

# **“İFLAS”IN AMME ALACAKLARININ TAHSİLİNDE ZAMANAŞIMINA ETKİSİ**

Akın Gencer ŞENTÜRK, Avukat

İzmir, 05.11.2018

*Disiplinler arası bir alan olmakla çok sayı ve çeşitte kavrama hâkimiyet gerektiren*

*6183 sayılı Kanun ile ilgili çalışmaların artması dileği ile...*

## **I. GENEL OLARAK AMME (KAMU) ALACAĞI ve TAHSİL USULÜNE DAİR KANUN: ÇALIŞMAMIZIN ÇERÇEVESİNİN BELİRLENMESİ**

Amme (kamu) alacaklarının tahakkuku yani tahsil edilebilir aşamaya geçmesinden sonra devreye bir “*Usul Kanunu*” olan 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun girmektedir.

Bu Kanun hükümleri, Devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile bunların takip masrafları hakkında tatbik olunmaktadır. (6183 s. K. md. 1) İşte bu kapsama alınmış alacaklar, “*amme alacağı*” olarak ifade edilmektedir. Buna bir de (mülga) Tahsili Emval Kanunu'na göre tahsil edilecek alacakları da eklemek gerekir. (6183 s. K. md 2) Türk Ceza Kanununun para cezalarının tahsil şekli ve hapse tahvili hakkındaki hükümleri ise saklı tutulmuştur (6183 s. K. md. 1) ve dolayısıyla bu alacakların tahsilinde 6183 sayılı Kanun uygulanmayacaktır.

Amme alacağı bu şekilde tanımlandıncı, bunların takip ve tahsilinde 6183 sayılı Kanun uygulanacak olmakla birlikte bizzat amme alacağına ilişkin özel kanunlar, örneğin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, 4458 sayılı Gümrük Kanunu veya Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile alacak takip ve tahsiline ilişkin düzenlemeler yapılması mümkündür ve böyle düzenlemeler zaten mevcuttur. Bu hallerde ilgili özel kanunların hükümlerinin amme alacağının tahsil ve takip usulünde öncelikle geçerli olduğu konusunda tereddüt bulunmamaktadır.

Çalışmamızın konusu, içerdikleri özel hükümlerin uygulanacağı yolunda tereddüt olmayan amme alacağına dair özel kanunlar olmayıp, aşağıdaki açıklamalar bunlar dışında kalan;

- Özel olarak bir amme alacağı ile ilgili olmayan,
- Bir alacağın tahsil ve takibi ile ilgili olsa da doğrudan amme alacaklarının tahsiline özel olmayan

kanunların amme alacaklarının tahsil ve takip usulünde uygulanıp uygulanamayacağı ile ilgili ve sınırlıdır.

Dolayısıyla bu çalışmamız, 27.02.2017 tarihinde kaleme aldığımız “*Vergi Usul Kanunu Ve 6183 Sayılı Kanun Dışında Diğer Kanunlarda Yer Alan Alacağın Tahsili / Tazmini İle İlgili Hükümlerin “Vergi” Alacaklarının Tahsilinde Uygulanıp Uygulanamayacağı*” başlıklı makalemiz ile mantıksal bir zemin ortaklığı içermektedir.

## **II. AMME ALACAKLARININ TAHSİL USULÜ HAKKINDA KANUN İLE İLGİLİ ÖZELLİKLER**

### **A. Ayır Bir Kanuna İhtiyaç Duyulma Nedenleri**

Konunun anlaşılabilirliği açısından 6183 sayılı Kanun’un neden özel olarak var olduğuna dair bir değerlendirme yapmak zorunlu olmaktadır. Zira zaten alacakların takip ve tahsili için bir Kanun (İcra ve İflas Kanunu) var olduğu halde Kanunkoyucu böyle bir düzenleme yapma yoluna gitmiştir.

İcra hukuku, hakkın zorla yerine getirilmesine dair olan kuralları içerir, düzenler. Her borç kanunda veya mukavelede belli edilen zamanda ödenmek icap eder. Zamanında rıza ile ödenmeyen borç, İcra ve İflas Kanununda tespit edilen şekil ve usuller dairesinde, Devlet eliyle, borçlunun varlığından alınır ve alacaklıya verilir.

İcra ve İflas Kanunu, genel takip sistemine ilişkin hükümleri içerir. Amme hizmetlerinin devamlı olarak işlenmesinin zorunlu bulunması, bu hizmetlerin karşılığını teşkil eden vergi, resim, harç ve saire gibi amme idarelerinin her türlü gelirlerinin “*belli süreleri içinde*” ve “*kısa zamanda*” tahsilini zorunlu kılmaktadır.

Bir bütçe yılı içinde tahsili zorunlu olan amme alacaklarının, özel hukuk ilişkilerinden doğan alacaklardan nitelik itibarıyla farklı olması, amme alacaklarının takip ve tahsilinde, genel takip sisteminden “*ayrı*” ve “*daha kolay*”, “*seri*” ve “*etkili*” yöntemleri içeren “*özel bir takip sistemi*”ne ihtiyaç doğurmuştur. Nitekim 6183 sayılı Kanun öncesinde de amme alacakları için özel bir takip usulü olan Tahsili Emval Kanunu tatbik edile gelmiştir. Nitekim çeşitli kanunlarda Tahsili Emval Kanununa göre tahsil edileceği bildirilen her çeşit alacaklar hakkında da artık 6183 sayılı Kanun hükümleri tatbik olunmaktadır. (6183 md. 2)

### **B. Takip ve Tahsilde Benimsenmiş İlkeler**

Amme alacaklarının takip ve tahsilindeki prensipleri iki genel esasta toplamak mümkündür. Bunlardan birincisi, amme alacağını ödemekle mükellef olanlara, ödeme bakımından her türlü kolaylıklar göstermek, diğeri ise amme idarelerinin alacaklarını “*emniyet altında bulundurarak*”, “*kolay ve seri*” bir şekilde tahsil etmektir.

