönetici sıfatına sahip olmaktadır (TTK m. 218/1). Kollektif ortaklıklarda tüzel kişiliğin borçlarından dolayı öncelikle tüzel kişiliğin malvarlığına müracaat edilir; tahsil gerçekleştirilemezse ortakların sorumluluğuna gidilir. Bu bakımdan kollektif ortaklıklarda ortaklık borçlarından dolayı ortakların sorumluluğu, ikinci dereceden ve sınırsızdır²⁰⁶.

Adi komandit şirket, ticaret unvanı kullanmak suretiyle ticari bir işletmeyi işletmek amaçlı kurulan şirkettir. Komandite ortaklar, şirket borçlarından dolayı sınırsız şekilde sorumlu iken; komanditer ortaklar sınırlı şekilde sorumludur. Komandite ortak olabilmek için gerçek kişi olma zorunluluğu bulunmaktadır²⁰⁷. Komandit şirketlerin borçlarından dolayı şirketin ortakları, ikinci dereceden ve müteselsil olarak sorumludurlar. Şirket alacaklılarının ortaklara başvurabilmesi için şirketin sona ermesi veya şirket aleyhine yapılmış olan takibin semeresiz kalması gerekmektedir. Komandit şirketlerde şirket alacaklılarına karşı ortakların kişisel sorumlulukları, komandite ortak için sınırsız iken; komanditer ortak için sınırlıdır. Sınırlı kişisel sorumluluğu gereği şirket alacakları için komanditer ortağın bütün malvarlığına ancak sermaye miktarı ile sınırlı olarak başvurulabilir²⁰⁸. Komandit şirketlerde yönetim (olağan işlerle sınırlı olarak) ve temsil yetkisi, komandite ortağa aittir²⁰⁹.

Limited şirket, bir veya birden fazla gerçek ya da tüzel kişi tarafından kurulan ve esas sermayesi belirli olan bir sermaye şirkettir (TTK m. 573/1). Limited şirket ortaklarının şirket borçlarından dolayı sorumluluğu, yalnızca taahhüt ettikleri sermaye payı ile sınırlı olmakla birlikte, yalnızca şirkete karşıdır²¹⁰. Limited şirketin yönetim görev ve yetkisi, müdür/müdürlere aittir. Müdür/müdürlere, şirket sözleşmesiyle (TTK

²⁰⁵ 6102 sayılı Kanun (RG: 14.02.2011, 27846).

²⁰⁶ Mehmet Bahtiyar, *Ortaklıklar Hukuku*, 11. b., İstanbul: Beta Yayınevi, 2016, ss. 89-90.

²⁰⁷ Fatih Bilgili, Ertan Demirkapı, *Ticaret Hukuku Bilgisi*, 11. b., Bursa: Dora Yayınevi, 2017, s. 219.

²⁰⁸ Reha Poroy, Ünal Tekinalp, Ersin Çamoğlu, *Ortaklıklar Hukuku I*, 13. b., İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2014, ss. 266-267.

²⁰⁹ Bahtiyar, ss. 102, 103.

²¹⁰ Bahtiyar, s. 406.

m. 623/1,c.2) veya genel kurul kararıyla (TTK m. 616/1-b) atanabilmektedir²¹¹. Müdür/müdürler, şirket ortakları arasından atanabileceği gibi, 3. kişiler arasından da atanabilmektedir. Atanmış müdürlerin en az biri, şirket ortağı olmak zorundadır (TTK m. 623/1).

TTK 329. maddesine göre anonim şirket, belirli ve paylara bölünmüş sermayeye sahip olan bir sermaye şirkettir. Anonim şirket ortaklarının şirket borçlarından dolayı sorumluluğu, yalnızca taahhüt etmiş oldukları sermaye payı ile sınırlı olmakla birlikte yalnızca şirkete karşıdır²¹². Anonim şirket, yönetim kurulu tarafından yönetilir ve temsil olunur (TTK m. 365). Yönetim kurulu, şirketi hak sahibi yapma ve borç altına sokma yetkisine sahip olup, iç ve dış ilişkide şirketi temsil eder²¹³. Şirketin yönetimi ve temsili yetkisi, bir veya birkaç yönetim kurulu üyesine ya da 3. bir kişiye devredilebilmektedir (TTK m. 367/1). Ayrıca anonim şirkete, murahhas üye veya murahhas müdür ataması da yapılabilmektedir (TTK m. 370/2)²¹⁴.

Kooperatif ortaklıklar, üyelerinin ekonomik çıkarlarını korumak, menfaatlerini gözetmek ve karşılıklı yardımlaşma, yararlandırma ve dayanışma amaçları doğrultusunda gerçek veya tüzel kişiler tarafından kurulan, değişken sermayeli bir sermaye şirketleridir (Kooperatifler Kanunu [KK] m. 1). Kooperatiflerin amacı, ortaklarının ekonomik gelişimini sağlamaktır²¹⁵. Kooperatiflerin yönetim ve temsil organı, yani VUK m. 10'a göre kanuni temsilcisi, yönetim kuruludur (KK m. 55). Yönetim kurulu, esas sözleşme hükümleri kapsamında kooperatifin gerekli hukuki ve ticari iş ve işlemlerini gerçekleştiren, kooperatifin yönetimi ve temsili için gerekli kararları alan organdır²¹⁶. Şirketi yönetme ve temsil etme yetkisi, kısmen veya tamamen bir ya da birkaç yönetim kurulu üyesine veya müdüre devredilebilir. Temsil ile yetkili olan kişiler, kooperatif adına kooperatifin amacı için gereken bütün hukuki işlemleri

²¹¹ Mustafa Çeker, *Şirketler Hukuku*, ed. Sami Karahan, 1. b., Konya: Mimoza Yayınları, 2012, s. 791; Bahtiyar, s. 427.

²¹² Bilgili, Demirkapı, s. 225.

²¹³ Bahtiyar, s. 227; Seda Sayman, *Anonim Şirket Yönetim Kurulu ve Yönetim Kurulu Üyelerinin Sorumluluğu*, 1. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2020, s. 92.

²¹⁴ Soner Altaş, *Türk Ticaret Kanunu'na Göre Anonim Şirketler*, 8. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2017, ss. 65, 279; Ömer Alper Köroğlu, *Yargı Kararları Işığında Anonim ve Limited Şirketlerde Kanuni Temsilcilerin Vergisel Sorumluluğu*, 1. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2020, ss. 54-55.

²¹⁵ Yusuf Üstün, Muhittin Aydın, *Kooperatifler Hukuku*, 3. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021, s. 5.

²¹⁶ Üstün, Aydın, s. 253.

yapabilirler²¹⁷. Kooperatifin ilk yönetim kurulu üyeleri, esas sözleşme ile atanır. Esas sözleşme ile atanmış olan ilk yönetim kurulu üyelerinin görevleri, ilk genel kurul toplantısına kadar devam eder. Yapılacak ilk genel kurul toplantısında yeni yönetim kurulu üyelerinin seçilmesi zorunludur²¹⁸. Yönetim kurulu üyelerini seçme ve görevden alma yetkisi, genel kurulun devredilemez ve vazgeçilemez yetkileri arasında yer almaktadır (KK m. 42/II-2).

Dernekler, en az 7 kişiden oluşan, kazanç amacı gütmeyen, belirli ve ortak bir amaç doğrultusunda faaliyet gösteren ve tüzel kişiliğe sahip olan kuruluşlardır (TMK m. 56). Dernek tanımı, Dernekler Kanunu'nun (DK) 2. maddesinde de TMK m. 56'ya benzer şekilde yapılmıştır²¹⁹. Derneklerin yönetim ve temsil organı, yönetim kuruldur (TMK m. 85). Derneklerin yönetim kurulu, 5 asil ve 5 yedek üyeden az olamaz²²⁰. Bu sayı, yönetim kurulu üyeliği için aranan asgari bir sayıdır ve dernek tüzüğü ile artırılabilir²²¹. Derneklerin yönetim kurulu üyeleri, genel kurul üyeleri arasından seçilebileceği gibi, dernek üyesi olmayan kişiler arasından da seçilebilmektedir²²². Derneğin temsili de, yönetim kurulu üyelerinin seçiminde olduğu gibi, yönetim kurulu veya dernek üyesi olmayan 3. bir kişiye devredilebilmektedir (TMK m. 85/2)²²³. Ancak derneğin temsili, yönetim kurulu üyesi olmayan 3. bir kişiye devredilebilse bile sorumluluğun devri mümkün olmamaktadır²²⁴.

Vakıflar; malvarlığı ve haklardan oluşan, derneklerin aksine kişi topluluğu niteliğinde olmayan kuruluşlardır. Vakıfların, özgülenmiş olan malvarlığı ve hakları, dış etkilerden ve 3. kişilerden koruma fonksiyonu bulunmaktadır²²⁵. Vakfın tek ve zorunlu organı, yönetim organıdır. Yönetim organı dışında oluşturulacak olan organlar, ihtiyaridir; ancak ihtiyari organ oluşturulması durumunda vakıf senedinde yer almak

²¹⁷ Yahya Deryal, *Şirketler Hukuku*, ed. Sami Karahan, s. 861.

²¹⁸ Mahmut Coşkun, *Kooperatifler Hukuku*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019, ss. 830-831.

²¹⁹ Ömer Aykul, *Dernekler Hukuku*, 3. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021, s. 24.

²²⁰ Oğuzman, Seliçi, Oktay Özdemir, *Kişiler Hukuku*, 331; Akıntürk, Ateş, *Medeni Hukuk*, s. 207.

²²¹ Öztan, *Medeni Hukuk*, s. 361.

²²² Kılıçoğlu, *Medeni Hukuk*, s. 232-233; Oğuzman, Seliçi, Oktay Özdemir, *Kişiler Hukuku*, s. 331.

²²³ Hatemi, *Kişiler Hukuku*, s. 117.

²²⁴ Aykul, *Dernekler Hukuku*, s. 66.

²²⁵ Zafer Zeytin, Ömer Ergün, *Türk Medeni Hukuku*, 5. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2020, s. 138.

zorundadır²²⁶. Vakfın yönetim organı, vakfı yönetmek ve temsil etmekle görevlidir. Bu bakımdan vakfın irade açıklamaları, yönetim organı tarafından gerçekleştirilmektedir²²⁷.

İş ortaklıkları, cemaatler ve yatırım fonları gibi tüzel kişiliğe sahip olmayan kuruluşların vergisel ödevleri, bu kuruluşları yöneten kişiler tarafından gerçekleştirilmektedir. Vergi borçları veya cezaları için öncelikle bu kuruluşların malvarlıklarına başvurulmakta; eğer malvarlıklarından tahsilat yapılamazsa yönetenlerin malvarlıklarına başvurulmaktadır. Yönetenler, kendi malvarlıklarından tahsil edilen ve kuruluşa ait olan vergi borçları ve cezaları için kuruluşa rücu etme imkânına sahiptirler²²⁸.

Kanuni temsilcilerin ve idarecilerin, tüzel kişilerin veya tüzel kişiliği olmayan kuruluşların borçlarından dolayı sorumlulukları, fer'i nitelik taşımaktadır. Kanuni temsilciler ve idareciler, tüzel kişiliğin veya kuruluşun vergi borçlarını, tüzel kişiliğin veya kuruluşun malvarlığından almak suretiyle vergi idaresine ödemektedirler²²⁹. Ancak vergi ödevleri, kanuni temsilciler veya idareciler tarafından yerine getirilmemek suretiyle vergi borcu veya cezası ortaya çıkması durumunda, bu vergi borcu veya cezası öncelikle tüzel kişiden veya kuruluştan talep edilmektedir. Vergi borcu veya cezası, tüzel kişiden veya kuruluştan tahsil edilemezse, kanuni temsilcilerin veya idarecilerin kendi malvarlıklarından tahsil edilmektedir. Kanuni temsilciler veya idareciler, kendi malvarlıklarından tahsil edilmiş olan vergi borcu veya cezası için tüzel kişiye veya kuruluşa rücu edebileceklerdir²³⁰.

Limited şirketler, bir sermaye şirketi olarak tüzel kişiliğe sahip kuruluşlardır. Limited şirketlerin vergisel ödevleri, kanuni temsilcileri tarafından yerine getirilmektedir. Daha önce açıklandığı şekilde kanuni temsilcilerin, tüzel kişinin vergisel ödevlerini yerine getirmemesi durumunda vergi borçları için öncelikle tüzel kişiliğe başvurulmaktadır. Vergi borçları, tüzel kişiden tahsil edilemez ise kanuni

²²⁶ Akıntürk, Ateş, *Medeni Hukuk*, s. 219.

²²⁷ Öztan, *Medeni Hukuk*, s. 394; Helvacı, Erlüle, *Medeni Hukuk*, s. 120; Zeytin, Ergün, s. 145; Ömer Aykul, *Yeni Vakıflar Hukuku*, 4. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019, ss. 123, 133.

²²⁸ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 99.

²²⁹ Mutluer, Dayanç Kuzeyli, s. 135.

²³⁰ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, ss. 78-79; Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, ss. 132-133.

temsilcilere ve bunların kendi malvarlıklarına başvurulmaktadır (VUK m. 10/II). Bu bakımdan kanuni temsilci sıfatı taşımayan tüzel kişiliğin ortakları, tüzel kişiliğe ait olan vergi borçlarından dolayı sorumlu olmayacaklardır. Ancak AATUHK m. 35/1'e göre limited şirketlerde şirket ortakları, şirketten tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan kamu borçlarından dolayı doğrudan doğruya sorumludurlar. Limited şirketin kamu borçlarından dolayı ortakların doğrudan doğruya sorumluluğu, yalnızca sermaye payları ile sınırlı tutulmuştur²³¹.

AATUHK m. 35 hükmü, şirketten tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan kamu alacakları için şirket ortaklarına başvurma imkânı tanımaktadır. Ancak limited şirket ortaklarının, kamu borçlarından dolayı sorumluluğunun düzenlenmiş olduğu AATUHK m. 35 hükmüne, VUK 10/II. maddesinin özel nitelikli hüküm olarak değerlendirilmesi nedeniyle VUK kapsamındaki kamu alacakları için başvurulamayacağı kabul edilmektedir²³². Bu nedenle şirketten tahsil edilemeyen vergi ve vergi cezaları bakımından AATUHK m. 35'e göre şirket ortaklarının sorumluluğuna gidilemeyecektir.

Tüzel kişilerin kanuni temsilcilerinin vergi borçlarından ve diğer kamu alacaklarından dolayı sorumluluklarının düzenlenmiş olduğu VUK m. 10 ve AATUHK mük. m. 35 hükümleri arasında, birtakım farklılıklar bulunmaktadır. Bu farklılıklara göre;

- VUK m. 10'da yer alan sorumluluk düzenlemesi, konu bakımından sadece VUK kapsamına giren vergiler ile sınırlı iken; AATUHK mük. m. 35'te yer alan sorumluluk, VUK kapsamı dışındaki vergi alacakları ve diğer kamu alacakları hakkında uygulanmaktadır²³³.

- VUK m. 10'da yer alan sorumluluk hali, kanuni temsilcilerin, tüzel kişinin, küçük veya kısıtlının ya da tüzel kişiliği olmayan teşekkülün vergisel ödevlerini yerine

²³¹ Oktar, s. 88.

²³² Saban, s. 103.

²³³ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 96.

getirmemeleri nedeniyle söz konusu olmakta iken²³⁴; AATUHK mük. m. 35'te yer alan sorumluluk hali, kanuni temsilcilerinin, tüzel kişinin, küçük veya kısıtlının ya da tüzel kişiliği olmayan teşekkülün vergisel ödevlerini yerine getirmiş olmaları durumunda bile, kamu alacağının tüzel kişinin malvarlığından alınamaması veya alınamayacağına anlaşılması durumunda söz konusu olmaktadır²³⁵. Bu bakımdan VUK m. 10'da yer alan sorumluluk hali, kusur sorumluluğu olarak adlandırılmakta iken; AATUHK mük. m. 35'te yer alan sorumluluk hali, kusursuz sorumluluk olarak adlandırılmaktadır²³⁶.

(3) Kefilin sorumluluğu

Kefil, alacak borç ilişkisinde borcun, asıl borçlu tarafından ödeneceğini garanti altına alan kişidir. Kefil, borç için alacaklıya ödeme garantisi sunmak suretiyle asıl borçlunun ödememiş olduğu borçtan dolayı sorumluluk altına girmektedir²³⁷.

Kamu hukukunda kefil, mükellef için vergi dairesine karşı aynen asıl borçlu gibi sorumlu olan kişidir. Vergi mükelleflerinin, kamu borçları ile ilgili gösterecekleri kefiller, vergi dairesi tarafından kabul edilmediği takdirde geçerli olmamaktadır²³⁸. Vergi dairesinin, mükellefin göstermiş olduğu kefilini kabul etmesi durumunda kefil ve mükellef, kamu borcu bakımından müştereken ve müteselsilen sorumlu olacaklardır (AATUHK m. 11/I). Ancak kefilin sorumluluğu, kefalet miktarı ile sınırlı olacaktır. Kefilin, mükellefin kamu borcundan dolayı takibi bakımından mükellefin takibi için öngörülmüş olan hükümler uygulanacaktır (AATUHK m. 57). Kefil, ödemek zorunda kaldığı kamu borcu için asıl borçluya başvurma hakkına sahip olacaktır²³⁹.

(4) Mali müşavirlerin sorumluluğu

VUK m. 227 ile Hazine ve Maliye Bakanlığı'na, vergi beyannamelerinin, 3568 Sayılı "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik

²³⁴ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, ss. 132-133; Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 180.

²³⁵ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, ss. 96-97.

²³⁶ Oktar, s. 78.

²³⁷ Aral, Ayrancı, *Borçlar Hukuku: Özel Borç İlişkileri*, s. 417; Zevkliler, Gökyayla, s. 699; Şenyüz, *Borçlar Hukuku*, s. 494.

²³⁸ Kızılot, Taş, s. 46; Taşkan, s. 138.

²³⁹ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 103.

Kanunu'na"²⁴⁰ göre yetkilendirilmiş serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavirlerce imzalanması; vergi kanunlarında yer verilen muafiyet, istisna, yeniden değerlendirme, zarar mahsubu gibi hükümlerden yararlanabilmek için de yeminli mali müşavirlerce tasdik raporu hazırlanmasına dair zorunluluk getirme yetkisi verilmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın zorunlu kıldığı vergi beyannamesi imzalama ve tasdik raporu hazırlama işlemlerinden dolayı, bu işlemleri yapan meslek mensuplarının da sorumlulukları doğmaktadır²⁴¹.

Tasdik hizmeti, bir kamu hizmeti olup, tasdik yetkisi nedeni ile yeminli mali müşavir, bir kamu görevlisidir; ancak devlet memuru değildir²⁴². Yeminli mali müşavir tarafından tasdik edilmiş bir belge, yetkili kamu memurlarınca incelenmiş bir belge olarak kabul edilmektedir²⁴³.

Serbest muhasebeci ve mali müşavirler, imzaladıkları vergi beyannamelerinde veya hazırladıkları tasdik raporlarında yer alan bilgilerin, defter kayıtları ve bu kayıtların dayanağını oluşturan belgeler ile uyumlu olmaması durumunda ortaya çıkacak olan vergi ziyana bağlı olarak kesilecek vergi aslı, vergi cezası ve gecikme faizinden dolayı vergi mükellefi ile birlikte müşterek ve müteselsil olarak sorumlu olacaklardır (VUK mük. m. 227).

Serbest muhasebeci ve mali müşavirlerin sorumlulukları, imzaladıkları vergi beyannameleri veya düzenledikleri tasdik raporlarındaki bilgilerin defter kayıtları ve bu kayıtların dayanağı olan belgelere uygun olması ile sınırlı olduğu için bu sorumluluk türüne, "uygunluk sorumluluğu" denmektedir. Ayrıca 3568 Sayılı Kanun'un 12. maddesi uyarınca tasdik raporu hazırlama işlemlerinin belgelere göre doğru olması da gerektiği için serbest muhasebeci ve mali müşavirlerin sorumluluğu, "doğruluk

²⁴⁰ 3568 Sayılı Kanun (RG: 13.06.1989, 20194).

²⁴¹ Bilici, s. 60.

²⁴² Nihal Saban, "Yeminli Mali Müşavirin Tasdikten Doğan Hukuki Sorumluluğu", *Vergi Dünyası*, S. 143 (Temmuz 1993), s. 57.

²⁴³ Saban, "Yeminli Mali Müşavirin Tasdikten Doğan Hukuki Sorumluluğu", s. 59-60.

sorumluluğu” şeklinde de adlandırılmaktadır²⁴⁴. Bu bakımdan serbest muhasebeci ve mali müşavirler, ilgili olduğu vergi mükellefinin vergiyi doğuran olayla ilgili “tüm defter, belge ve kayıtlarının” gerçek duruma uygunluğunu denetlemek ve uygunluk çerçevesinde doğrulamakla sorumludur²⁴⁵. Söz konusu meslek mensuplarının vergi, ceza ve gecikme faizlerinden dolayı sorumlulukları, müşterek (ortaklaşa) ve müteselsil (zincirleme) nitelik taşımaktadır²⁴⁶. Serbest muhasebeci ve mali müşavirler bakımından müşterek ve müteselsil sorumluluk esasının getirilmiş olmasının nedeni, vergi alacağının güvence altına alınmasıdır²⁴⁷.

Serbest muhasebeci ve mali müşavirlerin sorumlulukları, belge, kayıt düzeni ve matrah tespitinin kanuna ve muhasebe usul ve esaslarına uygunluğundan kaynaklandığı için söz konusu meslek mensupları, verginin ödenmesi bakımından vergi dairesine karşı sorumlu değildirler. Bu bakımdan meslek mensuplarının sorumluluğu, diğer vergi sorumlularının sorumluluğundan ayrılmaktadır²⁴⁸.

c. Mirasçılarının sorumluluğu

Miras hukukunda “külli halefiyet” ve “mirasın kendiliğinden iktisabı” ilkeleri geçerlidir. Bu iki miras hukuku ilkesi, mirasçıların kamu borçlarından dolayı sorumluluğu bakımından önem taşımaktadır. Külli halefiyet ilkesi gereği mirasçılar, mirasbırakanın malvarlığını aktif (taşınır ve taşınmazlar, hak ve alacaklar) ve pasifi (mirasbırakanın borçları) ile birlikte toplu şekilde kazanmaktadırlar²⁴⁹. Mirasın kendiliğinden iktisabı ise terekenin, mirasçılar tarafından herhangi bir işleme gerek

²⁴⁴ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 103; Oğuz Sancakdar, Aytaç Özelçi, “Yeminli Mali Müşavir ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Hukuki Statülerinin İdare Hukuku Yönüyle İrdelenmesi”, *Arafta Bir Meslek Grubu: Vergi Danışmanları (3568 Sayılı Kanuna Tabi Meslek Mensupları)*, VII. Uluslararası Mali Hukuk Sempozyumu, ed. Funda Başaran Yavaşlar, Tuğçe Karaçoban Güneş, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, Ekim 2017, s. 106.

²⁴⁵ Gökhan Kürşat Yerlikaya, *SMMM ve YMM Kanunu Şerhi*, 1. b., Ankara: Seçkin Hukuk Yayınevi, 2021, s. 189.

²⁴⁶ Kırbas, s. 79; Saban, “Yeminli Mali Müşavirin Tasdikten Doğan Hukuki Sorumluluğu”, s. 63.

²⁴⁷ Engin Hepaksaz, “Vergi Mükellefi-Mali Müşavir İlişkilerinde Yetki-Sorumluluk Sorunsalı: Genel Sorunlar ve Bazı Yargı Kararları Işığında Değerlendirmeler”, *Edirne, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, C. 20, S. 1 (Haziran 2018), s. 244.

²⁴⁸ Kırbas, s. 79.

²⁴⁹ Akıntürk, Ateş, *Medeni Hukuk*, s. 355; Zahit İmre, Hasan Erman, *Miras Hukuku*, 11. b., İstanbul: D&R Yayınları, 2015, s. 343.

olmadan kendiliğinden kazanılmasını ifade etmektedir. İktisabın kendiliğinden gerçekleşmesi ilkesi gereği mirasçılar, terekede bulunmakta olan tüm hak ve borçlara, mirasbırakanın ölümü anında sahip olmaktadır²⁵⁰. Kendiliğinden iktisap ilkesi, yasal ve atanmış mirasçılar için söz konusu olmaktadır. Cüz’i halef sıfatına sahip olan mirasçılar (belirli mal vasiyeti alacaklıları) bakımından kendiliğinden iktisap ilkesi uygulanmamaktadır²⁵¹. Cüz’i halefler, yalnızca külli haleflere yöneltebilecekleri bir talep hakkına sahip olmaktadır²⁵².

Mirasçılar mirası, mirasbırakanın ölümü anında kazanmaktadır ve miras hukukunda bu durum “mirasın açıldığı an” şeklinde ifade edilmektedir. Mirasçı sıfatını kazanabilmek için “mirasbırakanın ölümü anında hayatta olmak”, “mirasçılık ehliyetine sahip olmak” ve “mirastan yoksun bulunmamak” şartlarının birlikte gerçekleşmiş olması gerekmektedir²⁵³. Şartları sağlamış olan kişiler, mirasbırakanın ölümü anında mirasçılık sıfatını kazanacak ve terekedeki tüm hakları edinmekle birlikte, tüm borçlardan da sorumlu olacaklardır.

Mirasçılar, mirasın açıldığı anda terekedeki hak ve borçları edinecek olsalar bile mirasın reddi kurumu sayesinde mirasçılık sıfatlarını, mirasın açıldığı andan itibaren geçerli olacak şekilde ortadan kaldırmaları imkânına sahiptirler²⁵⁴. Mirasın reddi kurumu sayesinde mirasçılar, terekedeki haklardan vazgeçmiş olmakla birlikte, borçlardan dolayı sorumluluklarını da ortadan kaldırmış olmaktadır. Mirasın reddi beyanı, bozucu yenilik doğuran hukuki bir işlem niteliği taşımakta²⁵⁵ ve TMK m. 609/II uyarınca kayıt veya şarta bağlanamamaktadır. Kanuni mirasçılar bakımından mirası ret süresi, 3 aylık hak düşürücü süreye tabidir. 3 aylık hak düşürücü süre, kural olarak mirasbırakanın ölümünün öğrenildiği tarihte başlamaktadır. Ancak mirasçılarının, mirasçı

²⁵⁰ Rona Serozan, Baki İlkay Engin, *Miras Hukuku*, 6. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019, ss. 77; İmre, Erman, *Miras Hukuku*, s. 141.

²⁵¹ Ahmet M. Kılıçoğlu, *Miras Hukuku*, 5. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2013, s. 264.

²⁵² Bilge Öztan, *Miras Hukuku*, 5. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2012, s. 23.

²⁵³ Akıntürk, Ateş, *Medeni Hukuk*, s. 350; Öztan, *Medeni Hukuk*, s. 606.

²⁵⁴ Serozan, Engin, s. 520.

²⁵⁵ İmre, Erman, *Miras Hukuku*, s. 342; Mustafa Dural, Turgut Öz, *Türk Özel Hukuku: C. IV, Miras Hukuku*, 10. b., İstanbul: Filiz Kitabevi, 2016, s. 411; Kılıçoğlu, *Miras Hukuku*, s. 267.

olduklarını daha sonraki bir tarihte öğrenmeleri durumunda 3 aylık hak düşürücü süre, öğrenme tarihinde başlayacaktır²⁵⁶.

Mirası edinmiş olan mirasçılar, terekede yer alan borçlardan dolayı müteselsil ve şahsi şekilde sorumlu olacaktırlar²⁵⁷. Müteselsilen sorumluluk gereği tereke borcunun alacaklı tarafı, mirasçılardan birine, birkaçına veya hepsine başvurabilecektir²⁵⁸. Mirasçılardan şahsi şekilde sorumluluğu, mirasçılardan tereke borçlarından dolayı yalnızca terekedeki aktif varlık ile değil, kendi malvarlıklarıyla da sorumlu olmalarını ifade etmektedir²⁵⁹. Terekeye ait vergi borçları bakımından miras hukukunda geçerli olan müteselsil sorumluluk esası geçerli değildir²⁶⁰. VUK m. 12'ye göre terekeyi reddetmemiş olan mirasçılar, terekede yer alan vergi borçlarından dolayı miras payları oranında sorumlu olacaktırlar²⁶¹. Bu bakımdan vergi idaresi, vergi borcunun tamamını mirasçılardan birinden talep edemeyecektir.

Mirasçılar, miras paylarına düşen vergi borcundan dolayı şahsi malvarlıklarıyla sorumludurlar. Bu bakımdan mirasçılardan, miras paylarına düşen vergi borcundan dolayı sorumluluğu, terekeden kendilerine intikal eden aktif malvarlığı ile sınırlı değildir²⁶².

Mirasçılardan sorumlu olduğu terekedeki vergi borçları; vergi aslı, gecikme faizi, ve gecikme zammından oluşmaktadır. Bunların dışında mirasbırakana ait olan vergi ziyayı ve usulsüzlük cezaları ile idari para cezalarından dolayı mirasçılardan sorumluluğu doğmamaktadır. Vergi ziyayı ve usulsüzlük cezaları ile idari para cezalarından dolayı mirasçılardan sorumlu tutulmamış olması, cezaların şahsiliği ilkesinden kaynaklanmaktadır²⁶³.

²⁵⁶ Ali Naim İnan, Şeref Ertaş, Hakan Albaş, *Miras Hukuku*, 10. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019, ss. 507-509; Dural, Öz, *Miras Hukuku*, s. 413-414; Öztan, *Miras Hukuku*, s. 367; "Mirasçılar bakımından mirasın reddi karinesi de söz konusu olabilmektedir. Tereke borca batıksa ve bu durum, açıkça belli veya resmen tespit edilmişse mirasçılardan mirası reddetmiş oldukları kabul edilmektedir. Bu durumda mirasçılardan, mirasçı sıfatını kazanabilmeleri için mirası kabul ettiklerine ilişkin açık veya zımni bir beyanda bulunmaları gerekmektedir", İnan, Ertaş, Albaş, ss. 511-512.

²⁵⁷ İmre, Erman, *Miras Hukuku*, s. 455; Akıntürk, Ateş, *Medeni Hukuk*, s. 359.

²⁵⁸ Öztan, *Miras Hukuku*, s. 424.

²⁵⁹ Serozan, Ergin, s. 88; İnan, Ertaş, Albaş, s. 75.

²⁶⁰ Dural, Öz, *Miras Hukuku*, s. 459; Kırbaş, s. 79.

²⁶¹ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 138; Bayraklı, *Genel Vergi Hukuku*, s. 155.

²⁶² Öner, s. 72-73.

²⁶³ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 101; Oktar, s. 81; Bilici, s. 61.

Mirasbırakana ait olan ve VUK'ta düzenlenmiş olmayan kamu borçlarından dolayı mirasçılarının sorumluluğu, miras hukuku hükümlerine tabidir²⁶⁴. VUK kapsamında kamu olmayan borçlarından dolayı mirasçılar, müteselsilen ve şahsi olarak sorumludurlar. Mirasçılarının müteselsil sorumlulukları, terekenin taksiminden itibaren 5 yıl boyunca devam edecektir. Ancak borcun daha sonraki bir tarihte muaccel olması durumunda 5 yıllık süre, muacceliyet tarihinden itibaren işlemeye başlayacaktır (TMK m. 681). Söz konusu 5 yıllık sürenin sonundan itibaren mirasçılarının terekede yer alan borçlarından dolayı sorumluluğu, miras paylarıyla sınırlı olacak ve teselsül ortadan kalkacaktır²⁶⁵.

d. Diğer Kamu Borçluları

Diğer kamu borçluları, vergi alacağı dışındaki kamu alacaklarının borçlularından oluşmaktadır. Bu bakımdan diğer kamu borçlularının tespitinde kamu alacağının niteliği ve ait olduğu kurum dikkate alınacaktır. Diğer kamu borçlularına örnek olarak; SGK'nın prim alacakları bakımından prim ödemek ile yükümlü olan kişiler; Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün alacaklı olduğu taviz bedelleri bakımından vakıf malını serbest mülkiyet kapsamında iktisap eden kişiler; 5171 sayılı Kanun'un 77. maddesi uyarınca Odalar ve Borsalar Birliği'ne ödenmesi gereken "*kayıt ücretleri, yıllık aidat, munzam aidat, navlun hâsılatından alınacak oda payları, borsa tescil ücreti ve Birlik aidatı*" bakımından söz konusu aidat ve ücretleri ödemekle yükümlü olan Odalar ve Borsalar Birliği üyeleri verilebilecektir.

III. TASARRUFUN İPTALİ DAVASININ DİĞER DAVALARDAN AYIRT EDİLMESİ

A. İSTİHKAK DAVASINDAN AYIRT EDİLMESİ

Kamu icra hukukunda istihkak davası, AATUHK'nun 66 ilâ 68. maddelerinde, "*Borçlu Elinde Haczedilen Mallara Karşı İstihkak İddiaları*", "*3. Şahıs Elinde*

²⁶⁴ Öner, s. 73.

²⁶⁵ İmre, Erman, *Miras Hukuku*, s. 457; Dural, Öz, *Medeni Hukuk*, s. 461-462.

Haczedilen Mallara Karşı İstihkak Davaları” ve “İstihkak İddiaları ile İlgili Diğer Hükümler” madde başlıkları altında düzenlenmiştir.

İstihkak davası; borçlunun veya 3. kişinin zilyetliğinde bulunmakta iken haczedilen mallar hakkında borçlunun veya 3. kişinin istihkak iddiasında bulunması durumunda 3. kişi ya da kamu idaresi tarafından açılan ve malın mülkiyetine ilişkin olan davadır²⁶⁶.

İstihkak davasının amacı, 3. kişi bakımından haczedilen mal hakkında ileri sürülen mülkiyet veya rehin hakkının tespiti ve malın paraya çevrilmesi sonucunda 3. kişinin zarara uğramasının önüne geçmek iken; kamu alacaklısı idare bakımından mal üzerindeki mülkiyet veya rehin hakkı iddialarının mevcut olmadığının tespitidir²⁶⁷.

İstihkak iddiasına dayanmak suretiyle açılacak olan istihkak davasının davacı tarafı, haczedilen malın kamu borçlusunun veya 3. kişinin elinde bulunması hallerinde farklılık göstermektedir²⁶⁸. Malın, borçlunun elinde haczedilmesi durumunda istihkak davası, istihkak iddiasında bulunmuş olan 3. kişi tarafından, kamu alacaklısı idareye ve istihkak iddiasını reddetmişse kamu borçlusuna karşı açılmaktadır. Malın 3. kişinin elinde haczedilmesi durumunda istihkak davası, kamu alacaklısı idare tarafından istihkak iddiasında bulunmuş olan 3. kişiye ve bu iddiayı kabul etmişse kamu borçlusuna karşı açılmaktadır. Kamu borçlusunun iflâs etmiş olması durumunda istihkak davası, iflâs masasına intikal eden mal hakkında istihkak iddiasında bulunmuş olan 3. kişi tarafından masanın kanuni temsilcisi olan iflâs idaresine karşı açılmaktadır²⁶⁹. Ancak iflâs idaresi teşkil etmemişse istihkak davası, iflâs dairesine karşı açılmaktadır²⁷⁰.

²⁶⁶ Timuçin Muşul, *İcra ve İflâs Hukukunda İstihkak Davaları*, 2. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2017, s. 3.

²⁶⁷ Erol Ertekin, İzzet Karataş, *İcra ve İflâs Hukukunda İstihkak ve Tasarrufun İptali Davaları*, 1. b., Ankara: Yetkin Yayınevi, 1995, s. 77.

²⁶⁸ Yusuf Karakoç, “Kamu İcra Hukukunda İstihkak Davası”, *İzmir, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 11, S. Özel (2009), s. 1637.

²⁶⁹ Mine Nur Bozdoğan, “Kamu Borçlusunun İflâsının İstenmesi ve İflâsta İstihkak Davaları”, *Legal Mali Hukuk Dergisi*, S. 61 (2010), s. 147.

²⁷⁰ Ertekin, Karataş, *İstihkak ve Tasarrufun İptali Davaları*, s. 567.

İstihkak davasının konusunu, haczin uygulanmış olduğu mal hakkında 3. kişiler tarafından iddia edilen mülkiyet ve rehin hakkı oluşturmaktadır (AATUHK m. 66, 67). Doktrinde mülkiyet ve rehin hakkı dışındaki hakların istihkak davasına konu olamayacağını ileri sürmüş olan yazarlar²⁷¹ bulunsa da doktrinde hâkim olan görüş ve Yargıtay uygulamasına göre²⁷² mülkiyet ve rehin hakkı dışındaki sınırlı aynı haklar veya tapuya şerh verilerek kuvvetlendirilmiş şahsi haklar gibi haklar da istihkak davasına konu olabilecektir²⁷³.

İstihkak davası, bir tespit davası niteliği taşımaktadır. Davanın esastan kabulü durumunda müspet tespit davası; davanın esastan reddi durumunda menfi tespit davası niteliği söz konusu olmaktadır²⁷⁴.

İstihkak davası açma süresi, malın borçlunun elinde haczedilmiş olması durumunda tahsil dairesinin bildiriminden itibaren 7 gün iken; malın 3. kişinin elinde haczedilmiş olması durumunda tahsil dairesinin bildiriminden itibaren 15 gündür²⁷⁵. Ancak tahsil dairesinin 3. kişiye veya kamu alacaklısı idareye gerekli bildirimini yapmamış olması durumunda, 3. kişinin veya kamu alacaklısı idarenin dava açma süresini geçirmiş olduklarından bahsedilemeyecektir²⁷⁶.

AATUHK m. 24 ilâ 31’de düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası ile aynı Kanun’un 66-68. maddelerinde düzenlenmiş olan istihkak davaları arasında aşağıdaki farklar bulunmaktadır:

- Tasarrufun iptali davası, şahsi bir eda davası niteliği taşımakta²⁷⁷ iken; istihkak davası, bir tespit davası niteliği taşımaktadır.

²⁷¹ Candan, s. 405; Karakoç, “Kamu İcra Hukukunda İstihkak Davası”, s. 1625.

²⁷² Yargıtay 13. HD, E. 1976/1300, K. 1976/2713, T. 01.04.1976; 15. HD, E. 1987/4285, K. 1988/517, T. 11.02.1988; 21. HD, E. 2008/3118, K. 2008/17463, T. 11.11.2008 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 29.03.2021).

²⁷³ Ertekin, Karataş, *İstihkak ve Tasarrufun İptali Davaları*, s. 85.

²⁷⁴ Muşul, *İcra ve İflas Hukukunda İstihkak Davaları*, ss. 7, 483; Karakoç, “Kamu İcra Hukukunda İstihkak Davası”, s. 1628.

²⁷⁵ Candan, ss. 408-409.

²⁷⁶ Yargıtay, 8. HD, E. 2015/15249, K. 2015/16570, T. 17.09.2015; 8. HD, E. 2014/4941, K. 2015/12920, T. 11.06.2015 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 29.03.2021).

²⁷⁷ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 370; Timuçin Muşul, *İcra ve İflâs Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları*, 2. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2017, s. 18.

- Tasarrufun iptali davasının amacı; dava konusu tasarrufların iptalini sağlamak suretiyle kamu alacaklısı idarenin alacağını elde etmesi²⁷⁸ iken; istihkak davasının amacı, 3. kişi bakımından, uygulanmış olan hacze karşı mal üzerindeki üstün hakkının tespitini sağlamak; kamu alacaklısı idare bakımından 3. kişinin mülkiyet veya rehin hakkının olmadığı tespitini sağlamaktır.

- Tasarrufun iptali davasında davacı taraf her durumda kamu alacaklısı idare iken; istihkak davasında davacı taraf, malın borçlunun elinde haczedilmesi durumunda istihkak iddiasında bulunmuş olan 3. kişi; malın 3. kişinin elinde haczedilmesi durumunda kamu alacaklısı idaredir.

- Tasarrufun iptali davasının davalı tarafını, “kamu borçlusu ve kamu borçlusu ile hukuki işlem yapmış olan veya kamu borçlusu tarafından kendilerine ödeme yapılan kişilerle, bu kişilerin mirasçıları ve kötü niyetli 3. kişiler” oluşturmakta iken; istihkak davasının davalı tarafını, duruma göre kamu alacaklısı idare ve kamu borçlusu veya istihkak iddiasında bulunmuş olan 3. kişi ve kamu borçlusu oluşturmaktadır.

- Tasarrufun iptali davasının konusunu, AATUHK m. 26 ilâ 30’da düzenlenmiş olan tasarruflar oluşturmakta iken; istihkak davasının konusunu, haciz uygulanmış mal üzerinde kamu borçlusu veya 3. kişiler tarafından iddia edilen mülkiyet veya rehin hakları oluşturmaktadır.

- Tasarrufun iptali davasının açılması, tasarrufun yapıldığı tarihten itibaren 5 yıllık hak düşürücü süreye tabi iken; istihkak davasının açılması, malın borçlunun elinde haczedilmesi durumunda tahsil dairesinin bildiriminden itibaren 7 günlük, malın 3. kişinin elinde haczedilmesi durumunda tahsil dairesinin bildiriminden itibaren 15 günlük dava açma süresine tabidir.

²⁷⁸ Ertekin, Karataş, *İstihkak ve Tasarrufun İptali Davaları*, s. 574.

B. MUVAZAAYA DAYALI TAPU SİCİLİNİN DÜZELTİLMESİ DAVASINDAN AYIRT EDİLMESİ

Sözleşmeler, iki taraflı hukuki işlemlerdir. Bu nedenle sözleşmelerin kurulabilmesi için tarafların irade beyanlarının karşılıklı ve birbirine uygun şekilde açıklanması gerekmektedir (TBK m. 1). Sözleşmelerin geçerli şekilde kurulabilmesi için tarafların irade beyanları arasında uyumluluk bulunması gerekli olmakla birlikte, ayrıca tarafların iradeleri ile irade beyanları arasında da uyumluluk bulunması gerekmektedir. Tarafların iradeleri ile iradelerinin dışı yansıması olan irade beyanları arasındaki uyumsuzluk bilerek ve isteyerek yaratılabileceği gibi, bilmeyerek ve istemeyerek de yaratılabilir²⁷⁹.

Tarafların iradeleri ile irade beyanları arasında yaratılan uyumsuzluk, tek taraflı olabileceği gibi (latife beyanı, zihni kayıt) iki taraflı da olabilir. Muvazaa, iki taraflı uyumsuzluk hallerinden biridir²⁸⁰.

Muvazaa (danışıklılık), sözleşmede tarafların iradeleri ile irade beyanları arasında, bilerek ve isteyerek yaratılan uyumsuzluktur. İrade beyanının, tarafların gerçek iradelerini yansıtmadığı konusunda tarafların anlaşmasına muvazaa, bu şekilde yapılan işlem de muvazaalı işlem olarak adlandırılmaktadır. Muvazaalı işlemde her iki tarafın da asıl amacı, yaptıkları işlem ile başkalarını aldatmaktır²⁸¹.

Muvazaanın iki farklı çeşidi bulunmaktadır. Bunlar; mutlak muvazaa ve nispi muvazaadır²⁸².

Mutlak muvazaada taraflar, gerçekte hiçbir işlem yapmamış oldukları halde, 3. kişilere karşı hukuki işlem yapmış gibi görünmek için göstermelik bir işlem yaparlar²⁸³.

²⁷⁹ Akıntürk, Ateş, *Borçlar Hukuku*, s. 47; Erol Cansel, Çağlar Özel, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, C. 1., 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2017, s. 159.

²⁸⁰ Kılıçoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 169; Safa Reisoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 104; Şaban Kayıhan, Mustafa Ünlütepe, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, 6. b., Seçkin Yayınevi, 2018, ss. 151-152; Şenyüz, *Borçlar Hukuku*, s. 53-54.

²⁸¹ Akıntürk, Ateş, *Borçlar Hukuku*, ss. 48, 49.

²⁸² Şenyüz, *Borçlar Hukuku*, s. 56; Mehmet Ayan, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, 11. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2016, s. 205.

Mutlak muvazaanın üç unsuru vardır. Bunların ilki, tarafların gerçek iradelerini gizlemek için yaptıkları “görünürdeki işlem”; ikincisi tarafların, 3. kişileri aldatma konusundaki irade uyuşmalarını oluşturan “muvazaanın anlaşması”; üçüncüsü ise “aldatma kastıdır”²⁸⁴.

Nispi muvazaada taraflar, 3. kişileri aldatmak amacıyla yapmış oldukları görünürdeki işlemin arkasına gizlemek üzere gerçek iradelerine uyan farklı bir işlem yaparlar²⁸⁵. Bağışlama sözleşmesi yapmış olan tarafların, bunu 3. kişilere karşı satış sözleşmesi gibi göstermek amacıyla yaptıkları satış sözleşmesi, nispi muvazaaya örnek oluşturmaktadır²⁸⁶. Nispi muvazaada tarafların görünürdeki işlemin arkasına saklamış oldukları gizli işlem, tarafların gerçek iradelerine uygun olan ve arzu ettikleri işlemdir. Görünürdeki işlem, TBK m. 19²⁸⁷ hükmü gereğince hükümsüzdür. Gizli işlem ise şekil şartlarına uygun olarak yapılmış olması durumunda geçerlidir²⁸⁸.

Muvazaalı işlemlere dayalı olarak gerçekleştirilen taşınmaz devirlerine karşı TMK m. 1025²⁸⁹’e hükmüne göre tapu iptal ve tescil davası açılabilir²⁹⁰. Tapu iptal ve tescil davası, aynı bir hakka dayanan bir davadır ve herhangi bir hak düşürücü ya da

²⁸³ Nihat Yavuz, *Borçlar Hukuku El Kitabı*, 1. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2018, s. 92; O. Gökhan Antalya, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, C. V/1, 1, 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019, s. 348; Cansel, Özel, *Borçlar Hukuku Genel Hükümler*, C.1, s. 189.

²⁸⁴ Ayan, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, ss. 205-206.

²⁸⁵ Safa Reisoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 105; Kayıhan, Ünlütepe, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 154; Ayan, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 206.

²⁸⁶ Oğuzman, Öz, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, C. 1, s. 128; Nomer, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 74; Nihat Yavuz, *Borçlar Hukuku El Kitabı*, s. 92.

²⁸⁷ “Sözleşmelerin Yorumu, Muvazaalı İşlemler” başlıklı TBK m. 19; “Bir sözleşmenin türünün ve içeriğinin belirlenmesinde ve yorumlanmasında, tarafların yanlışlıkla veya gerçek amaçlarını gizlemek için kullandıkları sözcüklere bakılmaksızın, gerçek ve ortak iradeleri esas alınır”.

²⁸⁸ Kılıçoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 173.

²⁸⁹ “E. Terkin ve Değiştirme, I. Yolsuz Tescilde” başlıklı TMK 1025 hükmü; “Bir aynı hak yolsuz olarak tescil edilmiş veya bir tescil yolsuz olarak terkin olunmuş ya da değiştirilmiş ise, bu yüzden aynı hakkı zedelenen kimse tapu sicilinin düzeltilmesini dava edebilir.

İyiniyetli üçüncü kişilerin bu tescile dayanarak kazandıkları aynı haklar ve her türlü tazminat istemi saklıdır”.

²⁹⁰ Safa Reisoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 106; Şeref Ertaş, *Eşya Hukuku*, 11. b., İzmir: Barış Yayınları Fakülteler Kitabevi, 2014, s. 276; “Dava ve birleşen dava, muris muvazaası hukuksal nedenine dayalı tapu iptal, tescil ve tenkis isteklerine ilişkindir”, Yargıtay, HGK, E. 2016/2504, K. 2017/413, T. 01.03.2017; Yargıtay, 1. HD., E. 2003/1517, K. 2003/2261, T. 05.03.2003 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 09.09.2021).

zamanaşımı süresine tabi değildir²⁹¹. Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nda (HMK²⁹²) yer alan dava çeşitleri bakımından tapu iptal ve tescil davası, tespit davası niteliğindedir²⁹³.

Muvazaayı iddia eden, ispat etmekle de yükümlüdür²⁹⁴. Muvazaa işleminin tarafları, muvazaa hukuksal işlemini HMK m. 200²⁹⁵ uyarınca yalnızca belge ile ispat edebileceklerdir. Muvazaalı işlemin tarafı olmayan 3. kişiler ise muvazaayı her türlü delil ile ispat edebilme imkânına sahiptirler. Bu bakımdan 3. kişiler, muvazaanın ispatında tanık ve diğer ispat araçlarını kullanabilirler²⁹⁶.

TMK m. 1023'te düzenlenmiş olan “*Tapu kütüğündeki tescile iyi niyetle dayanarak mülkiyet veya bir başka aynı hak kazanan üçüncü kişinin bu kazanımı korunur*” hükmü uyarınca tapu sicilindeki yolsuz tescile güvenmek suretiyle taşınmazı iktisap eden 3. kişilere karşı aynı Kanun'un 1025. maddesine göre tapu iptal ve tescil davası açılmaz.

Tapu iptal ve tescil davaları, tapu sicilindeki yolsuz tescilden dolayı “*ayni hakları zedelenen kimseler*” (TMK m. 1025) tarafından açılabilir. Bu bakımdan tapu iptal ve tescil davası, yolsuz tescil davası nedeniyle hakları zarara uğrama tehlikesi altında olan gerçek hak sahipleri (malik veya sınırlı ayni hak sahipleri) tarafından açılabilir²⁹⁷.

²⁹¹ Nomer, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 75; O. Gökhan Antalya, Murat Topuz, *Eşya Hukuku: Giriş, Temel Kavram ve İlkeler*, C. IV/1, 3. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019, s. 686; Mehmet Ayan, *Eşya Hukuku I: Zilyetlik ve Tapu Sicili*, 13. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2016, s. 436.

