

TASARRUFUN İPTALİ DAVALARININ KAMU İCRA HUKUKU VE GENEL İCRA HUKUKU ÇERÇEVESİNDE ÖZEL DAVA ŞARTLARI BAKIMINDAN KARŞILAŞTIRILMASI

COMPARISON OF ANNULMENT ACTION WITHIN THE SCOPE OF PUBLIC ENFORCEMENT LAW AND GENERAL ENFORCEMENT LAW IN TERMS OF SPECIFIC REQUIREMENTS FOR ACTION

Hakan ALBAYRAK*
Serkan AĞAR**

Özet: Genel icra hukuku olarak da isimlendirilen icra ve iflâs hukuku, borçların devlet gücü yardımı ile zorla yerine getirilmesini düzenler. Özel hukuktan doğan alacaklar hakkında İcra ve İflas Kanunu (İİK) uygulama alanı bulurken, amme alacaklarının takibi 6183 sayılı kanuna göre yapılır.¹ Devletin, il özel idarelerinin ve belediyelerin özel hukuktan doğan alacakları hakkında İİK uygulanır.² 6183 sayılı Kanun amme alacaklarının cüzi (ferdi) icra (haciz) yoluyla nasıl takip ve tahsil edileceğini düzenlemesine karşılık iflâs yoluyla takibe ilişkin bir hüküm içermediğinden, amme alacaklarında iflâs yoluyla takip de İİK'ya göre yapılır.³ Bu

* Yrd. Doç. Dr., Çukurova Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Medeni Usul ve İcra İflâs Hukuku Anabilim Dalı Öğretim Üyesi, hknalbayrak@hotmail.com.

** Yrd. Doç. Dr., Mevlâna Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Malî Hukuk Anabilim Dalı Öğretim Üyesi, serkanagar@gmail.com.

¹ 6183 sayılı kanun m. 1: "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. Türk Ceza Kanununun para cezalarının tahsil şekli ve hapse tahvili hakkındaki hükümleri mahfuzdur."

² İİK m. 47: "Para cezasıyla diğer hukuku amme borçlarının takibi hakkındaki kanunlar hükmü mahfuzdur. Şu kadar ki, devletin bir akitten veya haksız bir fiilden doğan alacakları hakkında bu kanunun hükümleri ceryan eder."

³ 6183 sayılı kanun m. 100: "Amme alacaklarının tahsili için İcra ve İflas Kanunu hükümleri dairesinde amme borçlusunun iflası istenebilir. 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."

nedenle, iflâs isteme bakımından amme alacakları ile özel hukuktan doğan alacaklar arasında herhangi bir fark yoktur. *İflâs etmek üzere olan veya yakında mallarına haciz konulması ihtimali bulunan borçluların, mallarını alacaklılardan kaçırmak için bazı şüpheli tasarruflarda bulunmasına çok sık rastlanır.* Kanun koyucu, alacaklılardan mal kaçırmak amacıyla yapılan bu şüpheli tasarrufların, tasarrufun iptali davası yolu ile iptal edilebilmeleri olanağını alacaklılara (İİK m. 277-284) ve amme idarelerine (6183 sayılı Kanun m. 24-31) tanımıştır. Genel icra hukukunda tasarrufun iptali davalarında kanunla getirilmiş veya içtihat ile benimsenmiş bir takım özel dava şartları vardır. Ayrıca amme alacaklarının hızlı ve kolay şekilde tahsil edilmesinin kamu hizmetlerinin devamlılığı bakımından önem taşıması nedeniyle amme alacaklarının güvence altına alınması maksadına yönelik olarak 6183 sayılı Kanunda bazı özel dava şartları düzenlenmiştir. Bu çalışmamızda, kamu icra hukuku ve genel icra hukuku çerçevesinde tasarrufun iptali davalarındaki özel dava şartları, karşılaştırmalı olarak incelenmeye çalışılmıştır.

Anahtar Sözcükler: İcra ve İflâs Hukuku, Tasarrufun İptali Davası, Dava Şartı, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Amme Alacağının Korunması

Abstract: General enforcement law -also called as enforcement and insolvency law- regulates the fulfillment of a debt by state power. Enforcement and Bankruptcy Law applies to the claims arising from private law while Law No. 6183 applies to the public claims. Enforcement and Bankruptcy Law also applies to the claims of the State, special provincial administrations and municipalities arising from private law. Law No. 6183 regulates executive process for public claims. However Law No. 6183 does not include any provision that could be applied to bankruptcy. Therefore Enforcement and Bankruptcy Law applies to public bankruptcy claims as well. It is frequent that debtors who will possibly declare bankruptcy or whose goods will possibly be confiscated make some questionable transactions to abscond from creditors. The legislator has granted creditors and public administrations the possibility to annul these kind of transactions by filing an annulment action. In general enforcement law, there are several requirements for annulment actions set forth by Law. In addition, a number of specific requirements to protect public claims are brought by Law No. 6183 with the purpose of rapidity and facility considering the importance of continuity of public service. In this study, the specific requirements of annulment action within the scope of general enforcement law and public enforcement law will be comparatively examined .

Keywords: Debt Enforcement And Bankruptcy Law, Action for Rescission (Action For Rescission of Disposition, Annulment Action), Cause of Action, Law On Collection Procedure of Assets, the Protection of Public Claims.

GİRİŞ

“Kaçakçılık, sonuçları duyurulmayan milli bir spordur.”

Honore Bostel

Borçlunun kendi mal ve hakları üzerinde tasarrufu konusunda hacizden veya iflâstan önce herhangi bir sınırlama yoktur.⁴ Bu nedenle, bazen borçlular, mallarına haciz konulması veya iflâs kararı verilmesi ihtimali bulunan durumlarda, çoğu kez alacaklılardan mal kaçırmak için şüpheli birtakım tasarruflarda bulunurlar.⁵ Yapılan bu tasarruflar, kural olarak, geçerlidir. Ancak bu şüpheli tasarruflardan sonra borçlunun alacaklıları, borçlunun mallarını haczettirmek istedikleri zaman ya hiç mal bulamazlar veya çok az mal bulurlar ve bu nedenle alacaklılarını temin edemezler ise, alacaklının alacağını karşılayamaması sorunu ile karşılaşılır.⁶ İptal davasının amacı, borçlunun, haciz veya iflâstan önce yapmış olduğu ve aslında geçerli olan tasarruf işlemleri ile malvarlığından uzaklaştırdığı mallardan, bunlar sanki borçluya aitmiş gibi, alacaklıların tatmin edilmesini sağlamaktır.⁷ Ancak iptal davası, dava konusu mala ilişkin aynı bir dava olmayıp, şahsi (kişisel) bir davadır. Eş anlatımla bu dava ile malın mülkiyetinin, davalıdan (üçüncü kişiden) alınarak, borçluya ait olduğuna (geri dönmesine) karar verilmez; sadece alacaklı, malın bedelinden alacağını (kişisel hakkını) alma yetkisini elde eder.⁸

Tasarrufun iptali davası yalnızca özel hukuktan kaynaklı alacaklar için değil, aynı zamanda amme borcundan doğan alacaklar bakı-

⁴ Pekcanitez H./Atalay O./Özkan-Sungurtekin, M./Özkes M.: İcra ve İflâs Hukuku, Ankara 2012, s.839; Kuru B. / Arslan R. / Yılmaz E.: İcra ve İflâs Hukuku, Ankara 2013, s. 611.

⁵ Kuru/Arslan/Yılmaz, İcra ve İflâs Hukuku, s. 611; Pekcanitez/Atalay/Özkan-Sungurtekin/Özkes, s. 839.

⁶ Kuru B.: İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı, Ankara 2004, s. 1195.

⁷ Kuru, İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı, s. 1196.

⁸ Kuru, İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı, 2004, s. 1196. “Kabule göre de; İİK’nun 283. maddesi hükmü gereği, tasarrufun iptali davası sabit olduğu takdirde, davacı alacaklı bu davaya konu teşkil eden mal üzerinde cebri icra yolu ile hakkını alma yetkisini elde eder ve davanın konusu taşınmaz ise, davalı üçüncü şahıs üzerindeki kaydın tahsisine mal olmadan o taşınmazın haciz ve satılmasını isteyebilir kuralı konmuştur. Bu takdirde mahkemenin tapu kaydının iptali ile borçlu adına tapuya tescili, usul ve yasaya aykırı olup bozmayı gerektirmiştir.” 15. HD. 06.02.1997, 175/680, YKD 1997/7, s. 1103, naklen; (Pekcanitez/Atalay/Özkan-Sungurtekin/Özkes, s. 839).

mından da uygulama alanı bulur. Ancak amme alacakları 2004 sayılı İcra ve İflâs Kanunu'na (İİK) göre değil, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilir. Bireylerin vergi yükümlülüklerini, eş anlatımla devletin amme alacağını azaltmaya çalışabilecekleri yasal araçların çoğunun temelinde başlıca üç ilke vardır:⁹

- Gelir aktarımı,¹⁰
- Vergi erteleme,¹¹
- Vergi arbitrajı.¹²

Çağdaş vergi anlayışında vergi kaçırma olayı o kadar vaki ve yaygındır ki, tabiri caizse adeta meşru görülür.¹³ Teorik olarak mümkün olmakla birlikte,¹⁴ gerçekte hiçbir ekonomide vergi kaçakçılığının tamamen önlenmediği görülmemiş ise de,¹⁵ vergi kaçırana veya amme borcunu ödememek maksadıyla mal kaçırana karşı hukuk düzeni amme alacaklısına çeşitli haklar vermiştir.

Amme alacağının tahsili aşamasında ihtiyatî tahakkuk, ihtiyatî haciz ve teminat gibi cebrî icra karakteri ağır basan güvence önlemlerinin yanı sıra¹⁶ amme idaresinin elinde bazı istisnâî yetkiler de vardır. Genel olarak cebrî icra hukukunda, borçlarından ötürü borçlu ancak malvarlığı ile sorumlu tutulabilir; malvarlığı ile sorumlulukta ise genel kural, borçlunun mal varlığına dâhil olduğu belirlenen malların satış yolu ile paraya çevrilerek alacağın karşılanmasıdır. Bir başka deyişle borçlunun malları doğrudan doğruya alacaklıya geçmez.¹⁷

⁹ Stiglitz, J. E.: Kamu Kesimi Ekonomisi, (Çev; Ö. F. Batrel), İstanbul 1994, s. 742.

¹⁰ Bir ailenin çocuklarına varlık aktararak toplam aile vergi yükümlülüğünü azalttığı, artan oranlı vergi sistemlerinde gerçekleşir.

¹¹ Bugünkü bir doların yarınki bir dolardan daha değerli olduğu anlayışına dayanır. Böylece gelecekte ödenen vergiler, bugün ödenen vergilerden daha az maliyetlidir.

¹² Farklı gelir türleri ve farklı bireyleri vergilendiren farklı oranların avantajından yararlanılmasıdır.

¹³ Yaz D. A.: Vergide Doğru Bilinen Yanlışlar, İstanbul 2011, s. 149.