Amme idarelerine borçlu olanlar özel hukuk sahasındaki alelade borçlulardan farklı durumdadırlar. Özel hukuk sahasındaki bir alacaklıyı, borçlusunun, alacak tahsil edildikten sonraki ekonomik durumu alakadar etmeyebilir. Hâlbuki vergi, resim ve harç mükellefiyetleri dolayısıyla borçlu olanlar amme idarelerinin gelir kaynaklarını teşkil ederler. Amme idareleri bunların mevcut borç ödendikten sonraki durumları ile de ilgilenmek durumundadır.

### C. İdareye Sağlanan Özel İmkânlar

İşte genel olarak yukarıda açıklanan gerekçelerle getirilen ve vergiler de dâhil kapsadığı amme alacaklarının tahsilinde özel yöntemleri içeren 6183 sayılı Kanun bu nedenle herhangi bir yargı organı karar veya onayına gerek duymadan idarenin,

- Teminat istemesi,
- Henüz tahakkuk etmemiş borçların tahsilini sağlamak bakımından ihtiyati tahakkuk uygulaması,
- Henüz vadesi gelmemiş ve bu nedenle haciz uygulanması mümkün olmayan belli hallerde ihtiyati haciz yapması,

başta olmak üzere bir çok “*amme alacağının korunması*” yöntemleri uygulamasını sağlayan hükümler içermektedir. Burada amme alacaklarının tahsilinde özel hukukta birebir karşılığını bulamayacağımız örneğin limited şirketten tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme borçları için ortaklarına gidilmesi (6183 s. K. md. 35) ya da aynı nedenle tüzel kişiler borcu için kanuni temsilcinin takip edilmesi (6183 s. K. mük. md. 35) gibi bir çok farklı yöntem yer alması nedeniyle yukarıda yer alan açıklamalarımız farklılıkları örnekleme anlamında değerlendirilmelidir.

## III. AMME ALACAKLARININ TAHSİLİNDE ZAMANAŞIMI KONUSUNDA “İFLAS” MÜESSESESİNE ÖZGÜ BİR DÜZENLEME BULUNMAMAKTADIR

### A. Genel Olarak “Tahsil Zamanaşımı”

Önceki bölümlerde ele aldığımız nedenlerle amme alacaklarının tahsil usulünü düzenleyen 6183 sayılı Kanun, “*zamanaşımı*” konusunda da özel düzenlemeler getirmiştir.

Kanun, “*Amme alacağı, vadesinin rasladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrar. Para cezalarına ait hususi kanunlarındaki zamanaşımı hükümleri mahfuzdur.*” hükmü (6183 s. K. md 102) ile (tahsil) “*zamanaşımı*”nı düzenlemiştir. Aynı hükme göre zamanaşımından sonra mükellefin rızaen yapacağı ödemeler kabul olunacaktır.

Zamanaşımı, Kanun’un “*Zamanaşımı ve terkin*” başlıklı Üçüncü Kısım Birinci Bölümünde düzenlenmişse de burada yer alan “*terkin*” hükümlerinde doğrudan zamanaşımı ile ilgili bir terkin bulunmamaktadır. Nitekim zamanaşımından sonra mükellefin rızaen yapacağı ödemeler kabul olunacağına göre sırf zamanaşımının bir terkin nedeni olmadığı ancak alacağın tahsili için borçlunun rızaen ödeme yapması dışında diğer (cebri) yöntemlerin uygulamayacağı sonucu ortaya çıkmaktadır.

Kanun zamanaşımı konusunda “kesilme” ve “işlememe” (durma) şeklinde iki özel düzenleme getirmiştir.

Bu çerçevede “kesilmenin rasladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren zamanaşımı yeniden işlemeye başlar” (6183 s. K. md. 103) şeklindeki hükümden zamanaşımının kanun ile belirlenen nedenlerle kesildiği hallerde, kesilme nedeni sonrasında zamanaşımının yeniden, bir başka deyişle sıfırdan başlayacağı anlaşılmaktadır. Nitekim Kanun hükmü “Kesilmenin rasladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren zamanaşımı yeniden işlemeye başlar.” şeklindedir.

Kanun “zamanaşımın kesilmesi” hallerini sınırlayıcı olarak şöyle belirlemiştir (6183 s. K. md. 103):

1. Ödeme,
2. Haciz tatbiki,
3. Cebren tahsil ve takip muameleleri sonucunda yapılan her çeşit tahsilat,
4. Ödeme emri tebliği,
5. Mal bildirim, mal edinme ve mal artmalarının bildirilmesi,
6. Yukardaki beş sırada gösterilen muamelelerden her hangi birinin kefile veya yabancı şahıs ve kurumlar mümessillerine tatbiki veya bunlar tarafından yapılması,
7. İhtilafli amme alacaklarında kaza mercilerince bozma kararı verilmesi,
8. Amme alacağının teminata bağlanması,
9. Kaza mercilerince icranın tehirine karar verilmesi,
10. İki amme idaresi arasında mevcut bir borç için alacaklı amme idaresi tarafından borçlu amme idaresine borcun ödenmesi için yazı ile müracaat edilmesi.
11. Amme alacağının özel kanunlara göre ödenmek üzere müracaatta bulunulması ve/veya ödeme planına bağlanması.