²⁹² 6100 Sayılı Kanun (RG: 04.02.2011, 27836).

²⁹³ Öztan, *Medeni Hukuk*, s. 752; Antalya, Topuz, *Eşya Hukuku*, s. 686.

²⁹⁴ Oğuzman, Öz, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, C. 1, s., 129.

²⁹⁵ “*Senetle İspat Zorunluluğu*” başlıklı HMK m. 200; “(1) *Bir hakkın doğumu, düşürülmesi, devri, değiştirilmesi, yenilenmesi, ertelenmesi, ikrarı ve ifası amacıyla yapılan hukuki işlemlerin, yapıldıkları zamanki miktar veya değerleri iki bin beşyüz Türk Lirasını geçtiği takdirde senetle ispat olunması gerekir. Bu hukuki işlemlerin miktar veya değeri ödeme veya borçtan kurtarma gibi bir nedenle iki bin beşyüz Türk Lirasından aşağı düşse bile senetsiz ispat olunamaz.*

(2) *Bu madde uyarınca senetle ispatı gereken hususlarda birinci fıkradaki düzenleme hatırlatılarak karşı tarafın açık muvafakati hâlinde tanık dinlenebilir*”.

²⁹⁶ Kılıçoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, ss. 173, 174; Cansel, Özel, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, C. 1, s. 194.

²⁹⁷ Antalya, Topuz, *Eşya Hukuku*, s. 686; Ayan, *Eşya Hukuku*, ss. 438-439; aksi yöndeki görüş; “TMK m. 1025'te ‘*ayni hakları zedelenen kimseler düzeltim davası açabilir*’ diyorsa da burada dava hakkını sadece ayni hak sahipleri ile sınırlı saymak doğru değildir. Tapu sicilindeki yolsuz bir kayıttan hakları zarar gören herkes, ki bu şahsi hak sahipleri de olabilir, tapu sicilinin tashihi için dava açabilir”, Ertaş, *Eşya Hukuku*, s. 187.

Tapu iptal ve tescil davası, taşınmazın aynına ilişkin bir dava olduğundan dolayı HMK m. 12/1’de yer alan kesin yetki kuralı uyarınca yalnızca taşınmazın bulunduğu yer mahkemesinde açılabilir.

Yapılan açıklamalar doğrultusunda muvazaaya dayalı olarak TMK m. 1025’e göre açılacak olan tapu iptal ve tescil davası ile AATUHK m. 24-31’e göre açılacak olan tasarrufun iptali davası arasında aşağıdaki farklar bulunmaktadır;

- Tasarrufun iptali davası, şahsi bir dava niteliği taşımakta iken; muvazaaya dayalı tapu iptal ve tescil davası, aynı bir dava niteliği taşımaktadır.
- Tasarrufun iptali davası, eda davası niteliğinde olmasına rağmen muvazaaya dayalı tapu iptal ve tescil davası, tespit davası niteliğindedir.
- Tasarrufun iptali davası, şahsi bir alacak hakkına sahip olan kamu alacaklısı idare tarafından açılabilen iken; muvazaaya dayalı tapu iptal ve tescil davası, tapu sicilindeki yolsuz tescilden dolayı hakları zarar gören aynı hak sahipleri (malik veya sınırlı aynı hak sahipleri) tarafından açılabilir.
- Tasarrufun iptali davasında her türlü ispat aracı kullanılabilir iken; muvazaaya dayalı tapu iptal ve tescil davasında muvazaa işleminin tarafları, ispat aracı olarak yalnızca belge kullanılmaktadır.
- Tasarrufun iptali davası, HMK m. 7/1’e göre genel mahkemelerde açılabilir iken; muvazaaya dayalı tapu iptal ve tescil davası, taşınmazın aynına ilişkin olduğu için HMK m. 12/1 uyarınca yalnızca taşınmazın bulunduğu yer mahkemesinde açılabilir.
- Tasarrufun iptali davası, AATUHK m. 26’ya göre tasarrufların gerçekleştiği tarihten itibaren 5 yıllık hak düşürücü süre içerisinde açılabilir iken; muvazaaya dayalı tapu iptal ve tescil davası, hak düşürücü süreye veya zamanaşımı süresine tabi değildir.

IV. DAVANIN GENEL ÖZELLİKLERİ

A. TANIMI VE KANUNİ DAYANAĞI

Kamu borçluları, bazı durumlarda kamu alacaklısı idareye olan borçlarının tahsilini imkânsız kılmak amacıyla, malvarlıklarındaki aktifleri azaltmak suretiyle tasarruf işlemlerinde bulunabilmektedirler. Bu durumda kamu alacaklısı idare, alacağını ya hiç tahsil edememekte ya da çok az bir miktarla yetinmek zorunda kalmaktadır. Kanun koyucu, bu durumun önüne geçmek ve kamu alacaklısı idarenin alacağını koruyabilmesini sağlamak için tasarrufun iptali davası kurumunu düzenlemiştir. Bu bakımdan tasarrufun iptali davası, kamu borçlularının yapmış oldukları bazı tasarruf işlemlerinin hükümsüzlüğüne karar verilmesini sağlamak suretiyle, kamu alacaklısı idarenin alacağını elde etmesine hizmet eden bir davadır²⁹⁸.

Kanun koyucu, kamu alacaklısı idareler bakımından, İİK’da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası hükümlerinin geçerli olması yerine, AATUHK’da özel bir düzenlemeye yer vermiştir. Bu bakımdan AATUHK’ye göre takip ve tahsil edilen kamu alacaklarının tahsilini korumak amacıyla hizmet eden tasarrufun iptali davası, AATUHK’nın 24-31. maddelerine göre açılmakta ve sonuçlandırılmaktadır²⁹⁹.

B. HUKUKİ NİTELİĞİ

Kamu icra hukukunda düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası ile özel icra hukukunda düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası, aynı hukuki niteliktedirler³⁰⁰. Tasarrufun iptali davası, temelinde alacak hakkının bulunması nedeniyle³⁰¹ kanundan

²⁹⁸ Çelik, s. 139; Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 520; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, 1. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 1998, ss. 285-286.

²⁹⁹ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 285.

³⁰⁰ Cengiz Kostakoğlu, “6183 Sayılı Kanuna Göre Amme Alacaklarının Tahsili Yönünden İptal Davaları”, *Yargıtay Dergisi*, C. 17, S. 1-2 (Ocak-Nisan 1991), s. 19; Talih Uyar, Alper Uyar, Cüneyt Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021, s. 144; Yargıtay, 15. HD., 3445/3777, T. 15.09.1997 (Talih Uyar, Alper Uyar, Cüneyt Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi: İİK 170/a-370*, C. 3, 3. b., Ankara: Bilge Yayınevi, 2014, s. 4312).

³⁰¹ Hakan Pekcanitez, Oğuz Atalay, Meral Sungurtekin Özkan, Muhammet Özekes, *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, 3. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2016, s. 600.

doğan şahsi nitelikte bir davadır³⁰². Tasarrufun iptali davasının şahsi nitelikte olmasından dolayı davanın kabulü kararı, iptaline karar verilmiş olan tasarruf konusunun malikinde bir değişiklik meydana getirmemektedir³⁰³.

Tasarrufun iptali davası, dava türleri bakımından bir eda davası niteliği taşımaktadır³⁰⁴. Eda davaları davacının, dava dilekçesinin netice-i talep kısmında davalı tarafın bir şeyi “yapmasına” veya “yapmamasına” ya da “vermesine” karar verilmesini talep ettiği dava türünü oluşturmaktadır (HMK m. 105³⁰⁵). Eda davalarında davacı taraf, aynı veya şahsi haklara dair taleplerde bulunabilmektedir³⁰⁶.

Eda davaları sonucunda verilmiş olan kararlar, tespit hükmünü de içinde barındırmaktadır. Bu bakımdan eda davalarındaki talebin reddedilmesi, davacının talep etmiş olduğu hakkın yokluğunu tespit etmekte iken; talebin kabulü, davacının talep etmiş olduğu hakkın var olduğunu tespit etmekle kalmayıp, bir emir de içermektedir³⁰⁷. Tasarrufun iptali davasının kabul edilmesi durumunda davalı taraf, kamu alacaklısı idarenin, alacağını tahsil etmek için başvuracağı cebri icra işlemlerine katlanmakla yükümlü olacaktır³⁰⁸. Bu bakımdan tasarrufun iptali kararı sonucunda davalı tarafın,

³⁰² Ernest Brand, *İptal Davası: İsviçre Federal Mahkemesi İcra ve İflâs Dairesi İçtihatları*, çev. Ferzan Arif Aras, İstanbul: Güven Basımevi, 1946, s. 43; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 370; Gerçek, *Tahsil Hukuku*, s. 212; Gökhan Kürşat Yerlikaya, *Açıklamalı Ve İçtihatlı 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Şerhi*, 1. b., İstanbul: XII Levha Yayıncılık, 2012, s. 201; Mahmut Coşkun, *İtirazın İptali-Menfi Tespit ve İstirdat-Tasarrufun İptali Davaları*, 7. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021, s. 957; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra Ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4309; Baki Kuru, Ramazan Arslan, Ejder Yılmaz, *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, 24. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2010, s. 615; Timuçin Muşul, *İcra ve İflâs Hukuku*, C. II, 6.b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2013, s. 1744; Mehmet Kâmil Yıldırım, Nevhis Deren Yıldırım, *İcra ve İflâs Hukuku*, 7. b., İstanbul: Beta Yayınevi, 2016, s. 565.

³⁰³ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 370; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4310.

³⁰⁴ Bilge Umar, *Türk İcra ve İflâs Hukukunda İptal Davası*, İstanbul: Fakülteler Matbaası, 1963, s. 20; Saim Üstündağ, *İflâs Hukuku: İflâs, Konkordato, İptal Davaları*, 8. b., İstanbul, 2009, s. 290; Muşul, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 18.

³⁰⁵ HMK m. 105; “Eda davası yoluyla mahkemeden, davalının, bir şeyi vermeye veya yapmaya yahut yapmamaya mahkûm edilmesi talep edilir”.

³⁰⁶ Baki Kuru, *İstinaf Sistemine Göre Yazılmış Medeni Usul Hukuku*, 1. b., İstanbul: Legal Yayıncılık, 2016, s. 203; Ömer Ulukapı, *Medeni Usûl Hukuku*, 2. b., Konya: Mimoza Yayınları, 2014, s. 208; Hakan Pekantez, Oğuz Atalay, Muhammet Özekes, *Medeni Usul Hukuku: Ders Kitabı*, 4. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2016, s. 252; Halûk Konuralp, *Medeni Usul Hukuku*, 3. b., Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, 2010, s. 66; Murat Atalı, İbrahim Ermenek, *Medeni Usûl Hukuku*, 2. b., Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2020, s. 136.

³⁰⁷ Pekantez, Atalay, Özekes, *Medeni Usul Hukuku: Ders Kitabı*, s. 253; Abdurrahim Karşlı, *Medeni Muhakeme Hukuku*, 4. b., İstanbul: Alternatif Yayınları, 2014, s. 320; Timuçin Muşul, *Medeni Usul Hukuku*, 3. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2012, s. 128; Murat Atalı, *Medeni Usûl Hukuku*, 4. b., Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, 2014, s. 84.

³⁰⁸ Üstündağ, *İflâs Hukuku*, s. 290; Gerçek, *Tahsil Usulü*, s. 219.

cebri icra işlemlerine katlanma yükümlülüğü, bir şey “yapmamak” yükümlülüğünü oluşturmaktadır.

Tasarrufun iptali davası, “tali bir hukuki çare” niteliği taşımaktadır³⁰⁹. Bu bakımdan kamu alacaklısı idare, kamu alacağını, kamu borçlusunun mevcut malvarlığından tahsil etme yoluna başvurmadan, doğrudan tasarrufun iptali davasıyla tahsil etme yoluna başvuramayacaktır³¹⁰.

C. AMACI

Tasarrufun iptali davasının amacını, borçlunun malvarlığından çıkarmış olduğu mal, hak veya alacak üzerinden cebri icra yolu ile alacaklının alacağını tahsil etmesi oluşturmaktadır³¹¹. Kamu alacaklısı, kamu borçlusunun malvarlığından çıkarmış olduğu mal veya hakkın konu edilmiş olduğu tasarruf işleminin iptalini, genel mahkemelerde açacak olduğu tasarrufun iptali davası yolu ile sağlayabilecektir³¹².

Yargıtay’a göre de tasarrufun iptali davasının amacı, iptale tabi tasarrufların iptal edilmesini sağlamak suretiyle kamu alacaklısı idarenin, kamu alacağına kavuşmasıdır³¹³.

Tasarrufun iptali davasının davacı lehine sonuçlanması durumunda dava konusu tasarruf, davanın amacına uygun olarak yalnızca davacı tarafın alacağının asıl ve fer’ilerinin miktarı ile sınırlı şekilde iptal edilecektir³¹⁴.

³⁰⁹ Üstündağ, *İflâs Hukuku*, s. 285; Yıldırım, Deren-Yıldırım, *İcra İflas Hukuku*, s. 565; M. Kamil Yıldırım, “Tasarrufun İptali Davasına İlişkin Bir Yargıtay Kararının Düşündürdükleri”, *Yargı Dünyası*, S. 265 (Ocak 2018), s. 79.

³¹⁰ Üstündağ, *İflâs Hukuku*, s. 285.

³¹¹ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4306; Üstündağ, *İflâs Hukuku*, s. 282; Senai Olgaç, *İçtihatlarla Tatbikatımızda İcra ve İflas Kanunu*, C. 2, İstanbul: Yörük Matbaası, 1974, s. 1523.

³¹² Candan, s. 158.

³¹³ “(...)Tasarrufun iptali davalarında amaç, borçlunun haciz ya da iflasından önce yaptığı ve aslında geçerli olan bazı tasarrufların geçersiz ya da “iyi niyet kurallarına aykırılık” nedeniyle alacaklıya karşı sonuçsuz kalmasını ve dolayısıyla o mal üzerinden cebri icraya devamlı alacağın tahsilini sağlamaktır. (...)”, Yargıtay, 17. HD., E. 2016/16528, K. 2019/4297, T. 08.04.2019; Yargıtay, 17. HD., E. 2015/19318, K. 2018/5178, T. 17.05.2018; Yargıtay, 17. HD., E. 2014/13729, K. 2016/3706, T. 24.03.2016 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 18.06.2021).

³¹⁴ Ali Güneren, *Tasarruf İptal Davaları*, 1. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2008, s. 693; Muşul, *İcra ve İflâs Hukuku*, s. 1739; “Bu durumda aciz hali de gerçekleşen borçlunun kızına yaptığı satışa ilişkin tasarrufun borç aslı ile ferilerinin de karşılayacak miktarla sınırlı olarak iptaline karar verilmesi gerekir”, Yargıtay, 15. HD., E. 1996/4516, K. 1996/4322, T. 16.09.1996 (Yerlikaya, 6183 Sayılı Kanun Şerhi, s. 175).

BİRİNCİ BÖLÜM
6183 SAYILI KANUN İLE 2004 SAYILI KANUN'DA
DÜZENLENMİŞ OLAN TASARRUFUN İPTALİ DAVALARININ
KARŞILAŞTIRILMASI

I. FARKLI YÖNLERİ

Özel hukuktaki tasarrufun iptali davası, İcra ve İflâs Kanunu'nun (İİK)³¹⁵ “*On birinci Bab*” ve “*İptal Davası*” adı altında 277-284. maddelerinde düzenlenmiştir. Kamu icra hukukunda düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası ile İİK’da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası, birbirine benzer hükümler içermekle birlikte, esas ve usul yönünden muhtelif farklılıklar taşımaktadır.

A. ALACAKLAR BAKIMINDAN

Özel hukuk ilişkilerinden doğan alacaklar ile kamu idarelerine ait olmakla birlikte, AATUHK’ya göre takip ve tahsil edileceği öngörülmemiş olan alacakların tahsili, İİK’ya göre yapılmaktadır. Devlet, il özel idaresi, belediyeler ve diğer kamu idarelerine ait olmakla birlikte, İİK’ya göre takip ve tahsil edilen alacaklar; özel hukuk ilişkilerinden, sözleşmeden, haksız fiilden ve sebepsiz zenginleşmeden doğan alacaklar ile devlet, il özel idaresi ve belediyeler dışındaki kamu idarelerinin AATUHK’ya göre tahsil edileceği öngörülmemiş olan alacaklarından oluşmaktadır³¹⁶. TCK’ya göre hükmedilen para cezaları, AATUHK m. 1/2’ye göre kapsam dışı bırakılmış olmakla birlikte, bu para cezalarının tahsili İİK’ya göre değil, CGTİHK’ya göre yapılmaktadır³¹⁷.

AATUHK m. 1 ve m. 2’de düzenlenmiş olan ve bu Kanun kapsamında olan kamu alacakları bakımından İİK’ya göre takip ve tahsil yapılıp yapılamayacağı konusunda doktrin ve Yargıtay farklı görüşleri benimsemiştir. Doktrinde yer alan görüşlere göre AATUHK kapsamındaki kamu alacaklarının takip ve tahsili, bu hususta kamu alacaklısı

³¹⁵ 2004 sayılı Kanun (RG: 19.06.1932, 2128).

³¹⁶ Yılmaz, s. 3.

³¹⁷ Koçak, s. 21.

idareye takdir yetkisi tanınmadığı için AATUHK'ya göre yapılmak zorundadır³¹⁸. Ancak Yargıtay'a göre AATUHK kapsamındaki alacakları bakımından İİK'ya göre takip ve tahsil yapabilmesine engel herhangi bir kanuni düzenleme bulunmaması nedeniyle kamu idaresi, cebren tahsil usulleri bakımından “seçimlik hakka” sahiptir³¹⁹.

AATUHK'da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davasına yalnızca devlet, il özel idaresi ve belediyelere ait olan (ve AATUHK m. 1 kapsamı dışında bırakılmamış olan) alacaklar ile diğer kamu idarelerine ait olmakla birlikte, AATUHK'ya göre takip ve tahsil edileceği kendi özel kanunlarında düzenlenmiş olan alacaklar için başvurulabilmekte iken; İİK'da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davasına hem devlet, il özel idaresi, belediyeler ve diğer kamu idarelerinin özel hukuka göre takip edilen alacakları hem de özel hukuk kişilerinin alacakları için başvurulabilmektedir.

B. DAVACILAR BAKIMINDAN

İİK'da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davasında davacı taraf, haciz yoluyla takipte ve iflâs yoluyla takipte farklılık göstermektedir. Haciz yoluyla takipte tasarrufun iptali davası, alacağını tahsil etmek için icra takibi yapmış ve alacağını tamamen veya kısmen alamamış olan kişi tarafından açılabilen iken; iflâs yoluyla takipte iflâs idaresi tarafından açılabilir. Ancak iflâs yoluyla takipte iflâs idaresi, tasarrufun iptali davası açma hakkını alacaklılardan birine devretmiş ise dava, dava hakkını devralan alacaklı tarafından açılabilir³²⁰.

³¹⁸ Bahçeci, s. 73; Koçak, s. 227; “Bu durumda tartışmasız olan husus 6183 sayılı Kanun'un İcra ve İflâs Kanunu'na göre özel bir kanun olduğu hususudur. 6183 sayılı Kanun'un 1. maddesi, amir bir hükümdür, kamu alacaklısına takdir hakkı tanımamıştır. 6183 sayılı Kanun'un 1. maddesi ve İİK'nın 47. maddesi hükümleri gereğince kamu alacağının tahsilinde 6183 sayılı Kanun'un uygulanma zorunluluğu bulunduğu tartışma götürmeyecek kadar açıktır”; Recep Narter, Abdullah Arıkan, “Kamu Alacaklarının Tahsil Sürecinin Belirlenmesinde İdarenin Seçimlik Hakkı Var mıdır?”, *İzmir, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Prof. Dr. Durmuş Tezcan'a Armağan*, C. 21, S. Özel (2019), s. 1544; “Kanaatimize göre bağlı yetki- takdir yetkisi ayrımı çerçevesinde idare, kamu alacaklarını takip ve tahsil ederken AATUHK'ya başvurma hususunda bağlı yetki ile donatılmıştır. Nitekim AATUHK ile İİK hükümleri incelendiğinde kanun koyucunun idareye bu konuda takdir yetkisi ya da yargı kararlarında ifade edildiği üzere seçimlik hak tanımadığı görülmektedir”.

³¹⁹ Yargıtay, HGK, E. 2015/791, K. 2015/1756, T. 16.09.2015; HGK, E. 2015/417, K. 2015/1755, T. 16.09.2015; 4. HD, E. 2014/245, K. 2014/1438, T. 30.01.2014 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 31.03.2021).

³²⁰ Kuru, Arslan, Yılmaz, *İcra ve İflâs Hukuku*, s. 622; Ramazan Arslan, Ejder Yılmaz, Sema Taşpınar Ayvaz, *İcra ve İflâs Hukuku*, 2. b., Ankara: Yetkin Hukuk Yayınları, 2016, s. 538; Haşmet Sırrı Akşener, *İcra ve İflâs Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları*, 2. b., İstanbul: Legal Yayınevi, 2007, ss. 29, 31.

İİK’da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası bakımından alacaklılar arasında herhangi bir ayırım yapılmadığı için davacı taraf, İİK’ya göre takip yoluna başvurmuş olan kamu idaresi veya herhangi bir özel hukuk kişisi olabilecektir.

AATUHK’da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası ise devlet, il özel idaresi, belediyeler ve alacağı AATUHK’ya göre takip ve tahsil edilebilen diğer kamu idareleri tarafından açılabilir. Bu nedenle devlet, il özel idareleri, belediyeler veya diğer kamu idareleri, kendilerine ait olmakla birlikte, özel hukuk ilişkilerinden doğan ve takip ve tahsili için AATUHK’ya atıf yapılmamış olan alacakları bakımından³²¹ kamu icra hukukunda düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davasını açamayacaktır. Bu bakımdan AATUHK’da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davasının davacı tarafının kapsamı, İİK’da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davasının davacı tarafından daha sınırlıdır.

C. ACİZ BELGESİ BAKIMINDAN

İİK’ya göre haciz yoluyla takip başlatmış ve sonucunda alacağını kısmen veya tamamen alamamış olan alacaklının, tasarrufun iptali davası açabilmesi için elinde aciz belgesi bulunmak zorundadır. Alacaklı, aciz belgesi ile alacağını kısmen veya tamamen alamamış olduğunu ispat etmektedir³²². Aciz vesikası, İİK’da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası bakımından özel bir dava şartı teşkil etmektedir³²³. Tasarrufun iptali davası açabilmek için sahip olunması gereken aciz belgesinin, kesin veya geçici nitelikte olması fark taşımamaktadır.

Kesin aciz belgesi, haciz yoluyla takip sonucunda verilmekle birlikte, borçlunun haczedilebilir hiç malvarlığının olmadığını tespit eden haciz tutanağı da kesin aciz belgesi niteliği taşımaktadır (İİK m. 105/I³²⁴). Geçici haciz belgesi ise haciz sırasında borçlunun haczedilebilir malvarlığının bulunmasına rağmen bu malların takdiri

³²¹ Candan, s. 9.

³²² Baki Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, 2. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2013, s. 1415; Kuru, Arslan, Yılmaz, *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, s. 622.

³²³ Olgaç, s. 1525; Arslan, Yılmaz, Ayvaz, *İcra ve İflâs Hukuku*, s. 538; Pekcanitez vd., *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, s. 607; Muşul, *Tasarrufun İptali Davası*, s. 198.

³²⁴ İİK m. 105/I; “*Haczi kabil mal bulunmazsa haciz tutanağı 143 üncü maddedeki aciz vesikası hükmündedir*”.

değerlerinin takip konusu alacağı karşılamadığını tespit eden haciz tutanağından oluşmaktadır³²⁵. İİK m. 105/II'ye³²⁶ göre verilen geçici haciz tutanağı, geçici aciz belgesi niteliğindedir. Ancak İİK m. 69/I'e³²⁷ göre verilen geçici haciz tutanağı, geçici aciz belgesi yerine geçmez³²⁸. Geçici aciz belgesi, alacaklıya yalnızca iptal davası açma hakkı verir (İİK m. 105/II ve 277/1)³²⁹.

İhtiyati haciz tutanağının, aciz belgesi niteliğinde olabilmesi için ihtiyati haczi tamamlayan merasimin yapılması ile birlikte ihtiyati haczin kesin hacze dönüştürülmesi³³⁰ ve borçlunun haczedilebilir başka malvarlığının bulunmadığı kaydının tutanakta yer alması gerekmektedir³³¹.

Rehin açığı belgesi (İİK m. 152), yalnızca rehlin, alacaklının alacağını karşılamadığını gösterir. Bu bakımdan alacağın, borçlunun tüm malvarlığına başvurmak suretiyle elde edilemediğini belgelememektedir. Bu nedenle rehin açığı belgesi, alacaklıya tasarrufun iptali davası açma hakkı vermez³³².

İİK'ya göre yapılan iflâs yoluyla takip sonucunda, iflâs idaresi veya iflâs idaresinin dava hakkını devrettiği alacaklı tarafından açılacak olan tasarrufun iptali davasında, aciz belgesi aranmamaktadır³³³. İİK m. 97/17'ye göre açılmış olan istihkak davasına karşı, karşı dava olarak açılacak olan tasarrufun iptali davalarında da aciz belgesi aranmamaktadır³³⁴.

³²⁵ Kuru, Arslan, Yılmaz, *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, s. 353; İsmail Ercan, *Uygulamacılar İçin İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, 7. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021, s. 741.

³²⁶ “Borç Ödemeden Aciz Vesikası” başlıklı İİK m. 105/II; “İcraca takdir edilen kıymete göre haczi kabil malların kifayetsizliği anlaşıldığı surette dahi tutanak muvakkat aciz vesikası yerine geçerek alacaklıya 277. maddede yazılı hakları verir”.

³²⁷ “İtirazın Muvakkaten Kaldırılmasının Hükümleri” başlıklı İİK m. 69/I; “İtirazın muvakkaten kaldırılmasına karar verilir ve ödeme emrindeki müddet geçmiş bulunursa alacaklının talebi ile borçlunun malları üzerine muvakkat haciz konur”.

³²⁸ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, ss. 4344, 4356.

³²⁹ Arslan, Yılmaz, Ayvaz, *İcra ve İflâs Hukuku*, s. 346.

³³⁰ Olgaç, ss. 1524-1525; Timuçin Muşul, *İcra ve İflâs Hukuku Bilgisi*, 3. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2008, s. 609.

³³¹ Muşul, *İcra ve İflâs Hukuku Bilgisi*, s. 610.

³³² Yıldırım, Deren-Yıldırım, *İcra ve İflâs Hukuku*, s. 569; Akşener, s. 267.

³³³ Olgaç, ss. 1527-1528; Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, s. 1422; Ertekin, Karataş, *İstihkak ve Tasarrufun İptali Davaları*, s. 610.

³³⁴ Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, s. 1421; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4343.

İflâs yoluyla takipte verilen aciz belgesi, aciz belgesini almış olan iflâs alacaklısına tasarrufun iptali davası açma hakkı vermez³³⁵.

AATUHK’da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davasında, aciz belgesinin bulunması gerektiği şeklinde bir hüküm bulunmamaktadır. Bu nedenle aciz belgesine sahip olmasa bile devlet, il özel idaresi, belediyeler veya diğer kamu idareleri, AATUHK’ya göre tasarrufun iptali davası açabileceklerdir³³⁶. Ancak davacı kamu alacaklısı idarenin, bu davayı açabilmesi için kamu borçlusunun mal beyanında bulunmamış olması veya mal beyanında bulunmakla birlikte, malının bulunmaması ya da var olan mallarının kamu borcunu tamamen karşılamadığının anlaşılması gerekmektedir (AATUHK m. 27, 29, 30).

D. BAĞIŞLAMA SAYILAN TASARRUFLAR BAKIMINDAN

1. Hısımlar Arasındaki İvazlı Tasarruflar

İİK’nın 278. maddesinde, borçlunun yapmış olduğu ivazsız tasarrufların ve bağışlamaların iptale tabi olduğu düzenlenmiş olmakla birlikte, İİK m. 278/III’te borçlunun yapmış olduğu bazı ivazlı tasarrufların bağışlama niteliğinde olduğu kabul edilmiştir.

Borçlunun, eşi ya da usul (üstsoy) ve fûru (altsoy), 3. dereceye kadar sıhri (kayın) hısımları (3. derece dâhil) veya evlat edindiği ya da evlat edinildiği kişi ile yapmış olduğu ivazlı tasarruflar, bağışlama hükmündedir (İİK m. 278/III,1). Borçlunun İİK m. 278/III,3’te belirtilmiş olan yakınları ile yapmış olduğu ivazlı tasarrufların bağışlama

³³⁵ Brand, s. 30.

³³⁶ Ertekin, Karataş, *İstihkak ve Tasarrufun İptali Davaları*, s. 793; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4360; Pekcanitez vd., *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, s. 607; “Ayrıca 6183 sayılı Kanun’a göre kamu alacaklarının tahsili için yapılan takiplerdeki iptal davalarında da aciz belgesi, dava şartı değildir”; “*İcra ve İflâs Kanunu’na dayanarak açılan iptal davalarında borçlu hakkında alınmış olan geçici veya kesin aciz vesikasının bulunması dava önkoşuluysa da 6183 sayılı Yasa’ya göre açılacak olan iptal davalarında aciz vesikası ibrazını zorunlu kılan bir hüküm yoktur*”, Yargıtay, 15. HD., E. 1996/2753, K. 1996/2798, T. 21.05.1996 (Yerlikaya, *6183 Sayılı Kanun Şerhi*, s. 175).

olarak kabul edilmek suretiyle iptal edilebilmesi için borçlunun kötü niyetli olması veya lehine tasarrufta bulunulan yakınının iyi niyetli olması önem taşımamaktadır³³⁷.

Kan hısımlarının derecesi, hısımları birbirine bağlayan doğum sayısına göre belirlenmektedir (TMK m. 17). 3. dereceye kadar kan hısımları (3. derece dâhil); ana, baba, kardeşler, yeğenler, büyük anne, büyük baba ve amca, hala, dayı ve teyzelerden oluşmaktadır. Evlenme sonucunda eşlerin her biri ile diğer eşin kan hısımları arasında oluşan hısımlık ise kayın hısımlığıdır³³⁸. TMK'ya göre eşlerden her birinin kan hısımlarının derecesi, diğer eş için de aynı dereceyi oluşturmaktadır (TMK m. 18/D).

AATUHK m. 28, İİK'nın 278. maddesi ile benzer hükümler içermekle birlikte, bağışlama sayılan kayın hısımları ile yapılan ivazlı tasarruflar bakımından farklı hükümler içermektedir. AATUHK m. 28/I-1'de yer verilmiş olan kayın hısımlığı derecesi, 2. dereceye kadar (2. derece dâhil) sınırlandırılmış iken; İİK m. 278/III-1'de yer verilmiş olan kayın hısımlığı derecesi, 3. dereceye kadar (3. derece dâhil) sınırlandırılmıştır. Bu bakımdan borçlunun, 3. dereceye kadar (3. derece dâhil) kayın hısımları ile yapmış olduğu ivazlı tasarruflar, bağışlama niteliğinde sayılmak suretiyle İİK m. 278'e göre iptale tabi iken; AATUHK m. 28'e göre iptale tabi değildir. Örneğin borçlunun, eşinin dayısı ile yapmış olduğu ivazlı tasarruf, İİK m. 278'göre bağışlama niteliğinde sayılmak suretiyle iptal edilebilecek iken; AATTUHK m. 28'e göre bağışlama niteliğinde sayılamayacağından dolayı iptali talep edilemeyecektir.

2. Evlat Edinenle Evlatlık Arasındaki İvazlı Tasarruflar Bakımından

İİK m. 278/III-1'e göre evlat edinen kişi ile evlatlık arasında yapılmış olan ivazlı tasarruflar bağışlama hükmünde olup, iptal yaptırımına tabidir³³⁹. Özel hukukta düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davasında, evlat edinen ile evlatlık arasındaki ivazlı tasarrufların bağışlama hükmünde olacağı öngörülmüş iken; kamu icra hukukunda

³³⁷ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4393; Muşul, *Tasarrufun İptali Davası*, s. 328; İİK 278/III,1. maddesinde, Anayasa Mahkemesi tarafından iptal kararı (E. 2018/9, K. 2018/84, T. 11.07.2018, www.anayasa.gov.tr, Erişim Tarihi: 07.04.2021) verilmeden önce neseben (soybağı) 3. dereceye kadar hısımlar ile yapılmış olan ivazlı tasarruflar da bağışlama niteliğinde kabul edilmekteydi.

³³⁸ Kılıçoğlu, *Medeni Hukuk*, s. 173; Hatemi, *Kişiler Hukuku*, s. 48; Oğuzman, Seliçi, Oktay Özdemir, *Kişiler Hukuku*, s. 129.

³³⁹ Muşul, *Tasarrufun İptali Davası*, s. 326.

düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası bakımından aynı durum geçerli değildir. Hısımlar arasındaki tasarrufların düzenlenmiş olduğu AATUHK m. 28’de, evlat edinen ile evlatlık arasındaki ivazlı tasarrufların bağışlama hükmünde olacağı düzenlenmemiş olduğu için evlat edinen ile evlatlık arasında gerçekleşmiş olan ivazlı tasarruflar, diğer şartların mevcut olması durumunda AATUHK m. 30’a göre iptal edilebilecektir³⁴⁰.

3. Ölünceye Kadar Bakma Sözleşmesi Bakımından

Özel hukukta ölünceye kadar bakma sözleşmelerinin bağışlama niteliğinde olduğu ve bağışlamalar gibi iptale tabi olduğu, İİK m. 278/III,3’te düzenlenmiştir.

TBK m. 611’e göre ölünceye kadar bakma sözleşmesi; “...bakım borçlusunun, bakım alacaklısını ölünceye kadar bakıp gözetmeyi, bakım alacaklısının da herhangi bir malvarlığı değerini bakım borçlusuna devretmeyi üstlendiği sözleşmelerdir”.

Ölünceye kadar bakma sözleşmesi, bakım borçlusunun bakım alacaklısına ömür boyu bakma; bakım alacaklısının da bakım borçlusuna bir malvarlığı değeri devretme yükümlülüğü altına girdiği, tam iki tarafa borç yükleyen ivazlı bir sözleşmedir³⁴¹.

Ölünceye kadar bakma sözleşmesi, İİK m. 278’de bağışlama niteliğinde kabul edilen ivazlı tasarruflar arasında sayılmak suretiyle alacaklılar, ispat zorluğundan kurtarılmış ve kanuni bir karine oluşturulmuştur³⁴². Buna göre alacaklılar, borçlunun yapmış olduğu ölünceye kadar bakma sözleşmesinin alacaklıları zarara sokmak amacı taşıdığını ispat etmek yükümlülüğü altında olmaksızın, iptal davasına konu edebilmektedir. AATUHK m. 28’de düzenlenmiş olan ve bağışlama hükmünde sayılan ivazlı tasarruflar arasında ölünceye kadar bakma sözleşmeleri yer almamaktadır. Bu nedenle kamu icra hukukuna göre açılacak olan tasarrufun iptali davasında kamu

³⁴⁰ Edip Şimşek, *Amme Alacakları Tahsil Usulü Kanun Şerhi: Uygulama ve İçtihatlar*, Ankara: Eka Yayıncılık, 1990, s. 229; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4417; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 378.

³⁴¹ Zevkliler, Gökyayla, s. 769; Fikret Eren, *Borçlar Hukuku: Özel Hükümler*, 8. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2020, ss. 821, 823; Cevdet Yavuz, *Borçlar Hukuku Dersleri: Özel Hükümler*, 12. b., İstanbul: Beta Yayınevi, 2013, s. 813; Şenyüz, *Borçlar Hukuku*, s. 520; Turgut Uygur, *6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu Şerhi*, C. 2, 3. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2013, ss. 2615, 2616.

³⁴² Kuru, *İcra ve İflas Hukuku El Kitabı*, ss. 1404,1406.

alacaklısı idare, ölünceye kadar bakma sözleşmesinin iptalini AATUHK m. 28'e göre talep edemeyecektir. Ancak diğer şartların mevcut olması durumunda ölünceye kadar bakma sözleşmesi, alacağın tahsiline imkân bırakmamak amacıyla yapıldığının ispatlanması suretiyle AATUHK m. 30'a göre iptal edilebilecektir³⁴³.

E. İPTALE TABİ DİĞER TASARRUFLAR BAKIMINDAN

1. Tasarrufların Yapıldıkları Zaman Bakımından

İİK'nın "*Acizden Dolayı Butlan*" başlıklı 279. maddesi, AATUHK'nın "*Hükümsüz Sayılan Diğer Tasarruflar*" başlıklı 29. maddesine karşılık gelmektedir. İİK m. 279'da borçlunun, "*hacizden, acizden veya iflâsın açılmasından*" önceki 1 yıllık süre içerisinde yapmış olduğu bazı tasarrufların iptale tabi olduğu düzenlenmiştir. Borçlunun, aciz halinde iken yapmış olduğu tasarrufların iptal edilebilmesi için tasarrufların, hacizden, acizden veya iflâsın açılmasından önceki 1 yıl içerisinde yapılmış olması gerekmektedir birlikte, ayrıca davacı tarafın alacağının doğumundan sonra yapılmış olması gerekmektedir³⁴⁴. İİK'ya göre borçlunun aciz halinde iken yapmış olduğu iptale tabi tasarruflar; "*mevcut bir borcu temin için yapılan rehinler*", "*para veya mutat ödeme araçları dışındaki bir yöntemle yapılan ödemeler*", "*vadesi gelmemiş bir borç için yapılan ödemeler*" ve "*kişisel hakların kuvvetlendirilmesi için tapuya verilen şerhlerden*" oluşmaktadır. Borçlunun bu tasarruflarının İİK m. 279'a göre iptal edilebilmesi için lehine tasarruf işlemi yapılan kişilerin, iyi niyet sahibi olduğunu ispat edememiş olması da gerekmektedir³⁴⁵.

AATUHK m. 29'da kamu borçlusunun aciz halinde yapmış olduğu tasarrufların, ödeme süresinin başladığı tarihten önceki 2 yıl içerisinde veya ödeme süresinin başlangıcından sonra yapılmış olması durumunda iptal edilebileceği düzenlenmiştir³⁴⁶. Bu bakımdan kamu borçlusunun AATUHK m. 29 kapsamındaki tasarruflarının iptal edilebilmesi için öngörülmuş olan süre sınırı, İİK m. 279'a göre daha geniş tutulmuştur.

³⁴³ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 16; Askan, ss. 70-71.

³⁴⁴ Kuru, *İcra ve İflas Hukuku El Kitabı*, s. 1409.

³⁴⁵ Muşul, *Tasarrufun İptali Davası*, s. 363.

³⁴⁶ Gerçek, *Tahsil Hukuku*, s. 214.

2. Aciz Halinde Yapılmış Olan Tasarruflarda 3. Kişilerin İyi Niyeti

Borçlunun, İİK m. 279 kapsamındaki tasarruflarının iptal edilebilmesi için lehine tasarrufta bulunulan 3. kişinin, iyi niyetli olmaması veya iyi niyetli ise iyi niyet sahibi olduğunu ispat edememiş olması gerekmektedir. Lehine tasarrufta bulunulan 3. kişinin, tasarrufun yapıldığı sırada borçlunun aciz durumunu bilmemesi veya bilebilecek durumda olmaması, iyi niyetli olduğu anlamına gelmektedir. Ancak 3. kişinin, yalnızca borçlunun aciz durumunu bilmemesi ve bilebilecek durumda olmaması, yapılan tasarrufun iptalini sağlamayacaktır. 3. kişi, tasarrufun iptali davasının reddini sağlayabilmek için ayrıca iyi niyetini ispat etmek ile yükümlüdür (İİK m. 279/II)³⁴⁷.

İİK'nın 279. maddesinin kamu icra hukukundaki karşılığı olan AATUHK m. 29'da ise borçlunun aciz halinde iken yaptığı tasarrufların iptal edilebilmesi için 3. kişinin iyi niyetli olup olmadığı önem taşımamaktadır. Zira AATUHK m. 29'da 3. kişinin iyi niyetinin korunacağına dair herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır³⁴⁸.

3. Şerh Edilmiş Kişisel Haklar Bakımından

İİK m. 279'da kişisel haklar için hacizden, acizden veya iflâsın açılmasından önceki 1 yıl içerisinde tapuya verilmiş olan şerhlerin, lehine şerh verilen 3. kişinin iyi niyetli olmaması veya iyi niyetini ispat edememesi durumunda iptale tabi olacağı düzenlenmiştir.

Şerhler, TMK m. 1009-1011'de düzenlenmiş olmakla birlikte, TMK 'da ya da diğer kanunlarda şerhin tanımına yer verilmemiştir. Doktrinde yer alan tanıma göre şerh; “mevzuatta öngörölmüş olan ve aynı hak niteliğinde olmayan, bir hakkın veya hukuki ilişkinin 3. kişilere karşı ileri sürülebilmesini ve kişisel hakların, geçici bir süre için aynılık etkisine kavuşmasını sağlayan tapu işlemidir”³⁴⁹. Şerhler; “şahsi hakların

³⁴⁷ Akşener, s. 647; Erhan Günay, *Tasarrufun İptali Davası: Borçlu Muvazaası*, 5. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019, s. 154.

³⁴⁸ Kostakoğlu, s. 16.

³⁴⁹ Hasan Erman, *Eşya Hukuku Dersleri*, 7. b., İstanbul: D&R Yayınları, 2017, s. 40.

kuvvetlendirilmesi”, “malikin tasarruf yetkisinin kısıtlanması” ve “geçici tescilin tapu siciline yazılması” amaçlarına yönelik olarak yapılan tapu işlemidir³⁵⁰.

Kişisel haklar, bir hukuki ilişkide, ilişkide bulunan kişiler tarafından birbirlerine karşı ileri sürülebilen ve sadece bu kişilerin uymakla yükümlü oldukları haklardır³⁵¹. Kişisel hakların 3. kişilere karşı ileri sürülebilmesi ve aynı etki yaratabilmesi için tapuya şerh verilmiş olmaları gerekmektedir³⁵². Kişisel haklar, yalnızca kanunlarda öngörülmemiş ise tapuya şerh verilebilmektedir³⁵³. Kanunlarda şerh verilebileceği öngörülmemiş olan kişisel haklar, tapu siciline şerh verilemeyeceği gibi, şerhin etkisinden de yararlanamazlar³⁵⁴.

İİK m. 279’un kamu icra hukukundaki karşılığını oluşturan AATUHK m. 29’da şerh verilmiş kişisel hakların iptale tabi olacağı şeklinde herhangi bir kanuni karineye yer verilmemiştir. Bu nedenle özel hukuktaki tasarrufun iptali davasından farklı olarak kamu icra hukukundaki tasarrufun iptali davasında şerh verilmiş kişisel hakların iptali, şartları mevcut ise “kamu alacağının tahsilini imkânsız bırakmak amacıyla yapılmış olan tasarrufların” iptalinin düzenlenmiş olduğu AATUHK m. 30’a göre talep edilebilecektir³⁵⁵.

F. ALACAĞIN TAHSİLİNİ İMKÂNSIZ KILMAK AMACIYLA YAPILAN TASARRUFLAR BAKIMINDAN

1. 3. Kişinin İyiniyetli Olmadığına Dair Kanuni Karineler

Borçlunun, alacaklılarına zarar vermek amacıyla, borcun doğumundan sonra yapmış olduğu işlemler (tasarruflar), İİK m. 280/I’e göre iptale tabidir³⁵⁶. Borçlunun, alacaklılarına ait olan alacaklarının tahsilini kısmen veya tamamen imkânsız kılma

³⁵⁰ Şeref Ertaş, *Eşya Hukuku*, ss. 168-169.

³⁵¹ Kılıçoğlu, *Medeni Hukuk*, s. 469.

³⁵² M. Kemal Oğuzman, Özer Seliçi, Saibe Oktay Özdemir, *Eşya Hukuku*, 16. b., İstanbul: Filiz Kitabevi, 2013, s. 255.

³⁵³ Erman, *Eşya Hukuku*, s. 41; Akıntürk, Ateş, *Medeni Hukuk*, s. 416.

³⁵⁴ Haluk Nami Nomer, Mehmet Serkan Ergüne, *Eşya Hukuku: Zilyetlik ve Tapu Sicili*, 1. b., İstanbul: XII Levha Yayınevi, 2014, s. 121.

³⁵⁵ Uzun Çam, s. 120.

³⁵⁶ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 203.

amacı, zarar verme kastını oluşturmaktadır. Borçlunun bu amaçla yapmış olduğu tasarrufları, “hileli tasarruflar” olarak da adlandırılmaktadır. Borçlu, hileli tasarrufları 3. bir kişiyle birlikte yapmış olabileceği gibi, diğer alacaklılara zarar vermek amacıyla alacaklılarından biri veya birkaçı ile de yapmış olabilecektir³⁵⁷.

Borçlunun, zarar verme kastı ile yapmış olduğu tasarrufların iptal edilebilmesi için borçlunun mali durumunun ve zarar verme kastının, tasarruf tarihinde³⁵⁸ tasarrufun diğer tarafınca bilinmesi veya bilinmesini gerektiren açık emarelerin bulunması gerekmektedir (İİK m. 280/I). Davacı alacaklı taraf, lehine tasarrufta bulunulan 3. kişinin, borçlunun mali durumunu ve zarar verme kastı ile hareket ettiğini bildiğini, her türlü delille veya fiili karinelerle (hayatın olağan akışı) ispat edebilir³⁵⁹. İİK m. 280/III,IV’te, lehine tasarruf yapılan 3. kişilerin, borçlunun mali durumunu ve zarar verme kastını bildiklerinin varsayıldığı iki kanuni karineye yer verilmek suretiyle davacı alacaklı taraf, ispatı zor olan bu durumdan kurtarılmıştır³⁶⁰.

İİK m. 280/III,IV’te düzenlenmiş olan karinelere birincisini, borçlunun yakın hısımları (eşi, altsoyu-üstsoyu, 3. dereceye kadar kan veya kayın hısımları, evlat edineni ya da evlatlığı) ile yapmış olduğu tasarruflar oluşturmaktadır. İkinci karineyi; borçlunun ticari işletmesini veya işyerindeki mevcut mallarını devretmesini konu edinen tasarruflar oluşturmaktadır. 3. kişi, İİK m. 280/III’te düzenlenmiş olan kanuni karineyi, borçlunun mali durumunu ve zarar verme kastını bilmediğini ispatlamak suretiyle çürütebilecek ve tasarrufun iptali talebinin reddini sağlayabilecektir. Borçlunun ticari işletmesini veya işyerindeki mevcut mallarını devretmiş olduğu kişi, İİK m. 280/IV’te yer alan karineyi, İİK m. 280/IV’ün son cümlesinde düzenlenmiş olan uygulamayı yerine getirmiş olduğunu ispat etmek suretiyle çürütebilecektir³⁶¹.

İİK m. 280’nin kamu icra hukukundaki karşılığı, AATUHK m. 30’da “*Kamu Alacağının Tahsiline İmkân Bırakmamak Amacıyla Yapılan Tasarruflar*” madde başlığı

³⁵⁷ Kuru, *İcra ve İflas Hukuku El Kitabı*, s. 1410.

³⁵⁸ Muşul, *Tasarrufun İptali Davası*, s. 375.

³⁵⁹ Kuru, *İcra ve İflas Hukuku El Kitabı*, s. 1410; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflas Kanunu Şerhi*, s. 4436; Mahmut Coşkun, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 1089; Günay, *Tasarrufun İptali Davası*, s. 161.

³⁶⁰ Üstündağ, *İflas Hukuku*, s. 297; Orhan Eroğlu, *Tasarrufun İptali Davası ile Muvazaa Davası ve Karşılaştırılması*, 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2020,

³⁶¹ Akşener, s. 664; Eroğlu, ss. 188, 189.

altında düzenlenmiştir. AATUHK m. 30'a göre kamu borçlusunun, kamu alacağının tahsilini kısmen veya tamamen imkânsız kılmak amacıyla yapmış olduğu bir veya iki taraflı hukuki işlemleri, iptale tabidir. Ancak kamu borçlusunun yapmış olduğu iki taraflı işlemlerin iptal edilebilmesi için işlemin karşı tarafının, kamu borçlusunun amacını bilmesi veya bilebilecek durumda olması gerekmektedir.

AATUHK m. 30'da İİK m. 280'in aksine 3. kişilerin, borçlunun amacını bildiği veya bilebilecek durumda olduğu yönünde herhangi bir karineye yer verilmemiştir. Bu bakımdan kamu borçlusunun, kamu alacağının tahsilini kısmen veya tamamen imkânsız kılmak amacıyla yakın hısımları ile yapmış olduğu işlemleri ile ticari işletmenin veya işyerindeki mevcut malların devri işlemleri, ancak 3. kişinin kamu borçlusunun amacını bildiğinin veya bilebilecek durumda olduğunun davacı alacaklı tarafından ispatlaması durumunda iptal edilebilecektir³⁶². Ancak Yargıtay, İİK m. 280/IV'te yer verilmiş olan işyerinin devrine ilişkin kötü niyet karinesini, AATUHK m. 30 hükmü hakkında da uygulamaktadır³⁶³.