¹⁴ "Fransa'da ücretliler, şayet az veya çok vergi kaçırana tüccar ve avukatlara oranla hemen hemen hiç vergi kaçırmıyorlarsa bu ücretlilerin daha namuslu olmalarından değil, maddeten kaçakçılık yapmak olanağına sahip olmamalarındandır. Çünkü ücretlilerin gelirini hazineye bildiren onların işverenleridir", naklen; Duvarger M.: Amme Maliyesi. (Çev; İ. H. Ülkmen), Ankara 1955, s. 396.

¹⁵ Herakmen A.: Genel Vergi Kuramı, Ankara 1976, s. 182.

¹⁶ Cebrî icra hukuku, takip sürecinin yanında alacaklının korunması için gerekli güvence önlemlerini de kapsar.

¹⁷ Dönmez R. (2005): Vergi İcra Hukukunda Haciz Yolu İle Takip. Ankara 2005, s. 20.

Amme alacaklarının tahsilindeki usul, idarenin imtiyazlarının belki de en önemlisi olan icraî karar ve re'sen hareket yetkilerine dayanır.¹⁸ Bilindiği gibi, alacaklı amme idaresinin, yükümlendirme sürecinde; icraî karar, re'sen icra, önceden yürütme ayrıcalığı ve bunun sonucu olarak da hâkimin sonradan müdahalesi gibi kamu gücüne dayanan ayrıcalıklı yetkileri bulunur.

Cebren tahsil aşamasında tesis edilen idari işlemler vergi davasına¹⁹ konu edilebilir; buna göre, ödeme emri, tecil isteminin reddi, haciz, ihtiyatî tahakkuk ve ihtiyatî haciz işlemlerine karşı yargı yoluna başvurulabilir. **İdari yargının²⁰ görevi kapsamında bulunan** anılan işlemlere karşı açılan davaların yanında, özel hukuku ilgilendiren, bir başka deyişle görüm ve çözüm yeri adli yargı organları olan başka davalar da vardır; haciz işleminden sonra satışa konu edilen taşınmazlar bakımından ihalenin feshi için açılan davalar ile hükümsüz sayılan tasarrufların iptaline ilişkin davalar, adli yargıda görülür.²¹

Hazinenin, amme alacağının vadesinde ödenmemesinden doğan zararını karşılamak amacı ile bu alacağa gecikme zammı **yürütülmesini öngören 6183 sayılı Kanun**, aynı zamanda, cebren tahsil aşamasına konu amme alacağının tahsilinin temini için birtakım güvence önlemleri getirmiştir.²² Bu önlemler, amme alacaklılarının tahsilinin amme borçlusunun davranışları nedeni ile tehlikeye girmesine yol

¹⁸ Onar S. S.: İdare Hukukunun Umumi Esasları, İstanbul 1966, C III, s. 1645.

¹⁹ 24.02.1988 tarih ve 3410 sayılı kanun ile getirilen değişiklikten sonra 06.01.1982 tarih ve 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemeleri Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un (RG, 20.01.1982, 17580) 6. maddesi, 6183 sayılı kanunun uygulanması bakımından sadece, genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davalar bakımından vergi mahkemelerini görevlendirmiş ve böylece vergi davasının konusunun belirlenmesinde yaşanan bazı tereddütler giderilmiştir. Vergi davasının konusu ve kapsamı, vergi yargısı alanına giren vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlerin tahsil aşamasındaki uyumsuzluklar ile sınırlandırılmıştır.

²⁰ 06.01.1982 tarih ve 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un (RG, 20.01.1982, 17580) 13. maddesine göre, vergi mahkemelerinin göreve başlaması ile bu mahkemelerin görev alanına giren konularla ilgili olarak 6183 sayılı kanunda yer alan; "itiraz komisyonu" ve "vergiler temyiz komisyonu" ifadeleri "vergi mahkemesi"; "vergi ihtilafı" deyimini "vergi davası" ve "itiraz" ibaresi de "vergi mahkemesinde dava açılması" olarak anlaşılmalıdır.

²¹ Ağar, S.: Vergi Tahsilâtından Kaynaklanan Uyuşmazlıklar ve Çözüm Yolları. Ankara 2009, s. 164.

²² Öncel, M./Kumrulu, A./Çağan, N. : Vergi Hukuku, Ankara 2014, s. 166.

açan, eş anlatımla mal kaçırma sayılan hukuki tasarrufların önlenmesine ilişkindir.²³ Bunlar arasında; ihtiyatî tahakkuk, ihtiyatî haciz, amme borçlusundan teminat istenmesi, amme alacaklısı lehine tanıyan rüçhan hakkı, amme borçlusunun amme alacağını ödemekten kaçınmasına ilişkin bazı hukuki işlemlerinin iptal edilmesi bulunur.

Amme alacaklarının tahsiline ilişkin olarak özel bir kanunun gerekip gerekmediği tartışmalıdır.²⁴ Bu soruya vergi hukukçuları ve medeni usul hukukçuları farklı yaklaşırlar. Vergi hukukçularına göre, devletin amme hukukundan kaynaklı alacakları için 6183 sayılı Kanun hükümleri gerekli ve zorunludur.²⁵ Zira alacağın niteliği farklıdır. İİK'na tâbi alacaklar özel hukuk ilişkisinden kaynaklandığı halde 6183 sayılı Kanun'a göre takip ve tahsil edilen alacaklar kamu hukuku ilişkisinden doğar. Bu nedenle devletin varlığı için zorunlu olan amme alacaklarının tahsili tehlikeye girmemelidir. Kaldı ki tarafların hukuki durumları da farklıdır. Genel icra hukukunda taraflar eşit statüde oldukları halde kamu icra hukukunda alacaklı devlet, il özel idareleri ve belediyeler olup, amme alacağı diğer alaklardan üstün niteliktedir.²⁶ Ayrıca kamu hizmetlerinin sürekliliği ilkesi gereği, devletin vergi gelirine sürekli ihtiyaç duyması nedeniyle tahsil işleminin etkin ve hızlı bir şekilde yapılması şarttır. İİK, bu etkinliği ve hızı sağlayamaz.²⁷

Medeni usul hukukçuları ise, genel olarak, amme alacakları ile özel alacaklar arasında derece ilişkisinin olmaması gerektiğini savunurlar.²⁸ Buna göre; amme alacakları için ayrı bir kanun olmama-

²³ Karakoç, Y.: Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, Prof. Dr. Mualla Öncel'e Armağan 2009, (s. 375-426), s. 376.

²⁴ Bu tartışmalar için bkz; Kumrulu, A.: Vergi İcra Hukukuna Kuramsal Bir Yaklaşım, Prof. Dr. Akif Erginay'a 65. Yaş Armağanı (s. 647-668), Ankara 1981, s. 651; Üstündağ, S.: İcra Hukukunun Esasları, İstanbul 2004, s. 15-22; Arslaner, H.: 6183 sayılı Kanun Kapsamında Kamu Alacaklarının Haciz Yolu ile Tahsili. Ankara 2010, s. 111 vd.; Çiftçi, P.: Menfaat Dengesi Çerçevesinde Genel İcra Hukuku ile Kamu İcra Hukukunun Karşılaştırılması, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, İzmir 2010, C.12, s. 313-379, s. 327 vd.

²⁵ Kumrulu, s. 652.

²⁶ Gerçek, A.: Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku. Bursa 2010, s. 18.

²⁷ Kumrulu, s. 648; Karakoç, Y.: Genel Vergi Hukuku, Ankara 2014, s. 579; Karakoç, Y.: Kamu Alacaklarının Tahsili: Kamu İcra Hukuku, *Vergi Sorunları Dergisi* (s. 116-135), Ankara 2001, S. 153, s. 116; Öncü, K.: Vergi Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları. Ankara 2012, s. 22.

²⁸ "Bir alacak cebri icra yolu ile tahsili kabil hale gelince, bunun tezelden ve az masrafla tahsili Devletin vazifesidir. Bunun için alacağın mahiyeti, yani amme veya hususi hukuk alacağı ile içtima edince amme menfaati mülâhazası ile imtiyazlı

lı, İsviçre hukuk düzeninde olduğu gibi İİK içerisinde bazı özel hükümlerde amme alacaklarına yer verilmelidir.²⁹ Bu bakımdan amme alacaklarına ayrıcalık tanınmasının Anayasada düzenlenen eşitlik ve ölçülülük ilkesi, adil yargılanma hakkı ve hukuk devleti ile bağdaşmadığı ileri sürülmüştür.³⁰ Özellikle ayrı bir icra kanununun olmasının yanında, herhangi bir yargı kararına ihtiyaç olmaksızın idareye ihtiyati haciz kararını alabilme yetkisinin tanınması, amme alacaklarına imtiyaz tanınması ve devlet mallarının haczedilmezliğinin; eşitlik ilkesi, adil yargılanma hakkı ve hukuk devleti ile bağdaşmadığı savunulmuştur.³¹ Ayrıca savunma hakkı bakımından vatandaşların genel hacizden farklı olarak itiraz ile değil, ancak dava yolu ile borçlu olduklarını ispat etmek zorunda olması, bunun yanında Tebligat Kanunu hükümlerinden farklı olarak Vergi Usul Kanununda özel tebligatı kolaylaştırıcı hükümlerin getirilmiş olması bu eşitsiz durumu daha da pekiştirir. Bu nedenle 6183 sayılı Kanun münferit hükümlerini eleştirmek çok anlamlı değildir. Kanunun kendisi ve kurduğu sistem hukuk karşısında her yönü ile sorunludur.³² İdarenin işlemleri bakımından en fazla önem arz eden husus, idarenin keyfi davranışlarından kişilerin korunmasıdır. Bu korumanın sağlanması, hukuk devletinin zorunlu bir unsurudur. Ancak idarenin 6183 sayılı Kanun'a göre yapacağı ta-

sayılabilir, yani borçlunun mahdut mallarından amme alacağının hususî hukuk alacağından önce ona tercihan tahsil edileceği kabul edilebilir. Fakat, amme alacağı kolaylıkla tahsil edilecek, buna mukabil hususî hukuk alacağı ihmal edilecektir denemez; modern Devlet düzeninde böyle bir ayırım yapılamaz. Bu yönden 6183 sayılı Kanun'un Türk takip hukukunda yeri olmaması gerekir." Berkin, N.: İcra Hukuku Dersleri, 538 Sayılı Kanuna ve Son İçtihatlarla Göre İcra Hukuku Prensipleri-Haciz-Rehnin Paraya Çevrilmesi-İcra Suçları, İstanbul 1969, s. 17; Pekcanitez/Atalay/Özkan-Sungurtekin/Özekes, s. 98; Ansay, S. Ş.: Hukuk İcra İflas Usulleri. Ankara 1960, s. 16; Postacioğlu, İ.: İcra Hukuku Esasları, İstanbul 1982, s. 21; Özekes, M.: İcra Hukukunda Temel Haklar ve İlkeler. Ankara 2009, s. 195; Atalay, O.: Bankacılık Kanunu'ndaki Takip Hukukuna İlişkin Hükümlerin Değerlendirilmesi. Banka Hukuku ve Yargıtay Kararları Sempozyumu (8 Haziran 2007), (s. 57 vd.). Ankara 2007, s. 76. Görüldüğü üzere medeni usul hukukunda hâkim fikir kamu alacaklarının tahsili için ayrı bir takip usulünün olmaması gerektiği yönündedir.