Görüldüğü üzere burada sayılan zamanaşımını kesen haller içinde iflasın açılması, devamı veya sonlanması da dâhil olmak üzere iflas ile ilgili herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

Zamanaşımın işlememesi ya da durması ile Kanun’da “Zamanaşımı, işlememesi sebeplerinin kalktığı günün bitmesinden itibaren başlar veya durmasından evvel başlamış olan cereyanına devam eder.” şeklinde (6183 s. K. md. 104) tanımlanmış. Diğer hüküm, yani kesilme, “Kesilmenin rasladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren zamanaşımı yeniden işlemeye başlar.” şeklinde iken burada hem başlama tarihi hem de süre olarak bir farklılaştırmaya gidildiği açıktır.

Kanun zamanaşımı işlemeyen halleri sınırlı olarak şöyle saymaktadır (6183 s. K. md. 104):

1. Borçlunun yabancı memlekette bulunması,
2. Hileli iflas etmesi,
3. Terekesinin tasfiyesi dolayısıyla hakkında takibat yapılmasına imkân bulunmaması.

Zamanaşımını kesen hallerde olduğu gibi zamanaşımının işlemediği haller içinde de iflasın açılması, devamı veya sonlanması da dâhil olmak üzere iflas ile ilgili herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

## **B. Konu “İflas” Olduğunda 6183 Sayılı Kanunun “Zamanaşımı” İle İlgili Bir Düzenleme İçermemesi**

6183 sayılı Kanun’un konusuna giren amme alacaklarının tahsiline yönelik ödeme emri tebliği ile başlayıp tecil ve taksitlendirme – tahsil – hacizler – korunma yöntemleri – satış (paraya çevirme) – zamanaşımı - alacağın ortadan kalkması gibi hemen her konuda özel düzenlemeler içermesine karşın konu “İflas” olduğunda bu müessesesi ile ilgili düzenlemeler getirmediğini hatırd tutarak devam edersek:

Bu çerçevede “İflas” müessesesi ile ilgili (gecikme zammı vs. gibi konumuzla doğrudan ilgili olmayanlar dışarıda bırakıldığında) yegâne Kanun hükmü; “*Amme alacaklarının tahsili için İcra ve İflas Kanunu hükümleri dairesinde amme borçlusunun iflası istenebilir.*” ifadesi ile alacaklı idarenin borçlunun iflasını isteyebileceğine ve “*İflas dairesi, amme alacaklarının iflas masasına geçirilmesini temin için, hakkında iflas açılan kimseleri ve basit ve adi tasfiye şekillerinden hangisinin tatbik edileceğini bulunduğu yerdeki amme idarelerine zamanında bildirmeye mecburdur.*” ifadesi ile iflası istenmiş bir borçlu hakkında amme alacağının iflas masasına geçirilmesine dair madde (6183 s. K. md. 100) olmaktadır.

Peki, bu durumda konu amme alacağı olduğunda iflas müessesesinin zamanaşımına etkisi ne olacaktır? Zira 6183 sayılı Kanun, zamanaşımı ile ilgili maddelerinde iflas (hileli iflas dışında), ne zamanaşımını kesen ne de zamanaşımını durduran bir husus olarak öngörmemiştir. Ancak 6183 sayılı Kanun “İflas” özelinde müessesenin özeline ait olmayan birkaç istisnai hüküm dışında başka hiçbir hususu da düzenlemiş değildir.

Buradan 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu’na geçiş yaparsak; Kanun “*İlamsız takip*” ile ilgili olarak “*Bir paranın ödenmesine veya bir teminatın verilmesine dair olan cebri icralar takip talebiyle başlar ve haciz yoluyla veya rehnin paraya çevrilmesi yahut iflas suretiyle cereyan eder.*” (2004 s. K. md. 42) hükmünü içermektedir.

Konu amme alacağı olduğunda, ödeme emri tebliği ile başlayıp, haciz ve satış (ya da teminatın paraya çevrilmesi) ile devam eden süreç bizzat 6183 sayılı Kanun ile düzenlenmiş çerçevede ilerleyecek; bu anlamda tüm işlemleri kendisi yürütecek, ancak konu “İflas” noktasına geldiğinde alacaklı amme idaresi ya doğrudan kendisi iflas talep edecek ya da açılmış bir iflasta alacağını iflas masasına geçirmekle yetinecektir. Artık iflas ile ilgili tüm usuller ve bunun icrası 6183 sayılı Kanun düzenlemeleri ve alacaklı amme idaresi dışında gelişecektir.

## **IV. UYGULAMA, DAYANAK ve YORUMLAR, YARGININ BAKIŞI**

### **A. Başvurulacak Norm(lar)**

Üzerinde tereddüt olmayan temel konu, alacaklı amme idaresinin borçlunun iflasını bizzat isteyebilmesi ya da ya da açılmış bir iflasta alacağını masaya geçirebilmesi için, iflasın açıldığı tarih itibarıyla her şeyden önce bu alacağın 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre henüz zamanaşımına uğramamış olması gerekmektedir. Bu durumun bir diğer sonucu iflasın açılmasının kendiliğinden zamanaşımını kesmeyeceği ve bunun için alacağın masaya geçirilmesi gerektiği şeklindedir.