İİK m. 280/III'te yer alan ve yakın hısımlar ile yapılmış işlemlerde kabul edilen karine, AATUHK'da düzenlenmemiştir. Ancak belirtmek gerekir ki, kamu borçlusunun, eşi, 3. dereceye kan ve 2. dereceye kadar kayın hısımları (3. derece kan ve 2. derece kayın hısımları dâhil) ile yapmış olduğu ivazlı tasarruflar, AATUHK m. 28/I,1'e göre bağışlama niteliğinde olup, AATUHK m. 27'e göre iptale tabidir³⁶⁴. Söz konusu hısımlar ile kamu alacağının tahsilini imkânsız kılmak amacıyla yapılmış olan; ancak ödeme süresinin başlangıcından önceki 2 yıllık süreden daha eski bir tarihe ait olan ivazlı tasarruflar ise lehine tasarrufta bulunan yakın hısmın kötü niyetli olduğunun ispatlanması şartıyla AATUHK m. 30'a göre iptal edilebilecektir. Zira AATUHK m. 27'nin kapsamını, ödeme süresinin başlangıcından önceki 2 yıl içerisinde ve ödeme

³⁶² Şimşek, s. 246; H. Hüseyin Savaş, "Kamu Alacaklarında İptal Davası (III)", *Mükellefin Dergisi*, S. 88 (Nisan 2000), s. 115.

³⁶³ "Diğer yandan, 6183 sayılı Yasa'da açık hüküm olmamakla beraber 02.11.2004 tarihli bilirkişi raporunda gösterilen tasarrufa konu malzemelerin devirlerinin İİK'nın 280/3. maddesinde düzenlenen ticari işletmenin devri niteliğinde olduğunun kabulü ve dolayısıyla madde hükmünün kıyasen eldeki davada da uygulanmasının zorunluluğu açıktır", Yargıtay, 17. HD., E. 2007/2501, K. 2007/3333, T. 01.11.2007; Yargıtay, 17. HD., E. 2010/11572, K. 2011/4547, T. 10.05.2011 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 07.09.2021).

³⁶⁴ Gerçek, *Tahsil Hukuku*, s. 216; Çelik, s. 142.

süresinin başlangıcından itibaren yapılmış olan ivazsız tasarruflar ve bağışlamalar oluşturmaktadır.

2. Zarar Verme Kastı İle Yapılmış Olan Tasarrufların İptali İçin Aranılan Takip Şartı

Zarar verme kastı ile yapılan işlemlerin (tasarrufların) iptalinin düzenlenmiş olduğu İİK m. 280/I'e göre malvarlığı borçlarına yetmeyen borçlunun, bu amaçla yapmış olduğu tasarruflarının iptal edilebilmesi için işlemin (tasarrufun) gerçekleştiği tarihten itibaren 5 yıllık süre içerisinde borçlu aleyhine takip yapılmış olması gerekmektedir. Borçlu aleyhine yapılmış olan takibin haciz veya iflâs yoluyla yapılmış olması herhangi bir fark taşımamaktadır. Takip yapılması için düzenlenmiş olan 5 yıllık süre (İİK m. 280/I), dava açmak için düzenlenmiş olan 5 yıllık hak düşürücü süreden (İİK m. 284) farklıdır. Ancak her iki sürenin başlangıcını da “tasarrufun veya işlemin gerçekleştiği” tarih oluşturmaktadır³⁶⁵.

İİK m. 280'nin kamu icra hukukunda düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davasındaki karşılığı, AATUHK m. 30'da yer almaktadır. AATUHK m. 30'da İİK m. 280'in aksine kamu borçlusunun, kamu alacağının tahsilini imkânsız kılmak amacıyla yapmış olduğu tasarrufların iptali için işlem (tasarruftan) itibaren 5 yıllık süre içerisinde herhangi bir takip yapılması şartı öngörülmemiştir. Ancak AATUHK'ya göre tasarrufun iptali davası açabilmek için de kamu icra hukukunda düzenlenmiş olan cebren tahsil aşamalarının gerçekleşmiş olması³⁶⁶ ve hak düşürücü nitelikte olan 5 yıllık dava açma süresinin³⁶⁷ geçirilmemiş olması gerekmektedir.

G. DAVANIN KABULÜNÜN KENDİLERİNE BAĞIŞ YAPILANLAR BAKIMINDAN SONUÇLARI

³⁶⁵ Günay, *Tasarrufun İptali Davası*, s. 161.

³⁶⁶ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 316;

³⁶⁷ Çelik s. 144; Hasan Hüseyin Bayraklı, *Vergi İcra Hukuku*, 1. b., Afyonkarahisar, 2009, s. 75; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 329.

Tasarrufun iptali davasının esastan kabulü durumunda dava konusu tasarruf, iptal edilecektir. Bu durumda kendisine bağışlama yapılmış olan 3. kişi iyiniyetli ise davanın kabulünün etkisi yalnızca dava zamanında elinde bulunmakta olan miktar ile sınırlı olacaktır (İİK m. 283/VI).

AATUHK m. 31'e göre tasarrufun iptali davasının esastan kabulü durumunda, lehine tasarrufta bulunulmuş olan kişiler, elde ettikleri tasarruf konusunu; elden çıkarmışlar ise takdir edilecek bedelini geri vermek zorundadır. AATUHK m. 31'de, İİK m. 283'e karşılık, kendilerine bağış yapılmış olan 3. kişilerin iade etmeleri gereken miktar bakımından herhangi bir sınırlama yapılmamıştır.

H. YARGILAMA USULÜ BAKIMINDAN

İİK'nın "İptal Davalarında Yargılama Usulü" başlıklı 281. maddesinin "*Mahkeme, iptal davalarını basit yargılama usulü ile görüp hükme bağlar (...)*" hükmü gereği özel icra hukukuna göre açılmış olan tasarrufun iptali davalarında basit yargılama usulü uygulanmaktadır.

AATUHK'nın "İptal Davası Açılması" başlıklı 24. maddesinde ise "*(...) umumi mahkemelerde dava açılır ve bu davalara diğer işlere takdimen umumi hükümlere göre bakılır*" düzenlemesine yer verilmiş; ancak hangi yargılama usulünün uygulanacağı düzenlenmemiştir.

AATUHK m. 24'te iptal davasının genel mahkemelerde açılacağı düzenlenmiştir. Genel mahkemeler ifadesi, adli yargı mercilerinden sulh hukuk veya asliye hukuk mahkemelerini ifade etmektedir. İptal davasında hangi genel mahkemenin görevli olduğunun tespiti HMK'nın göreve ilişkin kurallarına göre yapılacaktır³⁶⁸. Bu nedenle AATUHK'ya göre açılan tasarrufun iptali davalarında görevli mahkeme, HMK m. 2 uyarınca asliye hukuk mahkemesidir³⁶⁹.

³⁶⁸ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, ss. 403-404.

³⁶⁹ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 43.

Asliye hukuk mahkemelerinde, asıl olan yazılı yargılama usulüdür³⁷⁰. AATUHK'nın 24. maddesinde özel bir düzenlemeye yer verilememiş olduğu için aynı Kanun'a göre asliye hukuk mahkemelerinde açılacak olan tasarrufun iptali davalarında, yazılı yargılama usulü uygulanacaktır.

SGK'nın prim veya diğer alacakları için AATUHK'ya göre açtığı tasarrufun iptali davaları ise İİK'ya göre açılan tasarrufun iptali davaları ile aynı yargılama usulüne tabidir. Zira SGK'nın AATUHK'ya göre açacağı tasarrufun iptali davaları, SSGSSK m. 88/19 uyarınca iş mahkemelerinde görülmektedir ve iş mahkemelerinde, İş Mahkemeleri Kanunu'nun (İM³⁷¹) 7/1. maddesine göre basit yargılama usulü uygulanmaktadır.

II. BENZER YÖNLERİ

A. ALACAĞIN KESİNLEŞMİŞ OLMASI BAKIMINDAN

Hem özel hukukta hem de kamu icra hukukunda düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası yoluna başvurabilmek için davacı tarafın alacağı, kesinleşmiş olmak zorundadır. Bu bakımdan kesinleşmemiş bir alacağın tahsilinin korunması için alacaklı taraf, tasarrufun iptali davası açamayacaktır. Henüz kesinleşmemiş olan, ancak hakkında ihtiyati tedbir veya ihtiyati haciz kararı verilmiş olan alacaklar bakımından da tasarrufun iptali davası açılmayacaktır³⁷².

B. ALACAĞIN ÖDENMEMİŞ OLMASI BAKIMINDAN

Tasarrufun iptali davalarına başvurabilmek için davacı alacaklı tarafa ait olan alacağın, vadesinde ödenmemiş olması gerekmektedir³⁷³. Vadesinde ödenmemiş olan bir alacak için takip aşamasında bir ödeme imkânı daha sunulmaktadır. Bu ödeme

³⁷⁰ Hakan Pekcanitez, Oğuz Atalay, Muhammet Özekes, *Medeni Usûl Hukuku: Temel Bilgiler*, 10. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2016, s. 319.

³⁷¹ 7036 sayılı Kanun (RG: 25.10.2017, 30221).

³⁷² Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, ss. 70, 317; Yılmaz, s. 273; Mustafa Lütfi Tombaloğlu, *Amme Alacaklarının Takip ve Tahsil Usulü*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2011, s. 301.

³⁷³ Candan, s. 153; Bayraklı, *Vergi İcra Hukuku*, s. 67.

imkânı, İİK m. 60 veya AATUHK m. 55'te düzenlenmiş olan ödeme emridir ve ödeme emri tebliğ edildiği tarihten itibaren borçluya 7 gün (İİK m. 60) veya 15 gün (AATUHK m. 55) içerisinde ödeme yapılması ihtar edilir. Borçlunun, ödeme emrinde belirtilen sürede ödemedede bulunmaması durumunda takibin bir sonraki aşamasına geçilmektedir.

C. TAKİP HUKUKU BAKIMINDAN

Hem İİK'da hem de AATUHK'da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davaları, borçlu hakkında icra takibi (cebren tahsil) yapılmadan başvurulabilecek bir hukuki kurum değildir. Bu bakımdan alacaklı taraf, alacağını öncelikle icra takibi (cebren tahsil) yoluna başvurmak suretiyle elde etmeye çalışmalıdır. Alacaklı taraf, icra takibi (cebri icra) yoluna başvurmaksızın, doğrudan tasarrufun iptali davası yoluna başvuramayacaktır³⁷⁴.

D. İPTALE TABİ TASARRUFLAR BAKIMINDAN

Tasarrufun iptali davasını oluşturan tasarruflar, İİK'da kabul edilmiş olan ve davacı alacaklıyı ispat külfetinden kurtaran kanuni karineler ile lehine tasarruf yapılan 3. kişilerin iyi niyetleri bakımından bazı farklılıklar taşımakla birlikte, İİK'da ve AATUHK'da birbirine benzer şekilde düzenlenmiştir. Her iki kanunda düzenlenmiş olan iptale tabi tasarruflar; “ivazsız tasarruflar ve bağışlamalar” (İİK m. 278, AATUHK m. 27), “aciz halinde yapılan tasarruflar” (İİK m. 279, AATUHK m. 29) ve “borçlunun, alacaklılarına zarar verme kastı ile yapmış olduğu tasarruflardan” (İİK m. 280, AATUHK m. 30) oluşmaktadır.

E. DAVA AÇMA SÜRELERİ BAKIMINDAN

İİK m. 284'te, tasarrufun iptali davası açabilmek için 5 yıllık bir süre öngörülmüştür. 5 yıllık dava açma süresi, hak düşürücü nitelik taşımaktadır ve hak

³⁷⁴ Güneren, ss. 144, 723.

düşürücü süreler, mahkemeler tarafından re'sen dikkate alınmaktadır. 5 yıllık hak düşürücü süre, tasarrufun yapıldığı tarihten itibaren işlemeye başlamaktadır³⁷⁵.

Kamu icra hukukunda düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası bakımından da AATUHK m. 26'da 5 yıllık bir dava açma süresi öngörülmüştür. AATUHK m. 26'ya göre 5 yıllık dava açma süresi, tasarrufun gerçekleştiği tarihten itibaren işlemeye başlamaktadır. AATUHK m. 26 başlığında "*Hükümsüz Sayılmada Zamanaşımı*" ifadesi kullanılmış olsa da 5 yıllık dava açma süresi, İİK m. 284'te düzenlenmiş olan dava açma süresi ile aynı şekilde hak düşürücü nitelik taşımakta ve mahkemece re'sen dikkate alınmaktadır³⁷⁶.

F. DAVANIN SONUÇLARI BAKIMINDAN

Tasarrufun iptali davasının esastan kabulü durumunda ortaya çıkacak olan sonuç, özel hukuktaki ve kamu hukukundaki tasarrufun iptali davası bakımından aynıdır. Tasarrufun iptali davasının kabulü kararı ile birlikte, iptaline hükmedilen tasarrufun konusunu oluşturan malvarlığı değeri, borçlunun mülkiyetine geri dönmemektir. Tasarrufun iptali sonucunda davacı alacaklı taraf, tasarruf konusu malvarlığı değeri, borçlunun mülkiyetinde imiş gibi cebren tahsil yoluyla haczettirmek ve paraya çevirmek suretiyle alacağını elde etme imkânına kavuşmaktadır. Ayrıca tasarrufun iptali sonucunda iptal edilen tasarruf, yalnızca davacı alacaklı bakımından iptal edilmiş olmakta, diğer alacaklılar bakımından hüküm ifade etmemektedir³⁷⁷.

³⁷⁵ Eroğlu, ss. 196, 209.

³⁷⁶ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, ss. 47, 50; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 405.

³⁷⁷ Çelik, s. 145; Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, s. 1434.

İKİNCİ BÖLÜM
TASARRUFUN İPTALİ DAVASININ ŞARTLARI

I. KAMU ALACAĞININ DURUMUNA İLİŞKİN ŞARTLAR

A. KAMU ALACAĞININ TASARRUF TARİHİNDEN ÖNCE DOĞMUŞ OLMASI

AATUHK m. 27-30'da düzenlenmiş olan tasarrufların iptalinin talep edilebilmesi için söz konusu tasarrufların, kamu alacağının doğumundan sonraki bir tarihte yapılmış olması gerekmektedir³⁷⁸. Tasarrufun, kamu alacağının doğumundan sonraki bir tarihte yapılmış olması şartı, tasarrufun iptali davası hükümlerinin düzenlenmiş olduğu AATUHK 24-30. maddelerinde açıkça yer almamakla birlikte, esasen Yargıtay içtihatları³⁷⁹ ile oluşturulmuştur.

Kamu alacağının, tasarrufun yapılmış olduğu tarihten önce doğmuş olması yönündeki yerleşik Yargıtay uygulamasına dair doktrinde farklı görüşler ileri sürülmüştür. *Karakoç*'a göre Yargıtay'ın söz konusu uygulaması, "hukuki güvenlik ilkesine" uygunluk oluşturmakta; ancak kanuni bir düzenlemeye ihtiyaç duymaktadır³⁸⁰. *Kostakoğlu*'na göre kamu alacaklarının zamanında tahsil edilmesi, kamu hizmetlerinin sekteye uğramadan yerine getirilmesi için zorunlu olduğundan dolayı kamu alacaklarının tahsilini güvence altına alan iptal davasında kamu alacağının, tasarruftan önce doğmuş olması şartının aranmaması gerekmektedir³⁸¹. *Uyar-Uyar-Uyar* da kanunda yer almamakta olan bir şartın, tasarrufun iptal edilebilmesi için aranmasının "hukuk tekniğine aykırılık" oluşturmasından dolayı yerinde olmadığı kanaatini taşımaktadır³⁸².

³⁷⁸ Güneren, s. 722; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 338; Gerçek, *Tahsil Hukuku*, s. 214.

³⁷⁹ "(...) davanın 6183 Sayılı AATUHK'nın 24 ve devamı maddeleri gereğince açılmış tasarrufun iptali istemine ilişkin olduğu, bu tür davaların dinlenebilmesi için kamu veya kurum alacağının iptal konusu tasarruftan önce doğmuş bulunması (...) gerekir. (...)", Yargıtay, 17. HD., E. 2016/5627, K. 2016/5358, K. 03.05.2016; Yargıtay, 17. HD., E. 2016/19381, K. 2019/5562, T. 06.05.2019; Yargıtay, 17. HD., E. 2014/4561, K. 2014/12417, T. 23.09.2014; Yargıtay, 17. HD., E. 2010/11572, K. 2011/4547, T. 10.05.2011 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 29.05.2021); Yargıtay, 15. HD., E. 1997/4247, K. 1997/4101, T. 02.10.1997 (Tombaloğlu, s. 302); "*Davacı idare, vergi borçlusunu olan davalının kızına yaptığı satış işleminin iptalini dava etmiştir. Tasarrufun, borcun doğumundan ve ödeme müddetinin başlamasından sonra yapıldığı açıktır. Bu durumda (...) tasarrufun (...) iptaline karar verilmesi gerekir*", Yargıtay, 15. HD., E. 1996/4516, K. 1996/4322, T. 16.09.1996 (Yerlikaya, *6183 Sayılı Kanun Şerhi*, s. 175).

³⁸⁰ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 382.

³⁸¹ Kostakoğlu, s. 14.

³⁸² Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 24.

Karakoç'un söz konusu şarta ilişkin yaklaşımı, yerinde bir yaklaşım olarak değerlendirilebilir. Zira kamu alacağının, tasarrufun yapılmış olduğu tarihten önce doğmuş olması şartının aranması, kanuni dayanaktan yoksun olmakla birlikte, hukuki güvenlik ilkesinin temini bakımından yerinde bir uygulama teşkil etmektedir.

Alacağın doğum tarihi ile borcun doğum tarihinin aynı olması durumunda “borcun dava konusu tasarruftan önce doğduğu” kabul edilmek suretiyle bu tasarruf hakkında da dava açılabilir³⁸³.

Kamu alacakları arasında önemli bir payı oluşturan vergi alacakları, vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi ile doğmaktadır³⁸⁴. Vergiyi doğuran olay, “verginin konusu ile mükellefi arasında, kanunun aradığı şartların ve hukuki ilişkinin doğması” ile birlikte gerçekleşmektedir³⁸⁵. VUK m. 19/I³⁸⁶'a göre vergi alacağının doğumu, her bir verginin kendi kanununa göre belirlenmektedir.

Veriler bakımından vergiyi doğuran olaylara örnek olarak; gelir vergisi, kurumlar vergisi ve emlak vergisinin doğumu verilebilir. Gelir vergisi alacağında vergiyi doğuran olayı, GVK'nın 2. maddesi kapsamında olan kazanç ve iratların, gerçek kişiler tarafından elde edilmesi oluşturmaktadır³⁸⁷. Kurumlar vergisi alacağı da gelir vergisinde olduğu gibi “elde etme” ile doğmaktadır. Genel tanımlamaya göre elde etme, “bir değer kuruma malvarlığına dâhil olması” şeklinde ifade edilmektedir³⁸⁸. Emlak vergisi alacağının doğumunu, Türkiye sınırları dâhilinde, “bina, arazi veya arsa” üzerinde malik, intifa hakkı sahibi olarak veya bu iki durum da mevcut değil ise malik gibi tasarruf edilmesi oluşturmaktadır³⁸⁹.

³⁸³ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4373.

³⁸⁴ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 162.

³⁸⁵ Aksoy, s. 49; Oktar, s. 112.

³⁸⁶ VUK m. 19/I'e göre; “*Vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar*”.

³⁸⁷ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 246; Mutluer, Dayanç Kuzeyli, s. 166.

³⁸⁸ Doğan Şenyüz, Mehmet Yüce, Adnan Gerçek, *Türk Vergi Sistemi*, 18. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2021, s. 164.

³⁸⁹ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 165; Kırbaş, s. 90.

B. KAMU ALACAĞININ KESİNLEŞMİŞ OLMASI

Tasarrufun iptali davası açılabilmesi için gerekli olan şartlardan biri de kamu alacağının kesinleşmiş olmasıdır. Kamu alacağının kesinleşmemiş olduğu durumlarda, kamu borçlusunun iptale tabi tasarrufları için iptal davası açılmayacaktır³⁹⁰.

Kamu alacaklarının önemli bir kısmını oluşturmakta olan vergi alacaklarının kesinleşmesi; tarh, tebliğ ve tahakkuk aşamalarının tamamlanması ve o vergiye karşı dava açılmaması veya kanun yollarına başvurulmaması sonucunda gerçekleşmektedir. Süresinde dava açılmaması, kanun yollarına süresi içerisinde başvurulmaması veya dava açılması ve bütün kanun yollarının tüketilmesi sonucunda vergi alacağının kaldırılmaması durumlarında vergi alacağı, kesinleşmiş olmaktadır³⁹¹. Ayrıca uzlaşma sağlanmış olan vergi alacakları da uzlaşma sonucunda kesinleşmiş olmaktadır³⁹². Zira VUK Ek m. 6/II uyarınca uzlaşma ile birlikte, uzlaşılan vergi hakkında herhangi bir mercie şikâyet yoluna başvurulmamakta veya dava açılmamaktadır. Bu bakımdan vergi alacağının kesinleşme süreci, tarh, tebliğ ve tahakkuk aşamalarının tamamlanması ve vergiye karşı bütün başvuru yollarının (idari ve yargısal başvuru yollarının) tüketilmesi ile gerçekleşmektedir³⁹³.

Verginin tahakkuku etmesi ile kesinleşmesi aynı anlama gelmemektedir. Tahakkuk, vergi hukukuna ait bir kavram iken; kesinleşme, “yargılama hukukuna” ait bir kavramdır. Verginin tahakkuku, verginin ödenmesi gerekli olan aşamaya gelmesi anlamına gelmekte iken; verginin kesinleşmesi, süresi içerisinde dava açılmaması, yargı mercileri tarafından “nihai ve kesin bir karar” verilmiş olması veya uzlaşmanın gerçekleşmesi gibi durumlarda vergiye itiraz edilemeyecek duruma gelinmesini ifade etmektedir³⁹⁴.

³⁹⁰ Kostakoğlu, s. 11; Şimşek, s. 189; Güneren, s. 722; Adnan Gerçek, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, 5. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2017, s. 213; “*Tasarrufun iptali davalarının dinlenebilmesi için ortada kesinleşmiş bir borcun bulunması ve bu borcun tasarruf tarihinden önce doğmuş olması şarttır*”, Yargıtay, 15. HD., E. 2004/2573, K. 2004/4847, T. 05.10.2004 (Yerlikaya, 6183 Sayılı Kanun Şerhi, s. 178).

³⁹¹ Oktar, s. 132.

³⁹² Bayraklı, s. 123.

³⁹³ Osman Pehlivan, *Vergi Hukuku: Genel Hükümler ve Türk Vergi Sistemi*, Trabzon, 2020, s. 82.

³⁹⁴ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 211.

Beyana dayalı tarh usulünde vergi alacağı, verginin beyan edilmesi üzerine VUK m. 25/I'e göre düzenlenecek olan tahakkuk fişi ile birlikte tarh ve tahakkuk etmiş olmaktadır. Bu bakımdan verginin beyana dayalı tarhında, tarh ve tahakkuk işlemleri birleşiktir. Vergi alacağı, verginin beyana dayalı tarh işlemi ile birlikte tahakkuk etmesi sonucunda kesinleşmektedir³⁹⁵. Zira beyan üzerine tarh edilmek suretiyle tahakkuk etmiş olan vergiye karşı dava açılmamaktadır (VUK m. 378).

Verginin beyan üzerine tarh edilmesi durumunda, vergi alacağına karşı dava açılmamaktadır. Ancak beyana dayalı tarh usulünde, vergi alacağına karşı dava açılmaması kuralına iki istisna getirilmiştir. Söz konusu istisnalar; “ihtirazi kayıtla beyanname verilmesi” ve “hata halinin varlığından” oluşmaktadır. “İhtirazi kayıtla beyanname verilmesi” veya “hata halinin varlığı” istisnai durumlarında, tahakkuk ettirilecek vergi alacağına karşı dava açılabilir³⁹⁶. Ancak açılacak davada, yürütmenin durdurulması kararı verilmediği takdirde verginin tahsili durmayacaktır (İYUK m. 27/4)³⁹⁷. Yürütmenin durdurulması kararı verilmediği sürece ihtirazi kayıtla beyanname verilmesi üzerine tarh edilen vergi alacağının tahsili durmayacağından dolayı vergi alacağı, ödenebilir hale gelecektir³⁹⁸. Ancak vergi alacağı, kesinleşmiş olmayacaktır. Zira vergi alacakları, yargı mercilerince “nihai ve kesin” bir karar verilinceye kadar kesinleşmemektedir³⁹⁹.

Vergi alacağının tarh işleminin ikmalen, re'sen veya idarece gerçekleşmiş olması durumunda vergi alacağının kesinleşme anı, vergi alacağına karşı dava açılıp açılmadığına göre tespit edilmektedir. Vergi ihbarnamesinin tebliğinden itibaren 30 gün içinde dava açılmadığı takdirde, 30 günün sonunda verginin tahakkuku gerçekleşmiş ve vergi alacağı kesinleşmiş olacaktır. Vergi ihbarnamesinin tebliğinden itibaren 30 gün içinde dava açılması durumunda, verginin tahakkuk işlemi, yürütmenin durdurulması kararına gerek olmaksızın kendiliğinden duracaktır. Mahkemenin kararı sonucunda, verginin kabul edilmiş kısmı için tahakkuk gerçekleşmiş olacaktır; ancak vergi alacağı kesinleşmiş olmayacaktır. Mahkeme kararının, süresi içinde kanun yollarına

³⁹⁵ Kaneti, s. 202; Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 236.

³⁹⁶ Kırbaş, s. 210; Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 209.

³⁹⁷ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 112; Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 203.

³⁹⁸ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 112.

³⁹⁹ Şenyüz, Doğan, Yüce, *Vergi Hukuku*, s. 211.

taşınmaması durumunda vergi alacağı kesinleşmiş olacaktır. Mahkeme kararının, süresi içinde kanun yollarına taşınması durumunda verginin kesinleşmesi, kanun yollarının tükenmesi ve idare lehine verilmiş olan ilk derece mahkemesinin kararının uygun bulunması ile gerçekleşecektir⁴⁰⁰.

Bir diğer kamu alacağı olan SGK'nın prim alacakları ise sigortalının ücrete hak kazanması ile birlikte doğmaktadır. Prim alacaklarının doğması için ücretin sigortalıya ödenmiş olması gerekmemektedir. Prim alacakları, doğdukları anda kesinleşmiş olmaktadır. Ancak prim alacakları kesinleştikleri anda değil, doğmuş oldukları ayı takip eden ayın sonuncu gününe kadar ödenmesi gerekmektedir⁴⁰¹.

Kamu alacaklısı idarenin, kamu borçlusunun kendisine tebliğ edilen ödeme emrine karşı açtığı dava sonuçlanmadan tasarrufun iptali davası açması durumunda tasarrufun iptali davasına bakan mahkeme, ödeme emrine karşı açılan davayı bekletici mesele yapacaktır⁴⁰².

C. KAMU ALACAĞININ ÖDENMEMİŞ OLMASI

Kamu alacağının ödenebilecek duruma gelmiş olması, kamu borçlusu hakkında cebren tahsil aşamasına geçilebilmesi bakımından yeterli olmamaktadır. Kamu alacağı hakkında cebren tahsil aşamasına geçilebilmesi için kamu alacağının süresinde ödenmemiş olması gerekmektedir⁴⁰³. AATUHK m. 37/I⁴⁰⁴,de, kamu alacaklarının özel kanunlarında düzenlenmiş olan zamanlarda ödeneceği düzenlenmiştir. Kamu alacakları, özel kanunlarında düzenlenmiş olan zamanlarda ödenmediği takdirde kamu alacağı ödenmemiş duruma gelecek ve kamu alacaklısı idare, alacağını elde edememiş olacaktır.

⁴⁰⁰ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, ss. 204, 205; Taşkan, ss. 234-235.

⁴⁰¹ Ramazan Elma, *Örnekler ve Uygulamalarla Sosyal Güvenlik Hukuku*, 4. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019, s. 759.

⁴⁰² Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4383

⁴⁰³ Kostakoğlu, ss. 11-12; Yılmaz, s. 273.

⁴⁰⁴ AATUHK m. 37/I; “Amme alacakları hususi kanunlarında belli edilen zamanlarda ödenir”.

Vergilerin ödenme zamanları, vergilerin düzenlenmiş olduğu kanunlarda yer alan sürelerden oluşmaktadır (VUK m. 111/I). Vergiler için düzenlenmiş olan ödeme sürelerinin son günü, vergilerin vade tarihidir (VUK m. 111/II)⁴⁰⁵. Örneğin, yıllık beyanname ile bildirilen gelir üzerinden hesaplanmakta olan vergiler, iki eşit taksit halinde, mart ayı içerisinde bildirilenler mart ve temmuz aylarında, şubat ayı içerisinde bildirilenler şubat ve haziran aylarında ödenmektedir (GVK m. 117)⁴⁰⁶. Ödeme süresinin son gününün resmi tatile denk gelmesi durumunda ödeme süresi, ilk iş gününün çalışma saatinin sonuna kadar uzamaktadır⁴⁰⁷. Kurumlar vergisi, beyannamenin verilmiş olduğu ayın sonuna kadar ödenmektedir (KVK m. 21). Özel beyanname verilmiş olan durumlarda kurumlar vergisi, beyanname verme süresi içerisinde ödenmekte (KVK m. 21/4) iken; tevkifat yoluyla alınan kurumlar vergisi, muhtasar beyannamenin verilmesi gereken ayın 26. günü akşamına kadar ödenmektedir (KVK m. 29).

Vergilerin ödenme zamanları, her bir vergi türü bakımından kendi özel kanunlarında düzenlenmiş olsa da özel ödeme zamanları VUK m. 112⁴⁰⁸'de düzenlenmiştir⁴⁰⁹.

⁴⁰⁵ Oktar, s. 137.

⁴⁰⁶ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 322.

⁴⁰⁷ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Türk Vergi Sistemi*, s. 154.

⁴⁰⁸ “Özel Ödeme Zamanları” başlıklı VUK m. 112; “1. İkmalen, re'sen veya idarece tarh olunan vergiler taksit zamanlarından evvel tahakkuk etmişse taksit süreleri içinde; taksit süreleri kısmen veya tamamen geçtikten sonra tahakkuk etmişse; geçmiş taksitler, tahakkuk tarihinden başlayarak bir ay içinde ödenir.

2. Memleketi terk ve ölüm gibi mükellefiyetin kalkmasını mucip haller dolayısıyla beyan üzerine tarh olunan vergiler, beyanname verme süreleri içinde ödenir.

Mükellefin, vadeleri mezkür süreden sonra gelen vergileri de aynı süre içinde alınır.

Memleketi terk edenlerin, ölenlerin veya benzeri haller dolayısıyla mükellefiyetleri kalkanların ikmalen, re'sen veya idarece tarh olunan vergileri tahakkuk tarihinden başlayarak bir ay içinde ödenir.

Bu fıkra yazılı tahsil süreleri Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun mucibince teminat gösterildiği takdirde, Vergi Kanunu ile belli taksit zamanına kadar ve taksit zamanı geçmiş ise üç ay uzatılır.

3. Vergi mahkemesinde dava açma dolayısıyla 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27 nci maddesinin 3 numaralı fıkrası gereğince tahsili durdurulan vergilerden taksit süreleri geçmiş olanlar, vergi mahkemesi kararına göre hesaplanan vergiye ait ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir. Ayrıca ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlarda :

a) Dava konusu yapılmaksızın kesinleşen vergilere, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, son yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar;

b) Dava konusu yapılan vergilerin ödeme yapılmamış kısmına, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, yargı organı kararının tebliği tarihine kadar;

İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergiler, taksitli olarak ödenen vergilerde taksit zamanları içerisinde ödenmektedir. Tarh edilmiş olan vergilerin taksit zamanları geçmiş ise tahakkuk tarihinden itibaren 1 ay içerisinde ödenmesi gerekmektedir⁴¹⁰.

Ülkeyi terk veya ölüm gibi yükümlülüğü kaldıran durumlarda beyana dayalı şekilde tarh edilen vergiler, beyanname verme süreleri içerisinde ödenmekle birlikte, vadesi bu süreden sonra gelecek olan vergiler de beyanname verme süreleri içerisinde ödenmekte⁴¹¹ iken; ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergiler, tahakkuk tarihinden itibaren 1 ay içerisinde ödenmektedir⁴¹². AATUHK hükümlerine göre teminat gösterilmesi durumunda söz konusu ödeme süreleri, belirli taksit zamanına kadar; taksit zamanlarının geçmiş olması durumunda 3 ay süre ile uzatılabilmektedir (VUK m. 112/II).

c) (Ek:5/12/2019-7194/23 md.) 379 uncu madde kapsamında kanun yolundan vazgeçilmesi durumunda söz konusu maddeye göre hesaplanacak vergilere, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarihyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, kanun yolundan vazgeçme dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarihe kadar;

Geçen süreler için 6183 sayılı Kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanır. Gecikme faizi de aynı süre içinde ödenir. Gecikme faizinin hesaplanmasında ay kesirleri nazara alınmaz.

Uzlaşılacak vergilerde gecikme faizi; uzlaşılacak vergi miktarına, (a) fıkrasında belirtilen tarihten itibaren uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için uygulanır.

Dava açılması nedeniyle tahsili duran vergi ve cezalar mükellefler tarafından istenildiği takdirde davanın devamı sırasında da kısmen veya tamamen ödenebilir.

4. (Ek: 22/7/1998-4369/2 md.; İptal: Anayasa Mahkemesinin 10/2/2011 tarihli ve E.: 2008/58, K.: 2011/37 sayılı Kararı ile.; Yeniden Düzenleme: 31/5/2012-6322/14 md.) Fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergiler, fazla veya yersiz tahsilatın mükelleften kaynaklanması halinde düzeltmeye dair müracaat tarihi, diğer hallerde verginin tahsili tarihinden düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz ile birlikte, 120 nci madde hükümlerine göre mükellefe red ve iade edilir.

5. (Ek: 31/5/2012-6322/14 md.) Vergi kanunları uyarınca iadesi gereken vergilerin, ilgili mevzuatı gereğince mükellef tarafından tamamlanması gereken bilgi ve belgelerin tamamlandığı tarihi takip eden üç ay içinde iade edilmemesi halinde, bu tutarlara üç aylık sürenin sonundan itibaren düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz, 120 nci madde hükümlerine göre red ve iadesi gereken vergi ile birlikte mükellefe ödenir.

6. (Ek: 28/12/2001-4731/4 md.) İhtirazi kayıtla beyan edilip ödendikten sonra yargı kararına göre iade edilip yine yargı kararı uyarınca tahsili gereken vergilere, iade tarihinden yargı kararının vergi dairesine tebliği tarihine kadar geçen süre için bu maddede yer alan esaslar dâhilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında gecikme faizi hesaplanır”.

⁴⁰⁹ Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, s. 207.

⁴¹⁰ Oktar, s. 138; Mutluer, Dayanç Kuzeyli, s. 180.

⁴¹¹ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 130; Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 217.

⁴¹² Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 360.

Vergi mahkemesinde dava açılması ile tahsili durdurulmuş olan vergiler, taksit süresi geçmiş ise mahkeme kararına göre hesaplanacak olan vergi ihbarnamesinin tebliği tarihinden itibaren 1 ay içerisinde; taksit süresi geçmemiş ise taksit sürelerinde ödenmektedir⁴¹³.

Vergi cezaları, vergi mahkemelerinde dava açılmamış ise dava açma süresinin sonundan itibaren; dava açılmış ise vergi mahkemesinin kararı üzerine düzenlenecek olan ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren 1 aylık ödeme süresine tabidir (VUK m. 368)⁴¹⁴.

Ödeme zamanlarının, kamu alacaklarının düzenlenmiş olduğu kanunlara göre belirlenmesi kural olmakla birlikte, ödeme zamanları belirtilmemiş olan kamu alacakları bakımından AATUHK m. 37/II düzenlenmiştir. AATUHK m. 37/II⁴¹⁵ uyarınca özel kanunlarında ödeme zamanı belirtilmemiş olan kamu alacakları, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yapılacak olan tebliğden itibaren 1 ay içerisinde ödenecektir⁴¹⁶.

AATUHK m. 37/II'de düzenlenmiş olan 1 aylık ödeme süresinin işlemeye başlaması için Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından kamu borçlusuna tebligat yapılmış olması gerekmektedir. Bu tebligatın yapılma usulü, VUK'un 93-109. maddelerinde düzenlenmiş olan tebligat hükümlerine tabi değildir. Zira AATUHK'nın 37/II. maddesinde, Hazine ve Maliye Bakanlığınca yapılacak olan tebligatın usulünün bizzat Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirleneceği düzenlenmiştir⁴¹⁷.

İdari para cezalarının ödenme zamanı, 5326 sayılı KK'da düzenlenmemiştir. Bu bakımdan idari para cezasının ödenme süresinin tespiti, idari para cezasının düzenlenmiş olduğu özel kanunda yer alan hükümlere göre yapılacaktır. Ancak özel kanunlarında da herhangi bir ödeme süresi öngörülmemiş olan ve AATUHK'ya göre takip ve tahsil edilen idari para cezaları, AATUHK'nın 37/II. maddesi uyarınca Hazine

⁴¹³ Öncel, Kumrulu, Çağan, Göker, s. 131; Taşkan, s. 269.

⁴¹⁴ Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 217.

⁴¹⁵ AATUHK m. 37/II; "*Hususi kanunlarında ödeme zamanı tesbit edilmemiş amme alacakları Maliye Vekaletince belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödenir*".

⁴¹⁶ Şamlıoğlu, Özbalcı, s. 279.

⁴¹⁷ Candan, s.225.

ve Maliye Bakanlığınca yapılacak olan tebliğden itibaren 1 aylık ödeme süresine tabidir⁴¹⁸.

II. CEBREN TAHSİLE İLİŞKİN ŞARTLAR

A. MAL BEYANINA VE MALVARLIĞINA İLİŞKİN ŞART

Mal beyanı; kamu borçlusunu tarafından, kendisinin veya 3. kişilerin elinde bulunan “mal, alacak ve hakları” konusunda yapılan bildirimdir⁴¹⁹. Mal beyanı, alacaklı kamu idaresinin tahsil dairesine, yazılı veya tutanağa geçirilmek kaydıyla sözlü olarak yapılmaktadır (AATUHK m. 59). Beyanda bulunma süresi, ödeme emrinin veya dava açılmış olması durumunda kamu alacağının kabulüne ilişkin mahkeme kararının tebliğinden itibaren 15 gündür (AATUHK m. 55/II, 58/VI)⁴²⁰.

Mal beyanı, mevcut malların bildirilmesini ifade etmekle birlikte, kamu borçlusunun hiçbir malvarlığı değerlerinin olmadığını bildirmesi de mal beyanı hükmü taşımaktadır⁴²¹. Kamu borçlusunu, herhangi bir malvarlığı değeri olmasa bile, ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 günlük süre içerisinde borcunu ödemediği veya mal bildiriminde bulunmadığı takdirde, sadece bir kez için ve 3 ayı geçmemek kaydıyla, icra mahkemesinin vereceği karar üzerine hapis cezası ile tazyik olunur (AATUHK m. 60)⁴²².

AATUHK'nın 27, 28 ve 29. maddelerinde düzenlenmiş olan “*ivazsız tasarruflar*”, “*bağışlamalar*”, “*bağışlama niteliğinde olan tasarruflar*” ve “*hükümsüz sayılan diğer tasarruflar*” hakkında iptal davası açabilmek için mal beyanına ilişkin 3 şarta yer verilmiştir. Mal beyanına ilişkin söz konusu şartların gerçekleşmiş olması durumunda kamu borçlusunu idarenin ödeme güçsüzlüğü içerisinde bulunduğu, karine olarak kabul

⁴¹⁸ Güçlü, ss. 236-237.

⁴¹⁹ Nilgün Serim, “Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da Mal Bildirimi-Mal Bildiriminde Bulunmama Fiili ve Yapıtırımı”, *İstanbul, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası*, C. 58, S. 2 (2008), s. 4.

⁴²⁰ Kemal Aykaç, *Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve Genel Tebliğler*, Kardeş Matbaası, 1974, ss. 188, 207.

⁴²¹ Şamlıoğlu, Özbacı, s. 498.

⁴²² Kaneti, Ekmekçi, Güneş, Kaşıkçı, ss. 600-601; Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 535.

edilmiştir⁴²³. Mal beyanına ilişkin bu 3 şarttan birinin sağlanmış olması, kamu alacaklısı idarenin tasarrufun iptali davası açabilmesi için yeterli olacaktır⁴²⁴.

Mal beyanına ilişkin 3 şart kamu borçlusunun;

- süresinde veya hapsen tazyikine rağmen mal beyanında bulunmamış olması,
- malının bulunmadığını beyan etmiş olması ve
- mal beyanında yer alan malvarlığı değerlerinin kamu alacağını karşılamaya yeterli olmamasından oluşmaktadır⁴²⁵.

Mal beyanına ilişkin şart, kamu alacağının tahsil edilebilir hale gelmiş olması ile vadesinde ödenmemiş olması şartlarını içerisinde ihtiva etmektedir⁴²⁶. Mal beyanında bulunma süresi olan 15 günün sonunda takip kesinleşmiş olduğundan dolayı mal beyanına ilişkin şart, takibin kesinleşmiş olması şartını da içerisinde barındırmaktadır⁴²⁷.

Kamu borçlusunun bildirmiş olduğu malların parasal karşılıkları ile kamu alacağını karşılamaya yeterli olup olmadığının değerlendirmesi, tahsil daireleri⁴²⁸ veya AATUHK m. 81 ve 91'e göre haciz aşamasında haciz memuru, satış aşamasında satış komisyonu tarafından yapılacaktır⁴²⁹.

AATHUK m. 30'da düzenlenmiş olan “*kamu alacağının tahsilini imkânsız bırakmak amacıyla yapılan tasarruflar*” bakımından iptal davası açabilmek için kamu borçlusunun malvarlığı durumuna ilişkin 2 şart öngörülmüştür. Kamu borçlusunun malvarlığına ilişkin 2 şart; “kamu borçlusunun malının bulunmaması” ile “mevcut mallarının kamu alacağına yetmemesinden” oluşmaktadır. AATUHK m. 30 bakımından

⁴²³ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4385.

⁴²⁴ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 386.

⁴²⁵ Çelik, s. 141; Bayraklı, *Vergi İcra Hukuku*, s. 67.

⁴²⁶ Candan, s. 153.

⁴²⁷ Çam, s. 67.

⁴²⁸ Şamlıoğlu, Özbalcı, s. 498.

⁴²⁹ Candan, s. 153; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 381.

aranmış olan 2 şart, mal beyanına ilişkin değil, kamu borçlusunun malvarlığının gerçek durumuna ilişkindir⁴³⁰. Malvarlığına ilişkin söz konusu 2 şarttan birinin sağlanmış olması durumunda kamu alacaklısı idare, AATUHK m. 30'a göre tasarrufun iptali davası yoluna başvurabilecektir.

Kamu borçlusunun, “malının bulunmaması” veya “mevcut mallarının kamu alacağına yetmemesi”, kamu alacaklısı idare tarafından yapılacak olan araştırma ve değerlendirme raporlarıyla⁴³¹ veya takip aşamasının tamamlanması sonucunda düzenlenecek olan aciz fişi ya da haciz tutanağı ile ortaya konulacaktır⁴³².

B. KAMU ALACAĞI İÇİN TEMİNAT GÖSTERİLMEMİŞ OLMASI

Teminat gösterilmesini gerektiren durumlar, AATUHK'nın 9. maddesinde düzenlenmiştir. AATUHK'nın 9. maddesine göre; “*VUK m. 344'e göre vergi ziyai cezası kesilmesini gerektiren durumlar*” ile “*VUK m. 359'a göre kaçakçılık suçunu oluşturan durumlar*” için teminat gösterilmesi zorunludur. Ancak kamu alacağının tahsilinin tehlikede olması şartıyla, “*Türkiye'de ikametgâhi olmayan kamu borçluları*” için teminat verilmesi ihtiyari nitelik taşımaktadır.

Teminat istenmesi, borçlunun veya ilgili kişinin kötü niyet taşıyan amaçlarına erişmek için sergileyecekleri dürüst olmayan davranışlara dayanmaktadır⁴³³.

AATUHK m. 9'a göre teminat istenmesinin amacı, kamu alacağının tahsilinin tehlikeye girmesini önlemektir⁴³⁴.

Kamu alacaklısı idare, kamu alacağının AATUHK m. 56/I'e göre düzenlenecek olan ödeme emrinden itibaren 15 gün içerisinde ödenmemesi durumunda, teminatın

⁴³⁰ Askan, s. 96.

⁴³¹ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 388.

⁴³² Mustafa Gülseven, *Açıklamalı-İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 1999, s. 198.

⁴³³ Adnan Gerçek, *Türk Mali Hukukunda Teminat Kurumu*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2013, s. 51.

⁴³⁴ M. Cengiz Ünlü, *Açıklamalı-İçtihatlı 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 1995, s. 153.

paraya çevrilmesi veya diğer cebren tahsil yollarına başvurabilecektir (AATUHK m. 56/I).

AATUHK m. 56/I’de; “(...) *teminatın paraya çevrileceği veya diğer şekillerle cebren tahsile devam olunacağı* (...)” ifadesi kullanılmış olmasına rağmen “teminatın paraya çevrilmesi yoluna” başvurulmadan önce “diğer cebren tahsil yollarına” başvurulamamaktadır⁴³⁵. Ancak teminatın paraya çevrilmesi sonucunda kamu alacaklısı idarenin elde edeceği miktar, kamu alacağının asıl ve fer’ilerini karşılamaya yetmez ise eksik kalan kısım için AATUHK’da düzenlenmiş olan diğer cebren tahsil yollarına başvurulabilecektir⁴³⁶.

Tasarrufun iptali davası açabilmek için yapılmış olan takibin kesinleşmesi⁴³⁷ ve AATUHK m. 27-29 bakımından “mal beyanında bulunulmamış olması”, “mal olmadığına bildirilmesi” veya “bildirilmiş olan malın, borcu karşılamaya yeterli olmadığına anlaşılması”⁴³⁸; AATUHK m. 30 bakımından “mal bulunmaması” veya “malların borca yetmemesi”⁴³⁹ şartlarının sağlanmış olması gerekmektedir. Bu bakımdan kamu alacaklısı idarenin, teminata bağlanmış olan kamu alacağının tahsilini, tasarrufun iptali davası açmak suretiyle koruyabilmesi için öncelikle AATUHK m. 56’ya göre teminatın paraya çevrilmesi yoluna başvurmuş olması gerekmektedir.

Kamu alacağının, cebren tahsil yolları ile elde edilebilecek durumda olduğu sürece tasarrufun iptali davası açılmaz⁴⁴⁰. Bu nedenle kamu alacaklısı idarenin, teminatın paraya çevrilmesi yoluna başvurması sonucunda kamu alacağını elde edememiş olması, tasarrufun iptali davası açabilmesi için yeterli değildir.

Kamu alacaklısı idare, “teminatın paraya çevrilmesi yoluyla takip” sonucunda elde edemediği miktar için “haciz yoluyla takip” yapmış ve takip sonucunda tasarrufun iptali davası açabilmek için aranan “mal beyanına veya mala ilişkin şartı” yerine

⁴³⁵ Ünlü, ss. 464-465; Yılmaz, s. 590.

⁴³⁶ Aykaç, s. 183; Şamlıoğlu, Özbacı, s. 453.

⁴³⁷ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 317; Güneren, s. 723.

⁴³⁸ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 381.

⁴³⁹ Candan, s. 156.

⁴⁴⁰ Aykaç, s. 81; Ünlü, s. 256.

getirmiş ise teminata bağlanmış olan kamu alacağının tahsilini korumak amacıyla tasarrufun iptali davası yoluna başvurabilecektir.

C. KAMU ALACAĞINA YÖNELİK TAKİBİN KESİNLEŞMİŞ OLMASI

Tasarrufun iptali davası açabilmek için yerine getirilmiş olması gereken şartlardan biri de kamu alacağını ödememiş olan kamu borçlusunu hakkında icra takibi yapılması ve icra takibinin kesinleşmiş olmasıdır⁴⁴¹.

Kamu icra hukukunda icra takibi, kamu alacaklısı idarenin “tahsile yetkili dairesi⁴⁴²” tarafından yapılmaktadır (AATUHK m. 54/I). İcra takibi, AATUHK m. 55’e göre düzenlenen ödeme emrinin tebliği ile başlamaktadır⁴⁴³. AATUHK m. 55 uyarınca düzenlenecek olan ödeme emrinde;

- “borcun asıl ve ferilerinin mahiyet ve miktarları, nereye ödeneceğine,
- kamu borçlusunun, borcunu 15 gün içerisinde ödemesi veya mal bildiriminde bulunmasına,
- kamu borçlusunun, borcunu 15 gün içerisinde ödememesi veya mal bildiriminde bulunmaması durumunda borcun cebren tahsil ve borçlunun mal bildiriminde bulununcaya kadar 3 ayı geçmemek üzere hapis ile tazyik edileceğine,
- mal bildiriminde bulunması durumunda, kamu borçlusunun gerçeğe aykırı bildirimde bulunduğu tespit edilir ise hapis ile cezalandırılacağına ve
- kamu borçlusunun, AATUHK m. 114’te yer alan görevleri ile bu görevleri yerine getirmediği takdirde hakkında ceza uygulanacağı ve uygulanacak olan bu cezanın türü ve miktarına” yer verilir⁴⁴⁴.

⁴⁴¹ Kostakoğlu, 12; Güneren, 723; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4385; Eroğlu, s. 207.

⁴⁴² Candan, s. 27.

⁴⁴³ Ünlü, s. 470; Şamlıoğlu, Özbacı, s. 415.