²⁹ S.S. Ansay'a göre, "Bu hükümlerin birçoğu İİK'ndaki maddelerin tekrarı mahiyetinde olduğundan amme alacakları için böyle bir kanuna pek ihtiyaç olmadığı göze çarpmaktadır..." Ansay, Hukuk İcra İflas Usulleri, 1960, s. 16; Pekcanitez/Atalay/Özkan-Sungurtekin/Özekes, s. 98; Postacioğlu, İcra Hukuku Esasları, s. 21; Karslı, A.: İcra ve İflas Hukuku, İstanbul 2014, S. 5; Berkin, N.: Tatbikatçılara İcra Hukuku Rehberi, İstanbul 1980, S. 20; Çiftçi, s. 329.

³⁰ Özekes, s. 195.

³¹ Özekes, s. 195 vd.

³² Özekes, s. 195.

kiplerde sahip olduğu yetkiler göz önüne alındığında, kişilerin keyfî davranışlarla karşılaşma tehlikesinin oldukça yüksek olduğu açıktır.³³ 6183 sayılı Kanun, alacaklı ile borçlu arasında olması gereken menfaat dengesini alacaklı devlet lehine güçlü bir biçimde bozar.³⁴

İsviçre İcra ve İflas Kanunu (SchKG) hem özel hukuka ilişkin alacaklar hem de amme alacaklarının tahsiline hizmet eder. Amme alacakları için özel bir kanun yoktur.³⁵ Ancak Alman hukukunda amme alacakları bakımından "İdari İcra Kanunu (Verwaltungs-Vollstreckungsgesetz vom 27 Nisan 1953)" isimli özel bir kanun mevcuttur. Ayrıca Adli Takip Kanunu (Justizbetriebsordnung) isimli kanunda, diğer amme alacaklarının cebri tahsili düzenlenmiştir.³⁶

İsviçre sisteminden farklı olarak ülkemizde de Alman hukuk sistemine uygun olarak amme alacaklarının üstün olduğu fikri kabul edilmiştir.³⁷ Bu nedenle, bu nevi alacakların tahsilinin etkin ve hızlı yapılabilmesi amacıyla 21.07.1953 tarihinde 6183 sayılı Kanun kabul edilmiştir. Bu kanunda tasarrufun iptali konusunda İİK'na benzer, ancak ondan farklı hükümler düzenlenmiştir. Bu anlamda 6183 sayılı Kanun'a göre karşılıksız bağışlar (m. 27), bağışlama olarak nitelendirilen tasarruflar (m. 28), hükümsüz sayılan işlemler (m. 29) ve amme alacağının tahsiline imkân bırakmamak amacıyla yapılan tasarruflar (m. 30) iptal davasına konu olabilir.

Çalışma, İİK'na göre açılan tasarrufun iptali davaları ile 6183 sayılı Kanun'a göre açılan tasarrufun iptali davaları arasında Yargıtay tarafından benimsenen özel dava şartları bakımından farklılıkların neler olduğu hususunda sınırlandırılmaya çalışılmıştır. Yargıtay, İİK'na göre açılan tasarrufun iptali davaları yönünden kabul ettiği özel dava şartlarını, 6183 sayılı Kanuna göre açılan davalar bakımından da kabul etme eğilimindedir. Bu çalışmada, genel icra hukukunda kabul edilen özel dava şartlarının, 6183 sayılı Kanun'a göre açılan tasarrufun iptali davaları yönünden kabul edilip edilemeyeceği incelenmeye çalışılmıştır.

³³ Çiftçi, s. 329.

³⁴ Çiftçi, s. 329.

³⁵ Çiftçi, s. 328.

³⁶ Üstündağ, İcra Hukukunun Esasları, s. 15.

³⁷ Alman hukukunda kamu alacakları için ayrı bir icra kanununun kabul tarihi olan 27 Nisan 1953 tarihinden çok kısa bir süre sonra yani 21 Temmuz 1953'de ülkemizde de ayrı bir kanun ile amme alacaklarının tahsili düzenlenmiştir.

6183 sayılı Kanun'a ilişkin çalışmalar, genellikle, vergi hukukçuları tarafından yapılmıştır. Alacağın kaynağının amme hukuku olması bunun temel nedenidir. Ancak 6183 sayılı Kanun aynı zamanda bir icra kanunudur. İcra hukukuna ait temel ilke ve prensiplerin geçerli olması gerekir. En azından icra hukukuna ait hangi prensiplerin kamu yararına feda edildiğinin doğru ve sağlıklı bir biçimde ayırt edilmelidir. 6183 sayılı Kanun'u kapsayan çalışmalara bakıldığında, genellikle 6183 sayılı Kanun'a göre yapıldığı, İİK ile ilişkiye yeterince değinilmediği fark edilecektir. Bu sonucun ortaya çıkmasında vergi hukuku ile icra hukukunun farklı iki disiplin olmasının etkisi büyüktür. Bu çalışmada, Yargıtay tarafından, İİK açısından kabul edilen tasarrufun iptali davalarındaki özel dava şartlarının, kamu icra hukuku alanında uygulanıp uygulanamayacağı sorunu incelenmeye çalışılacaktır.

I- İPTALE TÂBİ HÜKÜMSÜZ İŞLEMLER

Bir amme borçlusunun malvarlığı üzerindeki tasarruf yetkisi, borçlunun iflasına karar verilmesi veya mallarının haczedilmesi gibi durumlarda sınırlandırılmış olur. Tasarruf yetkisinin bu şekilde sınırlandırılacağı ihtimalini dikkate alan amme borçlusu, bu durumun önüne geçmek için mal kaçırmak kastıyla birtakım hukuki işlemlerle malvarlığını azaltabilir. 6183 sayılı Kanun'da, iptal davasına konu işlemler ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiş ve alacaklı amme idaresine bu gibi tasarrufların hükümsüzlüğü iddiası ile genel mahkemelerde iptal davası açma imkânı verilmiştir. Böylece kesinleşmiş amme alacağının tahsilinin önlenmesi amacıyla amme borçlusunun malvarlığını azaltma yönündeki hukuki tasarrufları geçersiz kılınmak istenmiştir. Amme borçlusu hakkında alacaklı amme idaresince yapılan cebri icra muameleleri sonucunda mevcut malvarlığının amme borcunu karşılamaya yetmediği anlaşıldığında iptal şartlarının gerçekleştiği hukuki muamelelerin (tasarrufların) hükümsüzlüğüne karar verilmesi için iptal davası açılır ve yapılan yargılama sonucunda mahkemece talep uygun görülürse amme alacağına yetecek kadar tasarrufun iptaline karar verilir. Böylece amme borçlusunun malının bulunmaması ya da malı bulunmakla beraber, borcunu karşılamaya yetmemesi durumunda amme alacağının tamamının veya bir kısmının tahsiline imkân bırakmamak maksadıyla amme borçlusu tarafından yapılan tek taraflı işlemlerle, amme borçlusunun borcunu ödememek için mal kaçırmaya

amacını bilen ve bilmesi lazım gelen kişilerle yaptığı tüm işlemlerin tarihleri ne olursa olsun hükümsüzlüğü sağlanarak, amme alacağı tahsil edilir. İptal davasının amacı, amme borçlusunun haciz ve iflastan önce (tasarruf yetkisinin kısıtlanmadığı bir devrede) yaptığı mal kaçırmaya yönelik hukuki tasarruflarını, alacak miktarı için ve miktarla sınırlı olarak iptal ederek, malvarlığından çıkmış olduğu mallardan, bunlar sanki borçluya ait imiş gibi amme alacağının tahsilini sağlamaktır.³⁸ Tasarrufun iptali davasına ilişkin bir diğer düzenleme özel alacaklar için İİK'da vardır. 6183 sayılı Kanun'un 24. ve onu izleyen maddelerinde İİK'nun 277. ve devamı maddelerinde düzenlenen iptal davasına benzer bir dava türü getirildiği görülür. Alacaklı amme idaresi tasarrufun iptalini gerektiren şartların oluştuğunu tespit ettiği takdirde tasarrufun iptali davasını açmak zorundadır. Zira tasarruf işleminin iptali ancak mahkeme kararı ile mümkündür. Davanın açılıp açılmaması konusunda alacaklı amme idaresinin takdir hakkı yoktur.

Amme borçluları, bazen, alacaklıların alacaklarını elde etmelerine engel olmak maksadı ile mallarını elden çıkarmaya ve bu şekilde alacaklıların teminatı olan malvarlıklarını eksiltmeye teşebbüs ederler. İşte borçlu, kanun koyucunun kabul etmediği bir şekilde alacaklı zararına malvarlığını azaltırsa, buna yönelik tasarruflar iptal edilir. Özel hukuk alacakları bakımından İİK'nun 277 ve devamı maddeleri, amme alacakları için ise 6183 sayılı Kanun'un 24 ilâ 31. maddelerinde sayılan tasarrufların hükümsüz sayılarak iptal edilmesi mümkündür.³⁹ İptal davası, amme alacağının korunması amacı ile bazı tasarruf ve işlemlerin hükümsüz sayılmasının doğal sonucudur.⁴⁰ Tasarrufun iptali davası, genel mahkemelerde (asliye hukuk mahkemelerinde) açılan bir eda davası niteliğinde olup, aynı değil,⁴¹ amme idaresinin alacağına

³⁸ Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun 30.10.2002 tarih ve 2002/15-849-861 sayılı kararı; Yargıtay (15). Hukuk Dairesi'nin 18.05.2004 tarih ve 2004/1383-2791 sayılı kararı; Yargıtay (15). Hukuk Dairesi'nin 30.01.2002 tarih ve 2001/4239 Esas, 2002/421 Karar sayılı kararı; Yargıtay (15). Hukuk Dairesi'nin 18.03.2002 tarih ve 2002/531-1173 sayılı kararı; Yargıtay (15). Hukuk Dairesi'nin 19.02.1990 Tarih ve 1989/4146 Esas, 1990/639 Karar sayılı kararı; Yargıtay (17). Hukuk Dairesi'nin 14.07.2011 tarih ve 2011/5563-7537 sayılı kararı; (Öner, 2015, s. 179), (Özdemir, 2014, s. 114), (Tombaloğlu, 2011, s. 298).

³⁹ Ağar, Vergi Tahsilâtından Kaynaklanan Uyuşmazlıklar ve Çözüm Yolları, s. 201.

⁴⁰ Oktar, S. A.: Vergi Hukuku, İstanbul 2014, s. 316.