İflasın açılması ve amme alacağının masaya geçirilmesi noktasında henüz zamanaşımının vaki olmadığı ve alacağın masaya geçirildiği varsayımı ile devam edersek bunun zamanaşımına etkisi neye göre ve nasıl olacaktır sorusunun cevaplanması gerekecektir.

Bu durum için bu kez 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'na başvurmak zorundayız. Kanun, *“Alacaklı, dava veya def'i yoluyla mahkemeye veya hakeme başvurmuşsa, icra takibinde bulunmuşsa ya da iflas masasına başvurmuşsa.”* zamanaşımının kesileceğini düzenlemiştir. (6098 s. K. d 154) Yine Kanun, iflas özelinde *“Zamanaşımı, iflas masasına başvurma sebebiyle kesilmişse, iflasa ilişkin hükümlere göre alacağın yeniden istenmesi imkânının doğumundan itibaren yeniden işlemeye başlar.”* şeklinde (6098 s. K. md. 157) ayrı bir hüküm içermektedir.

Buna göre, iflasın açılması ve alacağın masaya geçirilmesi noktasına kadar 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre bizzat alacaklı amme idaresi tarafından yürütülen tahsil çabaları, artık alacağın masaya geçirilmesi ile iflas idaresi tarafından Türk Borçlar Kanunu ve İcra ve İflas Kanunu çerçevesinde yürütülecektir. Aynı çerçevede alacağın masaya geçirilmesine kadar amme alacağının 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre zamanaşımına uğramamış olması gerekli olup, amme alacağının iflas masasına geçirilmesinin zamanaşımına etkisi konusunda bu Kanun özel bir düzenleme veya yollama yapmamış olsa da diğer Kanunlar dikkate alınacak ve zamanaşımı bu noktada *“kesilmiş”* olacaktır.

## **B. “Aciz Vesikası” Üzerinden Yapılan İdari Değerlendirmeler**

İflas sürecinde amme alacağı tümüyle tahsil edilmiş ise tartışma burada sona ermektedir. Ancak aksi halde yani alacağın tümüyle tahsil edilemediği durumda aciz vesikası düzenlenmesi sonrasında yeni bir tartışma ortaya çıkmaktadır. Tartışmanın temeli, Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı) tarafından çıkarılmış A seri 1 sıra sayılı Tahsilat Genel Tebliği'ne dayanmaktadır. Söz konusu Tebliğ'de 7 sıra sayılı Tebliğ ile (RG: 16.04.2016 – 29868) yapılan değişiklikler sırasında idare şu açıklamalara yer vermiştir:

*“2004 sayılı Kanun gereğince borçlunun iflasına hükmedilmesi sonucunda mallarının tasfiye edilmesine rağmen alacaklıların alacaklarını elde edememeleri durumunda aciz vesikası düzenlenmektedir.*

*2004 sayılı Kanununun 143 üncü maddesinin altıncı fıkrasında “Bu borç, borçluya karşı, aciz vesikasının düzenlenmesinden itibaren yirmi yıl geçmesiyle zamanaşımına uğrar.” hükmü yer almaktadır.*

*Buna göre, iflasına karar verilen amme borçlusunu hakkında 2004 sayılı Kanunun ilgili maddeleri uyarınca yapılan tasfiye sonucunda amme alacağının tahsil edilememesi halinde aciz vesikasının düzenlendiği tarihten itibaren yirmi yıl geçtikten sonra bu alacak zamanaşımına uğrayacaktır. Dolayısıyla, tahsil dairelerinin bu hususu dikkate alarak amme alacağının zamanaşımına uğrayıp uğramadığını tespit etmeleri gerekmektedir.”*

Görüldüğü üzere idare konu *“aciz vesikası”* olduğunda bu vesikayı iflas özelinde değerlendiriyor görünse de aslında bu vesikanın var olduğu her halde zamanaşımını yirmi yıl olarak anlamakta ve kabul etmektedir.

Aciz vesikası ile ilgili 2004 sayılı Kanun'da ayrıntılı düzenlemeler ve gerçekten de idarenin dayanak aldığı maddede *"Bu borç, borçluya karşı, aciz vesikasının düzenlenmesinden itibaren yirmi yıl geçmesiyle zamanaşımına uğrar. Borçlunun mirasçılığı, mirasın açılmasından itibaren bir sene içinde alacaklı hakkını aramamışsa, borcun zamanaşımına uğradığını ileri sürebilirler."* şeklinde bir hüküm (2004 s. K. md. 143) vardır.

Ancak, 6183 sayılı Kanun da ayrıca *"aciz hali"*, *"Yapılan takip sonunda, borçlunun haczi caiz malı olmadığı veya bulunan malların satış bedeli borcunu karşılamadığı takdirde borçlu aciz halinde sayılır."* şeklinde özel olarak tanımlanmış ve *"Yapılan takip safhalarıyla bakıye borç miktarı bir aciz fişinde gösterilerek aciz hali tesbit olunur."* denilerek *"aciz vesikası"* karşılığı olacak şekilde *"aciz fişi"* kavramına yer verilmiştir (6183 s. K. md. 75).