⁴⁴⁴ Gülseven, ss. 331-332; Yılmaz, ss. 572-573.

Kamu borçlusu, ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içerisinde ödemede bulunmaz ve ödeme emrine itiraz etmez ise icra takibi kesinleşmiş olacaktır. Ancak kamu borçlusunun, ödeme emrine itiraz etmesi durumunda, icra takibinin kesinleşmesi için itirazın kaldırılmış ve ödemede bulunulmamış olması gerekmektedir⁴⁴⁵.

Tasarrufun iptali davası açıldığında devam eden bir takip mevcut ve fakat henüz kesinleşmemiş ise mahkeme tarafından davacı kamu alacaklısı idareye, takibin kesinleşmesine kadar süre verilmesi gerekmektedir⁴⁴⁶. Bu bakımdan dava sırasında devam eden bir takip söz konusu olmasına rağmen kamu alacağı hakkında kesinleşmiş bir takibin var olmaması nedeniyle davanın reddedilmesi, Yargıtay tarafından bozma nedeni sayılmıştır.

III. TASARRUFA İLİŞKİN ŞARTLAR

A. TASARRUFUN NİTELİĞİNE İLİŞKİN ŞARTLAR

Tasarrufun iptali davasına konu olabilecek tasarruflar, AATUHK'nın 27., 28., 29. ve 30. maddelerinde hüküm altına alınmıştır. AATUHK'nın 27. maddesinde düzenlenmiş olan tasarruflar; “bağışlamalar” ve “ivazsız tasarruflardan” oluşmaktadır. AATUHK'nın 28. maddesinde ise “bağışlama niteliğinde olan tasarruflar” düzenlenmiş ve kamu borçlusunun birtakım ivazlı tasarrufları, bağışlama niteliğinde kabul edilmek suretiyle aynı Kanun'un 27. maddesine göre iptale tâbi kılınmıştır.

AATUHK'nın 28. maddesine göre kamu borçlusunun; “Üçüncü dereceye kadar (üçüncü derece dâhil) kan veya ikinci dereceye kadar (ikinci derece dâhil) kayın

⁴⁴⁵ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 317.

⁴⁴⁶ “Dava 6183 sayılı Yasanın 24 ve devamı maddelerine göre açılan tasarrufun iptali istemine ilişkindir. (...) Bu nedenle şirket sorumlusuna çıkartılan 52 adet ödeme emrinin kesinleşip kesinleşmediği araştırılmalı, kesinleşenler hakkında davanın esasına girilmeli, kesinleşmeyen takipler bakımından yükümlü tarafından ödeme emrinin iptali için dava açılıp açılmadığı sorulmalı, takip henüz kesinleşmemiş ise mahkemece takibin kesinleştirilmesi için davacı hazineye mehil verilmeli, Vergi Mahkemesinde açılan davalar varsa bu davaların sonucu beklenip keza takibin kesinleşmesi durumunda işin esasına girilip dava sonuçlandırılmalıdır. Bu hususlar üzerinde durulmadan, takibin kesinleşmediğinden bahisle davanın reddi doğru olmamış kararın bozulması gerekmiştir”, Yargıtay, 15. HD., E. 2007/1917, K. 2007/3274, T. 15.05.2007 (www.lexpera.com.tr, Erişim Tarihi: 17.09.2021).

hısımları ile yapmış olduğu ivazlı tasarruflar”, “kendi verdiği malın, sözleşmenin yapıldığı sıradaki değerine göre çok aşağı bir fiyat kabul etmiş olduğu sözleşmeler” ile “kendisi veya üçüncü bir kişi menfaatine, kaydı hayat şartı ile irat veya intifa hakkı tesis etmiş olduğu sözleşmeler” bağışlama niteliğinde olup, AATUHK’nın 27. maddesine göre iptale tâbidir.

AATUHK’nın 29. maddesine göre kamu borçlusunun; *“teminat göstermeyi evvelce taahhüt etmiş olduğu durumlar istisna olmak üzere mevcut bir borcu temin için yaptığı rehinler”, “para veya mutat ödeme araçlarından gayri bir suretle yaptığı ödemeler” ile “vadesi gelmemiş bir borç için yaptığı ödemeler”, hükümsüz tasarruflar olarak kabul edilmiş ve iptale tâbi kılınmıştır.*

AATUHK’nın 30. maddesine göre kamu borçlusunun; *“kamu alacağının bir kısmının veya tamamının tahsiline imkân bırakmamak amacı ile yapmış olduğu (...) tasarruflar”* iptale tâbidir. AATUHK m. 30’da düzenlenmiş olan tasarruflar, aynı Kanun’un 27. ve 29. maddeleri kapsamında olmayan; ancak kamu alacağının tahsilini imkânsız kılmak amacı ile yapılan tasarruflar oluşturmaktadır. Bu bakımdan AATUHK m. 30 hükmü, aynı Kanun’un 27-29. maddelerine nazaran daha genel nitelik taşımaktadır⁴⁴⁷.

Tasarrufun iptali davalarında davacı taraf, iptal sebeplerini sınırlı şekilde belirtme zorunluluğu altında bulunmamaktadır. Bu bakımdan davacı tarafın, AATUHK m. 27-30’da düzenlenmiş olan iptale tâbi tasarruflardan hangisine dayanmak sureti ile dava açığının iptal kararı verilmesi bakımından herhangi bir önemi bulunmamaktadır⁴⁴⁸.

Hâkimin, davacı tarafın dayanmış olduğu iptal sebebi ile bağlı olmaması, “hâkim hukuku re’sen uygular (HMK 33⁴⁴⁹ ve MÖHUK m. 2/1⁴⁵⁰)” ilkesinden

⁴⁴⁷ Şimşek, ss. 244-245; Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 28; Güneren, s. 767; Serim, *Amme Alacaklarının Korunması*, s. 86.

⁴⁴⁸ Askan, s. 92.

⁴⁴⁹ HMK m. 33; “Hâkim, Türk hukukunu resen uygular”.

⁴⁵⁰ 5718 Sayılı MÖHUK’un 2/f.1,c.1 maddesine göre; “Hâkim, Türk kanunlar ihtilâfi kurallarını ve bu kurallara göre yetkili olan yabancı hukuku re’sen uygular”.

kaynaklanmaktadır⁴⁵¹. “Hâkim hukuku re’sen uygular” ilkesi gereği hâkim, tarafların mahkemeye bildirmiş oldukları vakıalara uygulanması gerekli olan hukuk kurallarını kendisi tespit eder ve uygular. Yargılamaya hâkim olan taraflarca getirilme ilkesi ve bu ilkenin istisnasını oluşturan re’sen araştırma ilkesi ise vakıalara ilişkindir⁴⁵².

Yargıtay da davacının dayanmış olduğu iptal sebebine göre iptal kararı verilememiş ve diğer iptal sebeplerine göre araştırma yapılmadan davanın reddedilmiş olması durumlarında verilmiş olan iptal kararlarını hukuka aykırı bulmakta ve bozmaktadır⁴⁵³.

B. TASARRUFUN ZAMANINA İLİŞKİN ŞARTLAR

İptal davasının şartlarından bir diğeri, tasarrufun yapıldığı zamana ilişkin bulunmaktadır. Tasarrufun yapıldığı zamana ilişkin şart, AATUHK m. 27, 28 ve 29’da aynı olmak ile birlikte, AATUHK m. 30’da farklılık taşımaktadır.

Kamu borçlusunun, AATUHK m. 27, 28 ve 29’da düzenlenmiş olan tasarruflarının iptal edilebilmesi için söz konusu tasarrufların, “*ödeme süresinin başladığı tarihinden önceki 2 yıl içerisinde veya ödeme süresinin başladığı tarihten sonra*” yapılmış olmaları gerekmektedir⁴⁵⁴.

Kamu alacaklarının ödenme sürelerinin başlangıç tarihi, kamu alacaklarının düzenlenmiş olduğu kendi özel kanunlarında yer alan hükümlere göre; özel kanunlarında hüküm bulunmayan kamu alacakları bakımından AATUHK m. 37’de düzenlenmiş olan tebligatın yapılmış olduğu tarihe göre belirlenmektedir⁴⁵⁵.

⁴⁵¹ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4508.

⁴⁵² Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s. 305.

⁴⁵³ “(...) 6183 sayılı yasanın 28. maddesinde öngörülen iptal sebepleri gerçekleşmemiş ise mahkemece anılan yasanın 29. ve 30. maddelerinde düzenlenen iptal sebeplerinin gerçekleşip gerçekleşmediğinin araştırılıp incelenmesi gerekir. (...)”, Yargıtay, 15. HD., E. 2003/1116, K. 2003/3382, T. 23.06.2003 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 22.06.2021).

⁴⁵⁴ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 382, 386; Gerçek, *Tahsil Hukuku*, ss. 216, 217.

⁴⁵⁵ Candan, s. 156.

AATUHK m. 30'da; “(...) *bütün muameleler, tarihleri ne olursa olsun hükümsüzdür*” hükmüne yer verilmek sureti ile kamu borçlusunun, “kamu alacağının tahsilini kısmen veya tamamen imkânsız kılmak amacı” ile yapmış olduğu işlemler bakımından yapıldıkları tarihe ilişkin herhangi bir süre sınırlamasına gidilmemiştir⁴⁵⁶.

AATUHK m. 30 kapsamındaki iptale tâbi işlemler hakkında madde metninde herhangi bir süre sınırı öngörülmemiş olmasına rağmen aynı Kanun'un 26. maddesinde düzenlenmiş olan 5 yıllık dava açma süresi, “*kamu alacağının tahsilini imkânsız kılmak amacı ile*” yapılmış olan işlemler bakımından bir sınırlama getirmektedir. Söz konusu süre sınırlamasına göre, kamu alacağının tahsilini imkânsız kılmak amacı ile yapılan işlemler (tasarruflar) hakkında iptal davası açabilmek için işlemin (tasarrufun) yapıldığı tarihten itibaren 5 yıllık dava açma süresinin geçirilmemiş olması gerekmektedir⁴⁵⁷.

AATUHK m. 30 kapsamındaki iptal davasına tâbi işlemler bakımından madde metninde yer almamakla birlikte, geçerli olan diğer bir süre sınırlaması, AATUHK m. 27, 28 ve 29 bakımından da geçerli olan, kamu alacağının iptale tâbi işlemde önce doğmuş olmasıdır⁴⁵⁸. AATUHK m. 30 kapsamındaki işlemlerin iptal edilebilmesinin şartlarından birini, “kamu alacağının tahsilini kısmen veya tamamen imkânsız kılmak amacı” oluşturmaktadır. Ancak kamu borçlusunun, kamu alacağının “henüz doğmamış ve doğacağı da bilinmemekte” olduğu bir tarihte yapmış olduğu işlemlerde, “doğmamış ve doğacağı da bilinmeyen” bir kamu alacağının tahsilini kısmen veya tamamen imkânsız kılma amacını taşıyacağından bahsedilemeyecektir⁴⁵⁹. Bu nedenle AATUHK m. 30 kapsamındaki işlemlerin iptal edilebilmesi için kamu alacağının, iptale tâbi işlemlerden önce doğmuş olması gerekmektedir.

⁴⁵⁶ Şamlıoğlu, Özbalcı, s. 255; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 368.

⁴⁵⁷ Ünlü, s. 284; Yılmaz, ss. 318, 320.

⁴⁵⁸ “*Bu tür davaların dinlenebilmesi için –6183 sayılı Kanun’a göre açılan tasarrufun iptali davası- (...) kamu alacağının tasarruftan önce doğması (...) gerekir(...)*”, Yargıtay, 17 HD., E. 2016/910, K. 2018/5540, T. 28.05.2018; Yargıtay, 17. HD., E. 2014/23343, K. 2017/1447, T. 14.02.2017 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 25.06.2021).

⁴⁵⁹ Candan, s. 158; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 390.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TASARRUFUN İPTALİ DAVASININ ESASLARI

I. DAVANIN TARAFLARI

A. DAVACI

Tasarrufun iptali davasının kimlere karşı açılacağı, AATUHK'nın “*İptal Talebinde Muhatap*” başlıklı m. 25'te düzenlenmiş olmasına rağmen, kimler tarafından açılacağına ilişkin herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir⁴⁶⁰. Doktrin ve uygulamaya göre tasarrufun iptali davası, AATUHK m. 1'de düzenlenmiş olan kamu alacaklarını tahsil edemeyen “devlet, il özel idareleri ve belediyeler” veya özel kanunlarında, AATUHK'ya göre takip ve tahsil edileceği öngörülmüş olan alacakların ait olduğu kurum veya kuruluşlar tarafından açılabilmektedir⁴⁶¹. Tasarrufun iptali davası, söz konusu kamu alacaklısı idarelerin alacaklarını tahsil etmekle yetkilendirilmiş birimleri tarafından açılacaktır⁴⁶².

“Devlet, il özel idareleri ve belediyelerin” dışında kalan ve fakat alacakları, özel kanunlarına göre AATUHK'ya göre takip ve tahsil edilen kamu kurum veya kuruluşlarına örnek olarak; Vakıflar Genel Müdürlüğü (5737 Sayılı Vakıflar Kanunu'nun 19/II. maddesi uyarınca taviz bedelleri bakımından), Ticaret ve Sanayi Odaları ve Borsaları Birliği (5174 Sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği İle Odalar ve Borsalar Kanunu m. 77/I'de yer alan alacaklar bakımından), Sosyal Güvenlik Kurumu ve Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu (TMSF) gösterilebilir⁴⁶³. Söz konusu kurum ve kuruluşlar, kanunlarında AATUHK'ya göre tahsil edileceği düzenlenmiş olan alacaklarını AATUHK'ya göre takip ve tahsil etme yetkisine sahip olsalar bile “*alacaklı amme idaresi*” sıfatını haiz bulunmamaktadırlar⁴⁶⁴.

⁴⁶⁰ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 76.

⁴⁶¹ Güneren, s. 711; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 392; Gülseven, s. 168; Talih Uyar, “Tasarrufun İptali Davasının Tarafları”, *İzmir, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Prof. Dr. Hakan Pekcanitez'e Armağan, C. 16, S. Özel (2014, Basım Yılı: 2015), ss. 3050-3051.

⁴⁶² Yerlikaya, *6183 Sayılı Kanun Şerhi*, s. 170.

⁴⁶³ Askan, ss. 99, 100; Güneren, s. 712

⁴⁶⁴ Uzun Çam, s. 133.

SSGSSK'nın 88/16. maddesine⁴⁶⁵ göre SGK, kendisine ait olan ve ödenmeyen prim ve diğer alacaklarının tahsilinde, 51., 102. ve 106. maddeleri hariç olmak üzere AATUHK hükümleri uyarınca takip ve tahsil yapabilmektedir.

Bankacılık Kanunu'nun (BK⁴⁶⁶) 132/I. maddesi⁴⁶⁷ uyarınca, TMSF'ye ait olan ve aynı Kanun'un "*Fon'un Gelirleri*" başlıklı 130. maddesinde düzenlenmiş olan gelirleri, "*Banka Kaynaklarının İstismarı*" başlıklı 108. maddesi ile "*Sigortaya Tâbi Mevduat ve Katılım Fonu Tutarının Eksik Beyanı Hâlinde Uygulanacak Takip ve Tahsil Usulleri*" başlıklı 135. maddesinde düzenlenmiş olan alacakların takip ve tahsilinde AATUHK hükümleri uygulanmaktadır.

BK m. 132/III⁴⁶⁸ uyarınca TMSF, AATUHK'ya göre takip ve tahsil ettiği alacakları bakımından AATUHK'nın Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın tahsil dairesine ve diğer makam, merci ve komisyonlara verdiği yetkileri kullanabilmektedir.

Kamu borçlusunun iflâsı durumunda tasarrufun iptali davası, kamu alacaklısı tarafından değil, iflâs idaresi tarafından açılabilmektedir⁴⁶⁹. AATUHK'nın "*İflâs Yolu İle Takip*" başlıklı 100. maddesi⁴⁷⁰ uyarınca, kamu borçlusu hakkında İİK hükümlerine göre iflâs talebinde bulunulabilmektedir. Hakkında iflâs kararı verilen borçlusunun, iflâsın açıldığı anda mevcut olan haczedilebilir tüm mal ve hakları (İİK m. 184/I,c.1),

⁴⁶⁵ SSGSSK m. 88/16; "*Kurumun süresi içinde ödenmeyen prim ve diğer alacaklarının tahsilinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanunun 51., 102. ve 106. maddeleri hariç, diğer maddeleri uygulanır. Kurum, 6183 sayılı Kanunun uygulanmasında Maliye Bakanlığı ile diğer kamu kurum ve kuruluşları ve mercilere verilen yetkileri kullanır*".

⁴⁶⁶ 5411 sayılı BK (RG: 01.11.2005, Mük. 25983).

⁴⁶⁷ BK m. 132/I; "*Fon'un, bu Kanun'un 130. maddesinde sayılan gelirleri ile 108. ve 135. maddesindeki alacaklarının takip ve tahsilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır*".

⁴⁶⁸ BK m. 132/III; "*Fon, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasında anılan Kanunun Maliye Bakanlığı tahsil dairesi ve diğer makam, merci ve komisyonlara verdiği yetkileri kullanır*".

⁴⁶⁹ Olgaç, s. 1528; Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 102; Uyar, "*Tasarrufun İptali Davasının Tarafları*", s. 3055; Hasan Özkan, *Açıklamalı-İçtihatlı İcra ve İflas Davaları ve Tatbikatı: Tasarrufun İptali Davaları (m. 277-284)*, 1. b., İstanbul: Legal Yayıncılık, 2014, ss. 16-17; "*İflâsın açılması ile iptal davası açma hakkı iflâs masasına geçer*", Yargıtay, 15. HD., E. 1994/6538, K. 1995/115, T. 17.01.1995 (Yerlikaya, 6183 Sayılı Kanun Şerhi, s. 175).

⁴⁷⁰ AATUHK m. 100; "*Amme alacaklarının tahsili için İcra ve İflas Kanunu hükümleri dairesinde amme borçlusunun iflâsı istenebilir*".

müflisin borçları ve iflâs masasına ait olan borçlar, iflâs masasını oluşturmaktadır⁴⁷¹. İİK m. 226⁴⁷²,ya göre iflâs masasının kanuni temsilcisi, iflâs idaresidir.

İflâsın açılması ile birlikte tasarrufun iptali davası, İİK'nın 187. ve 277/2. maddeleri uyarınca iflâs masasının kanuni temsilcisi olan iflâs idaresi tarafından açılabilir⁴⁷³. İflâsın açılmasında önce alacaklılar tarafından açılmış olan iptal davalarına da dava takip yetkisini haiz olan iflâs idaresi tarafından devam edilir⁴⁷⁴.

Tasarrufun iptali davası açma yetkisi, masa menfaatinin olmadığı gerekçe ile alacaklılar toplantısında verilecek bir karar ile birlikte, talep eden herhangi bir iflâs alacaklısına devredilebilir (İİK m. 245⁴⁷⁵). Bu durumda da dava açma yetkisini elde eden alacaklının elinde aciz belgesi bulunması gerekli değildir⁴⁷⁶.

Borçlunun iflâs etmiş olması durumunda iflâs idaresine geçmiş olan iptal davası açma hakkını, lehine iptale tabi tasarruf yapılan iflâs alacaklısına devredemez. Zira lehine tasarruf işlemi yapılmış olan kişinin, iptal davasında hem davacı hem de davalı olması mümkün değildir⁴⁷⁷.

Sıra cetveline kabul edilmiş bir alacağın, iptale tabi bir tasarruftan doğmuş olması durumunda herhangi bir iflâs alacaklısı, kendisine İİK m. 245'e göre dava açma yetkisi devredilmesine gerek olmaksızın tasarrufun iptali davasını, sıra cetveline itiraz davası (İİK m. 235) olarak açabilecektir⁴⁷⁸.

Kamu alacaklısı idare, iflâsın kapanmasından sonra AATUHK'ya göre iptal davası açamaz. İflâstan sonra bile tasarrufun iptali davası açma hakkı, iflâs idaresine ait

⁴⁷¹ Pekcanitez vd., *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, s. 466.

⁴⁷² İİK m. 226/1; "Masanın kanuni mümessili iflas idaresidir. İdare masanın menfaatlerini gözetmek ve tasfiyeyi yapmakla mükelleftir".

⁴⁷³ Kuru, Arslan, Yılmaz, *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, s. 510.

⁴⁷⁴ Yıldırım, Deren Yıldırım, s. 425.

⁴⁷⁵ İİK m. 245; "Alacaklıların masa tarafından neticelendirilmesine lüzum görmedikleri bir iddianın takibi hakkı isteyen alacaklıya devrolunur. Hâsıl olan neticeden masraflar çıkarıldıktan sonra devralanın alacağı verilir ve artanı masaya yatırılır".

⁴⁷⁶ Pekcanitez vd., *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, s. 471.

⁴⁷⁷ Brand, ss. 29, 31.

⁴⁷⁸ Umar, s. 45.

olacaktır⁴⁷⁹. İflâsın kapanmasından sonra alacaklıların iptal davası açabilmesi için iptal davası açma hakkının kendilerine devredilmiş olması gerekmektedir⁴⁸⁰. İflâsın kapanmasından önce devredilmiş olan tasarrufun iptali davası açma hakkı, iflâsın kapanmasından sonra da devam eder⁴⁸¹.

B. DAVALI

Tasarrufun iptali davalarında davalı tarafın kimlerden oluşabileceği, AATUHK m. 25'te, "*İptal Talebinde Muhatap*" başlığı altında düzenlenmiştir. AATUHK m. 25'e göre;

"İptal borçlu ile hukuki muamelede bulunan veya borçlu tarafından kendilerine ödeme yapılan kimselerle, bunların mirasçılarına ve suiniyet sahibi diğer üçüncü şahıslara karşı istenir".

İptal davasının davalı tarafları arasında zorunlu dava arkadaşlığı bulunmaktadır⁴⁸². Zorunlu dava arkadaşlığı, HMK'nın 59. maddesine göre; "*bir hakkın birden fazla kimse tarafından birlikte kullanılması veya birden fazla kimseye karşı birlikte ileri sürülmesi ve tamamı hakkında tek bir hüküm verilmesinin zorunlu olduğu hallerde*" söz konusu olan bir dava arkadaşlığıdır. Zorunlu dava arkadaşlığında, davacıların sadece bir kısmı dava açmış veya davalıların sadece bir kısmına karşı dava açılmış ise davanın reddine karar verilmeyecek, diğer zorunlu dava arkadaşlarının da davada yer almaları için süre verilecektir⁴⁸³.

⁴⁷⁹ Olgaç, s. 1527; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4381.

⁴⁸⁰ Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, s. 1422.

⁴⁸¹ Umar, s. 47.

⁴⁸² Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, ss. 307-308; Muşul, *İcra ve İflâs Hukuku Bilgisi*, s. 610; Akşener, s. 478; Gülseven, s. 177; Karakoç, *Genel Vergi Hukuku*, s. 521; Yılmaz, s. 287; Uzun Çam, s. 135; "(...)Anılan yasanın 25. maddesinde husumetin kimlere yöneltileceği gösterilmiş olup, anılan madde hükmünden de anlaşılacağı veçhile bu kişiler arasında zorunlu dava arkadaşlığı bulunduğundan, davada bunların tümüne husumetin yöneltilmesi gerekir(...)", Yargıtay, 15. HD., E. 1996/1126, K. 1996/1085, T. 04.03.1996; Yargıtay, 15. HD., E. 2005/4421, K. 2005/5715, T. 25.10.2005 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 30.06.2021).

⁴⁸³ Ulukapı, *Medeni Usûl Hukuku*, s. 187; Karlı, s. 311; Atalı, *Medeni Usul Hukuku*, s. 66; Konuralp, *Medeni Usul Hukuku*, s. 79.

İptal davasında davalılar arasında mevcut olan zorunlu dava arkadaşlığı, şekli anlamda zorunlu dava arkadaşlığıdır⁴⁸⁴. Şekli anlamda dava arkadaşlığı, kanunun zorunlu kıldığı bir dava arkadaşlığıdır ve bu dava arkadaşlığında davalılar arasındaki ilişki çok sıkı değildir⁴⁸⁵. Şekli dava arkadaşları davada, aynı şekilde ve hep birlikte hareket etmek zorunda olmamakla birlikte, hepsi hakkında aynı şekilde ve tek bir hüküm verilmesi zorunluluğu da bulunmamaktadır⁴⁸⁶.

Tasarrufun iptali davalarında davalılar arasında zorunlu dava arkadaşlığı bulunmakla birlikte, Yargıtay, 3. kişinin iptale tabi tasarrufun konusunu 4. bir kişiye devretmiş olması durumunda 4. kişinin iptal davasına ihtiyari dava arkadaşı olarak dâhil edilebileceğine hükmetmiştir⁴⁸⁷. Yargıtay'ın içtihatlarına göre tasarrufun iptali davalarında aralarında zorunlu dava arkadaşlığının mevcut olduğu davalılar, kamu borçlusunu ve onun lehine tasarrufta bulunduğu 3. kişidir. 3. kişinin iptale tabi tasarrufun konusunu devretmiş olduğu 4. kişiler ise ihtiyari dava arkadaşı durumundadırlar⁴⁸⁸.

1. Kamu Borçlusunu

⁴⁸⁴ Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, s. 1423; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, ss. 4566-4567; Ulukapı, *Medeni Usûl Hukuku*, s. 187; Ercan, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, s. 1501.

⁴⁸⁵ Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s. 484; Atalı, Ermenek, s. 146.

⁴⁸⁶ Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s. 484; İsmail Ercan, *Medeni Usul Hukuku El kitabı*, 5. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2020, s. 381; Atalı, *Medeni Usul Hukuku*, s. 67; Konuralp, *Medeni Usul Hukuku*, s. 80.

⁴⁸⁷ “Somut olayda davalı Mehmet, borçlu ile tasarrufta bulunan üçüncü kişi olarak zorunlu hasım konumunda olup dava dilekçesinde taraf gösterilmiştir. Ancak taşınmazı yargılamadan önce elinden çıkardığında alacaklı dördüncü kişi aleyhine dava açıp açmamakta özgürdür. Dördüncü kişi ihtiyari dava arkadaşıdır. Alacaklı dilerse davasını bedele dönüştürerek taşınmazın bedelinin üçüncü kişiden tahsilini, dilerse dördüncü kişiye davaya dâhil ederek tüm tasarrufların iptalini talep edebilir”, Yargıtay, 17. HD., E. 2015/12851, K. 2015/11494, T. 03.11.2015 (www.lexpera.com.tr, Erişim Tarihi: 17.09.2021).

⁴⁸⁸ “Tasarrufun iptali davaları, borçlu ile borçludan o malı satın alan kişi aleyhine açılır; bu kişiler arasında mecburi dava arkadaşlığı vardır. Ancak, satın alan kişi, bu malı -olayımızda olduğu gibi- bir başka şahsa satarsa, son malikin -ihtiyari dava arkadaşlığı nedeniyle- davalı gösterilmesine gerek yoktur. Davacı alacaklı, son malikin, borçlunun mal kaçırma kasdını bildiğini kanıtlayabilecek kuvvette delillere sahip değilse, bu kişiyi davalı göstermeyebilir”, Yargıtay, 15. HD., E. 2002/531, K. 2002/1173, T. 18.03.2002 (www.legalbank.net, Erişim Tarihi: 16.11.2021); “Somut olayda davalı M., borçlu ile tasarrufta bulunan üçüncü kişi olarak zorunlu hasım konumunda olup dava dilekçesinde taraf gösterilmiştir. Ancak taşınmazı yargılamadan önce elinden çıkardığında alacaklı dördüncü kişi aleyhine dava açıp açmamakta özgürdür. Dördüncü kişi ihtiyari dava arkadaşıdır. Alacaklı dilerse davasını bedele dönüştürerek taşınmazın bedelinin üçüncü kişiden tahsilini, dilerse dördüncü kişiye davaya dahil ederek tüm tasarrufların iptalini talep edebilir. Nitekim davacı vekili, dördüncü kişinin davaya dahil edilmesi istemi ile bir dilekçe de vermiştir”, Yargıtay, 17. HD., E. 2015 / 12851, K. 2015 / 11494, T. 03.11.2015 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 16.11.2021).

AATUHK m. 25 hükmünün ifadesinden, iptal davasının “*borçlu ile hukuki muamelelerde bulunan veya borçlu tarafından kendilerine ödeme yapılan kimseler*” aleyhine açılacağı anlamı çıkmaktadır. Ancak iptal davası sonucunda verilecek olan hüküm, tasarrufu gerçekleştirmiş olan borçlunun haklarını da ilgilendireceğinden dolayı borçlunun kendisini savunma hakkının verilmesi gerekmektedir⁴⁸⁹. Bu nedenle AATUHK m. 25’te yer alan “*borçlu ile*” ifadesi, “*borçlu ile birlikte*” şeklinde anlaşılmalıdır⁴⁹⁰. Yargıtay’ın içtihatları da iptal davasında kamu borçlusunun zorunlu dava arkadaşı olarak yer alması gerektiği yönündedir⁴⁹¹.

AATUHK m. 3’te tanımı yapıldığı üzere kamu borçlusu; “*kamu alacağını ödemek zorunda olan gerçek veya tüzel kişileri, bu kişilerin kanuni temsilcileri veya mirasçılarını, vergi mükelleflerini, vergi sorumlularını, kefilî veya yabancı kişi ya da kurum temsilcilerinden*” oluşmaktadır⁴⁹².

Kamu borçlusunun iflâsına karar verilmiş olması durumunda ise kamu borçlusu, iptal davasında davalı olarak yer alamayacaktır. Bu durumda iptal davası, kamu borçlusunun yerine iflâs masasının kanuni temsilcisi olan iflâs idaresine karşı açılacaktır⁴⁹³.

⁴⁸⁹ Kostakoğlu, ss. 20-21; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 308; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 396; Akşener, s. 478; Akşener, kamu borçlusunun da davada davalı olarak yer alması gereğini, “Burada yasal bir boşluk vardır ve İY’nin 282. maddesi kıyas yolu ile uygulanarak, 6183 sayılı Yasa’ya göre açılan iptal davalarında da, asıl borçlu davalı olarak gösterilmelidir” gerekçesine dayandırmaktadır.

⁴⁹⁰ Kostakoğlu, s. 20; Mahmut Coşkun, *Açıklamalı-İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*, 4. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021, s. 327; AATUHK m. 25’in İİK’deki karşılığını oluşturan İİK m. 282 hükmü, “538 kanun numaralı 2004 Sayılı İcra ve İflâs Kanunu’nun Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılmasına ve Bu Kanun’a Bazı Madde ve Fıkralar Eklenmesine Dair Kanun (RG: 06.03.1965, 11946)” ile değiştirilmiş ve özel hukuka göre açılacak iptal davalarında borçlunun da yer alması gerektiği açıklığa kavuşturulmuştur, Uyar, “Tasarrufun İptali Davasının Tarafları”, s. 3055.

⁴⁹¹ “Anılan Yasanın 25. maddesinde husumetin kimlere yöneltileceği gösterilmiş olup, anılan madde hükmünden de anlaşılacağı veçhile bu kişiler arasında zorunlu dava arkadaşlığı bulunduğu davada bunların tümüne husumetin yöneltilmesi gerekir. 25. maddede her ne kadar borçlunun da davada hasım gösterileceğine dair bir kayıt yoksa da tasarrufun iptali davası sonucunda verilecek olan kararın borçlunun haklarını ilgilendirmesi nedeniyle onun da davada hasım olarak gösterilmesi gerekir”, Yargıtay, 15. HD., E. 1996/1126, K. 1996/1085, T. 04.03.1996 (www.corpushukuk.com.tr, Erişim Tarihi: 16.11.2021); “(...) Anılan maddedeki h. durumu –AATUHK m. 25- mecburi dava arkadaşlığı olduğundan öncelikle borçlunun davaya dâhil edilmesinde zorunluluk vardır (...)”, Yargıtay, 15. HD., E. 1997/2743, K. 1997/3056, T. 12.06.1997 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 30.06.2021); “AATUHK gereğince açılan iptal davaları, borçluya ve üçüncü şahsa karşı birlikte açılacağından ve bunlar arasında zorunlu dava arkadaşlığı bulunduğu dolayısı ile borçlu davaya dâhil edilmelidir”, Yargıtay, 15. HD., E. 1997/2743, K. 1997/3056, T. 12.06.1997 (Yerlikaya, *6183 Sayılı Kanun Şerhi*, s. 176).

⁴⁹² Kamu borçlusu ile ilgili açıklamalar için bkz. Giriş Bölümü, ss. 30-48.

⁴⁹³ Uyar, “Tasarrufun İptali Davasının Tarafları”, s. 3065.

2. Kamu Borçlusu İle İşlem Yapmış Olan Kişiler ve Kamu Borçlusunun Ödeme Yapmış Olduğu Kişiler ve Bunların Mirasçıları

Tasarrufun iptali davasında davalı tarafı oluşturan diğer bir kişi veya kişiler, kamu borçlusu ile hukuki işlemlerde bulunanlar ve kamu borçlusu tarafından kendilerine ödeme yapılanlardır. Bu kişiler, dava konusu tasarruftan yararlanan kişilerdir⁴⁹⁴. Kamu borçlusunun birden fazla kişiye ödeme yapmış olması durumunda bu kişilerin her biri, kendilerine yapılan ödeme miktarı ile sınırlı olarak sorumlu olacaktır⁴⁹⁵.

Kamu borçlusunun kendisine ödeme yapmış olduğu kişilerin, kamu borçlusunun kendilerine yapmış olduğu ödeme aracılığı ile bir malvarlığı değeri elde etmiş olması durumunda, hem yapılan ödemenin hem de malvarlığı değeri elde edilmesini sağlayan tasarruf işleminin iptal davasına konu edilebilmesi mümkündür⁴⁹⁶. Ancak hem ödemenin hem de 3. kişinin malvarlığı değeri elde etmesini sağlayan tasarruf işleminin iptal edilmesi mümkün değildir⁴⁹⁷.

Kamu borçlusunun hukuki işlemlerde bulunduğu kişiler ile kendilerine ödeme yaptığı kişilere karşı iptal davası açılabilmesi için bu kişilerin, kötü niyetli olmaları şartı aranmamıştır. Bu bakımdan kendileri ile hukuki işlem yapılmış olan kişiler ile kendilerine ödeme yapılan kişilerin iyi niyetli olmaları durumunda dahi, bu kişiler, tasarrufun iptali davasında davalı olarak yer alacaklardır⁴⁹⁸.

Kamu borçlusunun hukuki işlemler yaptığı kişiler ile kamu borçlusu tarafından kendilerine ödeme yapılan kişilerin ölmüş olmaları durumunda tasarrufun iptali davasının, bu kişilerin mirasçılarına karşı açılması gerekmektedir⁴⁹⁹.

⁴⁹⁴ Uzun Çam, s. 141.

⁴⁹⁵ Brand, s. 34; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 310; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 394.

⁴⁹⁶ Şimşek, s. 214.

⁴⁹⁷ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 394.

⁴⁹⁸ Şamlıoğlu, Özbacı, s. 248; “Binaenaleyh amme borçlusunun bu Kanun’un 27, 28, 29, 30. maddelerindeki tasarruf ve muameleler sebebi ile ödeme yaptığı kimseler aleyhine hüsnüniyetleri olsun olmasın dava açılacaktır”; Candan, s. 160; Çelik, s. 141; Kerem Öncü, *Vergi Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2012, s. 66.

⁴⁹⁹ Güneren, s. 713; Coşkun, *Amme Alacaklarının Tahsili*, s. 327.

Devletin mirasçılığı, TMK'nın 501. maddesinde, “*Mirasçı bırakmaksızın ölen kimsenin mirası Devlete geçer*” şeklinde düzenlenmiştir. Devlet, mirasbırakanın yasal mirasçılarında sonuncusunu oluşturmaktadır⁵⁰⁰. Devletin mirasçılığı iki durumda söz konusu olmaktadır. İlk durum mirasbırakanın 1., 2. ve 3. zümre mirasçılarının bulunmaması ve eşinin de ölmüş veya hiç olmamış olması; ikinci durum mirasbırakanın bütün mirasçılarının mirası reddetmiş olması durumudur. Söz konusu her iki durum bakımından da devletin mirasçı olabilmesi için mirasbırakanın mirasçı atamamış olması da gerekmektedir⁵⁰¹. “Yasal mirasçısı bulunmayan mirasbırakan, terekenin bir kısmı için mirasçı atamış ise geri kalan kısım, yasal mirasçı olarak Devlete kalır ve Devlet, atanmış mirasçı ile birlikte miras ortaklığını teşkil eder”⁵⁰². Devlet de yasal mirasçı olarak külli halef sıfatını haizdir⁵⁰³. Ancak Devletin mirasbırakanın borçlarından dolayı sorumluluğu, yalnızca tereke malları ile sınırlıdır (TMK m. 631/II⁵⁰⁴). Devletin mirasçı olması durumunda tasarrufun iptali davası, devlete ve dolayısı ile Hazine'ye karşı da açılacaktır⁵⁰⁵.

3. Kötü Niyetli 3. Kişiler

Kamu borçlusunun hukuki işlemde bulunduğu kişilerin, hukuki işlemin konusu olan malı 3. bir kişiye devretmesi durumunda tasarrufun iptali davası, söz konusu 3. kişiye karşı açılacaktır. Ancak iptal davasının 3. kişiye karşı yöneltilmesi için 3. kişinin kötü niyetli olması gerekmektedir⁵⁰⁶.

3. kişilerin kötü niyetli olduklarından bahsedebilmek için 3. kişinin, tasarruf konusu mal veya hakkın iptal davasına konu olabileceğini bilmesi⁵⁰⁷ veya bilebilecek

⁵⁰⁰ İnan, Ertaş, Albaş, s. 156.

⁵⁰¹ Akıntürk, Ateş, *Medeni Hukuk*, s. 336; Kılıçoğlu, *Medeni Hukuk*, s. 392.

⁵⁰² Dural, Öz, *Miras Hukuku*, ss. 47-48; Öztan, *Miras Hukuku*, ss. 64-65.

⁵⁰³ İnan, Ertaş, Albaş, s. 157.

⁵⁰⁴ TMK m. 631/II; “Devlet, deftere yazılan borçlardan sadece miras yoluyla edindiği değerler ölçüsünde sorumludur”.

⁵⁰⁵ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 310; Uyar, “Tasarrufun İptali Davasının Tarafları”, s. 3057.

⁵⁰⁶ Candan, s. 160; Öncü, s. 66.

⁵⁰⁷ Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, s. 1424; M. Kâmil Yıldırım, *İcra ve İflâs Hukukunda İptal Davaları*, 1. b., İstanbul: Alfa Yayıncılık, 1995, s. 267.

durumda olması gerekmektedir⁵⁰⁸. 3. kişilerin kötü niyetli olduklarının ispat edilememiş olması durumunda 3. kişilere karşı tasarrufun iptali davası açılmayacaktır⁵⁰⁹.

Kamu borçlusu ile hukuki işlem yapmış olan kişinin, iptal davası devam ederken hukuki ilişkiye konu olan malı elinden çıkarmış olması durumunda kamu alacaklısı, malı devralmış olan kötü niyetli 3. kişiyi de davaya dâhil edebileceği gibi, devam etmekte olan iptal davasına malın bedeli üzerinden devam edilmesini de talep edebilecektir⁵¹⁰.

II. İPTALE TÂBİ TASARRUFLAR

İptale tabi tasarruflar, AATUHK'nın 27-30. maddelerinde “*İvazsız Tasarrufların Hükümsüzlüğü*” (m. 27), “*Bağışlama Sayılan Tasarruflar*” (m. 28), “*Hükümsüz Sayılan Diğer Tasarruflar*” (m. 29) ve “*Amme Alacağına Tahsiline İmkân Bırakmamak Maksudı İle Yapılan Tasarruflar*” olarak dört farklı maddede düzenlenmiştir. AATUHK m. 27-30'da düzenlenmiş olan tasarruflar, İİK'nın 278-280. maddelerinde düzenlenmiş olan “*İvazsız Tasarrufların Butlanı*” (m. 278), “*Acizden Dolayı Butlan*” (m. 279) ve “*Zarar Verme Kastından Dolayı İptal*” (m. 280) tasarrufları ile bazı farklılıklar (takibe ilişkin hâller, tasarrufun yapıldığı süreler, iyi niyet karineleri ve diğer kanuni karineler) hâricinde paralellik arz etmektedir.

İİK'da düzenlenmiş olan iptale tabi tasarruflara dair hükümler, AATUHK'daki hükümler ile benzerlik taşıdığı için İİK m. 278-280'e ilişkin yapılan açıklamalar, iptal

⁵⁰⁸ Şamlıoğlu, Özbalcı, s. 248; Ünlü, s. 263.

⁵⁰⁹ “*Tasarrufların iptali davası, kötü niyetli üçüncü kişiler aleyhine de açılabilir. Ancak üçüncü kişi için iyi niyet asıl olduğundan kötü niyet delillerle kanıtlanmalıdır*”, Yargıtay, 14. HD., E. 1997/377, K. 1997/1598, T. 10.03.1997 (Yerlikaya, 6183 Sayılı Kanun Şerhi, s. 175).

⁵¹⁰ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 126; Coşkun, *Amme Alacaklarının Tahsili*, s. 328; “*Somut olayda davalı M., borçlu ile tasarrufta bulunan üçüncü kişi olarak zorunlu hasım konumunda olup dava dilekçesinde taraf gösterilmiştir. Ancak taşınmazı yargılamadan önce elinden çıkardığında alacaklı dördüncü kişi aleyhine dava açıp açmamakta özgürdür. Dördüncü kişi ihtiyari dava arkadaşıdır. Alacaklı dilerse davasını bedele dönüştürerek taşınmazın bedelinin üçüncü kişiden tahsilini, dilerse dördüncü kişiye davaya dahil ederek tüm tasarrufların iptalini talep edebilir.*”, Yargıtay, 17. HD., E. 2015/12851, K. 2015/11494, T. 03.11.2015 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 14.07.2021).

davalarının hukuki niteliği ve sonuçlarında olduğu gibi, AATUHK'ya göre açılacak olan tasarrufun iptali davalarında da kural olarak aynen geçerlidir⁵¹¹.

Yargıtay da AATUHK m. 24-31'de hüküm bulunmayan durumlarda İİK m. 277-284'te yer alan hükümleri, kıyas yolu ile kamu icra hukukuna göre açılan tasarrufun iptali davalarında uygulamaktadır⁵¹².

A. İPTAL DAVASINDA TASARRUF KAVRAMI

Tasarruf işlemleri, bir hakka doğrudan doğruya etki eden, bir hakkı devreden, yükümlülük getiren veya kaldıran hukuki işlemlerdir⁵¹³. Tasarruf işlemleri, tasarrufta bulunan kişi bakımından malvarlığının aktifini azaltma etkisi yaratmaktadır⁵¹⁴. Tasarruf işlemlerine örnek olarak; “mülkiyetin devri, taşınmaz üzerinde irtifak hakkı kurulması veya bir haktan feragat edilmesi” gösterilebilir⁵¹⁵.

Kişinin iradesine bağlı olarak ortaya çıkan ve hukukun sonuç bağladığı eylemlere, hukuki fiil denmektedir⁵¹⁶. Hukuki fiiller, hukuki işlemlerin bir üst başlığını oluşturmaktadır⁵¹⁷.

İptal davaları bakımından tasarruf kavramının, hukuki işlem kavramından daha geniş bir kavram olduğu ve hukuki fiillerin de tasarruf kavramı kapsamında değerlendirilmesi gerektiği kabul edilmektedir⁵¹⁸. Bu bakımdan iptal davalarında

⁵¹¹ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, ss. 12, 23, 26.

⁵¹² “Taraflar arasındaki uyuşmazlık (6183 sayılı Kanun gereğince) ‘borçlunun yaptığı tasarrufların iptali’ isteminden kaynaklanmaktadır. Bu Kanun’da hüküm bulunmayan hâllerde İİK’nın tasarrufun iptaline ilişkin 277 vd. maddelerindeki hükümler, bu davalarda da kıyasen uygulanır”, Yargıtay, 15. HD., E. 2002/3149, K. 2002/3582, T. 01.07.2002 (Uzun Çam, s. 152).

⁵¹³ Safa Reisoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 53; M. Kemal Oğuzman, Nami Barlas, *Medeni Hukuk: Giriş, Kaynaklar, Temel Kavramlar*, 20. b., İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2014, s. 177.

⁵¹⁴ Kılıçoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 48; Eren, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 173.

⁵¹⁵ Oğuzman, Barlas, s. 177; Eren, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 173.

⁵¹⁶ Helvacı, Erlüle, *Medeni Hukuk*, s. 28.

⁵¹⁷ O. Gökhan Antalya, Murat Topuz, *Medeni Hukuk: Giriş, Temel Kavramlar, Başlangıç Hükümleri*, C. I, 4. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021, s. 190.

⁵¹⁸ Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, s. 1398; Umar, ss. 54-55; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4313; Üstündağ, *İflâs Hukuku*, s. 295; Muşul, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 33; Talih Uyar, “İcra ve İflâs Hukukunda Tasarrufun İptali Davasının Konusu”, *Ankara Barosu Dergisi*, S. 1 (Ocak 2011), s. 211; Levent Börü, “İcra ve İflâs Hukukunda Zarar Verme Kastından Dolayı İptal Davası (İİK m. 280)”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 58, S. 3 (Eylül 2009), s. 487.

düzenlenmiş olan tasarruf ifadesinin kullanılması yerine, hukuki fiil ifadesinin kullanılması daha yerindedir⁵¹⁹. Yargıtay tarafından da iptal davalarında tasarruf kavramının hukuki fiilleri içerdiği benimsenmiştir⁵²⁰.

Borçlandırıcı işlemlerin, işlem konusu malvarlığı değerinin borçlunun malvarlığından çıkması sonucunu doğurmaması nedeni ile tasarrufun iptali davasına konu edilmesi gerekmemektedir. Zira bu durumda alacaklı taraf, henüz borçlunun malvarlığından çıkmamış olan malvarlığı değeri üzerinden alacağını, cebri icra yolu ile elde edebilecek durumdadır⁵²¹.

B. İVAZSIZ TASARRUFLAR VE BAĞIŞLAMALAR

İvazsız tasarruflar ve bağışlamaların iptale tabi olduğu, AATUHK'nın 27. ve 28. maddelerinde düzenlenmiştir. İvazsız tasarrufların ve bağışlamaların düzenlenmiş olduğu AATUHK m. 27 ve m. 28, özel hüküm niteliğinde olduğundan dolayı bu maddelerin kapsamında olan tasarruflar bakımından AATUHK m. 30 hükmü uygulanmamaktadır⁵²².

1. İvazsız Tasarruflar

İvazsız tasarrufların iptale tabi olduğunun düzenlenmiş olduğu AATUHK m. 27 ile kamu alacağını ödememiş durumda olan kamu borçlusunun ivazsız tasarruflarına engel olmak amaçlanmıştır⁵²³.

⁵¹⁹ Eroğlu, s. 40.

⁵²⁰ “(...) Tasarruf kavramı; borçlunun, malvarlığını azaltıcı nitelikte bulunan her türlü hukukî işlemleri ve hukukî fiilleri olarak kabul edilmektedir. (...)”, Yargıtay, 17. HD., E. 2013/9818, K. 2014/17868, T. 08.12.2014; “(...) Tasarruf kavramı, borçlunun malvarlığını azaltıcı nitelikte hukukî işlemleri ve hukukî fiillerini de içerdiğinden davalılar arasındaki senet düzenleme fiilinin tasarruf kavramı içinde olduğu (...)”, Yargıtay, 17. HD., E. 2013/19827, K. 2015/5866, T. 14.04.2015 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 01.07.2021).

⁵²¹ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4334; Uyar, “Tasarrufun İptali Davasının Konusu”, s. 226; Börü, ss. 488-489; “Zira borçlanma işlemi ile mal borçlunun mülkiyetinden çıkmayacağından alacaklı o malı haczettirebilir veya borçlunun iflâsı halinde o mal masaya girer. Bu sebeple borçlandırıcı işlemlerin iptalini istemekte hukuki yarar yoktur”.

⁵²² Şimşek, s. 224; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 337; Güneren, s. 740.

⁵²³ Tombaloğlu, s. 317.

Kamu borçlusunun ivazsız tasarruflarının iptali bakımından bir süre sınırlaması söz konusudur. Buna göre ivazsız tasarruf, kamu alacağının ödenme zamanının başlamasından önceki 2 yıl içerisinde⁵²⁴ veya ödeme süresinin başlamasından sonra yapılmış olması gerekmektedir⁵²⁵.

İvazsız tasarrufların iptal edilebilmesi için tasarrufun yapılmış olduğu kişinin iyi niyetli olması önem taşımamaktadır. Buna göre lehine tasarruf yapılmış olan kişinin iyi niyetli ya da kötü niyetli olması, kamu borçlusunun kendisine yaptığı ivazsız tasarrufun iptali bakımından herhangi bir fark yaratmamaktadır⁵²⁶. Ancak ivazsız tasarrufların iptal edilebilmesi için kanun metninde aranmamış olan bir şartın gerçekleşmiş olması gerekmektedir. Bu şart, ivazsız işlem sonucunda borçlunun malvarlığında doğrudan veya dolaylı olarak azalma meydana gelmiş olmasıdır⁵²⁷.