⁴¹ Yarg. (15). HD, 21.10.2004, 2004/3131-5291, (Kazancı İçtihat Programı).

ilişkin nispi nitelikte kanundan doğan şahsi bir hakka dayanır.⁴² 6183 sayılı Kanununun 24. maddesinde “açılır” şeklinde bir ifade bulunduğundan, aynı kanununun 27 ilâ 30. maddelerinde belirtilen tasarrufların hükümsüz sayılması için aranan şartların varlığının tespit edilmesi durumunda amme alacaklısı idare, tasarrufun iptali davasının açmak zorundadır. Eş anlatımla, bu konuda alacaklı amme idaresinin takdir yetkisi veya seçimlik hakkı yoktur.⁴³ İptal davası; alacaklı amme idaresine alacağını tahsil imkânı sağlayan nispi nitelikte kanundan doğan şahsi davalardır.⁴⁴

Kamu icra hukukunda amme alacağının eksiksiz olarak tahsilini sağlama amacıyla kabul edilmiş olan tasarrufun iptali davası, amme borçlusu tarafından yapılan ve muvazaalı sözleşmelerden farklı olarak hukuken geçerli, fakat kanunda belirtilen niteliklere sahip olan tasarruftan/işlemden yararlanan kişiler arasında geçerli olan (sahte olmayan) işlemlere karşı açılır.⁴⁵ Tasarrufun iptali davasının amacı, borçlunun mal kaçırmaya yönelik olarak yapmış olduğu hukuki işlemleri davacı amme alacaklısı bakımından hükümsüz sayarak, borçlunun iptali istenen işlemler aracılığıyla malvarlığından çıkarmış olduğu mallar üzerinden cebren takip yoluyla amme alacağının tahsiline imkân sağlanmasıdır.⁴⁶ Alacaklı amme idaresinin dava açmadan bu gibi tasarrufları hükümsüz sayarak cebren tahsil işlemleri yapması (örneğin amme borçlusunun taşınmazını devrettiği üçüncü kişinin malını haczetmesi) mümkün olmayıp, bu durum fonksiyon gaspı teşkil eder.⁴⁷

Tasarrufun iptali davası açılabilmesi, amme borçlusu tarafından yapılan tasarrufun hükümsüz sayılabilmesi için 6183 sayılı Kanun’un 27 ilâ 30. maddelerinde aranan şartların varlığına bağlı olup, bu şartların somut olayda tahakkuk ettiğini ispat külfeti davayı açan alacaklı amme idaresindedir.⁴⁸ Yapılan takipte, amme borçlusunun, tasarrufun iptali davasına konu olabilecek tasarrufları dışında kalmış malvarlı-

⁴² Özdemir, M.: Vergi İcra Hukuku. İstanbul 2014, s. 124; Tombaloğlu, M. L.: Amme Alacağının Takip ve Tahsil Usulü. Ankara 2011, s. 300.

⁴³ Candan, T.: Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun. Ankara 2007, s. 153.

⁴⁴ Seri: A, Sıra No: 1, Tahsilat Genel Tebliği, İkinci Bölüm, VI, RG, 29.06.2008, 26921.

⁴⁵ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 378.

⁴⁶ Karakoç, Genel Vergi Hukuku, s. 658.

⁴⁷ Candan, s. 152

⁴⁸ Candan, s. 154

ğından tahsil imkânı bulunduğunda veya teminat alınabildiğinde tasarrufun iptali davası açılmasında hukuki yarar yoktur.⁴⁹

Amme alacağını ödememiş borçlulardan, süresinde veya hapisle tazyikine karşın mal beyanında bulunmayanlarla, malı bulunmadığını bildiren veya beyan ettiği malların borcuna yetmediği anlaşılanların ödeme süresinin başladığı tarihten geriye doğru iki yıl içinde veya ödeme süresinin başlamasından sonra yaptıkları bağışlamalar ve ivazsız tasarruflar hükümsüzdür. Buna göre;

- Üçüncü dereceye kadar (bu derece dâhil) kan hısımları ile eşler ve ikinci dereceye kadar (bu derece dâhil) sıhrî hısımlar arasında yapılan ivazlı tasarruflar,
- Sözleşmenin yapıldığı sıradaki değerine göre amme borçlusunun ivaz olarak pek aşığı bir fiyat kabul ettiği sözleşmeler,
- Amme borçlusunun kendisine veya üçüncü bir şahıs yararına kaydı hayat şartı ile irat ve intifa hakkı tesis ettiği sözleşmeler, “bağışlama” olarak kabul edilip hükümsüzlüğü öne sürülebilir.

Amme alacağını ödemeyen borçlulardan süresinde veya hapisle tazyikine karşın mal beyanında bulunmayanlarla, malı bulunmadığını bildiren veya beyan ettiği malların borcuna yetmediği anlaşılanların ödeme süresinin başladığı tarihten geriye doğru iki yıl içinde veya ödeme süresinin başlamasından sonra yaptıkları tasarruflardan; borçlunun teminat göstermeyi önceden taahhüt etmiş olduğu haller hariç olmak üzere,

- Amme borçlusu tarafından mevcut bir borcu temin için yapılan rehinler,
- Borca karşılık para veya olağan ödeme araçlarından başka bir şekilde yapılan ödemeler,
- Vadesi gelmemiş bir borç için yapılan ödemeler, “hükümsüz” sayılır.

Amme borçlusunun malı bulunmadığı veya borca yetmediği takdirde amme alacağının bir kısmının veya tamamının tahsiline imkân

⁴⁹ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 383.

bırakmamak amacı ile amme borçlusu tarafından yapılan tek taraflı işlemlerle amme borçlusunun maksadını bilen veya bilmesi gereken kimselerle yapılan bütün muameleler, tarihleri ne olursa olsun, hükümsüzdür.

Amme borçlusunun bahsedilen işlem ve sözleşmelerinin iptali için genel hükümlere dayanılarak adli yargıda dava açılır. 6183 sayılı Kanun'da özel bir yetki kuralı yer almadığından iptal davasında yetkili mahkeme 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'na (HMK) göre tayin ve tespit edilir. İptalin muhatabı, amme borçlusu ile hukuki muamelede bulunan veya amme borçlusu tarafından kendilerine ödeme yapılan kimseler ile bunların mirasçıları ve kötüniyet sahibi diğer üçüncü kişilerdir. Eş anlatımla, iptal konusu bir tasarrufa konu olan bir malı alan bir kimse, bu malı borçlunun bu durumunu bilen veya bilmesi gereken birine temlik ederse, malı temellük eden aleyhine de dava açılabilir. İfade ile yükümlü olanların mirasçıları aleyhine, kötüniyet şartı aranmaksızın dava açılabilir. İflas halinde veya mirasın resmi tasfiyesinde dava, iflas masası ve tasfiye memurlarına açılır. Savunmasının alınması ve göstereceği delillerin tartışılması bakımından amme borçlusunun davaya dâhil edilmesi mümkündür.⁵⁰ İptal davasının açılabilmesi için takip konusu amme alacağının vadesinin (ödeme gününün) gelmiş (muaccel) olması ve borçlunun malvarlığından tahsil edilememesi (vadesinde ödenmemiş, mal beyanında bulunulmamış veya bildirilen malların borcu karşılamaya yetmemiş olması) gerekir.⁵¹

6183 sayılı Kanun'un 26. maddesine göre aynı Kanun'un 27, 28, 29 ve 30. maddelerindeki tasarruflar gerçekleştikten beş yıl sonra iptal davası açılmaz. 6183 sayılı Kanun'un ivazsız tasarrufların hükümsüzlüğüne dair 27. maddesi ile hükümsüz sayılan diğer tasarruflar ile ilgili 29. maddesindeki iki yıl şartı, kamu alacağının ödeme süresinin başladığı tarihten geriye doğru hangi sürede yapılmış tasarrufların iptalinin istenebileceğine ilişkindir. Bu hükümlere göre açılacak davalarda hak düşürücü sürenin hesabında tasarrufun gerçekleştiği

⁵⁰ Karakoç, Genel Vergi Hukuku, s. 660; Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 382-383; Mutluer, M. K.: Vergi Genel Hukuku. İstanbul 2006, s. 457-458.

⁵¹ Karakoç, Genel Vergi Hukuku, s. 658; Şenyüz D./Yüce M./Gerçek A.: Vergi Hukuku (Genel Hükümler), Bursa 2015, s. 320-321.

tarihten itibaren beş yıllık süre dikkate alınır.⁵² 6183 sayılı Kanun'un 26. maddesi zamanaşımı itibariyle düzenlenmişse de, buradaki sürenin "hak düşürücü süre" olarak değerlendirilmesi gerekir.⁵³ 6183 sayılı Kanun'da süreyi durduran veya kesen sebeplerle ilgili olarak herhangi bir belirleme yapılmamış olması da bunu gösterir. Ancak öğretilerde bu sürelerin "zamanaşımı" süresi olduğu savunulmuştur.⁵⁴ Yargıtay da, 6183 sayılı Kanun uyarınca amme alacağından dolayı en geç tasarrufun yapıldığı tarihten itibaren beş yıl içinde iptal davası açılacağı ve bu sürenin "hak düşürücü süre" olduğu görüşündedir.⁵⁵ Kanaatimize göre de, 6183 sayılı Kanun'un 26. maddesinin başlığı, "*Hükümsüz sayılmada zamanaşımı*" olsa dahi burada kast edilen şey hak düşürücü süredir. 6183 sayılı Kanun'un hükümsüz sayılmada zamanaşımı başlıklı 26. maddesinin metni şu şekildedir; "*27, 28, 29 ve 30 uncu maddelerde sözü geçen tasarrufların vukuu tarihinden beş yıl geçtikten sonra mezkûr maddelere istinaden dava açılmaz.* Dikkat edileceği üzere madde başlığı ile metin içeriği birbiri ile uyuşmamaktadır. Madde başlığı her ne kadar zamanaşımı ifadesini kullansa da, maddenin içeriği kesin bir ifade ile iptale tabi tasarrufun gerçekleşmesinden beş yıl sonra davanın açılmayacağını söylemektedir. Bu hak düşürücü durumları izah etmek için kullanılan bir ifadedir. Kastedilen iptale tabi tasarrufun gerçekleşmesinden sonra artık bu davanın açılmayacağıdır. Zaten bu hükmün karşılığı olan İİK'nun 284. maddenin başlığı, hak düşürücü süredir. İİK'nun 284. maddesi, durumu açık bir şekilde ifade etmiştir. Buna göre; iptal davası hakkı, iptale tabi tasarrufun gerçekleşmesinden itibaren beş sene geçmekle düşer. 6183 sayılı Kanundaki hükmün anılan maddeye uygun bir şekilde anlaşılması gerekir. Nitekim Yargıtay tarafından da bu şekilde anlaşılmıştır. Hak düşürücü süre olması nedeniyle, taraflar ileri sürmese dahi, hâkim tarafından resen dikkate alınmalıdır.

İptal davası kabul edildiğinde alacaklı amme idaresi davaya konu mal üzerinde cebri icra yoluyla alacağını tahsil edebilme hakkını ka-

⁵² Açar, Vergi Tahsilâtından Kaynaklanan Uyuşmazlıklar ve Çözüm Yolları, s. 202.

⁵³ Aynı yönde bkz.; Çoşkun, M.: Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Ankara 2013, s. 272; Şenyüz/Yüce/Çerçek, Vergi Hukuku (Genel Hükümler), 2015, s. 322.

⁵⁴ Bkz.; Oktar, s. 316; Öncel/Kumrulu/Çağan, s. 168.