Yine bizzat Kanun, *"aczin neticeleri"* olarak şu iki hususu belirlemiştir:

1. Aciz halindeki borçlu hakkında teminat ve faiz aranmadan *"tecil"* hükümleri tatbik olunabilir.
2. Alacaklı tahsil dairesi aciz halindeki borçlunun mali durumunu zamanaşımı süresi içinde devamlı olarak takip eder.

Bu noktada öncelikle 2004 sayılı Kanun uyarınca düzenlenen *"aciz vesikası"* ile 6183 sayılı Kanun uyarınca düzenlenen *"aciz fişi"* arasında hukuken bir fark olmadığını, belki tek bir fark olarak *"aciz vesikası"* dayanak alınarak ayrıca bir *"aciz fişi"* düzenlenmesi gibi bir usulün uygulanabileceğini kabul etmek gerekir. Bu sonuç 6183 sayılı Kanun içeriği *"aciz hali"* düzenlemesinin bir gereğidir.

İkinci olarak, konu amme alacağı olduğunda başlangıçta ortaya koyduğumuz 6183 sayılı Kanun ile özellikler çerçevesinde *"iflas"* müessesesinin uygulanması (açılmasından kapanmasına kadar) sürecinde diğer Kanun hükümlerinin uygulanabilir olması, bu müessese sona erdikten sonra halen daha bu Kanunların uygulanmasına devam edileceği anlamına da gelmeyecektir. Zira özel olarak *"aciz hali"* ve *"aciz fişi"* düzenlemesi içeren 6183 sayılı Kanun hükümleri yok sayılamayacağı gibi, 6183 sayılı Kanun'un *"aciz fişi"* düzenlenen *"aciz hali"* için zamanaşımı yönünden borçlu birey hakkında mevcut hükümlerden farklı bir hüküm getirmediği, yanı sıra diğer Kanunlar uyarınca düzenlenen *"aciz vesikası"* ile ilgili olarak da zamanaşımı yönünden bir hüküm içermediği açıktır.

### **C. İdari Yaklaşımın Esas Yorum ve Danıştay'ın Bakışı**

6183 sayılı Kanun ile belirlenen beş yıllık zamanaşımı süresi, zamanaşımını kesen veya durduran haller dışında şu veya bu yorum tekniği ile farklı bir zamanaşımı süresi (örneğin konumuzda 20 yıl) uygulanmasını önleyici bir düzenlemedir. Farklı bir uygulama için ya 6183 sayılı Kanun'un diğer Kanun hükümlerine yollama yapması ya da diğer Kanunların içerdikleri hükümlerin 6183 sayılı Kanun açısından da geçerli olduğuna dair açıklık içermeleri gerekmektedir.

Nitekim Danıştay Dokuzuncu Daire'nin 11.03.2015 tarih ve E:2012/5057 K:2015/966 sayılı Kararında,

*“Olayda, X A.Ş.'nin iflasının istenildiği ve Kadıköy İflas Müdürlüğü'nün 13.05.2004 tarih ve Dosya No:2003/5 sayılı kararıyla davalı idareye "borç ödemedен aciz belgesi"nin düzenlendiği, dolayısıyla kamu alacağının kesinleştiği, ... Asliye Ticaret Mahkemesinin 20.09.2004 tarih E:..., K:2004/... sayılı kararıyla da iflasın kapatılmasına karar verildiği, bu karar dolayısıyla kamu alacağının şirketten tahsil imkanının kalmadığı, bu bağlamda; iflasın kapanmasıyla işlemeye başlayan tahsil zamanaşımı süresi sebebiyle ödeme emirlerinin, yukarıda anılan kanun hükmü dahilinde 5 yıl içinde ve en son 31.12.2009 tarihine kadar davacı nezdinde takibe alınarak bu süre içerisinde tebliğ edilmeleri gerekirken tahsil zaman aşımı süresi dolduktan sonra 18.10.2011 tarihinde tebliğ edildiği görülmüştür.*

*Bu durumda, işlemeye başlayan beş yıllık tahsil zaman aşımı süresi 31.12.2009 tarihi itibarıyla dolduğundan ve bu dönem zarfında tahsil zaman aşımını kesen başka herhangi bir sebep mevcut olmadığından, tahsil zaman aşımına uğrayan vergi borçları için düzenlenip tebliğ olunan ödeme emirlerinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.”*

şeklinde yer verilen gerekçe de iflasın kapanmasını müteakip zamanaşımının başka bir neden olmadıkça iflasın kapandığı takvim yılını takip eden beşinci yıl sonunda gerçekleşeceği yönündedir.

Dolayısıyla idarenin A seri 1 sıra sayılı Tahsilat Genel Tebliği'nde değişiklik yapan 7 sıra sayılı Genel Tebliği ve ayrıca buna dayalı olarak yayımladığı 19.04.2016 tarih ve 2016/1 sayılı Tahsilat iç Genelgesi'nin bu yönlerden tartışılmalı olduğu düşüncesindeyiz.

#### **D. İdari Yorumun, Amme Borçlusu Yanında İkincil Sorumlulara Etkisi**

Yukarıda ele aldığımız idari yoruma itibar edilmesi halinde, hakkında iflas hükümleri uygulanan amme borçluları (ve bunlar tüzel kişi ise kanuni temsilcileri veya limited şirket ise ortakları) hakkında iflasın kapanması ile düzenlenen “aciz vesikası” sonrasında 20 yıllık bir zamanaşımı uygulanırken idarece “aciz fişi” düzenlenen amme borçluları (veya tüzel kişilerde ikincil sorumluları) bakımından 5 yıllık bir zamanaşımı süresi uygulanması gibi dayanağı olmayan bir farklılık yaratılmış olabilecektir. Eğer idare Genel Tebliğ'deki anlayışın arkasında duracaksa uygulama her tüzel kişi amme borçlusu hakkında iflas başvurusu yapılmasına evrilme söz konusu olacaktır.