İvaz, yapılmış olan bir işlemde elde edilen fayda karşılığında üstlenilen borcu ifade etmektedir⁵²⁸. Hukuki işlem, ivaz karşılığında yapılmış ise ivazlı; herhangi bir ivaz karşılığı yapılmamış ise ivazsız hukuki işlem niteliğinde olur⁵²⁹. Hukuki işlemlerden birini oluşturan sözleşmelerde, taraflardan birine borç yüklenmiş ve diğer tarafa herhangi bir borç yüklenmemiş ise bu tür sözleşmeler tek tarafa borç yükleyen sözleşmeler –ivazsız sözleşmeler⁵³⁰ - olarak adlandırılmaktadır⁵³¹.

Yeni yıl, evlenme, bayram, doğum veya doğum günü gibi sebeplerle, hısımlar arasında verilen ve alışılmış olan hediyeler, İİK m. 278/I'in aksine AATUHK m. 27'de ayrıca düzenlenmemiş olsa da iptale tabi değildir⁵³². Söz konusu nedenlerle verilmiş olan hediyelerin olağan olup olmadığı, iptal davasına konu edilip edilemeyeceği

⁵²⁴ Gerçek, *Tahsil Hukuku* s. 216.

⁵²⁵ Aykaç, s. 83; Çelik, s. 141.

⁵²⁶ Şamlıoğlu, Özbacı, s. 250; “İvazsız tasarruftan faydalanan kimselerin hüsnüniyetli olması durumu değiştirmez”; Ünlü, s. 270; Gülseven, s. 187; Çelik, s. 142.

⁵²⁷ Üstündağ, *İflâs Hukuku*, s. 292.

⁵²⁸ Kılıçoğlu, *Medeni Hukuk*, s. 48.

⁵²⁹ Kılıçoğlu, *Medeni Hukuk*, s. 48; Eren, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 168.

⁵³⁰ “İvazsız Sözleşmeler: Taraflardan yalnız birine yükümlülük getiren sözleşmelerdir.”, Selahattin Bağdatlı, *Hukuk Sözlüğü*, İstanbul: Derin Yayınları, 2002, s. 350.

⁵³¹ Akıntürk, Ateş, *Borçlar Hukuku*, s. 21.

⁵³² Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 15; Güneren, s. 741; Akşener, s. 120; Askan, ss. 66-67; aksi yönde görüş: “Küçük hediyeler dahi hükümsüz olmaktadır”, Yılmaz, s. 297.

konusunda önem taşımaktadır. Hediyelerin olağanlığının değerlendirilmesi, kamu borçlusunun gelir durumuna, yaşam kalitesine, kamu borçlusu ile hediye alan arasındaki yakınlık durumuna ve sosyo-ekonomik ölçütler kapsamında yapılacaktır⁵³³. Kamu borçlusunun hısımlarına vermiş olduğu hediyelerin, borçlunun durumu ile orantılı olmaması durumunda hediyein verilmesini konu alan tasarruf işlemi, iptal edilebilecektir⁵³⁴.

2. Bağışlamalar

AATUHK m. 27'e göre kamu borçlusunun, kamu alacağını ödeme süresinin başladığı tarihten geriye doğru 2 yıl içerisinde veya ödeme süresinin başladığı tarihten sonraki bağışlamaları, iptal davasının konusunu oluşturmaktadır⁵³⁵.

İvazsız tasarrufların iptalinde olduğu gibi, bağışlamaların iptalinde de lehinde bağış yapılan kişinin iyiniyetli olması, bağışlamanın iptal edilmesinde herhangi bir engel teşkil etmemektedir⁵³⁶. Bağışlamaların iptal edilmesinde, bağışlama işleminin kimlere yapıldığının da bir önemi bulunmamaktadır⁵³⁷. Ancak bağışlama işleminin iptal edilebilmesi için -ivazsız tasarruflarda olduğu şekilde- işlem sonucunda borçlunun malvarlığında doğrudan veya dolaylı olarak bir azalma meydana gelmiş olmalıdır⁵³⁸.

Bağışlama sözleşmesine TBK m. 285'te yer verilmemiştir. TBK m. 285/I'e göre bağışlama sözleşmesi; *“Bağışlayanın sağlar arası sonuç doğurmak üzere, malvarlığından bağışlanana karşılıksız bir kazandırmayı yapmayı üstlendiği sözleşmedir”*.

Bağışlama, hukuki işlemlerin bir türü olan sözleşme niteliği taşımaktadır. Bağışlama ile bağışlayan, bağışlanana bir malvarlığı değerini vermeyi üstlenmiş

⁵³³ Şimşek, s. 225

⁵³⁴ Yıldırım, *İptal Davaları*, s. 177; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4414.

⁵³⁵ Aykaç, s. 83.

⁵³⁶ Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, s. 1403; Gülseven, s. 187.

⁵³⁷ Candan, s. 151.

⁵³⁸ Üstündağ, *İflâs Hukuku*, s. 292.

olmasına rağmen bağışlanan, herhangi bir borç altına girmemektedir. Bu nedenle bağışlama işlemi, tek tarafa borç yükleyen bir sözleşmedir⁵³⁹.

Bağışlama ile bağışlananın zenginleştirilmesi amaçlandığı için bağışlama işlemi, kazandırıcı işlem niteliği taşımaktadır. Ancak bu kazandırmanın herhangi bir karşılık beklemeden yapılması gerekmektedir⁵⁴⁰. Bağışlamada kazandırıcı işlem, yalnızca bağışlananın malvarlığının aktifinde artış sağlanması yolu ile değil, bağışlananın malvarlığının pasifinde azalma yaratma yolu ile de sağlanabilmektedir⁵⁴¹. Bağışlamanın, bağışlananın malvarlığının pasifinde azalma yaratmak sureti ile gerçekleştirilmesine örnek olarak, bağışlananın borcundan dolayı ibra edilmesi veya borcunun devralınması gösterilebilir⁵⁴².

Bağışlamada kazandırıcı işlemin, karşılık beklememek sureti ile yapılması gerekliliğinden ve TBK m. 285/II,III⁵⁴³'ün açık hükmünden dolayı henüz kazanılmamış olan bir haktan feragat etmek, mirası reddetmek ve ahlaki bir ödevin yerine getirilmesi, bağışlama sayılmamaktadır⁵⁴⁴. Kumar borcunun ifası da geçerli bir ifa olup, bağışlama sayılmamaktadır. Bu nedenle kumar borcunun ifası, tasarrufun iptali davasına konu edilemez⁵⁴⁵.

Bağışlama vaadi, “bir sözleşme ile bağışlayanın, bağışlama konusunu bağışlanana verme borcu altına girdiği borçlandırıcı işlemdir”⁵⁴⁶. Bağışlama vaadi ile taahhüt edilen verme borcu, daha sonra yerine getirilmektedir⁵⁴⁷.

⁵³⁹ Akıntürk, Ateş, *Borçlar Hukuku*, s. 255; Zevkliler, Gökyayla, s. 173; Eren, *Borçlar Hukuku: Özel Hükümler*, 8. b., s. 281; Şenyüz, *Borçlar Hukuku*, s. 341.

⁵⁴⁰ Akıntürk, Ateş, *Borçlar Hukuku*, s. 255; Aral, Ayrancı, *Borçlar Hukuku: Özel Borç İlişkileri*, s. 194; Uygur, ss. 1650, 1651.

⁵⁴¹ Aral, Ayrancı, *Borçlar Hukuku: Özel Borç İlişkileri*, s. 193; Eren, *Borçlar Hukuku: Özel Hükümler*, s. 282; Mustafa Alper Gümüş, “Bağışlama”, *İstanbul Şerhi, Türk Borçlar Kanunu: Yürürlük Kanunu, Özel Borç İlişkileri*, C. 2, İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2018, s. 1506.

⁵⁴² Zevkliler, Gökyayla, s. 174.

⁵⁴³ TBK m. 285; “(II)Henüz edinilmemiş olan bir haktan feragat etmek veya bir mirası reddetmek, bağışlama değildir.

(III)Ahlaki bir ödevin yerine getirilmesi de bağışlama sayılmaz”.

⁵⁴⁴ Akıntürk, Ateş, s. 255.

⁵⁴⁵ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4397.

⁵⁴⁶ Zevkliler, Gökyayla, s. 178; Eren, *Borçlar Hukuku: Özel Hükümler*, s. 290; Cevdet Yavuz, *Türk Borçlar Hukuku: Özel Hükümler*, 9. b., İstanbul: Beta Yayıncılık, 2014, s. 343.

⁵⁴⁷ Zevkliler, Gökyayla, s. 178; Aral, Ayrancı, *Borçlar Hukuku: Özel Borç İlişkileri*, s. 195; Eren, *Borçlar Hukuku: Özel Hükümler*, s. 290; Uygur, s. 1660.

Kamu borçlusunun ödeme güçsüzlüğünün tespiti veya iflâsı ile birlikte, TBK m. 296/II⁵⁴⁸ uyarınca bağışlama vaadini ifa yükümlülüğü kendiliğinden ortadan kalkacağı için bağışlama vaadinin iptalini talep etmeye gerek yoktur⁵⁴⁹. Ancak bağışlama vaadi, kamu alacağını ödeme süresinin başlamasından önceki 2 yıllık süre içerisinde veya ödeme süresinin başlamasından sonraki tarihte ifa edilmiş olur ise bu durumda bağışlama vaadinin tasarrufuna yönelik yapılan işlem, iptale tabidir⁵⁵⁰.

Geçerli bir bağışlama işleminden bahsedebilmek için;

- Bağışlama konusunda tarafların iradelerinin uyumu olmalıdır (TBK m. 1). Bu bakımdan bağışlayan, vermeyi düşündüğü bağışlama konusunu önermiş ve bağışlanan da bunu almayı kabul etmiş olmalıdır.
- Bağışlayan, ergin, ayırt etme gücüne sahip olmalı ve kısıtlı bulunmamalıdır. Bu bakımdan bağışlayanın, fiil ehliyetine sahip olması gerekmektedir (TBK m. 286/I⁵⁵¹). Ayırt etme gücüne sahip olmak ile birlikte, ergin olmayan veya kısıtlı bulunan kişiler, kanuni temsilcilerinin izni ile bağışlama yapamayacakları gibi, bu kişiler adına kanuni temsilcileri de bağışlama yapamaz. Zira TMK m. 449⁵⁵² uyarınca ayırt etme gücüne sahip olan; ancak küçük veya kısıtlı olanlar için bağışlama, yasak işlemlerden biridir. Ancak önemsiz bağışlamalar, söz konusu bağışlama yasağı kapsamında değildir (TMK 449).
- TMK m. 16/I⁵⁵³ ve TBK m. 287/c.1⁵⁵⁴ uyarınca bağışlama işleminde bağış yapılan tarafın yalnızca ayırt etme gücüne sahip olması gerekli ve

⁵⁴⁸ TBK m. 296/II: “Bağışlama sözü verenin borcunu ödeme güçsüzlüğü belirlenir veya iflâsına karar verilir ise, ifa yükümlülüğü ortadan kalkar”.

⁵⁴⁹ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4397; Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, s. 1403.

⁵⁵⁰ Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, s. 1403.

⁵⁵¹ TBK m. 286/I; “Fiil ehliyetine sahip olan herkes, eşler arasındaki mal rejiminden veya miras hukukundan doğan sınırlamalar saklı kalmak üzere, bağışlama yapabilir”.

⁵⁵² “Yasak İşlemler” başlıklı TMK m. 449: “Vesayet altındaki kişi adına kefil olmak, vakıf kurmak ve önemli bağışlarda bulunmak yasaktır”.

⁵⁵³ “Ayırt Etme Gücüne Sahip Küçükler ve Kısıtlılar” başlıklı TMK m. 16/I: “Ayırt etme gücüne sahip küçükler ve kısıtlılar, yasal temsilcilerinin rızası olmadıkça, kendi işlemleriyle borç altına giremezler. Karşılıksız kazanmada ve kişiye sıkı sıkıya bağlı hakları kullanmada bu rıza gerekli değildir”.

yeterlidir. Bağışlananın, bağışlamayı kabul edebilmesi için kanuni temsilcisinin iznine veya onayına gerek yoktur. Ancak kanuni temsilci, sınırlı ehliyetsizin bağışlamayı kabulünü yasaklayabilir veya yapılmış olan bağışlama konusunun geri verilmesini emredebilir (TBK m. 287/c.2⁵⁵⁵). Doktrinde hâkim olan görüşe göre kanuni temsilcinin bağışlamayı yasaklayabilmesi veya bağışlanan şeyin geri verilmesini emredebilmesi için bağışlama işleminin, bağışlanana ahlaki açıdan kötüye kullanma amacı taşıması gerekmektedir⁵⁵⁶.

- Bağışlama vaadi, yazılı şekilde yapılmış olmalıdır (TBK m. 288/I) ve bu şekil şartı, geçerlilik koşuludur. Bağışlama vaadi, yazılı şekilde yapılmamış olmasına rağmen ifa edilmiş olur ise söz konusu bağışlama işlemi elden bağışlama niteliğinde kabul edilir (TBK m. 288/III,c.1⁵⁵⁷). Elden bağışlamanın konusunu taşınır ve kişisel haklar oluşturmaktadır. Elden bağışlama, herhangi bir şekle tabi değildir ve sadece bağışlama konusunun teslim edilmesi yeterlidir. Ancak taşınmazların veya sınırlı bir ayni hakkın bağışlanmasında bağışlama sözü verme, TBK m. 288/II⁵⁵⁸ gereği resmi şekle tabidir. Resmi şekilde yapılmış bir sözleşme olmaması durumunda bir taşınmazın veya sınırlı ayni hakkın bağışlanması, elden bağışlamanın aksine, TBK m. 288/III,c.2⁵⁵⁹ uyarınca geçerli olmamaktadır.

⁵⁵⁴ TBK m. 287/c.1: “Fiil ehliyeti bulunmayan kişi ayırt etme gücüne sahipse, bağışlamayı kabul edebilir”.

⁵⁵⁵ TBK m. 287/c.2: “Ancak, bağışlananın yasal temsilcisi bu kişinin bağışlamayı kabulünü yasaklar veya bağışlanan şeyin geri verilmesini emrederse, bağışlama ortadan kalkar”.

⁵⁵⁶ Aral, Ayrancı, *Borçlar Hukuku: Özel Borç İlişkileri*, s. 192; Gümüş, s. 1523; Uygur, s. 1658

⁵⁵⁷ TBK m. 288/III,c.1: “Şekle uyulmaması sebebiyle geçersiz olan bağışlama sözü verme, bağışlayan tarafından yerine getirildiğinde, elden bağışlama hükmindedir”.

⁵⁵⁸ TBK m. 288/II: “Bir taşınmazın veya taşınmaz üzerindeki ayni bir hakkın bağışlanması sözü vermenin geçerliliği, ancak resmî şekilde yapılmış olmasına bağlıdır”.

⁵⁵⁹ TBK m. 288/III,c.2: “Ancak, geçerliliği resmî şekle bağlanmış olan bağışlamalarda bu hüküm uygulanmaz”.

Maddi hukuka göre hükümsüz olan işlemler, tasarrufun iptali davasına konu edilemez⁵⁶⁰. Bu nedenle maddi hukuk bakımından geçersiz olan bir bağışlama işlemi, tasarrufun iptali davasının konusunu oluşturamayacaktır.

3. Bağışlama Sayılan İşlemler

AATUHK m. 28’de kamu borçlusunun yapmış olduğu birtakım tasarruf işlemleri, niteliklerine bakılmamak sureti ile bağışlama olarak kabul edilmiş ve iptale tabi kılınmıştır⁵⁶¹. Bağışlama sayılan tasarrufların iptal edilebilmesi için AATUHK m. 27’de düzenlenmiş olan şartların gerçekleşmiş olması gerekmektedir⁵⁶².

Söz konusu tasarruflar, AATUHK m. 28’de bağışlama niteliğinde sayılmak sureti ile kamu alacaklısı lehine olacak şekilde kanuni bir karine oluşturulmuştur⁵⁶³. Söz konusu kanuni karinelerin aksinin ispatlanması mümkün değildir⁵⁶⁴.

AAUHK m. 28’de düzenlenmiş olan tasarrufların iptali bakımından kamu borçlusunun, kamu alacaklısı idareyi zarara sokma kastının veya kötü niyetinin varlığı gerekmemektedir⁵⁶⁵.

a. Kamu Borçlusunun Hısımları İle Yaptığı İşlemler

AATUHK’nın 28/I-1. maddesinde kamu borçlusunun, “*üçüncü dereceye kadar (bu derece dâhil) kan hısımları, eşi veya ikinci dereceye kadar (ikinci derece dâhil) kayın hısımları ile yaptığı ivazlı tasarrufların*” bağışlama hükmünde olduğu düzenlenmiştir.

AATUHK m. 28/I-1 hükmünün gerekçesi, İİK m. 278/III-1’in düzenlenme gerekçesinde olduğu gibi, kamu borçlusunun, söz konusu yakınları ile yapmış olduğu

⁵⁶⁰ Pekcanitez vd., *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, s. 601.

⁵⁶¹ Şamlıoğlu, Özbalcı, s. 251.

⁵⁶² Candan, s. 152.

⁵⁶³ Güneren, s. 741.

⁵⁶⁴ Güneren, s. 742; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4398; Uzun Çam, s. 99.

⁵⁶⁵ Gülseven, s. 191.

tasarrufların genel olarak muvazaalı olması ve bu muvazaanın ispatının kamu alacaklısı bakımından zor olmasıdır⁵⁶⁶.

Hısımlık, kişi ile belirli diğer kişiler arasında, doğal veya belirli ilişkiler neticesinde kurulan ve hukuken sonuçları bulunan bir bağıdır⁵⁶⁷. Hısımlık; kan hısımlığı, kayın hısımlığı ve evlat edinmeden doğan hısımlık olmak üzere üç çeşitten oluşmaktadır⁵⁶⁸. Kan hısımlığının derecesi, kişiler arasındaki doğum sayısına göre belirlenmektedir (TMK m. 17). Kayın hısımlığının derecesi ise eşin kan hısımlığının derecesi ile aynıdır (TMK m. 18/I)⁵⁶⁹. Evlenme ile eşler arasında hısımlık doğmayacağı gibi, eşlerin kan hısımları arasında da hısımlık doğmaz⁵⁷⁰.

Evlat edinme sonucunda evlat edinen ile evlatlık ve evlatlığın altsoyu arasında kurulan hısımlık türüne, yapay hısımlık adı verilmektedir⁵⁷¹. Yapay hısımlık, mahkeme kararı ile kurulur ve evlatlık ilişkisi ortadan kalktığı anda son bulur⁵⁷². AATUHK m. 28/I-1’de evlat edinen ile evlatlık arasında yapılmış olan ivazlı tasarrufların bağışlama hükmünde olduğu düzenlenmemiştir. Bu nedenle evlat edinen ile evlatlık arasındaki ivazlı tasarrufların iptali, AATUHK m. 28/I-1’e göre talep edilemeyecektir. Ancak bu tasarrufların iptali, şartları mevcut ise AATUHK’nın 30. maddesine göre talep edilebilecektir⁵⁷³.

Kamu borçlusunun, ödeme süresinin başlamasından önceki 2 yıl içerisinde veya ödeme süresinin başladığı tarihten sonra, eşi ile yapmış olduğu ivazlı tasarruflar, kamu

⁵⁶⁶ Yıldırım, s. 183.

⁵⁶⁷ Öztan, *Medeni Hukuk*, s. 304.

⁵⁶⁸ Helvacı, Erlüle, s. 73.

⁵⁶⁹ Oğuzman, Seliçi, Oktay-Özdemir, *Kişiler Hukuku*, ss. 127, 129.

⁵⁷⁰ Hatemi, *Kişiler Hukuku*, s. 52.

⁵⁷¹ Akıntürk, Ateş, *Medeni Hukuk*, s. 141.

⁵⁷² Kılıçoğlu, *Medeni Hukuk*, s. 175; Helvacı, Erlüle, s. 74.

⁵⁷³ Ünlü, s. 276; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 343; Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 16.

borçlusu ile eşinin boşanmış olması durumunda dahi, iptale tabidir. Bu bakımdan boşanma, iptal davası açılmasına engel değildir⁵⁷⁴.

b. Malın Değerinin Çok Altında Bir Bedel Öngören Sözleşmeler

AATUHK'nın 28/I-2'de, kamu borçlusunun, kendi verdiği malın sözleşme tarihindeki değerine göre ivaz olarak çok aşağı bir bedel kabul etmiş olduğu sözleşmelerinin, bağışlama hükmünde olduğu kabul edilmiştir.

Kamu borçlusunun vermiş olduğu mal karşılığında çok aşağı bir bedel kabul etmiş olduğu sözleşmelerin, AATUHK m. 28/I-2 uyarınca bağışlama olarak kabul edilebilmesi için malın, sözleşme tarihindeki değerine karşılık olarak çok aşağı bir bedel kabul edilmiş olmalı ve bu çok aşağı bedelin kamu borçlusunun aleyhine olmalıdır⁵⁷⁵. Kamu borçlusunun kabul etmiş olduğu bedel ile malın gerçek değerinin arasında, kabul edilen bedelin en az bir katı veya bir katından daha fazlası oranında fark bulunmakta ise bu değer, çok aşağı bir değer olarak kabul edilmektedir⁵⁷⁶.

Kamu borçlusunun gerçek değerinden çok aşağı bir bedel kabul etmiş olduğu malın sözleşme tarihindeki gerçek değerinin tespiti, uzman bilirkişi raporları ile yapılabilecektir⁵⁷⁷. Sözleşme konusunun bir taşınmaz olması durumunda, taşınmazın

⁵⁷⁴ “Kanun’un bu hükmü –AATUHK m. 27 ve m. 28- mutlak olup, tarafların bu tasarruftan sonra boşanmalarına karar verilmiş olması, satışı geçerli kılmaz”, Yargıtay, 15. HD., K. 5511-5945, T. 14.12.1992 (Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 342); “Sihri (kayın) hısımlık, eşlerden biri ile diğerlerinin kan hısımları arasında karşılıklı olarak kurulan bir bağdır. Evlenmenin ortadan kalkmasıyla ortadan kalkmaz”, Yargıtay, 15. HD., E. 2003/4277, K. 2003/5571, T. 19.11.2003 (Yerlikaya, *6183 Sayılı Kanun Şerhi*, s. 177).

⁵⁷⁵ Candan, s. 152.

⁵⁷⁶ “(...) O halde tapuda gösterilen bedel ile gerçek bedel arasında bir mislini aşan fark nedeniyle 6183 sayılı yasa'nın 28/2 maddesi hükmünce yapılan işlem bağış niteliğinde olduğundan davanın kabulüne karar verilmesi gerekirken delillerin takdiri ve hukuki değerlendirilmede yanılgiya düşülerek yazılı gerekçeyle reddi doğru olmamış kararın bozulması uygun bulunmuştur (...)”, Yargıtay, HGK, E. 2008/244, K. 2008/252, T. 19.03.2008 (www.huhukturk.com, Erişim Tarihi: 05.07.2021); “(...) edimler arasında aşırı bir orantısızlıktan söz edebilmek için malın satış tarihinde borçlu aleyhine edimler arasında bir misli veya daha fazla fark bulunması gerekir”, Yargıtay, 17. HD., E. 2007/5524, K. 2008/46, T. 14.01.2008 (Uzun Çam, s. 107).

⁵⁷⁷ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 343.

bulunduğu yerde uzman bilirkişi tarafından araştırılma yapılmak sureti ile taşınmazın gerçek değeri tespit ettirilmelidir⁵⁷⁸.

Kamu borçlusunun, malın değerinden çok aşağı bir bedel kabul etmiş olduğunun farkında olmaması, söz konusu sözleşmenin iptal edilebilmesi için herhangi bir engel oluşturmamaktadır⁵⁷⁹.

Sözleşme konusu olup, iptali talep edilen mal üzerinde rehin veya ipotek bulunması durumunda, malın gerçek değeri ile kamu borçlusunun kabul ettiği bedel arasındaki farkın tespitinde, bu rehin veya ipoteğin miktarı da dikkate alınacaktır⁵⁸⁰.

Çok aşağı bir bedel kabul edilen sözleşmenin konusunu bir taşınmaz oluşturuyor ve bu bedel düşüklüğünün esasını, tapu işlemlerinde taşınmazın değerinin düşük gösterilmesi oluşturuyor ise söz konusu işlem iptal edilebilecektir. Ancak kabul edilen bedel ile gerçek değer arasındaki farkın kamu borçlusuna ödenmiş olduğu, banka kayıtları gibi resmi belgeler ile ispatlanması durumunda söz konusu işlem, iptal edilemeyecektir⁵⁸¹. Kamu borçlusunun, zor durumda iken yapmış olduğu ve malın gerçek değerine göre çok az bir bedel kabul ettiği sözleşmeler, “malın değerinin çok altında bir bedel öngörülen sözleşmeler” kapsamında sayılmak sureti ile iptal edilemez⁵⁸².

c. İrat veya İntifa Hakkı Tesis Eden Sözleşmeler

⁵⁷⁸ “(...) mahkemece dava konusu taşınmaz üzerinde keşif yapılarak tasarrufa konu taşınmazın tasarruf tarihindeki gerçek değeri bilirkişi marifetiyle tespit ettirilmeli (...)”, Yargıtay, 17. HD., E. 2007/5645, K. 2008/363, T. 29.01.2008 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 05.07.2021).

⁵⁷⁹ Yıldırım, s. 184; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4402; Uzun Çam, s. 107.

⁵⁸⁰ “(...) Bu bedel farkının hesaplanmasında satılan taşınmaz üzerinde ipotek ve haciz kayıtlarının bulunduğu hallerde, alıcının taşınmazı bu kayıtlarla yükümlü olarak satın almış olacağı, satışın bunların tamamı üzerinden yapıldığı kabul edilerek, oransızlığın belirlenmesinde, tapu kaydındaki ipotek ve haciz miktarlarının da göz önünde tutulması gerekecektir. (...)”, Yargıtay, HGK, E. 2013/1924, K. 2015/1668, T. 17.06.2015 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 05.07.2021).

⁵⁸¹ “ (...) davalı T.'nin resmi akit tablosunda gösterilen bedel dışında yaptığını iddia ettiği ödemelerin ispatı için ortaya koyduğu delillerin, banka kayıtları gibi yasal ve geçerli belgelere dayanmadığı da dosya kapsamından anlaşılmaktadır. Bu durumda Dairemizin yerleşmiş içtihatları göz önüne alınarak (...) davanın kabulüne karar vermek gerekirken yazılı gerekçelerle hüküm tesisi usul ve yasaya aykırı olup bozma nedenidir”, Yargıtay, HGK, E. 2013/1924, K. 2015/1668, T. 17.06.2015 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 05.07.2021).

⁵⁸² Yıldırım, s. 184.

AATUHK'nın 28/I-3. maddesine göre kamu borçlusunun, kendisi veya 3. kişi yararına ömür boyu gelir veya intifa hakkı tesis eden sözleşmeleri, bağışlama niteliğinde olup, aynı Kanun'un 27. maddesine göre iptale tabidir.

Kamu borçlusunun söz konusu sözleşmelerinin bağışlama sayılarak iptale tabi kılınmasının amacı, kamu borçlusunun haczi kabil mallarının, kamu alacağının tahsilinde kullanılabilmesi için korunmasından oluşmaktadır⁵⁸³.

AATUHK m. 28'de düzenlenmiş olan işlemler, mutlak şekilde iptale tabi olduğundan dolayı kamu borçlusunun yapmış olduğu ömür boyu gelir sözleşmeleri veya intifa hakkı tesis eden sözleşmelerinin iptal edilebilmesi için ivazlar arasında açık bir orantısızlığın bulunması gerekmemektedir⁵⁸⁴. Kamu borçlusunun söz konusu sözleşmelerinin iptal edilebilmesi için ömür boyu gelir sözleşmesi ile kimin yararına menfaat sağladığının veya kimin lehine intifa hakkı kurduğunun bir önemi bulunmamaktadır⁵⁸⁵.

(1) Ölünceye kadar gelir sözleşmeleri

Ömür boyu gelir sözleşmesi ile ilgili hükümler, TBK'nın 607-610. maddeleri arasında düzenlenmiştir. Ömür boyu gelir sözleşmesi; “gelir borçlusunun, bir kimsenin yaşamına bağlı olarak gelir alacaklısına, belirli zaman aralıkları ile para veya istisnai durumlarda diğer misli eşyalar ile ödemelerde bulunmak amacı ile yapılan sözleşmelerdir”⁵⁸⁶. Ömür boyu gelir sözleşmesinin asıl konusu, gelir bağlamadan oluşmaktadır⁵⁸⁷.

Gelirin ödenme süresi, aksi kararlaştırılmamış ise gelir borçlusunun, gelir alacaklısının veya üçüncü bir kişinin ömrü boyunca olabilecektir. “Sözleşmenin

⁵⁸³ Yılmaz, s. 309.

⁵⁸⁴ Karataş Ertekin, *Tasarrufun İptali Davası*, s. 346; Gülseven, s. 191.

⁵⁸⁵ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 380; Uzun Çam, s. 110.

⁵⁸⁶ Zevkliler, Gökyayla, s. 779; Nihat Yavuz, *6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu Şerhi: Madde 339-649, C. 2, 1. b.*, Ankara: Adalet Yayınevi, 2013, s. 3125; TBK m. 607/I'deki tanıma göre ömür boyu gelir sözleşmesi; “*Ömür boyu gelir sözleşmesi, gelir borçlusunun gelir alacaklısına, içlerinden birinin veya üçüncü bir kişinin ömrü boyunca belirli dönemsel edimlerde bulunmayı üstlendiği sözleşmedir*”.

⁵⁸⁷ Cevdet Yavuz, *Borçlar Hukuku Dersleri: Özel Hükümler*, s. 809; Nihat Yavuz, s. 3125; Uygur, s. 2605.

yapıldığı sırada bu kişilerin ömürlerinin ne kadar süreceği bilinmediği için ömür boyu gelir sözleşmesi, niteliği itibari ile talih ve tesadüfe bağlı bir sözleşmedir”⁵⁸⁸.

Ömür boyu gelir sözleşmesinin tarafları, gelir borçlusu ve gelir alacaklısından oluşmaktadır. Gelir alacaklısı, yalnızca gerçek kişi olabilecek iken; gelir borçlusu, gerçek veya tüzel kişi olabilecektir⁵⁸⁹.

Ömür boyu gelir sözleşmesi hükümleri (TBK m. 607-610), taraflar arasında yapılan ömür boyu gelir sözleşmesine uygulanacaktır. Ancak TMK m. 568 ve 601’e göre vasiyetname yapılması, TBK 51/II. maddesine göre haksız fiil tazminatının gelir biçiminde ödenmesine hükmedilmesi veya TBK’nın 617. maddesine göre ölünceye kadar bakma sözleşmesindeki bakım borcunun hâkim kararı ile ömür boyu gelire dönüştürülmesi durumlarında da ömür boyu gelir sözleşmesi hükümleri uygulanacaktır⁵⁹⁰.

Mahkeme kararlarına karşı tasarrufun iptali davası açılmaz⁵⁹¹. Bu nedenle hâkim kararı ile kurulmuş olan ömür boyu gelir ilişkisinin iptali talep edilemeyecektir. Ancak şartların mevcut olması durumunda, mahkemenin kararına karşı HMK’nın 375. maddesine göre yargılamanın yenilenmesi yoluna başvurulabilecektir⁵⁹². Tarafların anlaşması sonucunda mahkemelerin yargılama yapmaksızın tarafların iradelerine uygun şekilde vermiş oldukları kararlar bakımından ise tasarrufun iptali davası açılabilecektir. Zira bu durumlarda çekişmeli bir yargılamadan bahsedilememektedir⁵⁹³.

⁵⁸⁸ Eren, *Borçlar Hukuku: Özel Hükümler*, s. 815.

⁵⁸⁹ Eren, *Borçlar Hukuku: Özel Hükümler*, s. 815.

⁵⁹⁰ Zevkliler, Gökyayla, s. 779; Eren, *Borçlar Hukuku: Özel Hükümler*, s. 816; Uygur, s. 2606.

⁵⁹¹ Muşul, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 35; “Taraflar arasındaki bir ihtilafı (uyuşmazlığı, anlaşmazlığı) hükme bağlayan ilamlara [HMK m. 301/(2)] karşı tasarrufun iptali davası açılmaz”; Eroğlu, s. 60.

⁵⁹² Pekcantez vd., *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, s. 601.

⁵⁹³ “İlke olarak taraflar arasında bir anlaşmazlığı hükme bağlayan ilamlara karşı tasarrufun iptali davası açılmaz. Tarafların iradelerinin uygunluğu ile bir mahkeme hükmünün elde edilmesi halinde nizalı bir yargıdan bahsedilemez. Bu gibi hallerde tarafların uygun iradesi hükmün oluşmasına yetmektedir. Alacaklısından mal kaçırmak amacıyla olan borçlu bu durumda amacına uygun bir mahkeme kararı elde edebilecektir. (...) Boşanma davasında tarafların mal bölüşümü mahkeme tarafından belirlenmiş değildir. Tarafların mahkemeye anlaşma şeklinde bildirdikleri iradeleri ile mal paylaşımı belirlenmiştir. Bu gibi hallerde borçlunun alacaklısından mal kaçırabilme imkânı vardır. (...) Bu durumda mahkemece tarafların delilleri toplanarak oluşacak sonuca göre bir karar verilmesi gerektiği halde, yazılı olduğu biçimde davanın reddine karar verilmesi isabetli görülmemiştir”, Yargıtay, 17. HD., E. 2012/7947, K. 2013/5210, T. 11.04.2013 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 06.07.2021).

Ömür boyu gelir sözleşmesi, TBK'nın 608. maddesinde düzenlenmiş olan, “*Ömür boyu gelir sözleşmesi, yazılı şekilde yapılmadıkça geçerli olmaz*” hükmü gereği, bir geçerlilik şartı olarak yazılı şekle tabi kılınmıştır. Ancak gelir alacaklısının gelir borçlusuna, bir taşınmaz devretme yükümlülüğü altına girmiş olduğu durumlarda ömür boyu gelir sözleşmesi, resmi yazılı şekilde yapılmak zorundadır⁵⁹⁴. Maddi hukuka göre hüküm ifade etmeyen işlemler, tasarrufun iptali davasına konu olamayacaktır⁵⁹⁵. Bu nedenle geçerli şekilde kurulmamış olan ömür boyu gelir sözleşmesi, iptal davasının konusu yapılamayacaktır.

Borçlunun karısı veya çocukları lehine kendi hayatını sigorta ettirmesi işlemi, manevi bir görev olarak kabul edilmekte ve bağışlama olarak kabul edilmemektedir⁵⁹⁶.

(2) İntifa hakkı tesis eden sözleşmeler

İntifa hakkı, hak sahibine, intifa hakkının konusunu oluşturan eşya, hak veya malvarlığı üzerinde tam bir yararlanma hakkı sağlayan sınırlı ayni haklardan biridir⁵⁹⁷. İntifa hakkı sahibi, hakkın konusunu kullanabileceği gibi, hakkın konusunun “doğal ve hukuki ürünlerinden” de yararlanabilir⁵⁹⁸. TMK m. 794'te düzenlenmiş olan, “*İntifa hakkı, taşınırlar, taşınmazlar, haklar veya bir malvarlığı üzerinde kurulabilir*” hükmüne göre intifa hakkının konusunu, taşınır-taşınmaz mallar, haklar veya diğer bir malvarlığı değerleri oluşturabilir.

İntifa hakkı; taşınırlar üzerinde zilyetliğin devri, taşınmazlar üzerinde tapu siciline tescil ve alacak haklarında, alacağın devri yolu ile kurulabilir (TMK m. 795). TMK'ya göre geçerli bir şekilde kurulmuş olan intifa hakkı, bir başkasına devredilemeyeceği gibi, intifa hakkı sahibinin mirasçılara da intikal etmez⁵⁹⁹. Ancak TMK'nın 806/I. maddesinde yer alan, “*Sözleşmede aksine hüküm yoksa veya durum ve koşullardan hak sahibince şahsen kullanılması gerektiği anlaşılıyorsa, intifa hakkının kullanılması*

⁵⁹⁴ Cevdet Yavuz, *Borçlar Hukuku Dersleri: Özel Hükümler*, s. 810; Nihat Yavuz, s. 3127; Şenyüz, *Borçlar Hukuku*, s. 522; Uygur, s. 2608.

⁵⁹⁵ Pekcanitez vd., *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, s. 601.

⁵⁹⁶ Brand, s. 9.

⁵⁹⁷ Antalya, Topuz, *Eşya Hukuku*, s. 114.

⁵⁹⁸ Ertaş, s. 505.

⁵⁹⁹ Erman, *Eşya Hukuku*, s. 165.

başkasına devredilebilir.” hükmüne göre intifa hakkının kullanımı, madde metninde düzenlenmiş olan şartların mevcut olması durumunda devredilebilmektedir.

C. REHİNLER VE ÖDEMELER

Kamu borçlusunun, “*teminat göstermeyi önceden taahhüt etmiş olduğu haller hariç olmak üzere mevcut bir borcu temin için yaptığı rehinler*”, “*para veya mutat ödeme araçları dışındaki bir yöntem ile yaptığı rehinler*” ve “*vadesi gelmemiş bir borç için yaptığı ödemeler*”, AATUHK’nın “*Hükümsüz Sayılan Diğer Tasarruflar*” başlıklı 29. maddesine göre iptale tabidir.

AATUHK m. 29’da düzenlenmiş olan tasarruflar, kamu borçlusunun bazı alacaklılarını kayırma amacı ile yapmış olduğu tasarruflardan oluşmaktadır⁶⁰⁰. Bu bakımdan AATUHK m. 29 ile kamu borçlusunun, bazı alacaklılarını kayırma amacı ile yapmış olduğu tasarrufları önlenmiş olmaktadır⁶⁰¹.

Kamu borçlusunun AATUHK m. 29 kapsamında olan tasarruflarının iptali bakımından tasarrufun karşı tarafını oluşturan 3. kişinin kötü niyetli olması şartı aranmamıştır⁶⁰². AATUHK m. 29’a göre tasarrufun iptaline hükmedebilmek için 3. kişinin kötü niyetli olması gerekmek ile birlikte, kamu borçlusunun mal kaçırma kastının varlığı da gerekli değildir⁶⁰³.

Kişisel hakların kuvvetlendirilmesi için tapu siciline verilmiş olan şerhler, İİK m. 279/I-4’ün aksine, AATUHK m. 29’da iptale tabi tasarruflar arasında düzenlenmemiştir. Bu bakımdan “*kişisel hakların kuvvetlendirilmesi için tapuya verilmiş olan şerhler*”,

⁶⁰⁰ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 363.

⁶⁰¹ Şimşek, s. 239; “Dikkat edilirse, bu gibi tasarruflar yine borçlunun ödemede güçsüzlüğünün gündemde bulunduğu bir aşamada yapılmış olup, bir kısım alacaklılarını diğerlerine üstün tutarak onları kayırmayı önlemektedir”; Yılmaz, s. 313.

⁶⁰² Kostakoğlu, s. 16; “Bu suretle İİK’nın aksine, borçlunun halini bilmeyen ve iyi niyetli olan 3. kişilerin bu yöne ilişkin savunmaları nazara alınmayacaktır”; Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 23; Serim, *Amme Alacaklarının Korunması*, s. 85; “29. maddeye göre ise tasarruftan istifade edenler, borçlunun borç ödememek maksadıyla bu yola başvurduğunu bilmeseler de, borçlunun yaptığı tasarruf iptal davasına konu olacak ve iptal edilecektir”.

⁶⁰³ Güneren, s. 763.

AATUHK m. 29'a göre iptal edilemeyecektir⁶⁰⁴. Ancak bu durum, kişisel hakların kuvvetlendirilmesi için tapu siciline verilen şerhlerin iptal edilmesinin mümkün olmadığı anlamına gelmemektedir. Tapu siciline verilmiş olan kişisel hakların şerhi, şartların mevcut olması durumunda AATUHK m. 30'a göre iptal edilebilecektir⁶⁰⁵.

1. Rehinler

Rehin hakkı; borcun ödenmemesi durumunda alacaklıya rehin konusu üzerinde icra aracılığı ile satış yaptırma ve satış bedeli üzerinden alacağını öncelikle elde etme imkânı veren aynı bir hak⁶⁰⁶. Aynı nitelikli güvence sağlayan rehin hakkı, taşınır veya taşınmazlar üzerinde kurulabileceği gibi, ticari işletmeler üzerinde de kurulabilmektedir⁶⁰⁷.

Rehin hakları, taşınır rehni ve taşınmaz rehni olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Genel hapis hakkı ve alacak üzerinde kurulan rehin hakkı, taşınır rehni kapsamında düzenlenmiştir⁶⁰⁸. TMK m. 850'de düzenlenmiş olan "*Taşınmaz rehni, ancak ipotek, ipotekli borç senedi veya irat senedi şeklinde kurulabilir*" hükmü gereği taşınmaz rehni, yalnızca üç çeşitten oluşmaktadır. Taşınmaz rehni türleri, TMK m. 850'de sınırlı sayıda düzenlenmiştir⁶⁰⁹.

Taşınır rehni kapsamında olan rehin işlemleri; teslim bağli taşınır rehni, hapis hakkı (TMK m. 939-953), alacaklar ve diğer haklar üzerinde kurulan rehin (TMK m. 954-961), rehin karşılığı ödünç verme işi ile uğraşanlar (TMK m. 962-969), rehinli tahvil (TMK m. 970-972) ve özel kanunlarında düzenlenmiş olan ticari işletme rehni, gemi ipoteği, maden işletme haklarının ve maden cevherlerinin rehni, taşınır rehni

⁶⁰⁴ Şimşek, s. 240; "Hükümsüz sayılan tasarruflar, maddede belirtilenlerden ibarettir. Maddenin benzerini oluşturan İİK 279. maddede 'kişisel hakların kuvvetlendirilmesi için tapuya verilen şerhler' de bu koşulları içermesi halinde hükümsüz sayılacakları öngörüldüğü halde, 6183 sayılı Kanun bakımından bu hükmün uygulama olanağı mevcut değildir"; Tombaloğlu, ss. 329-330.

⁶⁰⁵ Güneren, s. 763.

⁶⁰⁶ Ertaş, s. 539.

⁶⁰⁷ Zevkliler, Gökyayla, s. 742.

⁶⁰⁸ Ertaş, s. 539.

⁶⁰⁹ Erman, *Eşya Hukuku*, s. 172; Ertaş, s. 539.

oluşmaktadır. Teslime bağlı taşınır rehni, diğer rehin türleri için genel hüküm niteliği taşımaktadır⁶¹⁰.

Rehin kavramının kapsamına, yalnızca rehin işlemleri değil, teminat sağlama amacına yönelik olan rehin benzeri işlemler de dâhildir. Rehin benzeri işlemlere örnek olarak; teminat amacı ile inançlı temlik veya mülkiyeti muhafaza kaydı ile satış işlemleri gösterilebilir⁶¹¹.

Kamu borçlusunun, rehin ile teminat altına alınmış olan bir borcunu, rehin hakkına son vermek için vadesinden önce ödemiş olması durumunda rehin, kamu borçlusunun malvarlığına dönmüş olacağından dolayı kamu borçlusunun yapmış olduğu bu ödeme, iptale tabi olmayacaktır⁶¹².

AATUHK m. 28/I-1’de düzenlenmiş olan tasarrufların iptal edilmesi durumunda, yalnızca rehin işlemi iptal edilmiş olacak, rehin işlemi ile güvence altına alınmış olan mevcut alacak, bu iptal kararından etkilenmeyecektir⁶¹³.

Kamu alacağının ödeme süresinin başlamış olduğu tarihten önce yapılan rehinler ile ödeme süresinin başlamasından önce teminat verilmesi taahhüt edilen ve bu süreden sonra gerçekleştirilen rehin işlemleri, AATUHK m. 29/I-1’de düzenlenmiş olan açık hüküm gereği iptale tabi değildir⁶¹⁴. Söz konusu istisnanın uygulanabilmesi için taahhüdün, maddi hukuka göre geçerli bir şekilde verilmiş olması gerekmektedir⁶¹⁵. TBK m. 29/II⁶¹⁶ uyarınca sözleşme yapma vaadinin geçerliliği, asıl sözleşmenin şekline tabidir⁶¹⁷. Örnek olarak ipotek sözleşmesi yapma vaadinin, ipotek sözleşmesinin tabi

⁶¹⁰ Erman, *Eşya Hukuku*, ss. 183-184.

⁶¹¹ Yıldırım, s. 204; Öncü, s. 90.

⁶¹² Şamlıoğlu, Özbacı, s. 254; Aksi yönde görüş: Serim, *Amme Alacaklarının Korunması*, s. 86; “Fakat borçlu, rehine karşılanmış bir borcunu rehmini kurtarmak için vadesinden önce ödemişse, bu rehin patrimuanına (malvarlığına) girmiş olacağından, ödemenin hükümsüz sayılması gerekir”.

⁶¹³ Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, s. 1407; Kenan Filiz, “Aciz Halinde Tasarrufun İptali Davası”, *İstanbul Aydın Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 3, S. 2 (Aralık 2017), s. 81.

⁶¹⁴ Candan, s. 155.

⁶¹⁵ Brand, s. 10; Umar, s. 75; Uzun Çam, s. 117.

⁶¹⁶ “Önsözleşme” başlıklı TBK m. 29/II: “Kanunlarda öngörülen istisnalar dışında, önsözleşmenin geçerliliği, ileride kurulacak sözleşmenin şekline bağlıdır”.

⁶¹⁷ Kılıçoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, s. 264.

olduğu geçerlilik şekline göre yapılmaması durumunda, buna dayalı olarak gerçekleştirilecek ipotek verme işleminin iptale tabi olacağı gsterilebilir⁶¹⁸.

Borçlu, başkasının malvarlığından aynı teminat gösterme taahhüdünde bulunmasına rağmen kendi malvarlığından aynı teminat göstermiş olması durumunda söz konusu tasarruf hakkında iptal davası açılabilecektir. Borçlu, şahsi teminat gösterme taahhüdünde bulunmuş olmasına rağmen aynı teminat göstermiş ise bu teminat işlemi hakkında da iptal davası aılabilecektir⁶¹⁹. Ancak borçlunun taşınır rehni vermeyi taahhüt etmesi ve fakat taşınmaz rehni vermiş olması durumunda söz konusu taşınmaz rehni, “*borçlunun teminat göstermeyi evvelce taahhüt etmiş olduğu haller müstesna olmak üzere borçlu tarafından mevcut bir borcu temin için yapılan rehinler*” hükmüne göre iptal edilemez⁶²⁰.

Kamu borçlusunun önceden teminat gösterme taahhüdü altına girmemiş olduğunun ispat edilmesi ile yükümlü olan taraf hakkında AATUHK m. 29’da herhangi bir düzenleme mevcut değildir. AATUHK m. 29’da özel bir düzenlemeye yer verilmemiş olduğundan dolayı ispat yükümlülüğü, davacı taraf olan kamu alacaklısı idare üzerinde bulunmaktadır⁶²¹.

Kamu borçlusunun, yeni almış olduğu veya ileri bir tarihte alacağı borçlar için vermiş olduğu rehinler, İİK m. 279/I-1’in kamu icra hukukundaki karşılığını oluşturan ve AATUHK m. 29/I-1’de düzenlenen “*borçlu tarafından mevcut bir borcu temin için yapılan rehinler*” hükmü uyarınca iptal davasına konu olamayacaktır⁶²². Zira yeni alınman veya ileri bir tarihte alınacak olan borçlar, mevcut borç kapsamında değerlendirilmemektedir.

⁶¹⁸ “(...) Kanunen geçerli ipotek akti yapma taahhüdüne dayanmayan rehni, İİK 279.maddedeki istisnalar arasına ithale imkân yoktur (...)”, Yargıtay, 12. HD., E. 1964/11277, K. 1964/11752, T. 17.10.1964 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 09.07.2021).

⁶¹⁹ Umar, s. 75.

⁶²⁰ Brand, s. 11.

⁶²¹ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 384.

⁶²² Yıldırım, s. 206; Yılmaz, s. 315.

2. Para veya Mutat Ödeme Araçları Dışındaki Bir Yöntemle Yapılan Ödemeler

AATUHK'nın 29/I-2. maddesinde düzenlenmiş olan “*Borca karşılık para veya mutat ödeme vasıtalarından gayri bir suretle yapılan ödemeler*” hükmü gereği kamu borçlusunun, kamu alacağı dışındaki bir borcunu, para veya olağan ödeme araçları dışındaki bir yöntemle ödemesi durumunda yapılan bu ödeme, iptale tabidir.

Bir ödeme aracının mutat olup olmadığı, olayın şekline⁶²³ ve yörenin özelliklerine göre değerlendirilecektir⁶²⁴. Örneğin poliçe keşide etmek suretiyle borç ödenmesi esnaf için mutat bir ödeme şekli olmamakla birlikte, tacir için mutat bir ödeme aracıdır⁶²⁵. Mutat ödeme araçlarına örnek olarak; para, çek, bono, alacağın devri veya ciro gösterilebilir⁶²⁶. Kamu borçlusunun, taşınmaz veya taşınır malvarlığı devretmek sureti ile yapmış olduğu ödemeler⁶²⁷ ve borçlunun 3. kişilerdeki teminatını alacaklısına devretmesi ise mutat olmayan ödeme araçlarını oluşturmaktadır⁶²⁸.

Kamu borçlusunun para veya mutat olmayan yöntemler ile yapmış olduğu ödemelerin konusunu oluşturan borçlar, kamu borçlusunun 3. kişilere ait olan borçlarından oluşmaktadır⁶²⁹.

Para veya diğer mutat ödeme araçları dışındaki yöntem ile ödenmiş olan borçların iptal edilmesi, yalnızca muaccel borçlar için söz konusu değildir. Henüz vadesi gelmemiş bir borcun ödemesi, mutat olmayan bir yöntem ile yapılmış ise bu tasarruf da

⁶²³ Yıldırım, s. 212; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4427; Yılmaz, s. 315.