⁵⁵ Yarg. (10). HD, 04.06.2009, 2008/2457 Esas, 2009/10184 Karar.

zanır. Davanın konusu taşınmaz ise, davalı üçüncü şahıs adına görünen tapu kaydının düzeltilmesine gerek kalmaksızın o taşınmazın haczi ve satışı istenebilir. 6183 sayılı Kanun'un 31. maddesi uyarınca iptal davasına konu tasarruf ve muameleden yararlananlar kazandıklarını elden çıkarmışlarsa, mahkemece takdir edilecek bedeli ödemek zorundadırlar.

Alacaklı amme idaresi, asliye hukuk mahkemesinde doğrudan tasarrufun iptali davası açabileceği gibi, açılmış bir istihkak davasına karşılık dava olarak da tasarrufun iptali davası açabilir. Eş anlatımla, tahsil dairesinin yaptığı hacze karşı üçüncü kişilerin istihkak davası açması ve alacaklı amme idaresinin hacizli malın borçluya ait olduğu iddiasında olması halinde, karşılık dava şeklinde tasarrufun iptali davası açılabilir.⁵⁶ 6183 sayılı Kanun'un 24. maddesine göre, amme alacağının tahsili için açılan tasarrufun iptali davaları öncelikle olarak görüleceğinden, bu davalara adli tatil içerisinde de ve diğer davalardan öncelikli olarak (takdimen) bakılır.

II- KAMU İCRA HUKUKUNA GÖRE AÇILAN TASARRUFUN İPTALİ DAVALARINDA İİK'DA BULUNAN HÜKÜMLERİN UYGULANIP UYGULANMAYACAĞI SORUNU

Kamu icra hukukuna göre açılan tasarrufun iptali davaları ile genel icra hukukuna göre açılan tasarrufun iptali davalarını incelemeye geçmeden önce 6183 sayılı Kanun'da hüküm bulunmayan hallerde İİK hükümlerinin uygulanabilme kabiliyetinin bulunup bulunmadığına bakılmalıdır.

Vergi hukuku öğretisi ile içtihat arasında bu konuda görüş farklılıkları mevcuttur. Vergi hukukçularına göre; vergi hukukundaki kıyas yasağı kamu icra hukukunda da aynen geçerli olmalıdır. Bu sebeple 6183 sayılı Kanun'da boşluk bulunması durumunda İİK hükümlerinin kendiliğinden kıyas edilmeyeceği, bu kıyasın ancak 6183 sayılı Kanun'da açıkça İİK'ya yollama yapılan yerlerde mümkün olabileceği, kanunda boşluk olması halinde ise bu boşluğun kıyas yolu ile değil, bu boşluğun bizatihi 6183 sayılı Kanun çerçevesinde oluşturulacak

⁵⁶ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 382.

içtihatla giderilmesi gerektiği savunulmuştur.⁵⁷ Bir diğer görüş ise, İİK'da bulunan hükümlerin kıyasen uygulanması mümkün olsa bile bu kıyasın çok istisnai durumlarda ve her bir iptal nedenin ayrı ayrı incelenmesi suretiyle uygulanabileceği yönündedir.⁵⁸ İstisnai olarak kıyas yapılmasına örnek olarak, özellikle, 6183 sayılı Kanun'da yer almasına rağmen, davanın, hem borçluya hem de borçlu ile işlem yapan üçüncü kişilere açılması gerektiği, burada İİK'nın 282. maddesinin kıyasen uygulanması gerektiği verilebilir.⁵⁹ Ancak bu konuda hâkim fikir, İİK'da bulunan, ancak 6183 sayılı Kanun'da yer almayan esasa ilişkin iptal nedenlerinin kıyasen 6183 sayılı Kanun'a göre açılan tasarrufun iptali davalarında uygulanmaması şeklindedir.⁶⁰ Bunun için 6183 sayılı Kanun'da ayrıca bir değişikliğe gidilmesi gerektiği belirtilmiştir.⁶¹

Ancak bu konuda Yargıtay'ın içtihadı farklıdır. Yargıtay, 6183 sayılı Kanun'da hüküm bulunmayan hallerde genel kanun niteliğinde olan İİK hükümlerinin kıyasen uygulanabileceği görüşündedir.⁶² Bu noktada, İİK'da tasarrufun iptali davasına ilişkin hükümlerin hangilerinin amme alacaklarının tahsili için açılan iptal davalarında uygulanabileceği tartışmalıdır. Bunun sebebi, 6183 sayılı Kanun'un mantığının, amacının, korumaya çalıştığı değerlerin ve işleyiş sisteminin özel hukuk alacaklarının tahsilini belirleyen İİK'dan farklı olmasıdır.⁶³ Ancak tasarrufun iptali davalarında görevli mahkeme asliye hukuk mahkemesi olduğundan, verilecek kararın temyiz talebini Yargıtay'ın İİK'ya

⁵⁷ Öncel/Kumrulu/Çağan, s. 163; Öncü, s. 25; Kumrulu, s. 653.

⁵⁸ Arslaner, s. 401. Yargıtay'ın görüşü de bu yöndedir: "Borçlu taşınmazlarını davalıya devrettiğine göre davada hasım olarak gösterilmesi gerekmektedir. Her ne kadar 6183 sayılı Yasa'nın 25. maddesinde, "borçlunun iptal davasında hasım gösterileceğine dair" bir hüküm yer almamakta ise de, tasarrufun iptaline dair verilecek kararın borçlunun haklarını doğrudan etkileyeceği kuşkusuzdur. Her şeyden önce tasarrufun iptal edilecek bölümü konusunda savunmasının alınması ve göstereceği kanıtların toplanarak tartışılması hukukun temel ilkelerindedir." (Yarg. 15. HD. T: 21.01.1991, E: 1990/5267, K: 1991/35, naklen, Öncü, 2012, s. 63).

⁵⁹ Arslaner, s. 400.

⁶⁰ Arslaner, s. 400; Öncel/Kumrulu/Çağan, s. 163; Öncü, s. 25.

⁶¹ Arslaner, s. 406.

⁶² "6183 sayılı Kanun'a dayalı olarak açılan tasarruf iptali davaları, bu yasadaki özel hükümler uyarınca çözümlenir. Ancak özel yasadaki hüküm bulunmayan durumlarda, İİK' 277 ve müteakip maddelerindeki hükümler bu davalarda da kıyasen uygulanır". (Yarg. 15. HD, 01.07.2002, 3149-3582; 14.10.1994, 4834/7510; 11.07.1991, 263/3676, nak: Arslaner, 2010, s. 404).

⁶³ Öncü, s. 26

ilişkin açılan tasarrufun iptali davalarının temyiz istemlerini incelemekle görevli hukuk dairesi inceler.⁶⁴ Bu durum kararlara da yansır ve 6183 sayılı Kanuna ilişkin olarak açılan iptal davalarında İİK'ya ilişkin hükümlerin kıyasen uygulanabileceği içtihat edilir. Bu çalışmada, özellikle Yargıtay tarafından İİK'ya göre açılan tasarrufun iptali davalarında kabul edilen özel dava şartlarının 6183 sayılı Kanun'a göre açılan tasarrufun iptali davalarındaki karşılığı incelenmeye çalışılmıştır. İİK'daki tasarrufun iptali davalarındaki esasa ilişkin varsayımların, kıyasen 6183 sayılı Kanun'a göre açılan iptal davalarında da uygulanma olanağının bulunup bulunmadığı inceleme haricinde tutulmuştur.

III- ÖZEL DAVA ŞARTLARI BAKIMINDAN KARŞILAŞTIRMA

A- "Özel Dava Şartı" Kavramı ve Tasarrufun İptali Davalarında Yargıtay Tarafından Kabul Edilen Özel Dava Şartları

Burada, öncelikle, iptal davasının açılabilmesi için gerekli ve Yargıtay tarafından benimsenmiş özel dava şartları incelenecektir. Hukuk yargılaması çerçevesindeki genel dava şartları inceleme dışında tutulmuştur. Önce "dava şartı" kavramı ve "özel dava şartı" kavramı değerlendirilecektir.

Dava şartları, davanın esası hakkında yargılama yapılabilmesi ve karar verilebilmesi için varlığı veya yokluğu gerekli olan şartlardır.⁶⁵ Dava şartlarının neler olduğu HMK'nın 114. maddesinde toplu olarak sayılmıştır.⁶⁶ Dava şartları birçok ayrıma tâbi tutulmakla birlikte ince-

⁶⁴ "6183 sayılı Yasa'ya göre açılan tasarruf ve işlemlerin (muamelelerin) iptali davalarına genel mahkemede bakılır. Kökleşmiş Yargıtay içtihatları da bu doğrultuda olup, davanın adli yargı yerinde incelenmesi gerekir" (Yarg. 15 HD, 26.11.1986, 754/3975, nak: Pekcanitez/Atalay/Özkan-Sungurtekin/Özekes, 2012, s. 841).

⁶⁵ Kuru B.: Dava Şartları, Prof. Dr. Sabri Şakir Ansay'ın Hatırasına Armağan, Ankara 1964, (s. 109-147), s.111., Kuru B./Arslan R./Yılmaz E. :Medeni Usul Hukuku, Ankara 2011, s.256; Pekcanitez, H./Atalay, O./Özekes, M.: Medenî Usûl Hukuku, Ankara 2012, s. 348; Ulukapı, Ö.: Medenî Usûl Hukuku, Konya 2014, s. 222; Karşlı, A. : Medeni Muhakeme Hukuku, İstanbul 2012, s. 455; Alangoya Y.:Medeni Usul Hukuku, İstanbul 2003, 208.

⁶⁶ Dava şartları HUMK döneminde bu şekilde toplu olarak düzenlenmemiş idi. Nelerin dava şartı olduğu doktrin ve yargı kararları doğrultusunda belirleniyordu. Dava şartları konusunda yaşanan tereddütleri gidermek için HMK'ya bu yönde özel bir düzenleme getirilmiştir. (Pekcanitez/Atalay/Özekes, Medenî Usûl Hukuku, s. 348, Karşlı, Medenî Muhakeme Hukuku, s. 455). Bu durum İsviçre hukukunda da aynı şekildedir. İsviçre Medeni Usul Kanununun 59. Maddesinde de dava

leme konusu bakımından önemli olan ayırım; dava şartlarının genel dava şartları ve özel dava şartları olarak bir ayrıma tâbi tutulup incelenmesidir. Buna göre HMK'nın 114. maddesinde sayılan dava şartları tüm davalar bakımından geçerlilik taşıyan şartlar olması nedeniyle bunlar genel dava şartları olarak adlandırılır.⁶⁷ Aynı maddenin ikinci fıkrasında ise, "Diğer kanunlarda yer alan dava şartlarına ilişkin hükümler saklıdır." ifadesi yer alır. Buna göre, HMK'da sayılan genel dava şartlarına ek olarak bazı münferit davalarda özel bir takım dava şartları öngören düzenlemeler vardır.⁶⁸ İnceleme konusu ile ilgili olan en güzel örnek, İİK'na göre iptal davası açılabilmesi için alacaklının elinde aciz vesikasının bulunması gerektiğinin İİK'nın 277/1-b,1'de açıkça düzenlenmiş olmasıdır. Ayrıca borçtan kurtulma davası için davacı borçlunun alacağın %15'i oranında teminat yatırması gerektiği (İİK m. 69), terk nedeniyle boşanma davası açılabilmesi için davalı eşe ihtar kararının tebliğ ettirilmesi ve ihtar kararının tebliğinden itibaren iki ayın geçmesi gerektiği (MK m. 164/2) ilgili özel kanunlarında açıkça düzenlenmiş özel dava şartlarına örnektir. Genel ve özel dava şartlarının önemi, davanın esastan görülüp karara bağlanabilmesi için, varlığı ya da yokluğunun hâkim tarafından davanın her aşamasında kendiliğinden gözetilebilmesi ve taraflarca da eksikliğin davanın her aşamasında ileri sürülebilmesidir (HMK m. 115/1). Dava şartlarının eksik olması halinde, davanın usulden reddedilmesi gerekir. Ancak dava şartı noksanlığının giderilmesi mümkün ise, bunun tamamlanması için kesin süre verilir. Bu süre içinde dava şartı noksanlığı giderilmemişse dava, dava şartı yokluğundan dolayı usulden reddedilir. Dava şartları mevcut ise, ancak bu takdirde, davacı tarafından dava ile talep edilen hakkın (esas talebin) haklı olup olmadığı incelemesine geçilir.