Çalışmamızda ele aldığımız konunun bir diğer boyutu da özellikle “*Limited şirket ortakları, şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olurlar ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulurlar.*” (6183 s. K md. 35) ve “*Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları, kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu Kanun hükümlerine göre tahsil edilir.*” (6183 s. K. mük. md. 35) hükümlerine göre limited şirket ortakları ve tüm tüzel kişilerde kanuni temsilciler ile ilgili uygulamalar olmaktadır.



Kanun, “*tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağı*” terimini, “*Amme borçlusunun haczedilen mal varlığına bu Kanun hükümlerine göre biçilen değerlerin amme alacağını karşılayamayacağına veya hakkında iflas kararı verilen amme borçlusundan aranan amme alacağının iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gibi nedenlerle tahsil dairelerince yürütülen takip muamelelerinin herhangi bir aşamasında amme borçlusundan tahsil edilemeyeceği ortaya çıkan amme alacakları...*” olarak tanımlamış ve burada özellikle “*iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması*” vurgusu yapmış olmakla, belirttiğimiz ikincil sorumlular hakkında henüz asıl borçlu hakkındaki iflas kapanmadan takip yolunu açık tutmayı tercih etmiştir. Bu özel hukuk borç ilişkilerinde var olmayan bir uygulamadır.

Üstelik konu amme alacağı olduğunda Kanunda kanuni temsilci ya da limited şirket ortakları açısından asıl borçlu ile ilgili olan dışında ayrıca bir zamanaşımı düzenlemesi de olmadığı dikkate alındığında idarenin iflasa ve bunun kapanmasını müteakip aciz vesikasına dayalı 20 yıllık zamanaşımı süresi uygulama anlayışının bireyler açısından yaratacağı belirsizlik ve mağduriyet çok ağır olacaktır.

#### **E. İdari Yorumun, Hukuki Güvenlik ve Belirlilik İlkeleri İle Örtüşmemesi**

Anayasa Mahkemesi'nin 01.11.2017 tarih ve E:2016/43 K:2017/146 sayılı karar gerekçesinde zamanaşımının işlevi; “*Vergi alacaklısı olan devleti belirli bir süre ile sınırlayarak vergi alacağını takip etme ve harekete geçme konusunda itici bir güç olan zamanaşımı, yükümlülerin de sürekli olarak vergi tehdidi altında kalmasını önlemeye ve dolayısıyla onların hukuki güvenliklerini sağlamaya yönelik bir işlev görmektedir.*” şeklinde belirlenmiştir.

Aynı kararda “*Kanun koyucu, zamanaşımının amacını göz önünde tutarak olayın niteliği ve önemi ile borçlu ve alacaklıların durumuna göre uygun göreceği zamanaşımı sürelerini öngörürken anayasal sınırlar içinde kalmak koşuluyla takdir yetkisine sahiptir.*” şeklinde yer alan gerekçe kısmı da dikkate alındığında Kanunkoyucu'nun, anayasal sınırlar içinde takdir yetkisini kullanarak 6183 sayılı Kanun ile borçlu ve alacaklıların durumuna göre uygun gördüğü bir zamanaşımı süresini belirlediği ortadadır.

Anayasa Mahkemesi'nin 28.04.2011 tarih ve E:2009/39 K:2011/68 sayılı bir başka kararında; “*Hukuk devletin sağlama yükümlü olduğu hukuk güvenliği ilkesi, hukuk normlarının öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılan ve temel hak güvencelerinde korunan ortak değerdir.*” şeklinde gerekçede dikkate alındığında, zamanaşımının yorum yoluyla farklılaştırılarak 6183 sayılı Kanun ile öngörülme bir sürede uygulama yapılmasının bireylerin hukuki güvenliğini ihlal edeceği açıktır.

#### **F. 6183 Sayılı Kanun ve Gerekse İcra İflas Kanunu Etkileşiminin Sınırları ve Yargıtay'ın Konuya Yaklaşımı**

İcra ve İflas Kanunu'nun “*Hukuku amme borçları*” başlıklı 47. maddesinde, “*Para cezasıyla diğer hukuku amme borçlarının takibi hakkındaki kanunlar hükmü mahfuzdur.*” hükmü, esasen 6183 sayılı Kanun uygulamasını işaret etmekte ve ancak “*Şu kadar ki, Devletin bir akitten veya haksız bir fiilden doğan alacakları hakkında bu kanunun hükümleri cereyan*

eder.” şeklinde ancak sayılanları burada kendi hükümlerinin geçerli olacağını vurgulamaktadır.

Zaten 6183 sayılı Kanun'un 1. maddesi de “Devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile; bunların takip masrafları hakkında bu kanun hükümleri tatbik olunur.” hükmü ile “...idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğan...” alacaklarını dışarıda bıraktığına göre iki ayrı Kanun maddesi birbirini teyit eder niteliktedir.