⁶²⁴ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 364.

⁶²⁵ Üstündağ, *İflâs Hukuku*, s. 294.

⁶²⁶ Gülseven, s. 196.

⁶²⁷ Kostakoğlu, s. 16; “Buna karşın para borcunun, bir menkul veya gayrimenkul verilmek suretiyle ödenmesi mutat ödeme yolu değildir”; Ünlü, s. 282; “*Somut olayda davalı Ö. borçlu davalıdaki alacağına mahsuben tasarrufa konu taşınmaz malı satın aldığına bildirdiğine göre, 6183 sayılı yasanın 29/2. bendinde düzenlenen "borca karşılık para veya mutat ödeme vasıtalarından gayri bir suretle yapılan ödemeler" içerikli hükmü uyarınca davalılar arasındaki tasarrufun iptali gerekir*”, Yargıtay, 15. HD., E. 2003/1116, K. 2003/3382, T. 23.06.2003 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 10.07.2021).

⁶²⁸ Olgaç, s. 1543.

⁶²⁹ Candan, s. 155.

“para veya mutat olmayan ödeme araçları dışındaki yöntemlerle yapılan ödemeler” kapsamında iptal edilebilecektir⁶³⁰.

Borçlunun, önceden teminat göstermeyi taahhüt etmiş olduğu ve fakat teminat göstermek yerine mutat olmayan yöntemler ile borcunu ödediği durumlarda söz konusu tasarruf için iptal davası açılmaz⁶³¹.

Kamu borçlusunun, kullanmış olduğu ödeme aracının mutat olup olmadığının ispatı, davacı kamu alacaklısı idarenin yükümlülüğünde bulunmaktadır⁶³². Ancak iptal davasına bakmakta olan mahkemeler, ödemenin mutat olup olmadığı konusunda bilirkişi tayin etme yoluna da gidebilir⁶³³.

3. Vadesi Gelmemiş Borçlar İçin Yapılan Ödemeler

AATUHK’nın 29/I-3. maddesinde düzenlenmiş olan “*Vadesi gelmemiş bir borç için yapılan ödemeler*” hükmü gereği kamu borçlusunun, ödeme yapmış olduğu tarihte henüz vadesi gelmemiş olan borçlarını ödemesi işlemi, iptale yaptırımına tabidir.

Kamu borçlusunun vadesi gelmemiş olan borçları için yapmış olduğu ödemelerin iptal edilebilmesi bakımından ödeme yapılan borcun para borcu veya para borcu dışındaki bir borç olması arasında herhangi bir fark bulunmamaktadır⁶³⁴. Kamu borçlusunun, vadesi gelmemiş borçlarını mutat olmayan yöntemler ile ödemiş olması durumunda yapılan bu ödeme, “*borca karşılık para veya mutat ödeme vasıtalarından gayri bir suretle yapılan ödemeler*” veya “*vadesi gelmemiş bir borç için yapılan ödemeler*” hükümlerinden herhangi birine göre iptal edilebilecektir⁶³⁵.

⁶³⁰ Yıldırım, s. 212.

⁶³¹ Umar, s. 77.

⁶³² Yılmaz, s. 315.

⁶³³ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4430; “Ödemenin mutat vasıtalarla olup olmadığı konusunda hâkim, bilirkişiye başvurabilir. Çünkü bu husus, hukuki değil fiili bir meseledir”; Filiz, s. 82; “Ancak bazen mutat ödeme kavramı karışıklığa yol açmakta, nelerin mutat ödeme sayılacağını mahkemenin atamış olduğu bilirkişi tayin etmektedir”.

⁶³⁴ Yıldırım, s. 212; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 364; Uzun Çam, s. 120; Filiz, s. 83; “Borcun ne olduğu önemli değildir. Önemli olan, sadece borcun vadesinden önce ödenmiş olmasıdır”.

⁶³⁵ Umar, s. 78; Yıldırım, s. 212; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, ss. 4430-4431.

Kamu borçlusunun, rehin ile teminat altında bulunan bir borcunu, vadesinden önce ödemiş olması durumunda rehin, malvarlığına geri dönecek ve kamu borçlusunun malvarlığında herhangi bir azalma meydana gelmemiş olacaktır. Bu nedenle vadesinden önce yapılan ve rehin hakkına son veren ödeme işlemleri, AATUHK m. 29/I-3'e göre iptale tabi değildir⁶³⁶.

Cari hesabın kapanmasından önce borçlu tarafından bu cari hesaba yatırılacak olan paralar, ödeme sayılmaz ve “*vadesi gelmemiş bir borç için yapılan ödemeler*” kapsamında iptal edilemez⁶³⁷.

Kamu borçlusunun, geciktirici şarta bağlı olan borçlarını henüz geciktirici şart gerçekleşmeden önce ödemiş olması durumunda söz konusu bu ödeme işlemi, AATUHK m. 29/I-3 uyarınca iptale tabi olacaktır⁶³⁸.

D. KAMU ALACAĞININ TAHSİLİNİ İMKÂNSIZ KILMAK AMACI İLE YAPILAN İŞLEMLER

AATUHK'nın 30. maddesinde düzenlenmiş olan “*Borçlunun malı bulunmadığı veya borca yetmediği takdirde amme alacağının bir kısmının veya tamamının tahsiline imkân bırakmamak maksadı ile borçlu tarafından yapılan bir taraflı muamelelerle borçlunun maksadını bilen veya bilmesi lazım gelen kimselerle yapılan bütün muameleler tarihleri ne olursa olsun hükümsüzdür*” hükmü gereği kamu borçlusunun, kamu alacağının tahsilini imkânsız kılmak amacı ile yapmış olduğu hukuki işlemler, iptal yaptırımına tabidir.

Kamu alacağının tahsilini kısmen veya tamamen imkânsız kılmak amacı ile yapılmış olan işlemlerin iptalinin düzenlenmiş olduğu AATUHK m. 30 hükmü, aynı

⁶³⁶ Şamlıoğlu, Özbalcı, s. 254; Yılmaz, s. 315.

⁶³⁷ Brand, s. 15.

⁶³⁸ Ünlü, s. 282.

Kanun'un 27, 28 ve 29. maddelerinde düzenlenmemiş olan işlemler hakkında başvurulabilecek genel bir hüküm niteliği taşımaktadır⁶³⁹.

AATUHK m. 30'da kullanılmış olan "muameleler" ifadesi, borçlunun yapmış olduğu "hukuki fiillerden" oluşmaktadır⁶⁴⁰.

Kamu borçlusunun, kamu alacağının tahsilini imkânsız kılmak amacı ile yapmış olduğu işlemlerinin iptali bakımından AATUHK m. 30'da zaman sınırlamasına yer verilmemiştir. Dava zamanaşımı hariç olmak üzere, söz konusu işlemlerin iptal edilebilmesi için hangi tarihte yapılmış olduklarının bir önemi bulunmamaktadır⁶⁴¹.

Borçlunun alacaklılarından mal kaçırma kastı ile yapmış olduğu tasarruflarının iptal edilebilmesi için zarar verme kastının, tasarrufun yapıldığı sırada mevcut olması gerekmektedir. Borçlunun, yapmış olduğu işlemin alacaklılar bakımından doğuracağı muhtemel olumsuz sonuçları bilinçli şekilde dikkate almış olması, zarar verme kastından dolayı iptal davası açmak için yeterli olacaktır⁶⁴².

AATUHK m. 30'da yer alan tek taraflı işlemler, kamu borçlusunun tek taraflı hukuki işlemlerinden oluşmaktadır⁶⁴³. Tek taraflı hukuki işlemler, amaçlanan hukuki sonucun doğması için tek bir kişinin irade beyanında bulunmasının yeterli olduğu hukuki işlemlerdir⁶⁴⁴. Tek taraflı hukuki işlemlere örnek olarak; vakıf kurma, vasiyetname yapma işlemleri gösterilebileceği gibi⁶⁴⁵, poliçede protesto çekmeme,

⁶³⁹ Şimşek, ss. 244-245; "(...) 30. madde hükmü, iptal davasına konu edilecek genel tasarrufları içermektedir. (...) Böyle olunca, 27, 28 ve 29. maddelerdeki hükümler özel nitelikli olduğundan, öncelikle somut olaya uygulanmalı, bu maddelerdeki iptal koşulları mevcut değilse, 30. madde hükmü gündeme gelmelidir"; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 365; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4492; Coşkun, *Amme Alacaklarının Tahsili*, s. 355.

⁶⁴⁰ Umar, s. 81.

⁶⁴¹ Kostakoğlu, s. 17; "(...) yasa, 30. maddesinde, mevcut veya ileride doğabilecek amme borcunu ödememek için kötü niyetle malını kaçıran borçlu ve borçlunun bu durumunu ve niyetini bilen alıcı için 2 yıllık süreyi kaldırmış, 5 yıllık sükûtu hak süresine kadar tarihleri ne olursa olsun yapılan tasarrufları iptale tabi kılmıştır"; Yılmaz, s. 318.

⁶⁴² Börü, s. 509.

⁶⁴³ Gerçek, *Tahsil Hukuku*, s. 218.

⁶⁴⁴ Oğuzman, Barlas, *Medeni Hukuk*, s. 172

⁶⁴⁵ Kılıçoğlu, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, 46.

haksız ödeme emrine karşı itiraz etmeme, davada kabul veya feragat etme, sulh ya da yeminden çekinme işlemleri de gösterilebilir⁶⁴⁶.

Kamu borçlusunun, kamu alacağının tahsilini imkânsız kılmak amacı ile yapmış olduğu tek taraflı hukuki işlemlerinin haricinde, kötü niyetli 3. kişiler ile yapmış olduğu tüm hukuki işlemler de iptale tabidir (AATUHK m. 30). 3. kişilerin kötü niyeti, iptale tabi hukuki işlemin kamu alacağının tahsilini engellemek amacı ile yapılmış olduğunun 3. kişi tarafından bilinmesi veya bilinebilir olması durumunda söz konusu olmaktadır⁶⁴⁷. Ancak zarar verme kastı ile iptal davası açılabilmesi için 3. kişilerin kötü niyetlerinin, işlemin yapıldığı sırada mevcut olması gerekmektedir⁶⁴⁸.

3. kişinin kötü niyetine dair AATUHK m. 30'da, kamu alacaklısı lehine herhangi bir kanuni karineye yer verilmemiştir. Bu nedenle kamu alacağının tahsilini imkânsız kılmak amacı ile işlem yapılan 3. kişi, kamu borçlusunun “eşi, usul ve fûruu veya 3. dereceye sıhri hısmı” olsa bile yapılan hukuki işlemin iptal edilebilmesi için 3. kişinin kötü niyetinin, davacı kamu alacaklısı idare tarafından ispat edilmiş olması gerekmektedir⁶⁴⁹.

Doktrine göre İİK m. 280/IV'te düzenlenmiş olan işyeri devrinde 3. kişinin kötü niyetli olduğu yönündeki kanuni karine, AATUHK m. 30'da düzenlenmemiş olduğundan dolayı kamu icra hukukuna göre açılacak olan iptal davalarında uygulanamayacaktır⁶⁵⁰. Ancak Yargıtay, işyeri devrinde 3. kişinin kötü niyetli olduğu

⁶⁴⁶ Şamlıoğlu, Özbalcı, s. 255.

⁶⁴⁷ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 388; Coşkun, *Amme Alacaklarının Tahsili*, s. 354; “İki taraflı bir tasarrufta ise bunların geriye doğru beş yıllık süre içinde yapılanlarının iptali için, borçlu ile işlemde bulunan üçüncü kişinin, borçlunun kamu borcunu ödememek için mal kaçırma kastını bilmesi veya biliyor olması gerekir”.

⁶⁴⁸ Muşul, *İcra ve İflâs Hukuku*, s. 1830; “Üçüncü kişinin, borçlunun kastını tasarrufi işlemin yapıldığı sırada biliyor olması gerekir”; Börü, s. 515.

⁶⁴⁹ Ünlü, s. 283; Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 27; Coşkun, *Amme Alacağının Tahsili*, s. 354.

⁶⁵⁰ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 27.

karinesinin kıyas yolu ile kamu icra hukukuna göre açılacak olan iptal davalarında da uygulanması gerektiğine hükmetmiştir⁶⁵¹.

İİK m. 280/IV'te yer alan karinenin, AATUHK'ya göre açılmış olan tasarrufun iptali davalarında da uygulanacağı yönündeki Yargıtay içtihatının, vergi hukukunda yer alan kıyas yasağı bakımından değerlendirilmesi gerekmektedir. Vergi hukukunda yer alan kıyas yasağı, kanunda açık hüküm olmadığı takdirde ekonomik yaklaşımın sınırlarının aşılma suretiyle kanun hükümlerinin, kıyas yoluyla genişletilememesidir. Vergi hukukunda yorum, kıyas yasağı nedeniyle ancak kanuni sınırlar dâhilinde yapılabilmektedir⁶⁵². Bu bakımdan Yargıtay'ın kıyas yapmak suretiyle İİK hükmünün uygulanması gerektiği yönündeki kararının, AATUHK'da kıyas yapılabileceğine dair herhangi bir kanuni düzenleme bulunmaması nedeniyle vergi hukukunda yer alan kıyas yasağının ihlali olarak değerlendirilmesi mümkündür.

⁶⁵¹ “(...)Diğer yandan, 6183 sayılı Yasa'da açık hüküm olmamakla beraber 02.11.2004 tarihli bilirkişi raporunda gösterilen tasarrufa konu malzemelerin devirlerinin İİK'nın 280/3. maddesinde düzenlenen ticari işletmenin devri niteliğinde olduğunun kabulü ve dolayısıyla madde hükmünün kıyasen eldeki davada da uygulanmasının zorunluluğu açıktır (...)” Yargıtay, 17. HD., E. 2007/2501, K. 2007/3333, T. 01.11.2007 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 11.07.2021).

⁶⁵² Şenyüz, Yüce, Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 71.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM
YARGILAMA ESASLARI

I. GÖREV VE YETKİ

A. GÖREV

Kamu icra hukukunda yer alan tasarrufun iptali davası, AATUHK'nın "İptal Davası Açılması" başlıklı 24. maddesinde düzenlenmiş olan "Amme borçlusunun bu kanunun 27, 28, 29 ve 30 uncu maddelerinde yazılı tasarruf ve muamelelerinin iptali için umumi mahkemelerde dava açılır ve bu davalara diğer işlere takdimen umumi hükümlere göre bakılır" hükmü uyarınca genel mahkemelerde, yani adli yargı mercilerinde açılmaktadır⁶⁵³.

AATUHK m. 24 gereği iptal davaları, İİK'da düzenlenmiş olan iptal davalarında olduğu gibi, HMK'nın 2. maddesi⁶⁵⁴ dikkate alınmak suretiyle asliye hukuk mahkemelerinde açılmaktadır⁶⁵⁵.

Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun (HUMK⁶⁵⁶) uygulandığı dönemde tasarrufun iptali davasının açılacağı mahkeme, alacak miktarı veya tasarruf konusunun değeri arasında bir kıyaslama yapılmak sureti ile belirlenen değere göre tespit edilmekteydi. Alacak miktarı veya tasarruf değeri arasındaki kıyaslamada, az olan değer dikkate alınmakta ve iptal davası, sulh hukuk mahkemesinde veya asliye hukuk

⁶⁵³ Candan, s. 160; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 403; "Kamu borçlusunun Yasa'da belirtilen tasarruf ve işlemlerinin iptali için genel mahkemelerde dava açılması gerekir, Danıştay, 11. Daire., E. 1997/1649, K. 1998/3891, T. 11.11.1998 (Yerlikaya, 6183 Sayılı Kanun Şerhi, s. 185).

⁶⁵⁴ HMK m. 2; "(1) Dava konusunun değer ve miktarına bakılmaksızın malvarlığı haklarına ilişkin davalarla, şahıs varlığına ilişkin davalarda görevli mahkeme, aksine bir düzenleme bulunmadıkça asliye hukuk mahkemesidir.

(2) Bu Kanunda ve diğer kanunlarda aksine düzenleme bulunmadıkça, asliye hukuk mahkemesi diğer dava ve işler bakımından da görevlidir".

⁶⁵⁵ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 43; Coşkun, *Amme Alacaklarının Tahsili*, s. 311.

⁶⁵⁶ 1086 Sayılı Kanun (RG: 2, 3, 4.07.1927, 622, 623, 624).

mahkemesinde açılmaktaydı⁶⁵⁷. Ancak HMK'nın yürürlüğe girmesi ile birlikte asliye ve sulh hukuk mahkemelerinin görevlerinin dava konusunun değer ve miktarına göre tespiti uygulamasına son verilmiştir⁶⁵⁸. HMK'nın yürürlüğe girmesiyle birlikte alacak miktarı veya tasarruf konusunun değeri, tasarrufun iptali davasının açılacağı mahkemenin tespitinde dikkate alınmamaya başlanmış ve tasarrufun iptali davaları bakımından sulh hukuk mahkemesinin görevine son verilmiştir.

SGK'nın prim veya diğer alacaklarının tahsilini korumak amacı ile açacağı tasarrufun iptali davalarında görevli mahkeme, SSGSSK'nın “*Primlerin Ödenmesi*” başlıklı 88/19. maddesinde düzenlenmiş olan “*Kurumun prim ve diğer alacaklarının tahsilinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanunun uygulamasından doğacak uyuşmazlıkların çözümlenmesinde Kurumun alacaklı biriminin bulunduğu yer iş mahkemesi yetkilidir*” hükmü uyarınca iş mahkemeleridir⁶⁵⁹. Ancak iş mahkemelerinin kurulmamış olduğu yerlerde bu mahkemelerin görev alanına

⁶⁵⁷ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 43; Savaş, s. 117; “*Dava, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun’un 24 ve devamı maddelerine dayanılarak açılmış tasarrufun iptali istemine ilişkindir. Tasarrufun iptali davalarında görev hususu dava konusu edilen taşınmazların tasarruf tarihindeki gerçek değerleri ile takip konusu borçtan hangisi az ise o miktara göre belirlenir*”, Yargıtay, 17. HD., E. 2012/6591, K. 2013/4071, T. 25.03.2013 (www.lexpera.com.tr, Erişim Tarihi: 06.08.2021); “*Dava, İİK 277 ve devamı maddeleri gereğince açılmış tasarrufun iptali istemine ilişkindir. Bu tür davalarda görevli mahkemenin genel hükümlere göre belirlenmesi gerekir ve kural olarak iptal davalarında görevli mahkeme geçici veya kati aciz belgesindeki alacağın miktarına göre saptanır. Ancak, iptal davasına konu somut olaydaki aracın değeri, davacı alacağından az ise, malın değeri esas alınarak görev tayin edilir. Bu değer, tasarruf tarihindeki gerçek değerdir*”, Yargıtay, 17. HD., E. 2009/7799, K. 2009/6897, T. 27.10.2009 (www.lexpera.com.tr, Erişim Tarihi: 06.08.2021).

⁶⁵⁸ İlhan E. Postacıoğlu, Sümer Atalay, *Medeni Usûl Hukuku Dersleri*, 7. b., İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2015, s. 97.

⁶⁵⁹ “*6183 sayılı AATUHK.nun 24 ve devamı maddeleri uyarınca ... Genel Müdürlüğü tarafından prim alacakları nedeniyle açılmış tasarrufun iptali istemine ilişkin davalarda görevli mahkeme, yürürlükten kalkan 506nun 80.maddesi 4.fikrası ve bu maddeyi kaldıran 5510 sayılı Kanun ile getirilen aynı yasanın 88/19. maddesi ile açıkça iş mahkemesi olduğu belirtilmiş, anılan yasa maddesinde ‘Kurumun prim ve diğer alacaklarının tahsilinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanunun uygulamasından doğacak uyuşmazlıkların çözümlenmesinde Kurumun alacaklı biriminin bulunduğu yer iş mahkemesi yetkilidir...’ denilmek suretiyle yoruma yer bırakılmamıştır*”, Yargıtay, 17. HD., E. 2016/12521, K. 2016/12179, T. 29.12.2016 (www.hukukturk.com); Yargıtay, 17. HD., E. 2015/18259, K. 2016/11, T. 11.01.2016 (www.legalbank.net); Aksi yönde olan ve katılmadığımız Yargıtay içtihadı: “*Muvazaalı tasarrufun iptali davalarının iptali için 6183 sayılı Kanun’un 24. maddesine göre genel mahkemelerde dava açılmasının gerektiği gözetilmeksizin İş Mahkemesi sıfatıyla davaya bakılması usul ve yasaya aykırı olup, bozma nedenidir*”, Yargıtay, 10. HD, E. 2014/3949, K. 2014/4240, T. 28.02.2014 (www.corpushukuk.com.tr, Erişim Tarihi: 07.08.2021).

giren davalar, İMK'nın 2/3. maddesi⁶⁶⁰ uyarınca o yerdeki asliye hukuk mahkemesinde görülecektir.

SGK'nın açmış olduğu tasarrufun iptali davaları, "Kurum'un alacaklı biriminin bulunduğu yerde" iş mahkemesi olmaması nedeni ile o yer asliye hukuk mahkemesinde görülecek olsa da iş mahkemelerinin tabi olduğu yargılama usulü uygulanacaktır (İMK m. 2/3).

TMSF'ye ait olan ve AATUHK'ya göre takip ve tahsil edileceği öngörülen Fon alacaklarının tahsilinin korunması amacı ile açılacak tasarrufun iptali davaları, BK'nın "Görevli ve Yetkili Mahkeme" başlıklı 142/I. maddesinin "Fon, Fon bankaları ve faaliyet izni kaldırılan bankaların iflas ve tasfiye idareleri tarafından açılacak hukuk davalarına asliye ticaret mahkemesi tarafından bakılır. O yerde, birden fazla asliye ticaret mahkemesi bulunması hâlinde, bu davalar (1) ve (2) numaralı asliye ticaret mahkemesinde görülür" hükmü uyarınca asliye ticaret mahkemelerinde açılacaktır.

Görev kuralları, kamu düzenine ilişkindir (HMK m. 1). Bu nedenle davanın açılmış olduğu mahkemenin görevli olmaması, taraflarca davanın her aşamasında ileri sürülebileceği gibi, mahkeme tarafından da her zaman re'sen incelenebilecektir⁶⁶¹. Görev kurallarının kamu düzenine ilişkin olmasının diğer bir sonucu da görev kuralları hakkında sözleşme yapılamamasıdır⁶⁶².

B. YETKİ

1. İptal Davasında Yetki

Tasarrufun iptali davasının düzenlenmiş olduğu AATUHK m.24-31'de yetkili mahkemeye ilişkin herhangi bir özel hüküm mevcut olmamasından dolayı iptal

⁶⁶⁰ İMK m. 2/3; "İş mahkemesi kurulmamış olan yerlerde bu mahkemenin görev alanına giren dava ve işlere, o yerdeki asliye hukuk mahkemesince, bu Kanundaki usul ve esaslara göre bakılır".

⁶⁶¹ Postacıoğlu, Atalay, ss. 95-96; Ulukapı, *Medeni Usul Hukuku*, s. 145; Pekcanitez, Atalay, Özkes, *Medeni Usul Hukuku: Ders Kitabı*, s. 103; Atalı, *Medeni Usul Hukuku*, s. 41; Atalı, Ermenek, s. 91.

⁶⁶² Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s. 96; Karlı, s. 205; Ulukapı, *Medeni Usul Hukuku*, s. 145; Konuralp, *Medeni Usul Hukuku*, s. 29.

davalarında yetkili mahkemenin tespiti, HMK’da yer alan yetki kurallarına göre yapılacaktır⁶⁶³.

HMK’nın “*Davalının Birden Fazla Olması Halinde Yetki*” başlıklı 7/İ. maddesinde düzenlenmiş olan “*Davalı birden fazla ise dava, bunlardan birinin yerleşim yeri mahkemesinde açılabilir. Ancak, dava sebebine göre kanunda, davalıların tamamı hakkında ortak yetkiyi taşıyan bir mahkeme belirtilmişse, davaya o yer mahkemesinde bakılır*” hükmü gereği tasarrufun iptali davası, zorunlu dava arkadaşı davalılardan birinin “*yerleşim yerinde*” bulunan mahkemede açılacaktır⁶⁶⁴.

HMK’nın “*Taşınmazın Aynından Doğan Davalarda Yetki*” başlıklı 12/İ. maddesine⁶⁶⁵ göre, “*Taşınmaz üzerindeki aynı hakka ilişkin veya aynı hak sahipliğinde değişikliğe yol açabilecek davalar ile taşınmazın zilyetliğine yahut alıkoyma hakkına ilişkin davalar*”, taşınmazın bulunduğu yer mahkemesinde açılacaktır. Taşınmazların aynına ilişkin davalar hakkında düzenlenmiş olan söz konusu yetki kuralı, kamu düzenindedir ve davanın her aşamasında mahkemece re’sen gözetilir⁶⁶⁶.

Tasarrufun iptali davası ise “*şahsi nitelik taşıyan bir dava*” olduğundan dolayı iptali istenen tasarrufun konusunu bir taşınmazın oluşturması durumunda dahi HMK m. 7’de düzenlenmiş olan yetki kuralı uygulanacaktır⁶⁶⁷.

⁶⁶³ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 290; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4502; Savaş, s. 117.

⁶⁶⁴ Güneren, s. 702.

⁶⁶⁵ HMK m. 12; “(1) *Taşınmaz üzerindeki aynı hakka ilişkin veya aynı hak sahipliğinde değişikliğe yol açabilecek davalar ile taşınmazın zilyetliğine yahut alıkoyma hakkına ilişkin davalarda, taşınmazın bulunduğu yer mahkemesi kesin yetkilidir. (2) İrtifak haklarına ilişkin davalar, üzerinde irtifak hakkı kurulan taşınmazın bulunduğu yer mahkemesinde açılır. (3) Bu davalar, birden fazla taşınmaza ilişkinse, taşınmazlardan birinin bulunduğu yerde, diğerleri hakkında da açılabilir*”.

⁶⁶⁶ Postacioğlu, Atalay, s. 117.

⁶⁶⁷ Umar, s. 91; Üstündağ, *İflâs Hukuku*, s. 302; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 292; “*Dava 6183 Sayılı AATUHK’nun 24 ve devamı maddeleri gereğince açılmış tasarrufun iptali istemine ilişkindir. Bu tür davalar aynı değil şahsi hakka dayandığından taşınmazın bulunduğu yer mahkemesinin yetkili olduğuna ilişkin HUMK’nun 13.maddesinin (6100 sayılı HMK’nun 12.maddesi) uygulanma imkanı yoktur. 6183 sayılı yasada iptal davası yönünden özel bir düzenleme bulunmadığından yetkili Mahkemenin HUMK’da yazılı genel yetki kurallarına göre belirlenmesi gerekir.(HUMK’nun 9,21.maddesi, 6100 sayılı yasanın 6,7.maddeleri)*”, Yargıtay, 17. HD., E. 2012/5373, K. 2013/2724, T. 05.03.2013 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 09.08.2021).

Tasarrufun iptali davası, haksız fiilden doğan bir dava olmadığı için bu davalarda “*Haksız Fiilden Doğan Davalarda Yetki*” başlıklı HMK m. 16 kuralı uygulanmayacaktır⁶⁶⁸.

SGK’ya ait olan ve AATUHK’ya göre takip ve tahsil edileceği öngörülen kurum alacaklarının tahsilinin korunması için SGK tarafından açılacak olan tasarrufun iptali davalarında, SSGSSK m. 88/19 uyarınca “*Kurum’un alacaklı biriminin bulunduğu yer iş mahkemesi*” yetkilidir⁶⁶⁹.

2. Yetki İtirazı

Tasarrufun iptali davası, HMK’da düzenlenmiş olan yetki kurallarına tabi olduğu için yetki itirazları da HMK’ya göre yapılacak ve HMK’ya göre görülecektir⁶⁷⁰.

Yetkinin kesin olmadığı davalarda yetki itirazı, ilk itiraz niteliğindedir (HMK m. 116/1-a). Kesin olmayan yetki durumlarında yetki itirazı, cevap dilekçesinde yapılmak zorundadır (HMK m. 19/2). Yetki itirazı, ilk itirazlardan olduğundan dolayı yetki itirazı bakımından cevap süresi, hak düşürücü niteliktedir (HMK m. 117/1⁶⁷¹). Cevap dilekçesi verildikten sonra cevap süresi henüz dolmamış olsa bile, yetki itirazında bulunulamaz (HMK m. 131).

Kesin olmayan yetkinin söz konusu olduğu davalarda, “süresinde veya usulüne uygun olarak” yetki itirazında bulunulmaması durumunda davanın açılmış olduğu yetkisiz mahkeme, yetkili hale gelecektir (HMK m. 19/4).

⁶⁶⁸ Umar, s. 91.

⁶⁶⁹ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 41; Yargıtay, 17. HD., E. 2015/19468, K. 2018/5881, T. 05.06.2018 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 09.08.2021).

⁶⁷⁰ Uzun Çam, s. 147.

⁶⁷¹ HMK m. 117/1; “*İlk itirazların hepsi cevap dilekçesinde ileri sürülmek zorundadır; aksi hâlde dinlenemez*”.

Tasarrufun iptali davasında davalı tarafta yer alanlar arasında zorunlu dava arkadaşlığı bulunması nedeniyle yetki itirazının zorunlu dava arkadaşlarının tamamı tarafından ileri sürülmesi gerekmektedir⁶⁷².

3. Yetki Sözleşmesi

Yetki sözleşmesi; “ tarafların, belirli bir uyuşmazlık konusunda yetkili olmayan bir mahkemeyi, yetkili kılmak amacı ile yapmış oldukları sözleşmedir”. Taraflar, yetki sözleşmesi ile yetkisiz bir mahkemeyi yetkili kılabilirler⁶⁷³.

Yetki sözleşmesi, maddi hukuk alanında etkiye sahip olsa bile asıl etkisini usul hukuku alanında doğurduğu için hukuki niteliği itibari ile bir “usul hukuku sözleşmesidir”⁶⁷⁴.

Geçerli bir yetki sözleşmesinden bahsedebilmek için;

- Kesin yetkili bir mahkemenin söz konusu olmaması, konu üzerinde tarafların serbest şekilde tasarruf edebilecek olmaları (HMK m. 18/1),
- Sözleşmenin yazılı şekilde yapılmış olması, uyuşmazlığın kaynaklandığı hukuki ilişkinin belirli veya belirlenebilir nitelikte olması ve uyuşmazlık ile yetkili kılınan mahkeme veya mahkemelerin belirli olması (HMK m. 18/2) gerekmektedir.

Yetki sözleşmesi, yalnızca tacirler ile kamu tüzel kişileri arasında yapılabilecek olan bir sözleşmedir (HMK m. 17). Bu nedenle tarafların her ikisinin de tacir ve/veya kamu tüzel kişisi olmadığı uyuşmazlıklarda yetki sözleşmesi yapılamayacaktır⁶⁷⁵. Yetki sözleşmesinin yalnızca tacir ve/veya kamu tüzel kişileri tarafından yapılabilecek

⁶⁷² “Öte yandan tasarrufun iptali davasında yetki kamu düzenine ilişkin olmadığından yetki itirazının zorunlu dava arkadaşı olan borçlu ve üçüncü kişiler tarafından birlikte ve süresinde yapılması gerekir”, Yargıtay, 17. HD., E. 2014/17147, K. 2014/13325, T. 14.10.2014 (www.lexpera.com.tr, Erişim Tarihi: 09.08.2021).

⁶⁷³ Pekcanitez, Atalay, Özekes, *Medeni Usûl Hukuku: Temel Bilgiler*, 2016, s. 86.

⁶⁷⁴ Pekcanitez, Atalay, Özekes, *Medeni Usûl Hukuku: Ders Kitabı*, s. 115.

⁶⁷⁵ Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s. 117.

olmasının nedeni, “güçlü tarafın, zayıf olan tarafı istediği mahkemeye getirmek suretiyle onun üzerinde baskı kurmasını engellemektir”⁶⁷⁶.

Taraflarca aksi kararlaştırılmamış ise dava, yalnızca tarafların yetki sözleşmesi ile belirlemiş oldukları mahkeme veya mahkemelerde açılabilir (HMK m. 17/f.1,c.2). Bu bakımdan yetki sözleşmesi, taraflarca aksi kararlaştırılmamış olduğu takdirde “münhasır yetki sözleşmesi” şeklinde yapılmış sayılmaktadır⁶⁷⁷.

II. DAVANIN AÇILMASI

A. DAVA AÇMA MECBURİYETİ

Kamu borçlusunun iptale tabi tasarruflarının varlığı halinde, AATUHK'nın 24. maddesinin “*Amme borçlusunun bu kanununun 27, 28, 29 ve 30 uncu maddelerinde yazılı tasarruf ve muamelelerinin iptali için umumi mahkemelerde dava açılır*” hükmü gereği kamu alacaklısı idare, tasarrufun iptali davası açmak zorundadır. Kamu alacaklısı idarenin şartların gerçekleşmiş olduğu durumlarda iptal davası açıp açmamak konusunda “seçimlik hakkı veya takdir yetkisi” bulunmamaktadır⁶⁷⁸.

Kamu borçlusunun iptale tabi tasarrufları, kendiliğinden hükümsüz hale gelemeyeceği gibi, kamu alacaklısı idare tarafından da hükümsüz sayılamaz. İptale tabi tasarrufların hükümsüz sayılabilmesi için tasarrufun iptali davası açılması ve mahkemenin karar vermiş olması zorunludur⁶⁷⁹. HMK m. 24/1’de düzenlenmiş olan “*Hâkim, iki taraftan birinin talebi olmaksızın, kendiliğinden bir davayı inceleyemez ve karara bağlayamaz*” hükmü uyarınca da mahkemeler, tasarrufun iptali davasına re’sen bakamaz.

B. DAVA DİLEKÇESİNİN UNSURLARI

⁶⁷⁶ Postacıoğlu, Atalay, s. 26.

⁶⁷⁷ Atalı, Ermenek, s. 100.

⁶⁷⁸ Candan, s. 159.

⁶⁷⁹ Candan, s. 159.

Dava, dava dilekçesi ile açılır (HMK m. 118/1) ve davanın ilk aşaması, dilekçelerin teatisidir⁶⁸⁰. HMK'nın 119. maddesine göre dava dilekçesinde;

“Mahkemenin adı, davacı ile davalının adı, soyadı ve adresleri, davacının Türkiye Cumhuriyeti kimlik numarası, varsa tarafların kanuni temsilcilerinin ve davacı vekilinin adı, soyadı ve adresleri, davanın konusu ve malvarlığı haklarına ilişkin davalarda, dava konusunun değeri, davacının iddiasının dayanağı olan bütün vakıaların sıra numarası altında açık özetleri, iddia edilen her bir vakıanın hangi delillerle ispat edileceği, dayanılan hukuki sebepler, açık bir şekilde talep sonucu, davacının, varsa kanuni temsilcisinin veya vekilinin imzası” bulunması gerekli olan hususlardır.

Dava dilekçesinin; *“davacı ve davalının adı, soyadı, tüzel kişilerde unvanı ve adresleri, davacının T.C. kimlik numarası, varsa kanuni temsilcinin ve davacı vekilinin adı-soyadı ve adresleri, açık şekilde talep sonucu ve davacının veya varsa kanuni temsilcisinin ya da vekilinin imzası”* unsurları, zorunlu unsurlardır. Zorunlu unsurların bir tanesinin bile eksik olması durumunda hâkim, eksikliğin giderilmesi için davacıya 1 haftalık kesin süre verir. Söz konusu eksikliğin 1 hafta içerisinde giderilmemesi durumunda dava açılmamış sayılmaktadır (HMK m. 119/2).

Dava dilekçesinde dava konusunun değeri gösterilmemiş ise değer gösterilmesi için davacıya kesin süre verilir. Bu süre içerisinde değer gösterilmez ise dilekçe işleme konulmaz. Bu husus HMK'da değil, Harçlar Kanunu'nun (HK) 16/3. maddesinde⁶⁸¹ düzenlenmiştir. Yargılama devam etmekte iken dava konusunun değerinin eksik gösterilmiş olduğunun anlaşılması durumunda HK'nın 16/4. maddesinin atfı ile aynı Kanun'un 30. maddesi uyarınca *“yalnızca o duruşma için davaya devam edilir; ancak eksik olan harç tamamlanmadıkça davaya devam edilmez”* ve HMK'nın 150. maddesine göre dosya işleminden kaldırılır⁶⁸².

⁶⁸⁰ Pekcanitez, Atalay, Özekes, *Medeni Usûl Hukuku: Ders Kitabı*, s. 271.

⁶⁸¹ HK m. 16/3; *“Değer tayini mümkün olan hallerde dava dilekçelerinde değer gösterilmesi mecburidir. Gösterilmemişse davacıya tesbit ettirilir. Tesbitten kaçınma halinde, dava dilekçesi muameleye konmaz”*.

⁶⁸² Pekcanitez, Atalay, Özekes, *Medeni Usul Hukuku: Ders Kitabı*, s. 274.

Kamu alacaklısı idarenin, dava dilekçesinin netice-i talep kısmında iptali istediği tasarruf veya tasarrufun, AATUHK'nın hangi maddesine dayalı olarak iptal edilmesini istediği yeterince açık olmaması durumunda mahkeme tarafından HMK'nın 31. maddesi⁶⁸³ uyarınca talep sonucu, kamu alacaklısı idareye açıklattırılacaktır⁶⁸⁴.

Dava dilekçesinin zorunlu unsurları olarak nitelendirilenlerin haricindeki unsurlarda eksiklik bulunması durumunda eksikliğin tamamlanması için davacıya kesin süre verilemez⁶⁸⁵. Zorunlu olmayan unsurların eksikliği, davanın esasının incelenmesine engel olmaz; ancak davacının davasını kaybetmesi sonucunu doğurabilir⁶⁸⁶.

C. DAVANIN AÇILMASI

Kamu alacaklısı idare, tasarrufun iptali davasını, HMK uyarınca tespit edilen görevli ve yetkili mahkemelerde müstakil olarak açabileceği gibi, AATUHK'nın 66. ve 68. maddelerine göre açılmış olan istihkak davasına karşılık olarak “karşı dava” şeklinde de açabilir⁶⁸⁷. İptal istemi, açılmış olan istihkak davasında, karşı dava açmak suretiyle ileri sürülebileceği gibi, karşı dava açılmaksızın def'i olarak da ileri sürülebilir⁶⁸⁸.

1. Terditli Dava

Terditli dava, “davacının açmış olduğu davada birden fazla talepte bulunduğu ve fakat asıl talebinin kabul edilmemesi halinde yardımcı talebine göre karar verilmesini

⁶⁸³ HMK'nın “*Hâkimin Davayı Aydınlatma Ödevi*” başlıklı 31. maddesi; “(1) *Hâkim, uyuşmazlığın aydınlatılmasının zorunlu kıldığı durumlarda, maddi veya hukuki açıdan belirsiz yahut çelişkili gördüğü hususlar hakkında, taraflara açıklama yaptırabilir; soru sorabilir; delil gösterilmesini isteyebilir*”.

⁶⁸⁴ “(...) istemin 6183 sayılı yasanın 24 ve devamı maddeleri uyarınca açılan tasarrufun iptali olduğu anlaşılabilir ise de davacı tarafın hangi yasa maddesi uyarınca iptal istediği ve borçlu davalının hangi tasarruflarının iptal edilmesi gerektiği hususu yeterince açık olmadığı da görülmektedir. Talep sonucu açık değilse, 1086 sayılı HUMK. nun 75/2 (6100 sayılı HMK.nun 31.) maddesi uyarınca mahkemenin davacı tarafa talep sonucunu açıklattırması gerekir”, Yargıtay, 17. HD, E. 2012/1406, K. 2012/7467, T. 07.06.2012 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 19.08.2021).

⁶⁸⁵ Postacıoğlu, Atalay, s. 424; Konuralp, *Medeni Usul Hukuku*, s. 93.

⁶⁸⁶ Pekcanitez, Atalay, Özekes, *Medeni Usûl Hukuku: Temel Bilgiler*, s. 203.

⁶⁸⁷ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 40.

⁶⁸⁸ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4499.

istediği durumlarda” söz konusu olmaktadır⁶⁸⁹. Terditli dava, HMK m. 111’de⁶⁹⁰ düzenlenmiştir. Terditli dava açabilmek için;

- “Davalıya karşı ileri sürülecek talepler arasında ‘aslilik-fer’ilik ilişkisi’ ve

- Bu talepler arasında ‘hukuki veya ekonomik bir ilişkinin’ bulunması gerekmektedir” (HMK m. 111/1).

Terditli davalarda ileri sürülmüş olan talepler, aynı vakılardan doğmuş olabileceği gibi, farklı vakılardan da doğmuş olabilir⁶⁹¹.

Terditli şekilde açılmış olan bir davada asıl talebin esastan reddi konusunda karar verilmediği sürece feri talep hakkında inceleme yapılamaz ve karar verilemez (HMK m. 111/2).

Tasarrufun iptali talebi, bir davada tek ve asıl talep olarak ileri sürülebileceği gibi, asıl veya feri talep olarak terditli bir davada da ileri sürülebilecektir. Örnek olarak tasarrufun iptali talebinin reddedilmesi durumunda TBK’nın “Sözleşmelerin Yorumu, Muvazaalı İşlemler” başlıklı 19. maddesinde⁶⁹² düzenlenmiş olan “muvazaa iddiasına” göre iptal kararı verilmesi taleplerini içeren davalar gösterilebilecektir⁶⁹³.

⁶⁸⁹ Pekcanitez, Atalay, Özkes, *Medeni Usûl Hukuku: Ders Kitabı*, s. 264; Atalı, Ermenek, s. 139.

⁶⁹⁰ HMK’nın “Terditli Dava” başlıklı 111. maddesi; “(1) Davacı, aynı davalıya karşı birden fazla talebini, aralarında aslilik-ferilik ilişkisi kurmak suretiyle, aynı dava dilekçesinde ileri sürebilir. Bunun için, talepler arasında hukuki veya ekonomik bir bağlantının bulunması şarttır.

(2) Mahkeme, davacının asli talebinin esastan reddine karar vermedikçe, fer’i talebini inceleyemez ve hükme bağlayamaz”.

⁶⁹¹ Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s. 212; Ulukapı, *Medeni Usul Hukuku*, s. 219.

⁶⁹² TBK m. 19; “(1) Bir sözleşmenin türünün ve içeriğinin belirlenmesinde ve yorumlanmasında, tarafların yanlışlıkla veya gerçek amaçlarını gizlemek için kullandıkları sözcüklere bakılmaksızın, gerçek ve ortak iradeleri esas alınır.

(2) Borçlu, yazılı bir borç tanınmasına güvenerek alacağı kazanmış olan üçüncü kişiye karşı, bu işlemin muvazaalı olduğu savunmasında bulunamaz”.

⁶⁹³ “Dava, 6183 sayılı Yasa’nın 24.maddesine dayalı tasarrufun iptali olmadığı takdirde Borçlar Kanunu’nun 19. maddesinde düzenlenen dava konusu işlemin danişıklı (muvazaalı) yapıldığı iddiası ile işlemin iptali istemine ilişkindir.(...) Terditli olarak açılan bu dava da mahkemeye tasarrufun iptali yönünden davanın 5 yıllık hak düşürücü sürede açılmadığından bu hukuki sebep yönünden dava koşullarının oluşmadığı yolundaki saptaması yerindedir.(...) Davanın TBK’nin 19.maddesi gereğince değerlendirilmesi ve sonucuna göre karar verilmesi gerekirken hatalı değerlendirme ile yazılı şekilde karar verilmesi usul ve yasaya aykırıdır”, Yargıtay, 17. HD, E. 2016/18181, K. 2016/12061, T. 28.12.2016 (www.lwgalbank.net, Erişim Tarihi: 17.08.2021).

2. Karşı Dava

Davalı tarafın, görülmekte olan davada kendi hakkı bakımından da hüküm verilmesini talep etmek sureti ile davacı taraf hakkında dava açması, karşı dava olarak adlandırılmaktadır⁶⁹⁴. Karşı davanın hükümleri, HMK'nın 132-135. maddelerinde düzenlenmiştir.

Karşı dava açılabilmesi için;

- “Asıl davanın açılmış ve görülmekte olması,
- Karşı davada ileri sürülecek olan talep ile asıl davada ileri sürülen talep arasında takas veya mahsup ilişkisinin bulunması yahut bu davalar arasında bağlantının mevcut olması” (HMK m. 132/1-a, b),
- Karşı davanın, asıl dava ile aynı yargı yoluna tabi olması⁶⁹⁵,
- Karşı dava açmakta hukuki yarar bulunması (HMK 114/1-h) şartlarının birlikte gerçekleşmiş olması gerekmektedir.

Karşı davada idari yargı yolunun görevli bulunması durumunda bu dava, adli yargı mercilerinde görülmekte olan davaya karşı, karşı dava olarak açılmaz. Zira bu durumda davaların aynı yargı yoluna tabi olduğundan bahsedilemez. Karşı davanın asıl dava ile aynı yargı yoluna tabi olmaması durumunda mahkeme, HMK'nın 114/1-b. ve 115. maddelerine göre bu durumu re'sen dikkate alacak ve karşı davayı usuli bir karar ile reddedecektir⁶⁹⁶.

⁶⁹⁴ Pekcanitez, Atalay, Özekes, *Medeni Usûl Hukuku: Ders Kitabı*, s. 299; Atalı, *Medeni Usul Hukuku*, s. 106.

⁶⁹⁵ Muşul, *Medeni Usul Hukuku*, s. 271.

⁶⁹⁶ Muşul, *Medeni Usul Hukuku*, s. 271.

HMK'nın 132/1-a,b'de yer alan şartlar gerçekleşmeden karşı dava açılmış olması durumunda mahkeme, "karşı davanın asıl davadan ayrılmasına ve gerekiyor ise dosyanın görevli mahkemeye gönderilmesine" karar verecektir (HMK m. 132/2).

HMK m. 166/4'te yer alan; "*Davaların aynı veya birbirine benzer sebeplerden doğması ya da biri hakkında verilecek hükmün diğerini etkileyecek nitelikte bulunması*" hükmünün gerçekleşmiş olması durumunda asıl dava ile karşı dava arasındaki bağlantıdan bahsedilebilecektir. "*İhtiyari Dava Arkadaşlığının*" düzenlenmiş olduğu HMK m. 57/1-a,b,c⁶⁹⁷,deki hallerden birinin var olması durumunda da karşı dava açılabilir⁶⁹⁸.

Özel mahkemelerde görülmekte olan davalara karşı, genel mahkemelerin görevine giren bir dava, bu özel mahkemelerde karşı dava olarak açılabilir. Ancak özel mahkemelerin görevli olduğu davalar, genel mahkemelerde karşı dava olarak açılmamaktadır⁶⁹⁹. HMK m. 13⁷⁰⁰ uyarınca karşı dava bakımından kesin yetkili bir mahkeme söz konusu ise karşı dava ancak kesin yetkili mahkemede açılabilir⁷⁰¹.

Asıl dava ile karşı dava arasında bağlantının mevcut olması veya iki dava arasında "takas ya da mahsup ilişkisinin varlığı" durumlarında karşı dava açma konusunda davacının hukuki yararı var sayılmaktadır. Davalının alacağına, davacının alacak miktarından daha düşük bir miktarda olması durumunda davalı taraf, bu talebini asıl davada savunma olarak ileri sürebilir; ancak bu talebi için karşı dava açamaz⁷⁰².

⁶⁹⁷ HMK m. 57; "(1) Birden çok kişi, aşağıdaki hâllerde birlikte dava açabilecekleri gibi aleyhlerine de birlikte dava açılabilir:

a) Davacılar veya davalılar arasında dava konusu olan hak veya borcun, elbirliği ile mülkiyet dışındaki bir sebeple ortak olması.

b) Ortak bir işlemle hepsinin yararına bir hak doğmuş olması veya kendilerinin bu şekilde yükümlülük altına girmeleri.

c) *Davaların temelini oluşturan vakıaların ve hukuki sebeplerin aynı veya birbirine benzer olması*".

⁶⁹⁸ Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s. 583.

⁶⁹⁹ Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s. 580.

⁷⁰⁰ HMK m. 13; "*Kesin yetkinin söz konusu olmadığı hâllerde, asıl davaya bakan mahkeme, karşı davaya bakmaya da yetkilidir*".

⁷⁰¹ Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s. 586; Muşul, *Medeni Usul Hukuku*, s. 270.

⁷⁰² Pekcanitez, Atalay, Özeker, *Medeni Usul Hukuku: Ders Kitabı*, ss. 300-301.

Karşı dava, asıl davanın görülmekte olduğu mahkemede, “cevap dilekçesi ile veya cevap süresi içerisinde ayrı bir dilekçe verilmek sureti ile” açılabilir (HMK m. 133/1). Karşı davanın süresinden sonra açılması durumunda mahkeme, asıl dava ile karşı davanın ayrılmasına karar verecektir (HMK m. 133/2).

Asıl dava ile karşı dava, birlikte yürütülür. Bu şekilde usul ekonomisi ilkesine uygun hareket edilmiş olur⁷⁰³. Ancak HMK m. 134/1 uyarınca “Asıl davanın herhangi bir sebeple sona ermesi, karşı davanın görülüp karara bağlanmasına engel oluşturmaz”.

3. Karşı Dava Olarak Tasarrufun İptali Davası

AATUHK’ya göre açılacak olan istihkak davalarında görevli yargı yolu, AATUHK m. 68/I’de yer alan “İstihkak davalarına bakmaya haczi yapan tahsil dairesinin bulunduğu mahal mahkemesi yetkilidir” hükmüne göre tespit edilmektedir. AATUHK m. 68/I’de kullanılmış olan “mahkeme” ile ifade edilmek istenen, adli yargıya tabi olan mahkemelerdir⁷⁰⁴.