Bütün açıklamalara rağmen kanunda düzenlenen bir hususun özel bir dava şartı olup olmadığını tespit etmek her zaman kolay değildir. Bu durumda, özellikle, belirtilen şartın davanın esasını incelemeye engel olup olmadığına ve hâkim tarafından kendiliğinden dikkate alınıp alınmadığına bakmak gerekir.⁶⁹

şartları toplu bir biçimde belirlenmiştir. (Karşlı, Medeni Muhakeme Hukuku, s. 455).

⁶⁷ Karşlı, Medeni Muhakeme Hukuku, s. 465.

⁶⁸ Karşlı, Medeni Muhakeme Hukuku, s. 465.

⁶⁹ Pekcanitez/Atalay/Özekes, Medenî Usûl Hukuku, s. 362.

Tasarrufun iptali davalarında Yargıtay içtihadıyla, kanunda sayılan aciz belgesi şartının yanında birtakım özel şartlar da öngörülmüştür. Bu şartlar bir kararda şu şekilde belirtilmiştir; “*Dava, İİK’nun 277. ve devamı maddelerine dayanılarak açılmış tasarrufun iptali istemine ilişkindir. Bu tür davaların dinlenebilmesi için davacının davalı borçluda gerçek bir alacağının bulunması, borçlu hakkında yapılan bir icra takibinin kesinleşmiş olması, iptal konusu tasarrufun borcun doğumundan sonra yapılmış olması ve borçlu hakkında alınmış bir aciz belgesinin bulunması gerekli olup bu şartların varlığı mahkemece re’sen değerlendirilmelidir.*”⁷⁰ Yargıtay, tasarrufun iptali davalarında, aciz belgesinin yanında bir takım özel dava şartları öngörmüş ve söz konusu şartların somut olayda aranması gerektiğini de kararlarında ısrarla vurgulamıştır. Aciz belgesinin dışındaki diğer şartlar, İİK’da belirtilen şartlar değildir. Yargıtay tarafından benimsenen bu şartların niteliğinin ne olduğu bir sorun alanıdır. Kararda açıkça “dava şartı” denilmemiş, onun yerine “hâkim tarafından resen dikkate alınır.” ifadesi tercih edilmiştir. Bu ifade tarzı, özellikle sayılan durumların kanunda açıkça dava şartı olduğu belirtilen aciz belgesi kavramı ile birlikte değerlendirilmesi ve hâkim tarafından resen incelenecek olması, aciz belgesi dışında sayılan diğer şartların da Yargıtay tarafından dava şartı olarak anlaşıldığına işarettir. Bir hususun dava şartı olarak kabul edilmesinin önemi, dava şartının yokluğu durumunda davanın esasına girilmeden usulden reddedilecek olmasıdır. Usulden reddedilen dava ise, dava şartlarındaki eksikliğin tamamlanması halinde yeniden açılabilir. Davanın esastan reddedilmesi halinde ise, dava maddi hukuk tarafından öngörülen esas hakkın mevcut olmadığı anlamına gelir ve böyle bir dava bir daha açılmaz.

6183 sayılı Kanun’a göre açılan tasarrufun iptali davaları, Yargıtay’ın İİK’ya yönelik olarak ortaya koymuş olduğu özel dava şartları bakımından değerlendirilmeye çalışılacaktır. Genel icra hukukuna göre açılan tasarrufun iptali davalarında Yargıtay kararlarında belirtilen şartlar şunlardır; 1- Geçerli aciz belgesinin olması, 2- Davacının, davalı borçluda gerçek bir alacağının bulunması, 3- Kesinleşmiş bir icra takibinin olması, 4- İptal konusu tasarrufun borcun doğumundan sonra yapılmış olması. Belirtilen şartlar genel icra hukukuna göre

⁷⁰ Yarg. 17. HD, 20.05.2009, 2951/3395, nak.: Güneren, A.: İcra ve İflas Hukukunda İstihkak ve Tasarrufun İptali Davaları, Ankara 2012, s. 375.

açılan iptal davaları için öngörülmüştür. Kamu icra hukukuna göre açılan tasarrufun iptali davalarında ise, sayılan şartların karşılığı şu şekilde belirlenebilir; 1- Kesinleşmiş bir amme alacağının bulunması, 2- Kesinleşen amme alacağı için tahsil dairesince yapılan takibin kesinleşmiş olması, 3- Amme alacağının iptal konusu tasarruftan önce doğmuş olması.

B- Özel Dava Şartları

1- Kamu İcra Hukukuna Göre Açılan Tasarrufun İptali Davalarında Geçerli Bir Aciz Belgesinin Varlığının Gerekip Gerekmediği Sorunu

İİK'nun 277. maddesi hükmü uyarınca, genel icra hukukundan kaynaklanan iptal davalarında borçlu hakkında alınmış geçici (İİK m. 105/2) veya kesin aciz belgesinin (İİK. m. 105/1, 143) bulunması özel bir dava şartıdır. Alacaklıların, alacaklarını alabildikleri sürece, hukuki yarar yokluğundan borçlunun yapmış olduğu tasarrufları iptal ettirme hakları mevcut değildir.⁷¹ Alacaklının iptal davası açabilmesi için alacağını kısmen veya tamamen alamaması gerekir.⁷² Bu nedenle, alacaklının alacağını alamadığını ispatlaması için aciz belgesinin varlığı aranır.

Tasarrufun iptali davasının açılabilmesi için alacaklı amme idaresinin vadesinde ödenmeyen amme alacağının tahsiline yönelik olarak yaptığı takip işlemlerinin sonuçsuz kalması ve alacağın teminata bağlanmamış olması şarttır. Ayrıca amme borçlusu hakkında yapılan icra takibi ile haczedilen malların borca yeter miktarda olup olmadığı belirlenmelidir. Haczedilen malların değeri amme alacağına yetiyor ise, tasarrufun iptali davası açılmaz.

6183 sayılı Kanun'un 75/1 maddesine göre, amme borçlusunun haczedilebilir mallarının bulunmaması veya elde edilen malların takdir edilen rayiç değer toplamının amme alacağını karşılamadığı durumlarda, amme borçlusunun aciz halinde sayılır. Kamu icra hukukunda genel icra hukukunda yer alan borçlunun malvarlığının, borcu

⁷¹ Akil C.: Yargıtay Kararları Işığında Tasarrufun İptali Davası Bağlamında Aciz Belgesi, *Ankara Barosu Dergisi*, Ankara 2014 C. 3, s. 159-201, s. 163.

⁷² Akil, s. 163.

kısmen veya tamamen karşılamadığını gösteren geçici veya kesin aciz belgesi yer almaz.⁷³ Ancak, uyuşmazlık konusu edilen durumlarda, mahkemenin, tahsil dairelerinden amme alacaklarının ne şekilde tahsil edilemediğinin ispat edilmesini talep etmesi mümkündür. Alacaklı amme idaresi, amme alacağının tahsil edilmediğini, borçlunun haczedilebilen başka bir malı bulunmadığını belirleyen haciz tutanağı ve 6183 sayılı Kanun'un 75. maddesine göre düzenlenen aciz fişi ile belgelendirebilecekleri gibi, mal bildiriminde bulunulmadığını da delil olarak gösterebilir.⁷⁴

Genel icra hukuku kapsamında açılan tasarrufun iptali davalarında İİK'nın 277. maddesi çerçevesinde borçlu hakkında alınmış olan geçici veya kesin aciz belgesinin (vesikasının) bulunması dava ön şartı olmasına rağmen, kamu icra hukukundan kaynaklanan tasarrufun iptali davalarında aciz belgesine gerek yoktur. Zira 6183 sayılı Kanun'da aciz belgesi ibrazını zorunlu kılan bir hüküm yoktur.⁷⁵ Ancak amme borçlusunun aciz halinin belirlenmesi bakımından 6183 sayılı Kanun'un 75. maddesinde yer alan düzenlemeye göre, yapılan takip sonunda borçlunun haczedilebilir malı olmadığı veya haczedilen malların satış bedeli borcu karşılamadığı takdirde, borçlu aciz halinde sayılır.⁷⁶ Tasarrufun iptali davası açılabilmesi için aciz belgesinin varlığı dava şartı değil ise de, süresinde mal beyanında bulunulmaması, haczedilebilir malının bulunmadığının belirtilmesi veya beyan edilen veya resen belirlenen malların takdir edilen kıymetlerine göre borca yetmeyeceğinin anlaşılması halinde,⁷⁷ amme borçlusunun aciz halinde olduğu kabul edilmelidir.⁷⁸ Amme borçlusunun haczedilen taşınır mallarının borcunun tamamını karşılamadığını

⁷³ "6183 sayılı Kanun'un 24 ve ardından gelen maddelerinde İİK'nın 277. maddesinde olduğu gibi aciz vesikası ibrazını zorunlu kılan bir hüküm bulunmamaktadır. Süresinde mal beyanında bulunmayanlar ile haczi kabil malı olmadığını bildiren ya da beyan ettiği malın takdir edilen kıymetlerine göre borca yetmediği anlaşılan kamu borçlularının aciz halinde oldukları kabul edilerek iptal davası açılabilir.", Yargıtay (15). Hukuk Dairesi'nin 24/06/2003 tarih ve 2003/1643-3472 Karar sayılı kararı.

⁷⁴ Savaş, H. H.: Kamu Alacaklarında İptal Davası (II). *Mükellefin Dergisi* 2000, S. 87, s. 121-129, s. 125.

⁷⁵ Coşkun, s. 260-261

⁷⁶ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, 2009, s. 387.

⁷⁷ Yarg. (15). HD, 27.09.2005, 2005/2722-5004.