O halde Kanun maddelerinde özel olarak düzenlenen *akitten veya haksız bir fiilden doğan alacaklar* konusunda İcra ve İflas Kanunu, diğer tüm amme alacakları için ise bu Kanun veya diğer Kanunlarda özel bir belirleme olmadıkça 6183 sayılı Kanun uygulanacaktır. Buna bir de “Türk Ceza Kanununun para cezalarının tahsil şekli ve hapse tahvili hakkındaki hükümleri mahfuzdur.” şeklindeki 6183 sayılı Kanun 1. madde düzenlemesini eklemekte fayda vardır. Dolayısıyla her iki Kanun, birbirlerine göre genel veya özel kanun olmayıp, farklı kanunlar olarak ele alınmalıdır.

Ancak anlaşılan Yargıtay bizim ile aynı görüşte değildir.

Ele alacağımız karara konu olayda Davacı İdare vekili, 5957 sayılı Kanun'un 8. maddesi uyarınca tayin edilen hal rüsum idari para cezasının ödenmemesi üzerine tahsili amacıyla genel haciz yolu ile icra takibi başlatıldığını, yapılan itiraz üzerine takibin durduğunu iddia ederek, itirazın iptaline karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

Taraflar arasındaki “*itirazın iptali*” davasından dolayı yapılan yargılama sonunda; Ankara 8. Asliye Hukuk Mahkemesince davanın hukuki yarar bulunmaması nedeniyle reddine dair verilen 26.11.2013 tarih ve E: 2013/137 K: 2013/588 sayılı kararın incelenmesi davacı vekili tarafından istenilmesi üzerine, Yargıtay 4. Hukuk Dairesinin 19.03.2014 tarih ve E: 2014/3131 K: 2014/4718 sayılı ilamı ile,

*“Dava, hal rüsum cezası bedelinin ödetilmesi amacıyla başlatılan icra takibine itirazın iptali istemine ilişkindir. Mahkemece, idari para cezasının 6183 sayılı Yasa'ya göre alınması gerekirken genel haciz yoluyla takip yapılamayacağı gerekçesiyle istem reddedilmiş; karar, davacı tarafından temyiz edilmiştir.*

*Davacı idarenin, 5957 s. Kanun'un 8 inci maddesi uyarınca idari para cezası tahakkuk ettirdiği ve yapılan bildirimle rağmen ödenmeyen idari para cezasının tahsili amacıyla genel haciz yoluyla icra takibinde bulunduğu anlaşılmaktadır.*

*Kamu alacağının genel haciz yoluyla takip edilemeyeceğine ilişkin bir yasal düzenleme bulunmamaktadır. Bu konuda seçimlik hakkı bulunan davacı, genel hükümler uyarınca takip ve dava yoluna başvurabilir. Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun 02.06.2004 gün ve 2004/1-293-319; 06.10.2004 gün ve 2004/1-433-483 ve 02.03.2005 gün ve 2005/1-116-135 sayılı kararları da bu yönde olup, uygulama kararlılık kazanmıştır. Alacaklı, 6183 sayılı Amme*

*Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Yasa uyarınca tahsil yoluna başvurabileceği gibi genel haciz yoluyla takip yoluna da başvurabilir.*

*Mahkemece açıklanan yönler gözetilerek, işin esası incelenip oluşacak sonuca göre bir karar verilmesi gerekirken, yerinde olmayan gerekçeyle yazılı biçimde karar verilmiş olması usul ve yasaya uygun düşmediğinden kararın bozulması gerekmiştir”*

gerekçesiyle bozularak dosya yerine geri çevrilmiş, yeniden yapılan yargılama sonunda, mahkemece önceki kararda direnilmiştir.

Süreçte Davacı İdare tarafından yapılan temyiz nedeniyle dosyayı inceleyen Yargıtay Hukuk Genel Kurulu 16.09.2015 tarih ve E: 2015/4-417 K: 2015/1755 sayılı kararı ile

*“...Hukuk Genel Kurulunun önüne gelen uyuşmazlık; 6183 s. Kanun hükümlerine tabi eldeki alacağın genel hükümler çerçevesinde dava konusu yapılmasında hukuki yararın bulunup bulunmadığı noktasında toplanmaktadır.*

*2004 s. İcra ve İflas Kanunu'nun “Hukuku amme borçları” başlıklı 47 nci maddesinde, para cezasıyla diğer hukuku amme borçlarının takibi hakkındaki kanunlar hükmünün mahfuz olduğu ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun'un 1 inci maddesinde “Devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile; bunların takip masrafları hakkında bu kanun hükümleri tatbik olunur” denilse de bu hükümler seçimlik hakkı bulunan davacının genel hükümler uyarınca takip ve dava yoluna başvurmasına engel değildir. Bu nedenle davacının genel hükümler çerçevesinde takip ve dava yoluna başvurmasında hukuki yararı bulunduğu kabul edilmesi gereklidir.”*

şeklinde karar vermiştir.

Görüldüğü üzere Yargıtay (Hukuk Genel Kurulu), bir yandan 6183 sayılı Kanun md. 1 ve diğer yandan 2004 sayılı Kanun md. 47 lafızlarını karşılaştırmış, ancak kararda “*bu hükümler seçimlik hakkı bulunan davacının genel hükümler uyarınca takip ve dava yoluna başvurmasına engel değildir*” şeklinde ifade edildiği üzere “*seçimlik hak*” yani alacaklı idarenin takipte uygulanacak Kanun ve yöntemi seçme hakkı olduğuna hükmedilmiştir.