AATUHK’ya göre açılacak olan istihkak davasında görevli mahkeme, HMK’nın 2. maddesine göre tespit edilecektir⁷⁰⁵. HMK’nın 2/1. maddesinde yer alan “Dava konusunun değer ve miktarına bakılmaksızın malvarlığı haklarına ilişkin davalarla, şahıs varlığına ilişkin davalarda görevli mahkeme, aksine bir düzenleme bulunmadıkça asliye hukuk mahkemesidir” hükmü gereği asliye hukuk mahkemesidir.

İstihkak davalarında görevli mahkeme, asliye hukuk mahkemesi olmak ile birlikte, SGK’nın prim veya diğer alacaklarının tahsili amacı ile yapılan hacizler nedeni ile açılacak olan istihkak davalarında görevli mahkeme, SSGSSK 88/19. maddesi⁷⁰⁶ uyarınca iş mahkemeleridir. Ancak SGK’nın alacaklı biriminin bulunduğu yerde iş

⁷⁰³ Ulukapı, *Medeni Usul Hukuku*, s. 257.

⁷⁰⁴ Candan, ss. 409-410.

⁷⁰⁵ Coşkun, *Amme Alacaklarının Tahsili*, s. 860.

⁷⁰⁶ SSGSSK M. 88/19; “Kurumun prim ve diğer alacaklarının tahsilinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulamasından doğacak uyuşmazlıkların çözümlenmesinde Kurumun alacaklı biriminin bulunduğu yer iş mahkemesi yetkilidir. Yetkili iş mahkemesine başvurulması alacakların takip ve tahsilini durdurmaz”.

mahkemesi kurulmamış olması durumunda istihkak davası, İMK m. 2/3 uyarınca o yerdeki asliye hukuk mahkemesinde görülecektir.

AATUHK'ya göre açılmış olan istihkak davasında görevli mahkeme, asliye hukuk mahkemesi olduğu için karşı dava olarak açılacak olan tasarrufun iptali davası da asliye hukuk mahkemesinde görülecektir. Bu nedenle müstakil olarak açılan tasarrufun iptali davası ile karşı dava olarak açılan tasarrufun iptali davasında görevli mahkemede herhangi bir değişiklik olmayacaktır. Bu durum SGK'nın prim veya diğer alacaklarının tahsilinin korunması amacı ile açılacak olan tasarrufun iptali davaları bakımından da geçerlidir. Zira SGK'nın prim veya diğer alacaklarının tahsilinin korunması amacı ile açılacak olan tasarrufun iptali davaları, müstakil veya istihkak davasına karşı dava olarak açılabilir SSGSSK m. 88/19 uyarınca iş mahkemesinde görülecektir.

AATUHK'ya göre açılacak olan istihkak davalarında yetkili mahkeme, AATUHK'nın 68/I hükmü gereği "*haczi yapan tahsil dairesinin bulunduğu*" yer asliye hukuk mahkemesidir. Bu bakımdan istihkak davasında yetkili mahkeme, kamu alacaklısı idarenin veya tahsil dairesinin bulunduğu yer mahkemesi değildir. Haczin, niyabeten yapılması durumunda istihkak davası, haczi yaptıran tahsil dairesinin bulunduğu yer asliye hukuk mahkemesinde değil, "*haczi yapan tahsil dairesinin bulunduğu yer*" asliye hukuk mahkemesinde açılacaktır⁷⁰⁷.

İstihkak davası, "*haczi yapan tahsil dairesinin bulunduğu yer*" asliye hukuk mahkemesinde açılacağı için karşı dava olarak açılacak olan tasarrufun iptali davası da "*haczi yapan tahsil dairesinin bulunduğu yer*" asliye hukuk mahkemesinde açılacaktır. Bu bakımdan müstakil olarak açılan tasarrufun iptali davasında yetkili mahkeme, HMK m. 7/1 uyarınca "*davalılardan birinin yerleşim yeri mahkemesi*" olmakta iken; istihkak davasına karşı açılan tasarrufun iptali davasında yetkili mahkeme, "*haczi yapan tahsil dairesinin bulunduğu yer mahkemesi*" olmaktadır.

SGK'nın prim veya diğer alacaklarının tahsilinde yapılan haciz nedeni ile açılacak olan istihkak davalarında "*Kurum'un alacaklı biriminin bulunduğu yer iş mahkemesi*"

⁷⁰⁷ Yılmaz, s. 700.

yetkilidir (SSGSSK m. 88/19). SGK'nın prim ve diğer alacaklarının tahsilinde müstakil olarak açılacak tasarrufun iptali davalarında da yetkili mahkeme, SSGSSK m. 88/19 uyarınca “*Kurum'un alacaklı biriminin bulunduğu yer iş mahkemesidir*”. Bu nedenle SGK'nın prim veya diğer alacaklarının tahsilinde yapılan haciz nedeni ile açılmış olan istihkak davalarına karşı, karşı dava olarak açılacak olan tasarrufun iptali davalarında yetkili mahkeme, iptal davalarının müstakil olarak açılması durumunda yetkili olan mahkeme ile aynıdır.

III. DAVA AÇMA SÜRESİ

AATUHK'nın “*Hükümsüz Sayılmada Zamanaşımı*” başlıklı 26. maddesine göre; “27, 28, 29 ve 30. maddelerde sözü geçen tasarrufların vukuu tarihinden beş yıl geçtikten sonra mezkür maddelere istinaden dava açılmaz”. Tasarrufun iptali davasının açılacağı sürenin düzenlenmiş olduğu AATUHK 26. maddenin kenar başlığında “*Hükümsüz Sayılmada Zamanaşımı*” ifadesi kullanılmıştır. Ancak söz konusu dava açma süresi zamanaşımı niteliğinde olmayıp, hak düşürücü süre niteliği taşımaktadır⁷⁰⁸.

Kendi özel kanunlarında farklı zamanaşımı süreleri öngörülmüş olanlar (örneğin SGK'nın prim alacaklarının 5510 sayılı Kanun'un 93/II. maddesi uyarınca “ödeme süresinin dolduğu tarihi takip eden takvim yılı başından başlayarak 10 yıllık zamanaşımına tâbi” kılınmış olması) dışındaki kamu alacakları, AATUHK'nın

⁷⁰⁸ Güneren, s. 734; Bayraklı, *Vergi İcra Hukuku*, s. 75; Çelik, s. 144; Gerçek, *Tahsil Hukuku*, s. 218; Yerlikaya, *6183 Sayılı Kanun Şerhi*, s. 173; Savaş, s. 116; “*Dava 6183 Sayılı AATUHK'nun 24 ve devamı maddeleri gereğince açılmış tasarrufun iptali istemine ilişkindir (...) Dava konusu tasarruf 13.05.2008 tarihinde yapılmıştır. Bu davanın açılış tarihi ise 10.04.2014'tür. Dava tasarruf tarihinden itibaren 5 yıl geçtikten sonra hak düşürücü süre geçtikten sonra açılmıştır*”, Yargıtay, 17. HD., E. 2015/18578, K. 2018/6177, T. 20.06.2018 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 14.08.2021); “*6183 sayılı Kanun'un 26. maddesinde, 27, 28, 29 ve 30. maddelerinde sözü geçen tasarrufların yapıldığı tarihten 5 yıl geçtikten sonra bu maddelere dayanılarak dava açılmayacağı öngörülmüştür. Her ne kadar, madde kenar başlığında 'hükümsüz sayılmada zamanaşımı' sözcüklerine yer verilmişse de, gerek öğretide gerek Yargıtay uygulamalarında bu sürenin zamanaşımı süresi olmayıp, hak düşürücü süre olduğu kabul edilmekte olup, re'sen nazara alınmalıdır*”, Yargıtay, 10. HD., E. 2008/2457, K. 2009/10184, T. 04.06.2009 (www.corpushukuk.com.tr, Erişim Tarihi: 14.08.2021); İİK'nın 284. maddesi de 538 sayılı Kanun (“538 Sayılı ‘2004 Sayılı İcra ve İflâs Kanununun Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılmasına ve Bu Kanuna Bazı Madde ve Fıkralar Eklenmesine Dair Kanun’, [RG: 06.03.1965, 11946]”) ile değiştirilmeden önce “*Zamanaşımı*” şeklinde düzenlenmişti. Ancak 538 sayılı Kanun ile İİK m. 284. maddesinin kenar başlığı, “*Hak Düşürücü Müddet*” olarak değiştirilmiş ve hükmün içeriğine uygun hale getirilmiştir; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 329.

102. maddesi uyarınca vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılının başından itibaren 5 yıllık tahsil zamanaşımı süresine tabi kılınmıştır. Tahsil zamanaşımı dolduktan sonra kamu alacağı hakkında cebren tahsil süreci başlatılabilecektir. Bu durumda kamu borçlusu, ödeme emrine karşı zamanaşımının dolduğu yönünde itirazda bulunmaz ise ödeme emrinin kesinleşmesi sonucu ortaya çıkacaktır. Ödeme emrinin kesinleşmesinden sonra kamu alacağına yetecek miktarda malvarlığı bulunmayan borçlu hakkında tahsil zamanaşımı ile bağlı olunmaksızın iptale tabi tasarrufun yapıldığı tarihten itibaren 5 yıllık hak düşürücü süre içerisinde tasarrufun iptali davası açılabilir.

Tasarrufun iptali davasının, AATUHK m. 26’te yer alan ve hak düşürücü nitelik taşıyan dava açma süresi içerisinde açılıp açılmadığı, taraflarca ileri sürülmemiş olsa bile mahkeme tarafından re’sen dikkate alınmakta ve incelenmektedir⁷⁰⁹.

AATUHK’nın “*İvazsız Tasarrufların Hükümsüzlüğü*” başlıklı 27. maddesi ile “*Hükümsüz Sayılan Diğer Tasarruflar*” başlıklı 29. maddesinde yer alan “*ödeme müddetinin başladığı tarihten geriye doğru iki*” yıllık süre, tasarrufların yapılmış oldukları süreye ilişkin bir sınırlamadır ve “iptal edilebilecek olan tasarrufları” belirlemektedir. Bu bakımdan AATUHK m. 27 ve m. 29’da düzenlenmiş olan “*ödeme müddetinin başladığı tarihten geriye doğru iki*” yıllık sürenin niteliği, aynı Kanun’un 26. maddesinde düzenlenmiş olan beş yıllık hak düşürücü süreden farklı olarak “dava açma süresi ile ilgili değildir”⁷¹⁰.

IV. YARGILAMA USULÜ

⁷⁰⁹ “Diğer taraftan, 26. madde ile hükümsüz sayılmada da 27, 28, 29 ve 30. maddelerde sayılan tasarrufların vukuu tarihinden 5 yıl geçmesinden sonra bu maddelere dayanılarak dava açılmayacağı belirtilmiştir. Madde başlığında her ne kadar zamanaşımından söz edilmekte ise de, burada sözü edilen 5 yıllık süre zamanaşımı olmayıp hak düşürücü süredir. Bu itibarla da mahkemece re’sen gözetilmesi icap eder” Yargıtay, 15. HD., E. 1994/6377, K. 1995/76, T. 16.01.1995 (www.corpushukuk.com.tr, Erişim Tarihi: 14.08.2021); “Anılan yasanın 26.maddesinde İİK 284. maddesine paralel biçimde kamu alacağından dolayı açılan tasarrufun iptali davasının tasarrufun yapıldığı tarihten itibaren beş yıl içinde açılması öngörülmüştür. Anılan dava açma süresi hak düşürücü süre niteliğinde olduğundan mahkemece davanın süresinde açılıp açılmadığının res’en incelenmesi gereklidir”, Yargıtay, 17. HD., E. 2017/4737, K. 2019, 11843, T. 11.12.2019 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 14.08.2021).

⁷¹⁰ Yılmaz, s. 294; Uzun Çam, s. 147.

AATUHK'ya göre açılmış olan tasarrufun iptali davalarında uygulanacak olan hükümler, aynı Kanun'un 24. maddesinde düzenlenmiştir. AATUHK'nın 24. maddesine göre; “(...) bu kanunun 27, 28, 29 ve 30 uncu maddelerinde yazılı tasarruf ve muamelelerinin iptali için umumi mahkemelerde dava açılır ve bu davalara diğer işlere takdimen umumi hükümlere göre bakılır”.

İİK'nın 281/I'de “Mahkeme, iptal davalarını basit yargılama usulü ile görüp hükme bağlar ve bu davalara mütaallik ihtilafları hal ve şartları göz önünde tutarak serbestçe takdir ve halleder” hükmü uyarınca özel icra hukukuna göre açılan tasarrufun iptali davalarında basit yargılama usulü uygulanmaktadır. Basit yargılama usulü, yazılı (genel) yargılama usulüne nazaran daha basit ve hızlı işlemekte olan bir yargılama usulü niteliği taşımaktadır⁷¹¹.

AATUHK m. 24'te, kamu icra hukukuna göre açılacak olan tasarrufun iptali davalarının genel hükümlere göre görüleceği düzenlenmiş olmak ile birlikte, İİK m. 281/I'in aksine AATUHK'ya göre açılacak olan tasarrufun iptali davalarında basit yargılama usulünün uygulanacağı yönünde herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

AATUHK'ya göre açılacak olan tasarrufun iptali davalarında asliye hukuk mahkemeleri görevlidir⁷¹². AATUHK m. 24'te iptal davasında yargılama usulüne dair herhangi bir özel düzenlemeye yer yerilmemiş olması nedeniyle AATUHK'ya göre açılacak olan tasarrufun iptali davalarında, asliye hukuk mahkemelerinin tabi olduğu ve HMK'nın “Üçüncü Kısım”, “Yazılı Yargılama Usulü” başlıklı 118-315. maddelerinde düzenlenmiş olan yazılı yargılama usulü uygulanacaktır⁷¹³.

SGK'nın prim ve diğer alacaklarının tahsilini korumak amacı ile açacağı tasarrufun iptali davaları, SSGSSK'nın 88/19. maddesi uyarınca iş mahkemelerinde görülecektir. İş mahkemelerinde, asliye hukuk mahkemelerinden farklı olarak yazılı

⁷¹¹ Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s. 858; Pekcanitez, Atalay, Özekes, *Medeni Usul Hukuku: Temel Bilgiler*, s. 319.

⁷¹² Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 43.

⁷¹³ Uzun Çam, s. 149.

yargılama usulü değil, HMK'nın “Basit Yargılama Usulü” başlıklı “Altıncı Kısımında” yer alan ve basit yargılama usulünün düzenlenmiş olduğu m. 316-322⁷¹⁴ hükümleri uygulanmaktadır (İMİK m. 7/1⁷¹⁵).

⁷¹⁴ HMK'nın “Basit Yargılama Usulü” başlıklı “Altıncı Kısım” hükümleri; “Basit Yargılama Usulüne Tabi Dava ve İşler” MADDE 316- “(1) Basit yargılama usulü, kanunlarda açıkça belirtilenler dışında, aşağıdaki durumlarda uygulanır: a) Sulh hukuk mahkemelerinin görevine giren dava ve işler. b) Doğrudan dosya üzerinden karar vermek konusunda kanunun mahkemeye takdir hakkı tanıdığı dava ve işler. c) İhtiyati tedbir, ihtiyati haciz, delil tespiti gibi geçici hukuki koruma talepleri ile deniz raporlarının alınması, dispeççi atanması talepleri ve bunlara karşı yapılacak olan itirazlar. ç) Her çeşit nafaka davaları ile velayet ve vesayete ilişkin dava ve işler. d) Hizmet ilişkisinden doğan davalar. e) Konkordato ve sermaye şirketleri veya kooperatiflerin uzlaşma suretiyle yeniden yapılandırılmasına ilişkin açılacak davalar. f) Tahkim hükümlerine göre, mahkemenin görev alanına giren dava ve işler. g) Diğer kanunlarda yer alan ve yazılı yargılama usulü dışındaki yargılama usullerinin uygulanacağı belirtilen dava ve işler”.

“Dilekçelerin Verilmesi” MADDE 317- “(1) Dava açılması ve davaya cevap verilmesi dilekçe ile olur. (2) Cevap süresi, dava dilekçesinin davalıya tebliğinden itibaren iki haftadır. Ancak mahkeme durum ve koşullara göre cevap dilekçesinin bu süre içinde hazırlanmasının çok zor yahut imkânsız olduğu durumlarda, yine bu süre zarfında mahkemeye başvuran davalıya, cevap süresinin bitiminden itibaren işlemeye başlamak, bir defaya mahsus olmak ve iki haftayı geçmemek üzere ek bir süre verebilir. Ek cevap süresi talebi hakkında verilen karar taraflara derhâl bildirilir. (3) Taraflar cevaba cevap ve ikinci cevap dilekçesi veremezler. (4) Dava ve cevap dilekçeleri yönetmelikte belirlenecek formun doldurulması suretiyle de verilebilir”.

“Delillerin İkamesi” MADDE 318- “(1) Taraflar dilekçeleri ile birlikte, tüm delillerini açıkça ve hangi vakıanın delili olduğunu da belirterek bildirmek; ellerinde bulunan delillerini dilekçelerine eklemek ve başka yerlerden getirilecek belge ve dosyalar için de bunların bulunabilmesini sağlayan bilgilere dilekçelerinde yer vermek zorundadır”.

“İddia ve Savunmanın Genişletilmesi veya Değiştirilmesi Yasağı” MADDE 319- “(1) İddianın genişletilmesi veya değiştirilmesi yasağı dava açılmasıyla; savunmanın genişletilmesi veya değiştirilmesi yasağı cevap dilekçesinin mahkemeye verilmesiyle başlar”.

“Ön İnceleme ve Tahkikat” MADDE 320- “(1) Mahkeme, mümkün olan hâllerde tarafları duruşmaya davet etmeden dosya üzerinden karar verir. (2) Daha önce karar verilemeyen hâllerde mahkeme, ilk duruşmada dava şartları ve ilk itirazlarla hak düşürücü süre ve zamanaşımı hakkında tarafları dinler; daha sonra tarafların iddia ve savunmaları çerçevesinde, anlaştıkları ve anlaşamadıkları hususları tek tek tespit eder. Uyuşmazlık konularının tespitinden sonra hâkim, tarafları sulhe veya arabuluculuğa teşvik eder. Tarafların sulh olup olmadıkları, sulh olmadıkları takdirde anlaşamadıkları hususların nelerden ibaret olduğu tutanağa yazılır; tutanağın altı hazır bulunan taraflarca imzalanır. Tahkikat bu tutanak esas alınmak suretiyle yürütülür. (3) Mahkeme, tarafların dinlenmesi, delillerin incelenmesi ve tahkikat işlemlerinin yapılmasını yukarıdaki fıkrada belirtilen duruşma hariç, iki duruşmada tamamlar. Duruşmalar arasındaki süre bir aydan daha uzun olamaz. İşin niteliği gereği bilirkişi incelemesinin uzaması, istinabe yoluyla tahkikat işlemlerinin yürütülmesi gibi zorunlu hâllerde, hâkim gerekçesini belirterek bir aydan sonrası için de duruşma günü belirleyebilir ve ikiden fazla duruşma yapabilir. (4) Basit yargılama usulüne tabi davalarda, işlemden kaldırılmasına karar verilmiş olan dosya, yenilenmesinden sonra takipsiz bırakılırsa, dava açılmamış sayılır”.

“Hüküm” MADDE 321- “(1) Tahkikatın tamamlanmasından sonra, mahkeme tarafların son beyanlarını alır ve yargılamanın sona erdiğini bildirerek kararını tevhim eder. Taraflara beyanda bulunabilmeleri için ayrıca süre verilmez. (2) Kararın tevhimi, mahkemece hükme ilişkin tüm hususların gerekçesi ile birlikte açıklanması ile gerçekleşir. Ancak zorunlu hâllerde, hâkim bu durumun sebebini de tutanağa geçirmek suretiyle, sadece hüküm özetini tutanağa yazdırarak kararı tevhim edebilir. Bu durumda gerekçeli kararın en geç bir ay içinde yazılarak tebliğ çıkartılması gerekir”.

“Uygulanacak Hükümler” MADDE 322- “(1) Bu Kanun ve diğer kanunlarda basit yargılama usulü hakkında hüküm bulunmayan hâllerde, yazılı yargılama usulüne ilişkin hükümler uygulanır. (2) Paylaşırma ve ortaklığın giderilmesi için satış yapılması gereken hâllerde, hâkim satış için bir memur görevlendirir. Taşınır ve taşınmaz malların satışı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre yapılır”.

⁷¹⁵ İMİK m. 7/1; “İş mahkemelerinde basit yargılama usulü uygulanır”.

AATUHK'nın 24. maddesinde yer alan “*bu davalara takdimen umumi hükümlere göre bakılır*” hükmü uyarınca tasarrufun iptali davası, diğer davalara nazaran öncelikli olarak görülecektir.

Tasarrufun iptali davalarının diğer davalara nazaran öncelikli olarak görülecek davalardan olması nedeniyle bu davalar, adli tatilde görülebilecek olan davalardan olup, tüm süreler adli tatilde de işlemeye devam eder⁷¹⁶. Ancak HMK'nın 103/2. maddesi⁷¹⁷ uyarınca tarafların anlaşması veya taraflardan birinin yokluğunda görülmekte olan davalarda hazır olan tarafın talebi ile tasarrufun iptali davasının görülmesi, adli tatilden sonraya bırakılabilecektir.

Tasarrufun iptali davalarında hâkim, geniş bir takdir yetkisine sahip bulunmaktadır. Hâkim, geniş takdir yetkisi dolayısıyla davanın taraflarınca mahkemeye sunulmuş olan delilleri, serbestçe takdir eder. Davada taraflar, tanık delili de dâhil olmak üzere her türlü delili ileri sürebilirler⁷¹⁸.

VUK m. 3/B'de düzenlenmiş olan “*Vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Şu kadar ki, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlama vasıtası olarak kullanılamaz*” hükmü uyarınca vergi uyuşmazlıklarında yemin ve vergiyi doğuran uyuşmazlıkla ilgisi olmayan kişilerin tanıklıkları delil olarak kullanılamamaktadır. Ancak AATUHK'ya göre açılmış olan tasarrufun iptali davalarında HMK hükümlerinin uygulanması nedeniyle VUK m. 3/B'de düzenlenmiş olan yemin yasağı, tasarrufun iptali davalarında uygulanmamaktadır.

Hâkim, tarafların mahkemeye sunmamış oldukları vakıaları inceleyemeyeceği gibi, kanunlarda düzenlenmiş olan istisnalar hâricinde (örneğin çekişmesiz yargı işleri [HMK m. 385/2]) kendiliğinden delil de toplayamaz. Bu husus, HMK'nın 25.

⁷¹⁶ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 292; Güneren, s. 705; Gerçek, *Tahsil Hukuku*, s. 212.

⁷¹⁷ HMK m. 103/2; “*Tarafların anlaşması hâlinde veya dava bir tarafın yokluğunda görülmekte ise hazır olan tarafın talebi üzerine, yukarıdaki iş ve davalara bakılması, adli tatilden sonraya bırakılabilir*”.

⁷¹⁸ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 292.

maddesinde⁷¹⁹ düzenlenmiş olan “*Taraflarca Getirilme İlkesi*’nden” kaynaklanmaktadır. Taraflarca getirilme ilkesinin sonucu olarak hâkim, yalnızca taraflarca ileri sürülmüş olan vakıaları inceleyebilir ve kural olarak yalnızca tarafların mahkemeye sunmuş oldukları delilleri dikkate alabilir. Taraflarca getirilme ilkesinin istisnalarını, kamu düzenini ilgilendiren davalar oluşturmaktadır ve bu davalarda “kendiliğinden araştırma ilkesi” geçerli olmaktadır⁷²⁰.

AATUHK’ya göre açılmış olan tasarrufun iptali davalarında ise kendiliğinden araştırma ilkesinin geçerli olduğundan bahsedilemez. Zira tasarrufun iptali davalarında hâkim, taraflarca getirilmiş olan delilleri serbestçe takdir edebilmekle birlikte, aynı Kanun’un 24-31. maddelerinde kendiliğinden araştırma ilkesinin uygulanacağına dair herhangi bir hükme yer verilmemiş olması ve tasarrufun iptali davalarının kamu düzenine ilişkin davalardan olmaması nedeniyle ileri sürülmemiş olan vakıaları inceleyemez ve kendiliğinden delil araştırması yapamaz.

İİK m. 281/II’de yer alan ve tasarrufun iptali davalarında ihtiyati hacze ilişkin;

“Hâkim, iptale tabi tasarrufların konusu olan mallar hakkında alacaklının talebi üzerine ihtiyati haciz kararı verebilir. Teminatın lüzum ve miktarı mahkemece takdir ve tayin olunur. Şu kadar ki, davanın elden çıkarılmış mallar yerine kaim olan kıymete taalluku halinde, teminat göstermeksizin ihtiyati haciz kararı verilemez”

hükmünün bir benzerine AATUHK m. 24-31’de yer verilmemiştir. Ancak bu durum, AATUHK’ya göre açılacak olan tasarrufun iptali davalarında ihtiyati haciz kararı verilemeyeceği anlamına gelmemektedir. Buna göre mahkemeler, AATUHK’ya göre açılmış olan tasarrufun iptali davalarında, genel hükümlere göre (HMK m. 389-399) ihtiyati tedbir kararı verilebilecektir⁷²¹. Ancak Yargıtay uygulamasına göre

⁷¹⁹ “*Taraflarca Getirilme İlkesi*” başlıklı HMK m. 25; “(1) Kanunda öngörülen istisnalar dışında, hâkim, iki taraftan birinin söylemediği şeyi veya vakıaları kendiliğinden dikkate alamaz ve onları hatırlatabilecek davranışlarda dahi bulunamaz. (2) Kanunla belirtilen durumlar dışında, hâkim, kendiliğinden delil toplayamaz”.

⁷²⁰ Pekcanitez, Atalay, Özekes, *Medeni Usûl Hukuku: Ders Kitabı*, s. 224.

⁷²¹ Kostakoğlu, s. 21.

AATUHK uyarınca açılmış olan tasarrufun iptali davalarında İİK 281/II hükmü kıyasen uygulanmak suretiyle ihtiyati haciz kararı verilebilmektedir⁷²².

V. HÜKÜM

Tasarrufun iptali davası sonunda mahkeme, kamu alacaklısı idarenin iptal talebini yerinde bulması durumunda davanın kabulüne ve tasarrufun iptaline; iptal davasının usul veya esas yönünden şartlarının gerçekleşmemiş olması ya da dava konusu tasarrufun iptale tabi olmaması durumunda davanın reddine karar verecektir.

Mahkemenin verebileceği kararlar, yalnızca ret veya kabulden ibaret değildir. Tasarrufun iptali davasının konusuz kalması durumunda mahkeme tarafından “davanın konusuz kalması nedeniyle karar verilmesine yer olmadığına” karar verilecektir⁷²³.

A. DAVANIN REDDİ

Tasarrufun iptali davası, dava şartlarının sağlanmamış olması veya iptali talep edilen tasarrufun, iptale tabi olmayan bir tasarruf teşkil etmesi durumunda mahkeme, davanın reddi kararı verecektir.

Tasarrufun iptali davası, eda davası niteliği taşımaktadır⁷²⁴. Eda davalarının esastan reddi durumunda ret kararı, eda hükmü niteliğinde olmayıp, bir tespit hükmü niteliğinde olacaktır⁷²⁵. Bu nedenle tasarrufun iptali davasının esastan reddedilmesi durumunda verilecek olan hüküm, tespit hükmü niteliği taşıyacaktır.

⁷²² “Dava, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun'un 24 vd. maddelerine dayanılarak açılmış tasarrufun iptali istemine ilişkindir.(...) Davanın sabit olması halinde davacının alacağını davaya konu mal üzerinden tahsil etmesini sağlamaya yönelik olarak dava dilekçesiyle birlikte ihtiyati tedbir mahiyetinde ihtiyati haciz istenmesi (İİK'nın 281/II fıkrası uygulamasında olduğu gibi) mümkün olup bu husus Dairemiz uygulaması haline gelmiştir”, Yargıtay, 17. HD., E. 2013 / 7541, K. 2013 / 9171, T. 17.06.2013 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 22.09.2021).

⁷²³ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 147.

⁷²⁴ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 370.

⁷²⁵ Karşlı, s. 320; Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s. 456; Atalı, Ermenek, s. 136.

Davanın reddedilmesi durumunda yargılama giderlerinin HMK m. 326/1⁷²⁶ uyarınca davacı kamu alacaklısı idareden alınmasına karar verilecektir. Yargılama giderleri; “(1) a) Başvurma, karar ve ilam harçları. b) Dava nedeniyle yapılan tebliğ ve posta giderleri. c) Dosya ve sair evrak giderleri. ç) Geçici hukuki koruma tedbirleri ve protesto, ihbar, ihtarname ve vekâletname düzenlenmesine ilişkin giderler. d) Keşif giderleri. e) Tanık ile bilirkişiye ödenen ücret ve giderler. f) Resmî dairelerden alınan belgeler için ödenen harç, vergi, ücret ve sair giderler. g) Vekil ile takip edilmeyen davalarda tarafların hazır buldukları günlere ait gündelik, seyahat ve konaklama giderlerine karşılık hâkimin takdir edeceği miktar; vekili bulunduğu hâlde mahkemece bizzat dinlenmek, isticvap olunmak veya yemin etmek üzere çağrılan taraf için takdir edilecek gündelik, yol ve konaklama giderleri. ğ) Vekille takip edilen davalarda kanun gereğince takdir olunacak vekâlet ücreti. h) Yargılama sırasında yapılan diğer giderlerden” oluşmaktadır (HMK m. 323/1).

B. KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞI

Dava açıldıktan sonra davacı tarafın hukuki yararı veya davanın konusu ortadan kalkacak olursa dava konusuz kalmış olacaktır. Örnek olarak alacak davasında davalı tarafın, dava konusu borcu ödemesi durumunda dava konusuz kalması gösterilebilir. Davanın konusuz kalması durumunda mahkemenin nasıl bir karar vereceği hususunda HMK’da herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Dava konusuz kalacak olursa mahkeme, herhangi bir karar vermeyecek ve sadece kararında davanın konusuz kaldığını belirtmek suretiyle davaya son verecektir⁷²⁷. Mahkemenin, davanın konusuz kalması nedeniyle esas hakkında vereceği “karar verilmesine yer olmadığı kararı”, bir tespit hükmü niteliğindedir⁷²⁸.

Tasarrufun iptali davasının görülmesi sırasında kamu alacaklısı idareye ait olan alacağın ödenmesi durumunda iptal davası, konusuz kalmış olacaktır. Tasarrufun iptali davasının konusunun ortadan kalkmış olması durumunda mahkeme tarafından “karar

⁷²⁶ HMK m. 326/1; “(1) Kanunda yazılı hâller dışında, yargılama giderlerinin, aleyhine hüküm verilen taraftan alınmasına karar verilir”.

⁷²⁷ Pekcanitez, Atalay, Özekes, *Medeni Usul Hukuku: Ders Kitabı*, ss. 486-487.

⁷²⁸ Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s. 456.

verilmesine yer olmadığı” yönünde karar verilecektir⁷²⁹. Kamu alacağının tamamının tasarrufun iptali davası açılmadan önce ödenmiş olması durumunda kamu alacaklısı idarenin, iptal davası açmakta hukuki yararı kalmayacaktır. Bu durumda kamu alacaklısı idarenin iptal davası açması halinde verilecek olan karar, kamu alacağının dava sırasında ödenmesi durumunda verilecek olan “karar verilmesine yer olmadığı kararından” farklı olarak davanın reddi kararı olacaktır⁷³⁰.

Davanın konusuz kalması nedeniyle karar verilmesine yer olmadığına hükmedilmesi durumunda yargılama giderleri, HMK m. 331/1 uyarınca tarafların tasarrufun iptali davası açıldığı tarihteki haklılık durumuna göre takdir edilecektir. Bu bakımdan tasarrufun iptali davasının görüldüğü mahkeme, yargılamaya devam edecek ve tarafların haklılık durumları konusunda bir değerlendirme yapmak suretiyle yargılama giderlerini, davada haksız çıkan tarafa yükleyecektir⁷³¹.

C. DAVANIN KABULÜ

Davacının dava konusu yapmış olduğu ve iptalini talep ettiği tasarruflar, usul ve esas yönünden gerekli olan şartların sağlanmış olması durumunda iptal edilecektir. Mahkemenin dava konusu tasarrufa ilişkin vereceği iptal kararı, kamu alacaklısı idare, kamu borçlusunu ve kötü niyetli 3. kişi veya kişiler hakkında hukuki sonuçlar doğuracağı gibi, şartların mevcut olması durumunda kamu borçlusunu hakkında cezai sonuçlar da doğuracaktır⁷³².

1. Hukuki Sonuçlar

⁷²⁹ “Dava 6183 sayılı Yasa'nın 24 ve devamı maddelerine dayalı olarak açılan tasarrufun iptali davasına ilişkindir. (...) borç ödenmiş ve dava konusu kalmamış olduğundan konusu kalmayan dava hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar verilmek üzere dosyanın bozulması gerekmektedir”, Yargıtay, 17. HD., E. 2016/12915, K. 2017/1463, T. 14.02.2017 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 19.08.2021); Yargıtay, 17. HD., E. 2012/8184, K. 2013/4806, T. 04.04.2013 (www.legalbank.net, Erişim Tarihi: 19.08.2021).

⁷³⁰ Coşkun, *Amme Alacaklarının Tahsili*, s. 365.

⁷³¹ Yargıtay, 17. HD., E. 2018/2068, K. 2020/7428, T. 23.11.2020; Yargıtay, 17. HD., E. 2016/6429, K. 2018/9919, T. 31.10.2018 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 21.08.2021).

⁷³² Uzun Çam, s. 151.

Tasarrufun iptali davasının kabulü durumunda davanın kabulü kararının ortaya çıkaracağı hukuki sonuçlar, AATUHK'nın 31. maddesinde;

“27, 28, 29 ve 30 uncu maddelerde sözü edilen tasarruf ve muamelelerden faydalananlar elde ettiklerini, elden çıkarmışlarsa takdir edilecek bedelini vermeye bu kanun hükümleri dairesinde vermeye mecburdurlar. Bunlar karşılık olarak verdikleri şeyden dolayı alacaklı amme idaresinden bir talepte bulunamazlar”

şeklinde düzenlenmiştir. Ancak AATUHK m. 31 hükmü, tasarrufun iptali kararının sonuçlarını yeterli şekilde açıklığına kavuşturmamakta ve uygulama açısından yeterli içeriğe sahip bulunmamaktadır⁷³³.

İİK'ya göre açılmış olan tasarrufun iptali davalarının kabulü kararının sonuçları, İİK'nın “İadenin Şumulü” başlıklı 283. maddesinde⁷³⁴ düzenlenmiştir. İİK'nın 283. maddesi, AATUHK m. 31'in aksine tasarrufun iptali davasının kabulünün sonuçlarına dair daha ayrıntılı hükümler içermektedir⁷³⁵. AATUHK m. 31'de iptal kararının sonuçları yeterli açıklıkta düzenlenmemiş olsa da doktrine ve Yargıtay uygulamasına

⁷³³ Şimşek, s. 254; Güneren, s. 779; Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 144.

⁷³⁴ İİK m. 283; “Davacı, iptal davası sabit olduğu takdirde, bu davaya konu teşkil eden mal üzerinde cebri icra yolu ile hakkını almak yetkisini elde eder ve davanın konusu taşınmazsa, davalı üçüncü şahıs üzerindeki kaydın tashihine mahal olmadan o taşınmazın haciz ve satışını isteyebilir.

İptal davası, üçüncü şahsın elinden çıkarmış olduğu mallar yerine geçen değere taallük ediyorsa, bu değerler nispetinde üçüncü şahıs nakden tazmine (Davacının alacağından fazla olmamak üzere) mahkûm edilir.

İptal davası üzerine üçüncü şahıs da, mamelekinde hasıl olacak eksikliğin borçludan tahsilini aynı davada isteyebilir. Bu talep, iptal davasının tefrik edilerek daha önce hükme bağlanmasına mani değildir. İptal davasını kaybeden üçüncü şahıs, karşılık olarak şeyi veya bedelini borçludan veya iflas masasından geri isteyebilir.

Batıl bir tasarruf neticesinde kendisine ödenilen şeyi geri veren alacaklı eski haklarını muhafaza eder. Kendisine bağış yapılan iyi niyetli ise yalnız dava zamanında elinde bulunan miktarı geri vermeye mecburdur”.

⁷³⁵ Şimşek, s. 254.

göre İİK m. 283 hükmü, kıyas yolu ile kamu icra hukukuna göre açılacak olan iptal davalarında da uygulanacaktır⁷³⁶.

İİK'nın 283. maddesinin, AATUHK'ya göre açılacak olan tasarrufun iptali davalarında kıyas yolu ile uygulanması nedeniyle İİK'ya göre açılacak olan davaların kabulü kararının sonuçlarına dair yapılan açıklamalar, kamu icra hukukuna göre açılacak olan tasarrufun iptali davaları hakkında da geçerlidir⁷³⁷.

Dava konusu tasarrufun iptal edilmesi durumunda tasarruf işlemi, iptal kararından etkilenmeyecektir⁷³⁸. Bu bakımdan iptal kararı sonucundan tasarruf konusu malvarlığı değerinin mülkiyeti, kamu borçlusuna geri dönmeyecek ve 3. kişinin mülkiyetinde kalmaya devam edecektir⁷³⁹. Ancak iptali talep edilen tasarrufun konusunu borçlu tarafından yapılmış bir ödeme oluşturmakta ise davayı kabul eden mahkeme, ödemenin davacı alacaklıya verilmesine karar verecektir⁷⁴⁰.

Davacı taraf, tasarrufun iptali davasını kazanması durumunda iptaline karar verilen tasarrufun konusunu oluşturan malvarlığı değeri üzerinden cebri icra yolu ile

⁷³⁶ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 373; Güneren, s. 779; Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 409; Yılmaz, s. 326; Askan, s. 132; “Her ne kadar 6183 Sayılı Yasada İİK.283 maddesine benzer bir hüküm sevk edilmemiş ise de 31. maddede ifade edildiği üzere 27, 28, 29 ve 30 maddelerle hükümsüz sayılan tasarrufların iptali ile amme alacağının tahsili sağlanmış olacağından İİK.nun 283. maddesi kıyas yolu ile 6183 Sayılı Yasaya dayanılarak açılacak iptal davalarında da uygulanır”, Yargıtay, 15. HD., E. 1998/3883, K. 1998/4141, T. 09.11.1998; “O halde mahkemece, davalı borçlunun vergi borcunun doğduğu tarih belirlenmeli, davalılar arasındaki tasarruflardan boşanma davası öncesi ve sırasında yapılanlar yönünden 6183 sayılı Yasa'nın 27 ve 28/1 maddesi gereği iptale tabi olduğu (...)kesinleşme halinde davacı İdareden davalı borçlunun sorumlu olduğu miktarların bildirilmesi istenilmeli, tasarrufun iptali davalarının kabulü halinde İİK 283.madde hükmü kıyasen uygulanarak tasarruf tarihine kadar olan takip konusu kamu alacağı ve eklentileriyle sınırlı olarak tasarrufun iptaline karar verildiği de gözetilerek tasarruf tarihlerine kadar olan sorumluluğun belirlenmesi bakımından gerektiği takdirde bilirkişi incelemesi yaptırılarak hasıl olacak sonuca göre karar verilmelidir”, Yargıtay, 17. HD., E. 2014/23511, K. 2017/1676, T. 20.02.2017 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 23.08.2021).

⁷³⁷ Uzun Çam, s. 155.

⁷³⁸ “O halde, iptal davasının ve iptal kararının müktesibin borçludan yaptığı iktisaba etkisi yoktur; yani bu dava, mülkiyeti kazandırıcı işleme etkili değildir. Bu nitelikteki dava sonunda, taşınır ya da taşınmaz mülkiyeti el değiştirmiş olmaz; davadan önceki malik şeyin mülkiyetini muhafaza eder, mülkiyet ne iptal davasının davacısına ve ne de borçluya döner”, Yargıtay, 4. HD., E. 1977/10609, K. 1978/9686, T. 11.09.1978 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 23.08.2021).

⁷³⁹ Brand, s. 44; Ünlü, s. 286; Üstündağ, *İflâs Hukuku*, s. 305; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4576; “Tasarrufun iptali davası sabit olduğu takdirde dava konusu taşınmazın 3. şahıs üzerindeki kaydının düzeltilmesine gerek kalmadan taşınmazın haciz ve satışı istenir”, Yargıtay, 15. HD., E. 1997/4714, K. 1997/4818, T. 12.11.1977 (Yerlikaya, *6183 Sayılı Kanun Şerhi*, s. 180).

⁷⁴⁰ Kuru, *İcra ve İflas Hukuku: El Kitabı*, s. 1434.

alacağını elde etme hakkına kavuşacaktır⁷⁴¹. Dava konusu tasarrufun iptal edilmesi durumunda tasarruf konusu taşınır mal ise bu mal, 3. kişiden alınıp, davacı kamu alacaklısı idareye verilmeyecektir. Bu durumda davacı kamu alacaklısı idare, alacağını, tasarruf konusu taşınır mal hakkında cebri icra yoluna başvurmak ve bu yolla taşınırın paraya çevrilmesi suretiyle tahsil edebilme imkânına sahip olacaktır⁷⁴².

İptaline karar verilen tasarrufun konusu taşınmaz maldan oluşmakta ise davacı kamu alacaklısı idare, alacağını taşınmaz malı haczettirmek ve satışını yaptırmak sureti ile elde edebilecektir. Bu bakımdan taşınmazın konu edildiği tasarrufun iptali durumunda davacı kamu alacaklısı idarenin alacağını tahsil edebilmesi için taşınmazın tapu kaydının değiştirilmesine yönelik karar verilmesi gerekmemektedir⁷⁴³. Mahkemenin tasarrufun iptaline karar vermek ile yetinmeyip, tapu kaydının düzeltilmesine de hükmetmesi durumunda bu husus, yeniden yargılama yapmayı gerektirmediği için verilen karar, düzeltilerek onanacaktır⁷⁴⁴.

İflâsın açılmasından sonra açılmış olan tasarrufun iptali davasının kabul edilmesi durumunda iptal kararının sonuçları, iflâs dışı iptal kararının sonuçlarından farklı olacaktır. İflâsta açılmış olan iptal davasının kabul edilmesi durumunda tasarruf konusu

⁷⁴¹ Brand, s. 44; Üstündağ, *İflâs Hukuku*, s. 305; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4310; Çelik, s. 145.

⁷⁴² Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 409.

⁷⁴³ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 374; Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, s. 145; Yerlikaya, *6183 Sayılı Kanun Şerhi*, s. 201; “Sonuç olarak, 6183 sayılı Yasa’nın düzenlediği iptal davası, alacaklıya alacağını tahsil olanağı sağlayan, nispi nitelikte yasadan doğan bir davadır; bu dava, alacağın tahsilini sağlayan şeyin aynı ile ilgili olmadığından, tapu kaydının iptaline karar verilemez. Mahkemece yapılacak iş, hukuki muamelenin ve olayda olduğu gibi hazineye vergi borcu olan (F.Y.) adlı kişi ile davalı (H.S.) arasındaki satış işleminin hükümsüzlüğüne karar vermek olmalıydı”, Yargıtay, 4. HD., E. 1977/10609, K. 1978/9686, T. 11.09.1978 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 23.08.2021).

⁷⁴⁴ “Davacının, iptal davası sabit olduğu takdirde, tasarruf konusu mal üzerinde cebri icra yolu ile hakkını almak yetkisini elde eder ve tasarruf konusu taşınmaz mal ise, davalı üçüncü şahıs üzerindeki kaydın düzeltilmesine gerek olmadan o taşınmazın haciz ve satışını isteyebilir (İİK.md.283/1). Tasarrufun iptali davasının kabulü halinde sadece borçlu tarafından yapılan tasarrufun takip konusu olacak ve ferileri ile sınırlı olarak iptali gerekmektedir. Mahkemece tapunun iptali ile borçlu Metin adına tesciline karar verilmesi usul ve yasaya aykırıdır. Ne var ki, bu yanlışlığın giderilmesi yeniden yargılama yapılmasını gerektirir nitelikte görülmediğinden, 6100 Sayılı HMK’nin geçici 3/2 maddesi delaletiyle 1086 sayılı HUMK’nin 438/7 maddesi uyarınca hükmün düzeltilerek onanması gerekmiştir”, Yargıtay, 17. HD., E. 2016/9157, K. 2017/11836, T. 19.12.2017; “Bu itibarla mahkemenin üçüncü şahıs üzerindeki tapu kaydının iptali ile borçlu adına tapuya tesciline dair kararı yasaya aykırı olup bozmayı gerektirmiştir. Ne var ki, bu yanlışlığın giderilmesi yeniden yargılama yapılmasını gerektirmediğinden, kararın düzeltilerek onanması HUMK’nun 438/VII. maddesi uyarınca uygun bulunmuştur”, Yargıtay, 15. HD., E. 2003/6972, K. 2004/385, T. 27.01.2004 (www.legalbank.net, Erişim Tarihi: 24.08.2021).

mal veya hak, iflâs masasına girer ve iflâs hükümlerine göre tasfiyeye tabi tutulur⁷⁴⁵. Ancak iptal davası açma hakkı, İİK m. 245 uyarınca isteyen alacaklılardan birine devredilmiş ise davanın kabulü sonucunda öncelikle davayı açan alacaklının alacağı ödenir ve artanı, diğer alacaklılara dağıtılır⁷⁴⁶.

İptal konusu malın, iştirak halinde mülkiyete tabi olması ve borçlu ile paydaşları tarafından 3. kişiye satılmış olması durumunda yalnızca borçlunun payı için iptal kararı verilecektir. Bu halde alacaklı, yalnızca iptal edilmiş olan borçlunun payı üzerinde cebri icra hakkını kullanabilecektir⁷⁴⁷.

İptali talep edilen tasarrufun konusunu ipotek (rehin) işlemi oluşturmakta ise iptal talebini kabul eden mahkeme, ipotek (rehin) kaydının iptal edilmesi ve tapu sicilinden terkini şeklinde bir karar vermeyecektir. Bu durumda mahkeme, ipotek (rehin) işleminin yalnızca davacı kamu alacaklısı bakımından ve yalnızca davacının alacağı oranı ile sınırlı olarak iptal edilmesine karar verecektir⁷⁴⁸. İpotek (rehin) işleminin iptal edilmesi durumunda davacı kamu alacaklısı idare, ipotek (rehin) ile yüklü malın, bu ipotek (rehin) hakkı yokmuş gibi haczini ve devamında satışını talep edebilecektir⁷⁴⁹.

İflâs dışı tasarrufun iptali davalarında tasarrufun iptali kararı, yalnızca dava açmış olan alacaklının alacağını cebri icra yolu ile elde etmesine imkân verir. İptal davası açmamış olan diğer alacaklılar, tasarrufun iptali kararından yararlanamazlar⁷⁵⁰.

Mahkeme, yalnızca tasarrufun yapılmış olduğu tarihe kadar doğmuş olan kamu alacağı ve bu kamu alacağına işleyecek olan faiz ve eklentileri ile sınırlı olacak şekilde iptal kararı verecektir. Mahkeme, tasarruf tarihinden sonra ortaya çıkan kamu alacağı

⁷⁴⁵ Üstündağ, *İflâs Hukuku*, s. 305.

⁷⁴⁶ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4598.

⁷⁴⁷ Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4580.

⁷⁴⁸ Kuru, *İcra ve İflâs Hukuku: El Kitabı*, s. 1435; Güneren, s. 779.

⁷⁴⁹ Coşkun, *Amme Alacaklarının Tahsili*, s. 364.

⁷⁵⁰ Brand, s. 51; Umar, s. 104; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4595.

için tasarrufun iptali kararı veremeyeceği gibi, “dava tarihine kadar doğmuş olan alacak ve eklentileri” için de iptal kararı veremez⁷⁵¹.

Davalı 3. kişinin tasarruf konusu mal veya hakkı, kamu borçlusu dışında bir başka kişiye devretmesi durumunda AATUHK m.31’in “*sözü edilen tasarruf ve muamelelerden faydalananlar elde ettiklerini, elden çıkarmışlarsa takdir edilecek bedelini vermeye bu kanun hükümleri dairesinde vermeye mecburdurlar*” hükmü gereği davalı 3. kişi, devrettiği tasarruf konusu mal veya hakkın “takdir edilecek olan bedelini” ödemekle yükümlü olacaktır. Tasarruf konusunun takdiri bedeli, tasarruf konusu mal veya hakkın tasarruf tarihindeki gerçek değeri üzerinden tespit edilecektir⁷⁵².

Tasarruf konusu mal veya hakkın gerçek bedelinin takdiri, bilirkişi incelemesi yoluyla yapılacaktır⁷⁵³. Doktrinde bedel takdirinin, “haciz memurları ve eğer itiraz edilmiş ise vergi mahkemesi tarafından yapılmasını” ileri süren görüşler de bulunmaktadır⁷⁵⁴.

Tasarrufun iptali davasının asliye hukuk mahkemesinde genel hükümlere göre görülür. Bu nedenle tasarruf konusu mal veya hakların gerçek değerlerinin takdirinin, davanın görüldüğü mahkemece atanacak bilirkişi tarafından yapılması yerinde bir uygulama olarak değerlendirilebilir.