⁷⁸ Karataş, İ./ Ertekin, E.: Tasarrufun İptali Davaları. Ankara 1998, s. 319.

gösteren haciz tutanağı, geçici aciz belgesi niteliğindedir ve alacaklıya tasarrufun iptali davası açabilme imkânı sağlar. Bu durumda, haciz sırasında, borçlunun borcuna yetmeyecek miktarda malı tespit edilmiş ise, düzenlenen haciz tutanağının geçici aciz belgesi olarak kabul edilmesi gerekir.⁷⁹

6183 sayılı Kanunda, İİK'ya benzer şekilde, iptale tabi tasarrufların neler olduğu ayrıca düzenlenmiştir. Ancak 6183 sayılı Kanun'un "İptal davasının açılması" başlıklı 24. maddesinde, iptal davasının açılması için aciz belgesinin varlığı şartı aranmamıştır. Öğretide de, 6183 sayılı Kanun'a göre açılacak olan tasarrufun iptali davalarında, aciz belgesinin kanunun aradığı bir şart olmadığı için aranmaması gerektiği görüşü hâkimdir.⁸⁰ Diğer yandan alacağın elde edilmesinde devlet ve onu oluşturan bireylerin kanun önünde eşit olmaları gerektiğinden ve devletin alacağını temin etmesi konusunda zaten daha güçlü olmasından ötürü, bu konuda devlete ayrıcalık tanınmaması gerektiği de savunulmuştur.⁸¹ Ayrıca kamu icra hukukuna göre açılan tasarrufun iptali davalarında, aciz belgesinin gerekli olup olmadığı konusunda ikili bir ayrıma gidilmiştir. 6183 sayılı Kanun'un 27, 28 ve 29. maddelerine göre açılacak olan tasarrufun iptali davaları için ilgili maddelerdeki esasa ilişkin şartların yanında kesinleşmiş ve aynı zamanda ödenmemiş bir amme alacağının varlığı ile kesinleşmiş bir icra takibinin yeterli olması gerektiği, ancak 6183 sayılı Kanun'un 30. maddesine göre açılacak olan iptal davalarında ise amme alacağının alınamaması durumunun en azından net olarak tespit edilmesi gerektiği savunulmuştur.⁸² Zira 6183 sayılı Kanun'un 30. maddesi; "Borçlunun malı bulunmadığı veya borca yetmediği takdirde" şeklinde başlar, bu tespit ise ancak fiili haciz sırasında ya da haczedilmiş malların satışından sonra anlaşılabilir.⁸³

⁷⁹ Savaş, s. 121.

⁸⁰ Güneren, s. 1230; Öncü, s. 80; Toktaş, M.: Kamu Alacağının Korunmasında Tasarrufun İptali Davaları Peçeleme ve Muvazaalı İşlemler. Ankara 2009, s. 67; Akşener, H. S.: İcra ve İflas Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları, İstanbul 2007, s. 479; Uyar, T. / Uyar, A. / Uyar, C.: İcra ve İflas Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları, Ankara 2008, s. 841; Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 387.

⁸¹ Şimşek, E.: Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Kanun Şerhi, İstanbul 1996, s. 210, 211.

⁸² Arslaner, s. 392 vd.

⁸³ Arslaner, s. 392.

Yargıtay'ın, öğretilerdeki hâkim fikre katıldığı söylenebilir. Yargıtay, 6183 sayılı Kanun'a göre açılan tasarrufun iptali davalarında aciz belgesinin olması gerektiğine ilişkin kanunda herhangi bir şartın belirtilmemesi nedeniyle 6183 sayılı Kanun'a göre açılan davalarda aranmaması gerektiği görüşündedir.⁸⁴ Yargıtay'ın 6183 sayılı Kanun'a göre açılan tasarrufun iptali davalarında, aciz belgesinin aranmamasına ilişkin olarak vermiş olduğu kararları, öğretilerde yapılmış olduğu gibi 30. maddeye göre açılan dava ile aynı kanunun 27, 28 ve 29. maddeye göre açılan davalar şeklinde bir ayrıma tabi tuttuğu söylenemez.

6183 sayılı Kanun'da aciz belgesi şartının düzenlenmemesinin sebebi, kamusal nitelikli alacakların tahsilinin özel alacaklara göre daha kolay ve daha kısa sürede sağlanması gerektiği ve amme alacakları için öngörülen zamanaşımı dolmadan amme alacağının tahsilini sağlama düşüncesi olabilir.⁸⁵ Bu düşünce, 6183 sayılı Kanun'un düzenleniş amacına uygun olup, kanunun ruhunu yansıtır.

Aciz belgesinin aranması konusunda 6183 sayılı Kanun'un 75. maddesinde düzenlenen aciz haline de bakılmalıdır. Buna göre; "*Yapılan takip sonunda, borçlunun haczi caiz malı olmadığı veya bulunan malların satış bedeli borcunu karşılamadığı takdirde borçlu aciz halinde sayılır. Yapılan takip safhalarıyla bakiye borç miktarı bir aciz fişinde gösterilerek aciz hali tespit olunur.*" 6183 sayılı Kanun'a göre borçlunun aciz halinde sayılması için borçlunun haczi caiz malının olmaması veya mevcut mallarının satış bedelinin borcu karşılamaması gerekir. Borçlunun aciz halinde sayılabilmesi için haczedilen malların satışlarının da yapılmış olması şarttır. Aciz halinde sayılan borçlu için bir aciz fişi düzenlenir. Aciz fişinde, yapılan takibin safahatının ve bakiye borç miktarının göste-

⁸⁴ "Taraflar arasındaki uyumsuzluk 6183 sayılı Yasa'ya dayanan tasarrufun iptali isteğine ilişkindir. Anılan Yasanın 24 ve ardından gelen maddelerinde -İİK.nun 277 maddesinde olduğu gibi- aciz vesikası ibrazını zorunlu kılan bir hüküm bulunmamaktadır. Süresinde mal beyanında bulunmayanlar ile haczi kabil malı olmadığını bildiren ya da beyan ettiği malın takdir edilen kıymetlerine göre borca yetmediği anlaşılan kamu borçlularının aciz halinde oldukları kabul edilerek iptal davası açılabilir. Mahkemece İİK.277 vd. maddeleri uyarınca aciz vesikası ibrazının dava şartı olduğu kabul edilerek davanın reddi doğru olmamış, borçlunun borca yeter malının haczedilip edilmediği saptanmak, 6183 sayılı Yasa'nın 27-30. maddelerindeki tasarrufun iptali koşullarının gerçekleşip gerçekleşmediği araştırılmak ve böylece hâsıl olacak sonuca göre bir karar verilmek üzere karar bozmayı gerektirmiştir." (Yarg. 15. HD, 24.06.2003, 1643/3472, Kazancı İçtihat Programı).

⁸⁵ Arslaner, s. 394.

rilmesi gereklidir. Aciz fişinin düzenlenmesi borçlunun aciz halinde olduğunun tespiti niteliğindedir.⁸⁶ 6183 sayılı Kanunda İİK'ya benzer şekilde aciz belgesi düzenlenmiş, ancak İİK'dan farklı olarak bu aciz fişinin tasarrufun iptali davaları için bir ön şart olması düzenlenmemiştir. Yapılan tasarruflar, şayet 6183 sayılı Kanun'un 27, 28 ve 29. maddelerine göre iptal edilecek ise, aciz belgesinin veya buna benzer bir belgenin aranmasına gerek olduğuna ilişkin 6183 sayılı Kanun'da bir ibare bulunmaması bilinçli bir tercihtir. Zaten 6183 sayılı Kanun'un amacı, iptal davasının açılması şartlarını kolaylaştırmaktır. Bu nedenle, İİK'dan farklı olarak tasarrufun iptali davasına ilişkin şartları 6183 sayılı Kanun içinde ayrıca düzenleme yoluna gitmiştir. Buna göre "müddetinde veya hapsen tazyikine rağmen mal beyanında bulunmayanlarla, malı bulunmadığını bildiren veyahut beyan ettiği malların borcuna kifayetsizliği anlaşılanların" yapmış olduğu ivazsız veya ivazsız sayılan tasarruflar iptale tabi olur (m. 27). Nitekim Yargıtay'ın bir kararında bu gerekçeye dayanılarak aciz belgesini aramanın gerekmediği belirtilmiştir.⁸⁷ Vadesinde borcunu ödememiş olan amme borçlusunun, süresinde veya hapsen tazyikine rağmen mal beyanında bulunmaması; malı bulunmadığını bildirmesi ya da beyan ettiği malların borcuna yetmemesi, ödeme güçsüzlüğü (aciz hali) içinde bulunduğu karinesi olarak kabul edilir.⁸⁸ Ayrıca bir aciz fişinin aranmasına gerek yoktur.⁸⁹ Ancak İİK'da alacaklının iptal davası açarken ibraz etmek zorunda olduğu aciz belgesi kesin ya da geçici olabilir. Bu anlamda İİK'da kesin aciz vesikası ve geçici aciz vesikası ayrımı vardır. Kesin aciz belgesi icra takibi sonunda verilir (m. 143). İcra takibi sonunda verilen kesin aciz belgesinden (m. 143) başka, borçlunun haczedilebilir hiçbir malının bulunmadığını tespit eden haciz tutanağı da kesin aciz belgesi hükmündedir (m. 105, I) ve alacaklı, böyle

⁸⁶ Candan, s. 418.

⁸⁷ "Dava 6183 sayılı Yasa'nın 24 vd. maddelerine dayanılarak açılan tasarrufun iptali istemine ilişkindir. Aynı Yasanın 27, 28 ve 29. maddeleri uyarınca amme alacağını ödememiş borçlulardan mal beyanında bulunmayan, malı bulunmadığını beyan eden veya beyan ettiği malın borcuna kifayet etmediği anlaşılan borçluların yaptığı bağışlamalarla ivazsız tasarrufların hükümsüz olduğu belirtilmiş olup, mahkemece bu durumda anılan maddelerdeki iptal koşullarının oluşup oluşmadığı araştırılarak sonucuna uygun şekilde hüküm tesisi gerekirken borçlu hakkında düzenlenmiş aciz belgesi bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddi isabetsiz olduğu gibi...", Yarg. 15. HD, 29.11.2004, 4059/6073, Kazancı İçtihat Programı.

⁸⁸ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 383.