Nitekim kararda;

*“Görüşmeler sırasında azınlıkta kalan üyeler tarafından, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun'un 1 inci maddesinin lafzına ve ruhuna bakıldığında maddede sayılan alacaklar yönünden 6183 s. Kanun'un uygulanmasının zorunlu olduğu, bu zorunluluğun 1 inci madde de “tatbik olunur” denilerek düzenleme altına alındığı ve İİK 47 maddesinde de bu hususun tekrar edildiği, 6183 s. Kanun'un gerek alacaklıya ve gerekse borçluya özel haklar getirdiği, uyuşmazlığın örneğin 6183 s. Kanun'un 1 inci maddesinde sayılan alacak türlerinden olan vergi alacağı gibi vergi mahkemelerini ilgilendiren özel bir konuda olduğunun varsayılması halinde uyuşmazlığın asliye hukuk mahkemesindeki itirazın*

*iptali davasında nasıl sonuçlandıracağıının cevap verilmesi gereken önemli bir sorun olduğu savunulmuş ise de bu görüş çoğunluk tarafından kabul edilmemiştir.”*

denilmekle bu çalışmada savunduğumuz görüşlerin Yargıtay tarafından en geniş anlamda itibar görmediği anlaşılmaktadır.

Çalışmamız özelde iflas konusunda ise de aslında burada konuyu ele alış zeminimiz 6183 sayılı Kanun uygulamasına konu edilecek alacaklar yönünden başta 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu olmak üzere diğer Kanunların açık bir atıf olmadıkça uygulanamayacağı noktasındadır.

Yargıtay bir kere hangi Kanunun uygulanacağını alacaklı tarafından kullanılabilir bir “seçimlik hak” olarak görüyorsa, iflas, zamanaşımı ve diğer hiçbir konu bu anlayıştan muaf tutulmayacak demektir.

Yargıtay’ın kararına ve anlayışına;

- 6183 sayılı Kanun’un, İcra ve İflas Kanunu’ndaki belli özellik ve teknikleri bünyesinde toplamış olsa da, bir hukuk dalı olarak Kamu Hukuku ve Mali Hukuk kapsamında olduğu,
- Kamu Hukuku ve Mali Hukukun temel ilkelerine ve dolayısıyla “kıyas yasağı”na tabi bulunduğu,
- 6183 sayılı Kanunda hakkında hüküm bulunmayan durumlarda İcra İflas Kanunu hükümlerinin uygulanacağına ilişkin genel bir hüküm bulunmadığı,
- Açıkça atıf yapılan durumlar dışında (Örneğin; 6183 s. K. md. 21 ve md. 100) İcra ve İflas Kanunu hükümleri uygulanamayacağı

gerekçeleri ile katılmıyoruz.

## **V. SONUÇ ve GÖRÜŞÜMÜZ**

Sonuç olarak; 6183 sayılı Kanun içeriğinde, diğer Kanunlar uyarınca düzenlenen “aciz vesikası”nın varlığı halinde zamanaşımının 20 yıl olarak uygulanacağına dair bir hüküm olmadığı gibi esasen kendi metninde yer alan “aciz fişi” yerine “aciz vesikası”nın geçeceğine dair bir hükümde bulunmamaktadır. İflas müessesinin zamanaşımı yönünden açılması-kapanması zaman aralığında amme alacaklarına etkisi bizzat 6183 sayılı Kanun yollamasına dayalı olup, bu yollama daha sonraki süreci de kapsar şekilde yorumlanmamalıdır.

Gerek 6183 sayılı Kanun’un 1. maddesi ve gerekse 2004 sayılı Kanun’un 47. maddesinin açık düzenlemeleri ile Kanunlar arasındaki etkileşimin sınırları çizilmiş olmakla beraber Yargıtay’ın (Hukuk Genel Kurulu), kamu alacaklarının tahsil ve takibinde alacaklı idarenin 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu ya da 6183 sayılı Kanunu uygulama yönünden bir seçimlik hakkı olduğu yolunda kararlar verdiği, iflas ve zamanaşımı özelinde de Yargıtay’ın bu genelleyici ve kıyas yasağına aykırı yaklaşım ile 2004 sayılı Kanun uygulamalarına cevaz verebilme olasılığı olduğu göz önünde tutulmalıdır.

---

## **UYARI**

Makale olarak kaleme alınmış metinlerde ifade edilen görüşler, kaleme alındığı tarihte yazarın savunduğu görüşlerdir. Bu görüşler, mevzuatta meydana gelen / gelecek gelişmeler ile değişmiş olabilir. Her durumda, özellikle mevzuata yapılan yollamalar, bir başka kaynaktan daha teyit edilmeden kullanılmamalı ve ifade edilen görüşlerin, başka ortamlarda kabul görmeyebileceği gözden uzak tutulmamalıdır. Yazarın bu konuda bir taahhüdü de bulunmamaktadır. Mevzuatımızın özellikle vergi mevzuatımızın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz. Bu çalışmada yer alan bilgi ve açıklamalardan dolayı Av. Akın Gencer ŞENTÜRK'e sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Çalışma ve yazılardan kaynak gösterilmek şartıyla alıntılar yapılabilir. Ancak çalışma ve yazıların bir bütün halinde kullanımı tüm ortamlar ve kullanım şekilleri için telif sahibinin yazılı iznine bağlıdır.