HMK m. 350/2 ve m. 367/2’ye göre “*Kişiler hukuku, aile hukuku ve taşınmaz mal ile ilgili aynı haklara ilişkin kararlar kesinleşmedikçe yerine getirilemez*”. Tasarrufun iptali davası, aynı nitelikte olmayıp, şahsi nitelik taşıyan bir dava olduğundan dolayı verilen iptal kararı sonucunda tasarruf konusunun haczinin ve satışının yapılabilmesi için hükmün kesinleşmesinin beklenmesine gerek yoktur⁷⁵⁵.

⁷⁵¹ Uyar, Uyar, Uyar, *Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, ss. 145-146.

⁷⁵² Yargıtay, 17. HD., E. 2014/12897, K. 2016/3259, T. 15.03.2016 (www.hukukturk.com, Erişim Tarihi: 25.08.2021).

⁷⁵³ Güneren, s. 780; Yargıtay, 15. HD., E. 1999/694, K. 1999/1179, T. 24.03.1999 (www.legalbank.net, Erişim Tarihi: 25.08.2021).

⁷⁵⁴ Şimşek, s. 256; Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 377.

⁷⁵⁵ Karakoç, *Kamu İcra Hukuku*, s. 409; Uyar, Uyar, Uyar, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, s. 4311.

Tasarrufun iptali davası, şahsi bir dava niteliği taşıdığı için tasarruf hakkında iptal kararı verilmesi durumunda tasarruf konusu mal veya hak, kamu borçlusunun malvarlığına dönmeyecek ve 3. kişi, söz konusu mal veya hakkın maliki olmaya devam edecektir. Bu nedenle iptal kararı verilmesi sonucunda kamu alacağı tahsil edildikten sonra artan bir miktar söz konusu olur ise bu artan miktar, kamu borçlusuna değil, malik sıfatına sahip olan 3. kişiye verilecektir⁷⁵⁶.

Davalı kamu borçlusu veya 3. kişi, AATUHK'nın 31. maddesinin “*Bunlar karşılık olarak verdikleri şeyden dolayı alacaklı amme idaresinden bir talepte bulunamazlar*” hükmü uyarınca tasarrufun iptali kararı sonucunda kamu alacaklısı idarenin tasarruf konusu mal veya hak üzerinden tahsil ettiği miktar hakkında kamu alacaklısı idareden herhangi bir talepte bulunamayacaktır. Ancak 3. kişi, tasarrufun iptali kararı sonucunda elinden çıkan mal veya bedel için kamu borçlusundan ya da kamu borçlusu iflas etmiş ise iflas masasından iade talebinde bulunabilecektir⁷⁵⁷. 3. kişi söz konusu iade talebini, genel hükümlere göre yapabilecektir⁷⁵⁸.

İptaline hükmedilen tasarruf, AATUHK'nın m. 29/I-2,3'te düzenlenmiş olan “*Borca karşılık para veya mutat ödeme vasıtalarından gayri bir suretle yapılan ödemeler veya vadesi gelmemiş bir borç için yapılan ödemelerden*” birini oluşturmakta ise 3. kişinin ödeme ile sona eren eski alacak hakkı yeniden doğar⁷⁵⁹. 3. kişinin iptal kararı ile yeniden doğan alacak hakkı, iptaline hükmedilen ödeme işleminden önce teminata bağlanmış ise bu teminat da eski alacak hakkı ile birlikte yeniden doğar⁷⁶⁰.

2. Cezai Sonuçlar

Tasarrufun iptali davasının kabul edilmesi sonucunda iptal hükmünün hukuki sonuçları ortaya çıkacağı gibi, cezai sonuçları da ortaya çıkacaktır. Ancak tasarrufun iptali davasının kabulünün cezai sonuçları, hukuki sonuçlarından farklı olarak yalnızca kamu borçlusu bakımından söz konusu olabilecektir. Zira amme alacağının tahsiline

⁷⁵⁶ Ünlü, s. 286; Gerçek, *Tahsil Hukuku*, s. 219.

⁷⁵⁷ Karataş, Ertekin, *Tasarrufun İptali Davaları*, s. 376; Güneren, s. 791.

⁷⁵⁸ Uzun Çam, s. 158.

⁷⁵⁹ Brand, s. 50; Güneren, s. 791.

⁷⁶⁰ Umar, s. 109.

engel olma suçunun faili, yalnızca AATUHK m. 3 kapsamında olan kamu borçlularından oluşabilmektedir⁷⁶¹.

Tasarrufun iptali davasının kabulünün kamu borçlusu bakımından cezai sonuçları, AATUHK'nın "*Amme Alacağına Tahsiline Engel Olanlar*" başlıklı 110. maddesinde yer almaktadır. AATUHK'nın 110. maddesi, tasarrufun iptali davasının kabul edilmesi durumunda ortaya çıkacak sonuçlara özgü olarak düzenlenmemiş olmak ile birlikte, tasarrufun iptali davası açılmasına neden olan durumların çoğu, kamu alacağının tahsiline engel olma hareketleri ile örtüşmektedir⁷⁶².

AATUHK'nın "*Amme Alacağına Tahsiline Engel Olanlar*" başlıklı 110. maddesi;

"Amme alacağının tahsili için hakkında takip muamelelerine başlanan borçlu kısmen veya tamamen tahsile engel olmak veya tahsili zorlaştırmak maksadı ile mallarından bir kısmını veya tamamını:

1. Mülkünden çıkararak, telef ederek yahut değerden düşürerek gerçek surette,

2. Gizleyerek, kaçırarak muvazaa yolu ile başkasının uhdesine geçirerek veya aslı olmayan borçlar ikrar ederek yahut alındılar vererek gerçeğe aykırı surette, varlığını yok eder veya azaltır ve geri kalan mallar borcu karşılamaya yetmezse altı aydan üç yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır" şeklinde düzenlenmiştir.

AATUHK'nın 110. maddesi, kamu alacağının tahsili işlemlerine başlanan kamu alacağının tahsiline engel olmak veya tahsilini zorlaştırmak amacıyla, kamu

⁷⁶¹ Erdem Utku Çakır, *Amme Alacağının Tahsiline Engel Olma Suçu*, (Doktora Tezi), Bursa: Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2021, s. 105.

⁷⁶² Aykaç, s. 312; "Bu şekilde yapılacak tasarruf ve muameleler, 27 ve 30. maddelerin izahı kısmında açıklandığı üzere hükümsüzdür. Alacaklı amme idaresi, 24. madde gereğince mahkemeye müracaatla bunları iptal ettirebilir"; Öncü, s. 96.

borçlusunun haczedilebilir malvarlığını yok edici veya azaltıcı hareketlerinin cezalandırılması öngörülmüştür⁷⁶³.

Amme alacağının tahsiline engel olma suçu ile korunan hukuki değer, kamu hizmetlerinden faydalanan kişilerin ve toplumun yararlarından oluşmaktadır. Bu nedenle amme alacağının tahsiline engel olma suçunun mağduru, kamu hizmetlerinden yarar elde eden toplumu oluşturan kişilerdir⁷⁶⁴.

AATUHK m. 110'da düzenlenmiş olan suçun ortaya çıkabilmesi için maddede öngörülmüş olan şartların gerçekleşmiş olması gerekmektedir. “Amme alacağının tahsiline engel olma” suçunun şartları; hareket, kasıt, hareketlerin kamu alacağı için yapılan takipten sonra gerçekleşmesi ve kalan malların kamu alacağını karşılamamasından oluşmaktadır.

“Amme alacağının tahsiline engel olma” suçunun hareketleri, kamu borçlusunun mallarını; *“mülkünden çıkarması, telef etmesi, değerden düşürmesi, gizlemesi veya kaçırmaması, muvazaalı yolla başkasının üzerine geçirmesi, aslı olmayan borçlar ikrar etmesi veya alındılar vermesinden”* oluşmaktadır (AATUHK m.110). Kamu borçlusunun AATUHK m. 110'da düzenlenmiş olan hareketlerine örnek olarak; satmak veya bağışlamak, bozmak, tamir edilmesi durumunda bile eski değerini bulamayacağı şekilde malı değerden düşürmek, varlığı bilinen malları gizlemek, kaçırmak, satış işlemi altında malları muvazaalı şekilde devretmek ve olmayan bir borç için senet düzenleyip vermek gösterilebilir⁷⁶⁵.

Kamu borçlusunun AATUHK m. 110'a göre cezalandırılabilmesi için gerçekleşmiş olması gereken diğer bir şart, kasıt unsurudur. Kamu borçlusu, malvarlığını yok edici veya azaltıcı hareketleri, kamu alacağının tahsiline kısmen veya tamamen engel olmak veya tahsilini zorlaştırmak kastı ile yapmış olması durumunda, “amme alacağının tahsiline engel olma” suçunun manevi unsuru gerçekleşmiş olacaktır. Kamu borçlusunun söz konusu hareketleri, kamu alacağının tahsiline engel olmak veya

⁷⁶³ Candan, s. 617.

⁷⁶⁴ Çakır, *Amme Alacağının Tahsiline Engel Olma Suçu*, s. 123.

⁷⁶⁵ Candan, s. 618.

tahsilini zorlaştırmak amacı ile yapmış olması, kasıt şartının gerçekleşmesi bakımından önem taşımamaktadır. Benzer şekilde kamu borçlusunun söz konusu hareketleri, kamu alacağının tamamının veya bir kısmının tahsiline engel olmak veya tahsilini zorlaştırmak için yapmış olması da kasıt şartı bakımından herhangi bir önem taşımamaktadır⁷⁶⁶.

“Amme alacağının tahsiline engel olma” suçunun oluşabilmesi için kamu borçlusunun, kamu alacağının tahsiline engel olmak veya tahsilini zorlaştırmak amacıyla AATUHK m. 110’da düzenlenmiş olan hareketleri, kamu alacağı hakkında takip yapılmasından sonra gerçekleştirmiş olması gerekmektedir. AATUHK m. 110’da yer alan malvarlığını yok edici veya azaltıcı hareketler, kamu alacağının tahsili amacıyla kamu borçlusuna, AATUHK m. 55’e göre düzenlenen ödeme emri tebliğ edilmesinden sonra yapılmış ise söz konusu hareketler, takip yapılmasından sonra gerçekleştirilmiş olacaktır⁷⁶⁷. Ancak ödeme emri gönderilmeden önce AATUHK m. 13 veya m. 17’ye göre ihtiyati haciz ya da ihtiyati tahakkuk işlemleri yapılmak suretiyle mal bildiriminde bulunulması durumunda da takip işlemlerine başlanmış olduğu kabul edilmektedir⁷⁶⁸.

“Amme alacağının tahsiline engel olma” suçunun gerçekleşmiş olması için gereken diğer bir şart, kamu borçlusunun malvarlığını yok edici veya azaltıcı hareketlerinden sonra geriye kalan malların, kamu alacağının tahsiline yeterli olmamasıdır. Kamu borçlusunun malvarlığını yok etmesi veya azaltması sonucunda geriye kalan malları, kamu alacağını karşılamakta ise kamu borçlusu, AATUHK m. 110’a göre sorumlu tutulamayacaktır⁷⁶⁹.

“Amme alacağının tahsiline engel olma” suçunun cezai takibatı, kamu alacaklısı idarenin o mahaldeki en büyük memurunun ihbarı üzerine Cumhuriyet Savcılığı tarafından yapılacaktır (AATUHK m. 115/I). İlgili mahaldeki en büyük memur, kamu alacaklısı idarenin “Devlet” olması durumunda “Gelir İdaresi Başkanlığı İle İlgili Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun’un⁷⁷⁰” “Atıflar ve Yetkiler” başlıklı 33. maddesi

⁷⁶⁶ Yılmaz, s. 974.

⁷⁶⁷ Ünlü, s. 881; Gülseven, s. 663.

⁷⁶⁸ Yılmaz, s. 973.

⁷⁶⁹ Aykaç, s. 312; Gülseven, s. 663.

⁷⁷⁰ 5345 Sayılı Kanun (RG: 16.05.2005, 25817).

uyarınca vergi dairesi başkanı ve başkanlığını, vergi dairesi başkanlığı bulunmayan yerlerde vergi dairesi müdürü veya müdürlüğünü ifade etmektedir. Büyükşehir belediyeleri, belediyeler ve il özel idareleri bakımından ise en büyük memur, sırasıyla büyükşehir belediye başkanı, belediye başkanı ve validen oluşmaktadır⁷⁷¹.

“Amme alacağının tahsiline engel olma” suçunun şartlarının mevcut olması durumunda kamu borçlusu, 6 aydan 3 yıla kadar değişen sürelerde hapis cezasına mahkûm edilecektir (AATUHK m. 110/I-2).

⁷⁷¹ Erdem Utku Çakır, “6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’da Yer Alan Suçların Muhakemesinde Dava Şartı Olarak İhbar”, *Tekirdağ, Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 1, S. 2 (2020), s. 86.

SONUÇ

Devlet, sosyal devlet ilkesi uyarınca kendisine yüklenmiş olan sorumlulukları yerine getirebilmek ve yaptığı veya yapacağı diğer harcamalar için önemli bir kısmını vergilerin oluşturduğu; ancak yalnızca vergi alacaklarından ibaret olmayan kamu alacaklarına ihtiyaç duymaktadır. Kamu alacaklarının alacaklı tarafını devlet oluşturmak iken; borçlu tarafını kamu borçlusu oluşturmaktadır. Kamu alacaklarında asıl olan vadesinde ödeme olmasına rağmen kamu borçlularının ödeme yapmaması durumunda devlet, kamu alacaklarının tahsili aşamasına geçecektir. Kamu alacaklarının tahsili, özel hukuk alacaklarından farklı olarak İİK hükümlerine göre değil, AATUHK hükümlerine göre yapılmaktadır. Kamu alacaklarının tahsilinin farklı bir kanuna tabi tutulmasının nedeni, devlet için taşıdıkları önemdir. AATUHK hükümleri, kamu alacaklarının tahsili için ve yalnızca kamu alacaklarının tahsiline özgü olarak düzenlenmiş olduğundan dolayı, İİK hükümlerine nazaran özel hüküm niteliği taşımaktadır.

AATUHK hükümleri, İİK hükümlerine nazaran özel hüküm taşıması ve yalnızca kamu alacaklarının tahsiline özgülenmiş olması nedeniyle devlet, kamu alacaklarının tahsili için AATUHK hükümlerine göre takip ve tahsil yapmak zorundadır. Yargıtay da önceleri verdiği kararlarda bu durumu dikkate alıp, kamu alacakları için AATUHK'ya göre takip ve tahsil yapılması gerektiğine karar vermekte iken; son yıllarda vermiş olduğu kararlarda kamu alacaklarının tahsili için idarenin seçimlik hakkı olduğuna hükmetmiştir. Yargıtay'ın son yıllardaki kararlarına göre idare, kamu alacaklarını AATUHK'ya veya İİK'ya göre takip ve tahsil edebilecektir.

AATUHK'ya göre takip ve tahsil edilen alacaklar, yalnızca devlete ait olan alacaklardan oluşmamaktadır. Devlet dışında il özel idareleri, belediyeler ve kendi özel kanunlarında alacaklarının AATUHK'ya göre takip ve tahsil edileceği düzenlenmiş olan diğer kamu idarelerine ait olan alacaklar da AATUHK'ya göre takip ve tahsil edilmektedir. Ancak devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait olan her alacak hakkında AATUHK'ya göre takip ve tahsil yapabilmek mümkün değildir. Zira AATUHK'nın 1. maddesinde devlet, il özel idareleri veya belediyelerin sözleşmeden, haksız fiilden veya sebepsiz zenginleşmeden doğan alacakları ile vergi, resim, harç,

ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i kamu alacakları dışında kalıp da kamu hizmetlerinin uygulanmasından doğmayan alacakları, AATUHK'nın kapsamı dışında bırakılmıştır.

Alacağını vadesinde veya cebren tahsil işlemleri sonucunda elde edememiş olan kamu alacaklısı idarenin, kamu alacağını korumak için başvurabileceği kurum, AATUHK'da düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davasıdır. AATUHK'nın 24-31. maddelerinde düzenlenmiş olan tasarrufun iptali davası, kamu alacaklısının kamu alacağını elde etmesini önlemek amacıyla kamu borçlusunun yapmış olduğu birtakım tasarrufların iptaline hükmetmek suretiyle kamu alacağına kavuşmasını sağlayan şahsi nitelikte bir eda davasıdır. Tasarrufun iptali davası sonucunda verilecek olan karar, tasarrufun iptali davasının şahsi nitelikte bir dava olmasından dolayı aynı bir etki doğurmaz. Ancak verilecek olan tasarrufun iptali kararı, tasarrufun iptali davasının eda davası niteliği taşımasından dolayı icraya konulabilecektir.

AATUHK'ya göre tasarrufun iptali davası açılabilmesi için bazı şartların yerine getirilmiş olması gerekmektedir. Tasarrufun iptali davasına ilişkin şartlar; kamu alacağının durumuna ilişkin şartlar, cebren tahsile ilişkin şartlar ve tasarrufa ilişkin şartlardan oluşmaktadır. Kamu alacağının durumuna ilişkin olan şartlar; kamu alacağının, tasarruf tarihinden önce doğmuş olması, kesinleşmiş olması ve ödenmemiş olmasıdır. Cebren tahsile ilişkin şartlar; mal beyanına, teminata ve cebren takibe ilişkin şartlardan oluşmaktadır. Tasarrufa dair şartlar ise tasarrufların niteliğine ve yapılmış oldukları zamana ilişkin olan şartlardır. Tasarrufun iptali davasına ilişkin şartlardan kamu alacağının tasarruf tarihinden önce doğmuş olması şartı, AATUHK'nın tasarrufun iptali davasının düzenlenmiş olduğu 24-31. maddelerinde yer almamasına rağmen hukuki güvenlik ilkesi gereği Yargıtay içtihatları ile ortaya çıkmıştır.

Tasarrufun iptali davasının kimlere karşı açılacağı, AATUHK'nın 25. maddesinde "*İptal Davasında Muhatap*" başlığı altında düzenlenmiştir. AATUHK'nın 25. maddesine göre tasarrufun iptali davası; kamu borçlusu, kamu borçlusu ile hukuki işlem yapan kişi, kamu borçlusunun ödeme yaptığı kişiler ile bu kişilerin ölmüş olması durumunda mirasçılara ve 3. kişilere karşı açılacağı düzenlenmiştir. Kamu

borçlusunun işlem yaptığı kişilerin, hukuki işlemin konusunu 3. kişilere devretmiş olması durumunda 3. kişilere karşı tasarrufun iptali davası açılabilmesi, 3. kişilerin kötü niyetli olmaları şartına bağlıdır.

İptale tabi tasarruflar, AATUHK'nın "*Hükümsüz Sayılmada Zamanaşımı*" başlıklı 26., "*İvazsız Tasarrufların Hükümsüzlüğü*" başlıklı 27., "*Hükümsüz Sayılan Diğer Tasarruflar*" başlıklı 29. ve "*Amme alacağıının Tahsiline İmkan Bırakmamak Maksudıyla Yapılan Tasarruflar*" başlıklı 30. maddelerinde düzenlenmiştir. AATUHK'nın 28. maddesinde "*Bağışlama Sayılan Tasarruflar*" başlığı altında düzenlenmiş olan tasarruflar ise bağışlama olarak kabul edilen ve aynı Kanun'un 27. maddesine göre iptale tabi olan tasarrufları oluşturmaktadır. AATUHK'nın 26, 27, 28 ve 29. maddelerinde düzenlenmiş olan tasarruflar, aynı Kanun'un 30. maddesine nazaran özel hüküm niteliği taşımaktadır. AATUHK'nın 26, 27, 28 ve 29. maddeleri kapsamında iptale tabi olmayan tasarruflar, şartları mevcutsa genel hüküm niteliğinde olan 30. maddesine göre iptal edilebilecektir. Ayrıca mahkemelerin de davacı kamu alacaklısı idarenin iptal talebini dayandırdığı maddeye göre iptal kararı verilemeyecek olması durumunda dava konusu tasarrufun, iptale tabi tasarrufların düzenlenmiş olduğu diğer maddelere göre iptal edilip edilemeyeceğini kendiliğinden incelemesi gerekmektedir.

Tasarrufun iptali davasının açılabilmesi süre sınırı, AATUHK'nın "*Hükümsüz Sayılmada Zamanaşımı*" başlıklı 26. maddesinde tasarrufun yapıldığı tarihten itibaren 5 yıl olarak düzenlenmiştir. AATUHK m. 26'nın başlığında zamanaşımı ifadesi kullanılmış olsa da söz konusu 5 yıllık süre, hak düşürücü niteliktedir. AATUHK'nın 27. ve 29. maddelerinde düzenlenmiş olan ödeme süresinin başlamasından önceki 2 yıllık süre, tasarrufun yapılmış olduğu zamana ilişkin bir şart olup, dava açma süresi ile ilgili bulunmamaktadır.

Tasarrufun iptali davasının kabul edilmesi durumunda mahkeme, tasarrufa konu olan taşınır veya taşınmazın malikinde değişiklik yaratacak şekilde bir karar vermeyecektir. Zira tasarrufun iptali davası, aynı nitelik taşıyan bir dava değildir. Tasarrufun iptali kararı ile kamu alacaklısı idare kamu alacağını, alacağının asıl ve

fer'ileri ile sınırlı olmak şartıyla tasarrufa konu edilmiş mal veya hak üzerinden cebri icra yoluyla elde etme hakkına sahip olacaktır. Tasarrufun iptali durumunda ortaya çıkacak olan bu sonuç, tasarrufun iptali davasının kabulünün hukuki sonuçlarını oluşturmaktadır. Tasarrufun iptali davasının sonuçları, AATUHK'nın 31. maddesinde düzenlenmiş olmakla birlikte, söz konusu hüküm yeterli içeriğe sahip bulunmamaktadır. Yargıtay, söz konusu bu eksiklikleri gidermek amacıyla İİK'nin "*İadenin Şümülü*" başlıklı 283. maddesinin, kamu icra hukukuna göre açılmış olan tasarrufun iptali davalarında da uygulanması gerektiğine hükmetmiştir.

Tasarrufun iptali davasının kabul edilmesi durumunda verilecek olan iptal kararının hukuki sonuçları dışında, cezai sonuçları da bulunmaktadır. Kamu alacağının tahsiline engel olma suçu, AATUHK'nın 110. maddesinde yer almaktadır. Kamu alacağının tahsiline engel olma suçu, tasarrufun iptali davasının kabulü kararına özgü olarak düzenlenmemiştir; ancak kamu alacağının tahsiline engel olma hareketleri, tasarrufun iptali davası açmayı gerektiren nedenlerin çoğunu kapsamaktadır. Kamu borçlusunun, tasarrufun iptali davasının kabulü sonucunda kamu alacağına engel olma suçundan dolayı cezalandırılabilmesi için AATUHK m. 110'da düzenlenmiş olan şartların yerine getirilmiş olması gerekmektedir.

AATUHK m. 110'da kamu alacağının tahsiline engel olma suçunun şartları arasında; hareket, kasıt, hareketlerin kamu alacağı için yapılan takipten sonra gerçekleşmesi ve kalan malların kamu alacağını karşılamaması bulunmaktadır. Kamu borçlusu, kamu alacağına engel olma suçunun şartlarının oluşması durumunda 6 aydan 3 yıla kadar değişen sürelerde hapis cezasına mahkûm edilecektir.

KAYNAKLAR

AKDOĞAN Abdurrahman, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi: Temel İlke ve Esaslar, Vergileme ve Vergiler Hukuku, Uygulama Örnekleri*, 11. b., Ankara: Gazi Kitabevi, 2013.

AKINTÜRK Turgut, Derya ATEŞ, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler-Özel Borç İlişkileri*, 29. b., İstanbul: Beta Yayınevi, 2020.

AKINTÜRK Turgut, Derya ATEŞ, *Medeni Hukuk*, 26. b., İstanbul: Beta Yayınevi, 2020.

AKSOY Şerafettin, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, 6. b., İstanbul: Filiz Kitabevi, 2010.

AKŞENER Haşmet Sırrı, *İcra ve İflâs Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları*, 2. b., İstanbul: Legal Yayıncılık, 2007.

ALTAŞ Soner, *Türk Ticaret Kanunu'na Göre Anonim Şirketler*, 8. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2017.

ANTALYA O. Gökhan, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, C. V/1, 1, 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019

ANTALYA O. Gökhan, TOPUZ Murat, *Eşya Hukuku: Giriş, Temel Kavram ve İlkeler*, C. IV/1, 3. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019.

ANTALYA O. Gökhan, TOPUZ Murat, *Medeni Hukuk: Giriş, Temel Kavramlar, Başlangıç Hükümleri*, C. I, 4. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021.

ARAL Fahrettin, Hasan AYRANCI, *Borçlar Hukuku: Özel Borç İlişkileri*, 9. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2012.

ARSLAN Ramazan, EJDER Yılmaz, AYVAZ Sema Taşpınar, *İcra ve İflâs Hukuku*, 2. b., Ankara: Yetkin Hukuk Yayınları, 2016.

ASKAN Filiz, *Tasarrufun İptali Davaları*, 1. b., Ankara: Bilge Yayınevi, 2008.

ATALI Murat, İbrahim ERMENEK, *Medeni Usûl Hukuku*, 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2020.

ATALI Murat, *Medeni Usûl Hukuku*, 4. b., Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, 2014.

AYAN Mehmet, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, 11. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2016,

- AYAN Mehmet, *Eşya Hukuku I: Zilyetlik ve Tapu Sicili*, 13. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2016.
- AYAN Mehmet, Nursen AYAN, *Kişiler Hukuku*, 8. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2016.
- AYKAÇ Kemal, *Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve Genel Tebliğler*, [y.y.], [y.y.], 1974.
- AYKUL Ömer, *Dernekler Hukuku*, 3. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021.
- AYKUL Ömer, *Yeni Vakıflar Hukuku*, 4. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019.
- BAĞDATLI Selahattin, *Hukuk Sözlüğü*, İstanbul: Derin Yayınları, 2002.
- BAHÇECİ Barış, *Kamu Alacağını Takip Hukuku*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019.
- BAHTİYAR Mehmet, *Ortaklıklar Hukuku*, 11. b., İstanbul: Beta Yayınevi, 2016.
- BAYRAKLI Hasan Hüseyin, *Genel Vergi Hukuku*, 5. b., Afyonkarahisar, 2015.
- BAYRAKLI Hasan Hüseyin, *Vergi İcra Hukuku*, 1. b., Afyonkarahisar, 2009.
- BİLGİLİ Fatih, Ertan DEMİRKAPI, *Ticaret Hukuku Bilgisi*, 11. b., Bursa: Dora Yayınevi, 2017.
- BİLİCİ Nurettin, *Vergi Hukuku*, 51. b., Ankara: Savaş Yayınevi, 2021.
- BRAND Ernest, İptal Davası: *İsviçre Federal Mahkemesi İcra ve İflâs Dairesi İçtihatları*, çev. Ferzan Arif Aras, İstanbul: Güven Basımevi, 1946.
- CANDAN Turgut, *Açıklamalı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*, 2. b., Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları, 2011.
- CANSEL Erol, ÖZEL Çağlar, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, C. 1., 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2017
- COŞKUN Mahmut, *Açıklamalı-İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*, 4. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021.
- COŞKUN Mahmut, *İtirazın İptali-Menfi Tespit ve İstirdat-Tasarrufun İptali Davaları*, 7. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021.
- COŞKUN Mahmut, *Kooperatifler Hukuku*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019.
- ÇAĞLAR Kemal, *Açıklamalı-İçtihatlı Vergi Usûl Kanunu ve Yorumu*, 4. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2019.

- ÇAM Mine UZUN, *Kamu Alacağıının Korunmasında Tasarrufun İptali Davaları*, 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2017.
- ÇELİK Binnur, *Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku (Vergi İcra Hukuku)*, 3. b., İstanbul: On İki Levha Yayınları, 2018.
- DURAL Mustafa, Turgut ÖZ, *Türk Özel Hukuku: Cilt IV, Miras Hukuku*, 10. b., İstanbul: Filiz Kitabevi, 2016.
- ERCAN İsmail, *Medeni Usul Hukuku El Kitabı*, 5. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2020.
- ERCAN İsmail, *Uygulayıcılar İçin İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, 7. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021.
- ERDEM Metin, Doğan ŞENYÜZ, İsmail TATLIOĞLU, *Kamu Maliyesi*, 11. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2013.
- EREN Fikret, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, 16. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2014.
- EREN Fikret, *Borçlar Hukuku: Özel Hükümler*, 8. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2020.
- ERGİNAY Akif, *Vergi Hukuku: İlkeler, Vergi Tekniği, Türk Vergi Sistemi*, 14. b., Ankara: Savaş Yayınları, 1990.
- ELMA Ramazan, *Örnekler ve Uygulamalarla Sosyal Güvenlik Hukuku*, 4. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019.
- ERMAN Hasan, *Eşya Hukuku Dersleri*, 7. b., İstanbul: D&R Yayınları, 2017.
- EROĞLU Orhan, *Tasarrufun İptali Davası ile Muvazaa Davası ve Karşılaştırılması*, 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2020.
- ERTAŞ Şeref, *Eşya Hukuku*, 11. b., İzmir: Barış Yayınları Fakülteler Kitabevi, 2014.
- ERTEKİN Erol, İzzet KARATAŞ, *İcra ve İflâs Hukukunda İstihkak ve Tasarrufun İptali Davaları*, 1. b., Ankara: Yetkin Yayınevi, 1995.
- GERÇEK Adnan, *Kamu Alacaklarının Tahsil Hukuku*, 5. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2017.
- GERÇEK Adnan, *Türk Mali Hukukunda Teminat Kurumu*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2013.
- GÖZLER Kemal, Gürsel KAPLAN, *İdare Hukuku Dersleri*, 17. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2015.

- GÖZÜBÜYÜK A. Şeref, Turgut TAN, *İdare Hukuku: Genel Esaslar*, C. 1, 9. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2013.
- GÖZÜBÜYÜK A. Şeref, *Türkiye'nin Yönetim Yapısı*, 12. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2013.
- GÜÇLÜ Yaşar, *İdari Para Cezaları ve Diğer İdari Yaptırımlar*, 4. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2020.
- GÜLSEVEN Mustafa, *Açıklamalı-İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 1999.
- GÜMÜŞ Mustafa Alper, "Bağışlama", *İstanbul Şerhi, Türk Borçlar Kanunu: Yürürlük Kanunu, Özel Borç İlişkileri*, C. 2, İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2018
- GÜNAY Erhan, *Tasarrufun İptali Davası: Borçlu Muvazaası*, 5. b., Ankara: Seçkin Yayınları, 2019.
- GÜNEREN Ali, *Tasarruf İptal Davaları*, 1. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2008.
- GÜNEŞ Gülsen, *Verginin Yasallığı İlkesi*, 4. b., İstanbul: XII Levha Yayınları, 2014.
- HATEMİ Hüseyin, *Kişiler Hukuku*, 6. b., İstanbul: Onikilevha Yayınevi, 2017.
- HELVACI Serap, Fulya ERLÜLE, *Medeni Hukuk*, 2. b., İstanbul: Legal Kitabevi, 2011.
- İLGEZDİ Ali Rıza, *İmar Hukukunda Yıkım ve İmar Para Cezaları*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019.
- İMRE Zahit, Hasan ERMAN, *Miras Hukuku*, 11. b., İstanbul: D&R Yayınları, 2015.
- İNAN Ali Naim, Şeref ERTAŞ, Hakan ALBAŞ, *Türk Medeni Hukuku: Miras Hukuku*, 10. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019.
- KALABALIK Halil, *İdare Hukuku Dersleri*, C. 1, 5. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019.
- KANETİ Selim, Esra EKMEKÇİ, Gülsen GÜNEŞ, Mahmut KAŞIKCI, *Vergi Hukuku*, İstanbul: Filiz Kitabevi, 2019.
- KANGAL Zeynel T., *Kabahatler Hukuku*, 1. b., İstanbul: XII Levha Yayınları, 2011.
- KARAHASAN Sami (ed.), *Şirketler Hukuku*, 1. b., Konya: Mimoza Yayınları, 2012.
- KARAKOÇ Yusuf, *Genel Vergi Hukuku*, 2. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2019.
- KARAKOÇ Yusuf, *Kamu İcra Hukuku*, 1. b., Ankara: Yetkin Yayınevi, 2016.

- KARATAŞ İzzet, Erol ERTEKİN, *Tasarrufun İptali Davaları*, 1. b., Ankara: Yetkin Yayınevi, 1998.
- KARMIŞ Enver, *Uygulamalı Faiz ve Alacak Hesapları Hukuku*, 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2017.
- KARSLI Abdurrahim, *Medeni Muhakeme Hukuku*, 4. b., İstanbul: Alternatif Yayıncılık, 2014.
- KAYIHAN Şaban, Mustafa ÜNLÜTEPE, *Borçlar Hukuku Genel Hükümler*, 6. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2018.
- KIRBAŞ Sadık, *Vergi Hukuku: Temel Kavramlar, İlkeler ve Kurumlar*, 20. b., Ankara: Siyasal Kitabevi, 2015.
- KILIÇOĞLU Ahmet M., *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, 16. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2012.
- KILIÇOĞLU Ahmet M., *Medeni Hukuk: Temel Bilgiler*, 6. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2017.
- KILIÇOĞLU Ahmet M., *Miras Hukuku*, 5. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2013.
- KIZILOT Şükrü, Metin TAŞ, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, 5. b., Ankara: Gazi Kitabevi, 2013.
- KOÇAK Muhsin, *Vergi-İcra Hukuku*, 2. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2018.
- KONURALP Halûk, *Medeni Usûl Hukuku*, 3. b., Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, 2010.
- KÖROĞLU Ömer Alper, *Yargı Kararları Işığında Anonim ve Limited Şirketlerde Kanuni Temsilcilerin Vergisel Sorumluluğu*, 1. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2020.
- KURU Baki, Ramazan ARSLAN, Ejder YILMAZ, *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, 24. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2010.
- KURU Baki, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı*, 2. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2013.
- KURU Baki, *İstinaf Sistemine Göre Yazılmış Medeni Usûl Hukuku*, 1. b., Ankara: Legal Yayınevi, 2016.
- MUŞUL Timuçin, *Medeni Usul Hukuku*, 3. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2012.
- MUŞUL Timuçin, *İcra ve İflâs Hukuku*, C. 2, 6. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2013.
- MUŞUL Timuçin, *İcra ve İflâs Hukuku Bilgisi*, Ankara: Yetkin Yayınları, 2008.

- MUŞUL Timuçin, *İcra ve İflâs Hukukunda İstihkak Davaları*, 2. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2017.
- MUŞUL Timuçin, *İcra ve İflâs Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları*, 2. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2017.
- MUTLUER Mehmet Kamil, N. Nilay DAYANÇ KUZEYLİ, *Vergi Hukuku: Genel ve Özel Hükümler*, 1. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2019.
- NOMER Haluk Nami, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, 13. b., İstanbul: Beta Yayıncılık, 2013.
- NOMER Haluk Nami, Mehmet Serkan ERGÜNE, *Eşya Hukuku: Zilyetlik ve Tapu Sicili*, 1. b., İstanbul: XII Levha Yayınevi, 2014.
- ODYAKMAZ Zehra, Ümit KAYMAK, *İdare Hukuku*, 18. b., İstanbul: Kuram Kitap, 2017.
- OĞUZMAN M. Kemal, Nami BARLAS, *Medeni Hukuk: Giriş, Kaynaklar, Temel Kavramlar*, 20. b., İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2014.
- OĞUZMAN M. Kemal, M. Turgut ÖZ, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, C. 1, 13. b., İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2015.
- OĞUZMAN M. Kemal, M. Turgut ÖZ, *Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, C. 2, 12. b., İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2016.
- OĞUZMAN M. Kemal, Özer SELİÇİ, Saibe OKTAY ÖZDEMİR, *Eşya Hukuku*, 16. b., İstanbul: Filiz Kitabevi, 2013.
- OĞUZMAN M. Kemal, Özer SELİÇİ, Saibe OKTAY ÖZDEMİR, *Kişiler Hukuku: Gerçek ve Tüzel Kişiler*, 14. b., İstanbul: Filiz Kitabevi, 2014.
- OKAT Yalçın Özge, *Türk ve AB Hukukunda Yatırım Fonları*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2009.
- OKTAR Ateş, *Vergi Hukuku*, 11. b., İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2016.
- OLGAÇ Senai, *İçtihatlarla Tatbikatımızda İcra ve İflâs Kanunu*, C. 2., İstanbul: Yörük Matbaası, 1974.
- ÖNCEL Mualla, Nami ÇAĞAN, Ahmet KUMRULU, Cenker GÖKER, *Vergi Hukuku*, 29. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2020.
- ÖNCÜ Kerem, *Vergi Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2012.
- ÖNER Erdoğan, *Vergi Hukuku*, 12. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2020.

ÖZER İlhan, *Kamu Alacaklarının Tahsili Teorisi ve Türkiye’de Uygulaması*, 1. b., Ankara: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları, 1979.

ÖZKAN Hasan, *Açıklamalı-İçtihatlı İcra ve İflas Davaları ve Tatbikatı: Tasarrufun İptali Davaları (m. 277-284)*, 1. b., İstanbul: Legal Yayıncılık, 2014.

ÖZTAN Bilge, *Medeni Hukukun Temel Kavramları*, 41. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2016.

ÖZTAN Bilge, *Miras Hukuku*, 5. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2012.

ÖZTÜRK İlhami, *Vergi ve Benzeri Mali Yükümlülükler*, 1. b., Ankara: Yetkin Yayınevi, 2016.

PEHLİVAN Osman, *Vergi Hukuku: Genel Hükümler ve Türk Vergi Sistemi*, Trabzon, 2020.

PEKCANITEZ Hakan, Oğuz ATALAY, Meral Sungurtekin ÖZKAN, Muhammet ÖZEKES, *İcra ve İflâs Hukuku: Ders Kitabı*, 3. b., Ankara: Yetkin Yayınevi, 2016.

PEKCANITEZ Hakan, Oğuz ATALAY, Muhammet ÖZEKES, *Medeni Usûl Hukuku: Temel Bilgiler*, 10. b., Ankara: Yetkin Yayınları, 2016.

PEKCANITEZ Hakan, Oğuz ATALAY, Muhammet ÖZEKES, *Medeni Usûl Hukuku: Ders Kitabı*, 4. b., Ankara: Yetkin Yayınevi, 2016.

POROY Reha, Ünal TEKİNALP, Ersin ÇAMOĞLU, *Ortaklıklar Hukuku I*, 13. b., İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2014.

REİSOĞLU Safa, *Türk Borçlar Hukuku: Genel Hükümler*, 24. b., İstanbul: Beta Yayıncılık, 2013.

REİSOĞLU Seza, *Türk Kefalet Hukuku*, Ankara, 2013.

Ruhi Canan, Ahmet Cemal RUHİ, *Ecrimisil Davaları: Haksız İşgal Tazminatı Davaları*, 4. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019.

SABAN Nihal, *Vergi Hukuku*, 8. b., İstanbul: Beta Yayınevi, 2016.

SANCAKDAR Oğuz, Aytaç ÖZELÇİ, “Yeminli Mali Müşavir ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Hukuki Statülerinin İdare Hukuku Yönüyle İrdelenmesi”, *Arafta Bir Meslek Grubu: Vergi Danışmanları (3568 Sayılı Kanuna Tabi Meslek Mensupları)*, VII. Uluslararası Mali Hukuk Sempozyumu, ed. Funda Başaran Yavaşlar, Tuğçe Karaçoban Güneş, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, Ekim 2017.

SANCAKDAR Oğuz, Eser US, Mine Kasapoğlu TURHAN, Lale Burcu ÖNÜT, Serkan SEYHAN, *İdare Hukuku Teorik Çalışma Kitabı*, 6. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2017.

SAYMAN Seda, *Anonim Şirketler Yönetim Kurulu ve Yönetim Kurulu Üyelerinin Sorumluluğu*, 1. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2020.

SERİM Nilgün, *6183 Sayılı Kanunda Amme Alacaklarının Korunması*, 1. b., İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2007.

SEROZAN Rona, Baki İlkay ENGİN, *Miras Hukuku*, 6. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2019.

SEZGİNER Murat, *İdarenin Sözleşmeleri ve Kamu İhalelerine İlişkin Uyuşmazlıklar*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2013.

SONSUZOĞLU Elif, *Türk Vergi Hukukunda Fer'i Borç ve Alacak Olarak Faiz ve Zam*, 2. b., İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2013.

ŞAMLIOĞLU Servet, Yılmaz ÖZBALCI, *Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları*, 2. b., Ankara, 1988.

ŞENYÜZ Doğan, *Borçlar Hukuku: Genel ve Özel Hükümler*, 10. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2021.

ŞENYÜZ Doğan, Mehmet YÜCE, Adnan GERÇEK, *Türk Vergi Sistemi*, 18. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2021.

ŞENYÜZ Doğan, Mehmet YÜCE, Adnan GERÇEK, *Vergi Hukuku: Genel Hükümler*, 12. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2021.

ŞENYÜZ Doğan, *Vergi Ceza Hukuku: Vergi Kabahatleri ve Suçları*, 11. b., Bursa: Ekin Yayınevi, 2020.

ŞİMŞEK Edip, *Amme Alacakları Tahsil Usulü Kanun Şerhi: Uygulama ve İctihatlar*, Ankara: Eka Yayıncılık, 1990.

Şirketler Hukuku, ed. Sami Karahan, 1. b., Konya: Mimoza Yayınları, 2012.

TAŞKAN Yusuf Ziya, *Vergi Hukuku*, 2. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2019.

TOMBALOĞLU Mustafa Lütfi, *Amme Alacaklarının Takip ve Tahsil Usulü*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2011.

ULUATAM Özhan, *Örnekler, Belgeler ve Muhakeme Kararlarıyla Vergi Hukuku*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 1995.

ULUKAPI Ömer, *Medeni Usûl Hukuku*, 2. b., Konya: Mimoza Yayınları, 2014.

UMAR Bilge, *Türk İcra ve İflâs Hukukunda İptal Davası*, İstanbul: Fakülteler Matbaası, 1963.

UYGUR Turgut, *6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu Şerhi*, C. 2, 3. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2013.

UYAR Talih, Alper UYAR, Cüneyt UYAR, *6183 sayılı Kanun Uyarınca Açılan Kamu Alacaklarına İlişkin Tasarrufun İptali Davaları*, 1. b., Ankara: Bilge Yayınevi, 2021.

UYAR Talih, Alper UYAR, Cüneyt UYAR, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi: İİK 170/a-370*, C. 3, 3. b., Ankara: Bilge Yayınevi, 2014.

ÜNLÜ M. Cengiz, *Açıklamalı-İçtihatlı 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*, 1. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 1995.

ÜSTÜNDAĞ Saim, *İflâs Hukuku: İflâs, Konkordato, İptal Davaları*, 8. b., İstanbul, 2009.

ÜSTÜN Ümit Süleyman, *Kamu Alacaklarında Rüçhan Hakkı*, 1. b., İstanbul: Legal Yayınevi, 2013.

ÜSTÜN Yusuf, Muhittin AYDIN, *Kooperatifler Hukuku*, 3. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2021.

YARALI Levent, *Limited Şirketlerin Kamu Borçlarından Müdürlerin ve Ortakların Sorumluluğu: Vergi-Kamu Alacağı*, 2. b., Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, 2011.

YAVUZ Cevdet, *Borçlar Hukuku Dersleri: Özel Hükümler*, 12. b., İstanbul: Beta Yayınevi, 2013.

YAVUZ Cevdet, *Türk Borçlar Hukuku: Özel Hükümler*, 9. b., İstanbul: Beta Yayıncılık, 2014.

YAVUZ Nihat, *Borçlar Hukuku El Kitabı*, 1. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2018.

YAVUZ Nihat, *6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu Şerhi: Madde 339-649*, C. 2, 1. b., Ankara: Adalet Yayınevi, 2013.

YERLİKAYA Gökhan Kürşat, *Açıklamalı Ve İçtihatlı 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Şerhi*, 1. b., İstanbul: XII Levha Yayıncılık, 2012.

YERLİKAYA Gökhan Kürşat, *SMMM ve YMM Kanunu Şerhi*, 1. b., Ankara: Seçkin Hukuk Yayınevi, 2021.

YILDIRIM Mehmet Kâmil, *İcra ve İflâs Hukukunda İptal Davaları*, 1. b., İstanbul: Alfa Yayınevi, 1995.

YILDIRIM Mehmet Kâmil, Nevhis Deren YILDIRIM, *İcra ve İflâs Hukuku*, 7. b., İstanbul: Beta Yayınevi, 2016.

YILMAZ Kazım, *Açıklama ve Örnek Yargı Kararları ile 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Uygulaması*, 2. b., İstanbul: Maliye ve Hesap Uzmanları Derneği, 2015.

ZEVKLİLER Aydın, Emre GÖKYAYLA, *Borçlar Hukuku: Özel Borç İlişkileri*, 16. b., Ankara: Turhan Kitabevi, 2016.

ZEYTİN Zafer, Ömer ERGÜN, *Türk Medeni Hukuku*, 5. b., Ankara: Seçkin Yayınevi, 2020.

MAKALELER

BOZDOĞAN Mine Nur, “Kamu Borçlusunun İflâsının İstenmesi ve İflâsta İstihkak Davaları”, *Legal Mali Hukuk Dergisi*, S. 61 (2010), ss. 141-150.

BÖRÜ Levent, “İcra ve İflâs Hukukunda Zarar Verme Kastından Dolayı İptal Davası (İİK m. 280), C. 58, S. 3, Ankara: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, (Eylül 2009), ss. 481-538.

ÇAKIR Erdem Utku, “6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’da Yer Alan Suçların Muhakemesinde Dava Şartı Olarak İhbar”, *Tekirdağ: Tekirdağ Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 1, S. 2 (2020), ss. 65-92.

FİLİZ Kenan, “Aciz Halinde Tasarrufun İptali Davası”, *İstanbul: İstanbul Aydın Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 3, S. 2 (Aralık 2017), ss. 73-86.

HEPAKSUZ Engin, “Vergi Mükellefi-Mali Müşavir İlişkilerinde Yetki-Sorumluluk Sorunsalı: Genel Sorunlar ve Bazı Yargı Kararları Işığında Değerlendirmeler”, C. 20, S. 1, Edirne: Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Haziran 2018, ss. 233-251.

KARAKOÇ Yusuf, “Kamu İcra Hukukunda İstihkak Davası”, C. 11, S. 3, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 2009, ss. 1621-1656.

KOSTAKOĞLU Cengiz, “6183 Sayılı Kanuna Göre Amme Alacaklarının Tahsili Yönünden İptal Davaları”, C. 17, S. 1-2, *Yargıtay Dergisi*, Ocak-Nisan 1991, ss. 5-21.

KUMRULU Ahmet G., “Vergi İcra Hukukuna Kavramsal Bir Yaklaşım”, Ankara: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Prof. Dr. Akif Erginay’a 65. Yaş Armağanı, 1981, ss. 647-668.

NARTER Recep, Abdullah ARIKAN, “Kamu Alacaklarının Tahsil Sürecinin Belirlenmesinde İdarenin Seçimlik Hakkı Var mıdır”, C. 21, S. Özel, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Prof. Dr. Durmuş Tezcan’a Armağan, 2019, ss. 1529-1546.

SABAN Nihal, “Yeminli Mali Müşavirin Tasdikten Doğan Hukuki Sorumluluğu”, S. 143, *Vergi Dünyası*, Temmuz 1993, ss. 56-68.

SAVAŞ H. Hüseyin, “Kamu Alacaklarında İptal Davası (III)”, S. 88, *Mükellefin Dergisi*, Nisan 2000, ss. 114-122.

SERİM Nilgün, “Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’da Mal Bildirimi-Mal Bildiriminde Bulunmama Fiili ve Yaptırımı”, C. 58, S. 2, *İstanbul: İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası*, 2008, ss. 1-22.

UYAR Talih, “İcra ve İflâs Hukukunda Tasarrufun İptali Davasının Konusu”, S. 1, *Ankara Barosu Dergisi*, Ocak 2011, ss. 211-231.

UYAR Talih, “Tasarrufun İptali Davasının Tarafları”, C. 16, S. Özel, *İzmir, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Prof. Dr. Hakan Pekcanitez’e Armağan*, 2014 (Basım Yılı: 2015), ss. 3005-3070.

YERLİKAYA Gökhan Kürşat, “Türk Vergi İcra Hukukunda ‘Devlet’ Kavramının Niteliği ve İşlevi”, C. 6, S. 2, *İstanbul, Kadir Has Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Aralık 2018, ss. 243-251.

YILDIRIM M. Kamil, “Tasarrufun İptali Davasına İlişkin Bir Yargıtay Kararının Düşündürdükleri”, *Yargı Dünyası*, S. 265 (Ocak 2018), ss. 78-82.

YİĞİT Uğur, İlhami ÖZTÜRK, “Maden Arama ve İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Mali Yükümlülükler ve Bunların Hukuki Niteliğinin Analizi”, C. XXI, S. 3, *Ankara: Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2017, ss. 277-320.

TEZLER

Erdem Utku Çakır, *Amme Alacağının Tahsiline Engel Olma Suçu*, (Doktora Tezi), Bursa: Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2021.

ONLİNE KAYNAKLAR

www.anayasa.gov.tr

www.app.trdizin.gov.tr

www.corpushukuk.com.tr

www.dergipark.org.tr

www.ebscohost.com

www.hukukturk.com

www.idealonline.com.tr

www.karararama.yargitay.gov.tr

www.legal.com.tr

www.legalbank.net

www.lexpera.com.tr

www.turcademy.com