⁸⁹ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 387.

bir haciz tutanağı ile de iptal davası açabilir (m. 277/1). Alacaklı kesin aciz belgesinin yanı sıra geçici aciz belgesi ile de iptal davası açabilir (m. 277/1).⁹⁰ Ancak kamu icra hukukunda, genel icra hukukunda yer alan borçlunun malvarlığının, borcu kısmen veya tamamen karşılamadığını gösteren geçici veya kesin aciz belgesi yer almaz. 6183 sayılı Kanun'da yalnızca aciz fişini düzenleyen 75. madde vardır. Bu maddenin yorumuyla, geçici aciz vesikasına benzer bir sonuç çıkarılabilir. Bu nedenle süresinde mal beyanında bulunulmaması, haczedilebilir malının bulunmadığının belirtilmesi kesin acze örnek olarak gösterilebilirken beyan edilen ve/ya da re'sen belirlenen malların takdir edilen kıymetlerine göre borca yetmeyeceğinin anlaşılması durumu ise geçici acze örnek olarak verilebilir. Her ne kadar kanunda aciz belgesi şartı aranmasa bile bu maddenin yorumu yolu ile en azından alacaklı amme idaresinin alacağını alamadığına veya alamayacağına dair bir haciz vesikasının aranması tasarrufun iptali davasının getiriliş amacına uygun olur. Nitekim öğretilerde, borçlunun aciz halinde olduğunu belirleyen haciz tutanağının, aciz fişinin tüm sonuçlarını doğurduğu, borçlunun haczedilen taşınır mallarının borcunun tamamını karşılamadığını gösteren haciz tutanağının, geçici aciz belgesi niteliğinde olduğu ve alacaklıya tasarrufun iptali davası açabilme imkânı sağladığı savunulmuştur.⁹¹ Bu durumda, haciz sırasında, borçlunun borcuna yetmeyecek miktarda malı tespit edilmiş ise, düzenlenen haciz tutanağının geçici aciz belgesi olarak kabul edilmesi gerekir. Zira tasarrufun iptali davasının ön şartı, davanın açıldığı tarihte aciz belgesinin ya da aciz fişinin varlığı değil, borçlunun gerçekten aciz halinde olmasıdır. Her iki belge de sadece bu maddi olguyu ispatlamak için kullanılır.⁹²

Ayrıca 6183 sayılı Kanun'da borçluya bir yükümlülük yüklenmiş ve bu yükümlülüğe hukuki bir sonuç bağlanmıştır. Bu durum İİK'nın getirdiği sistemin tam tersidir. İİK'da, alacaklı, borçlunun hacze kabil malvarlığı olmadığına ilişkin aktif bir tutum izleyerek bu durumu aciz belgesine bağlatmak için uğraşacaktır. Oysa 6183 sayılı Kanun'da borçluya yüklenen mal beyanında bulunma yükümlülüğü aynı zamanda

⁹⁰ Bu belgeye "geçici" aciz belgesi denilmesinin sebebi malların satış sırasında beklenen kıymetlerinin üstünde değer bularak alacağı karşılayabilme ihtimalinin mevcut olmasıdır. (Akil, s. 165).

⁹¹ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 387.

⁹² Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 387.

tasarrufun iptali davası açılabilmesi açısından da bir araç niteliğine dönüştürülmüştür. Ayrıca kanunda iptal nedenleri olarak düzenlenen 27, 28, 29 ile 30. madde arasında aciz belgesi açısından bir ayrıma gitmenin de doğru olmadığı ve bunun kanunun arzu etmediği bir durum olduğu kanaatindeyiz. 6183 sayılı Kanun'un 30. maddesinin düzenleme amacı, sadece kanunda 27, 28 ve 29. maddede sayılan varsayımlara girmeyen durumlarda 30. maddenin uygulama alanı bulacağına işaret etmektir. Kamu alacağının tahsiline imkân bırakmamak maksadıyla üçüncü kişilerle yapılan tasarruflar iptale tabidir. Kanunda belirtilen durumlar yalnızca birer varsayım olup, sınırlı sayıda değildir.⁹³ Elbette ki kamunun, alacağını alamamış olması gerekir. Kanun aciz belgesi veya aciz fişi şartını düzenlemek isteseydi bu durumu kanun metninin içerisine alabilirdi.

Aciz belgesi kanuni bir şart değildir. Yargıtay'ın görüşü ise, 6183 sayılı Kanun'a göre açılan tasarrufun iptali davalarında aciz belgesinin aranmaması gerektiği noktasındadır. 6183 sayılı Kanun'un 30. maddesi ile 27, 28 ve 29. maddelere göre açılan tasarrufun iptali davaları arasında bir ayrımı net şekilde vurgulayan bir karara rastlanmamıştır. Yargıtay'a göre; müddetinde veya hapsen tazyikine rağmen mal beyanında bulunmayanlarla, malı bulunmadığını bildiren veya hut beyan ettiği malların borcuna kifayetsizliği anlaşılanlar hakkında 6183 sayılı Kanuna göre tasarrufun iptali davaları açılabilir. 6183 sayılı Kanun'un amacı doğrultusunda tasarrufun iptali davalarında İİK'dan farklı olarak aciz belgesi şartı, bilinçli bir şekilde konulmamıştır. Ancak özellikle mal beyanında bulunanların beyanda buldukları malların amme alacağını karşılamaya yetmeyeceğinin araştırılması gerekir. Bu nedenle açılan tasarrufun iptali davasında amme borçlusunun aleyhine ödeme güçsüzlüğü karinesinin varlığını ve şartlarının

⁹³ İİK'ya göre açılan bir tasarrufun iptali davasında bu durum Yargıtay tarafından belirtilmiştir: "...borçlunun aciz ya da iflasından önce yaptığı iptale tabi tasarrufları üç grup altında ve İİK'nun 278, 279 ve 280. maddelerinde düzenlenmiştir. Ancak bu maddelerde iptal edilebilecek bütün tasarruflar sınırlı olarak sayılmış değildir. Kanun, iptale tabi bazı tasarruflar için genel bir tanımlama yaparak hangi tasarrufların iptale tabi olduğu hususunun tayinini hakimine bırakmıştır (İİK.m. 281). Bu yasal nedenle de davacı tarafından İİK.nin 278, 279 ve 280. maddelerden birine dayanılmış olsa dahi mahkeme bununla bağlı olmayıp diğer maddelerden birine göre iptal kararı verebilir." Yarg. 17. HD, 04.11.2013, 2012/12941, 2013/14963 (Kazancı İçtihat Programı). Nitekim bu konuda bir hukuk genel kurul kararı da mevcuttur (Yarg. HGK, 25.11.1987, 1987/15-380, 1987/872).

gerçekleşip gerçekleşmediğinin tespiti mahkemenin görevidir.⁹⁴ Aciz belgesinin aranması bir şart olarak konulmasa bile, vadesinde ödenmemiş olan amme alacağının tahsili için cebren tahsil işlemleri (icra takibi) yapılmadan ve bu takipten sonuç alınmadığı ya da alınamayaacağı anlaşılmeden tasarrufun iptali davası açılması mümkün olmamalıdır.⁹⁵ Ayrıca amme borçlusu hakkında yapılan icra takibi ile haczedilen malların borca yeter miktarda olup olmadığı belirlenmesi gerekir. Haczedilen malların değeri amme alacağına yeter miktarda ise, bu takdirde, tasarrufun iptali davasının açılmaması gerekir.⁹⁶ Bu durum tasarrufun iptali davasının getiriliş amacıyla da uyuşmaz. Ayrıca hukuki işlem güvenliğini de zedeler.

6183 sayılı Kanun'un 24. maddesi ve takip eden maddelerinde düzenlenen iptal davasının açılabilmesi için amme borçlusunun idare tarafından kendisinden mal beyanında bulunması istendikten sonra süresi içerisinde mal beyanında bulunmamış olması veya hacze elverişli malı olmadığını bildirmesi ya da mal beyanında bulunmakla beraber beyan ettiği malın takdir edilen değerinin borcuna yetmediğinin anlaşılması gerekir. Amme alacağının kesinleşmiş ve ödenmemiş olması şarttır. 6183 sayılı Kanun'a göre aciz belgesi düzenlenmesi zorunluluğu yoktur. Haciz tutanağı, aciz belgesinin yerine geçer.⁹⁷

2- Kesinleşmiş (Gerçek) Bir Amme Alacağının Bulunması Şartı

Kural olarak iptal davasına bakan mahkeme, davacı alacaklının alacağının gerçekten mevcut olup olmadığını inceleyemez.⁹⁸ Kanunda buna ilişkin bir şart öngörülmemiştir. Ancak buna rağmen Yargıtay, İİK'ya göre açılan tasarrufun iptali davalarında, bu davanın dinlenebilmesi için ön şart olarak, davacı alacaklının gerçekten alacaklı olmasını da arar.⁹⁹ Yalnızca kesinleşmiş bir icra takibinin varlığı yeterli

⁹⁴ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 383.

⁹⁵ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 385.

⁹⁶ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 385.

⁹⁷ Yarg. (15). HD, 24.06.2003, 2003/1643-3472.

⁹⁸ Kuru, İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı, s. 1213; Yıldırım, K.; İcra ve İflâs Hukukunda İptal Davaları. İstanbul 1995, s. 253; Pekcanitez / Atalay / Özkan-Sungurtekin / Özkes, 2012, s. 856.

⁹⁹ "İİK'nun 277 ve devamı maddelerine dayanılarak açılan bu gibi tasarrufun iptali davalarında üçüncü kişinin borçlu ile alacaklı arasındaki muvazaa iddiasını ileri sürmesi halinde mahkemece bu iddianın incelenmesi gerekir. Çünkü iptal dava-

değildir. Açılan tasarrufun iptali davasında, borçlu ile işlem yapan üçüncü kişilere, borçlu ile alacaklı arasındaki alacağın gerçek olmadığına yönelik olarak itiraz etme olanağını sunma yoluyla kendilerini savunma imkânlarının verilmesi gerekir. Aksi halde, takip alacaklısı ile anlaşarak veya muvazaalı bir alacak oluşturularak icra takibine itiraz etmeyen veya borçlu olmadığına ilişkin kanunun kendine tanıdığı dava imkânlarını kullanmayan borçlunun bu davranışı karşısında borçludan mal edinen üçüncü kişilerin yargı eliyle zarara uğratılması söz konusu olabilir.¹⁰⁰ Nitekim öğretideki ağırlıktaki görüş de bu yöndedir.¹⁰¹

Davalı üçüncü kişinin, davacı alacaklının alacağının gerçek olmadığına yönelik yapmış olduğu itiraz ön sorun şeklinde değerlendirilmesi gereken taraf sıfatına yönelik bir itirazdır. Mahkemenin yapması gereken, öncelikle bu ön sorun hakkında bir karar vermek olmalıdır. Yargı kararlarında ve öğretide bu husus özel dava şartı şeklinde incelenmekte ve anlaşılmaktadır.¹⁰² Ancak kanaatimize göre gerçek bir alacağın mevcudiyeti taraf sıfatına yönelik bir itiraz mahiyetindedir. Ön sorun, bir davada esasa ilişkin inceleme yapılabilmesi veya esasa ilişkin incelemeye devam edilebilmesi ve davada talep sonucu hakkında karar verilebilmesi için öncelikle çözümlenmesi gereken sorundur.¹⁰³ Ön sorunlar, esas dava üzerine aşılanmış küçük davalar veya ihtilafçıklar ya da davacıklar olarak nitelendirilir.¹⁰⁴ Ön sorunlar; ilk itirazlar, dava şartları, hâkimin reddi gibi usule ilişkin olabileceği gibi, esasa ilişkin de olabilir. Ön sorunların incelenebilmesi için taraflar-

sının dinlenebilirlik şartlarından birisi de tasarrufta bulunan kişinin borçlu durumunda olması, başka bir deyişle alacaklıya karşı gerçek bir borcun varlığıdır. Eğer gerçek bir borç yoksa dolayısıyla alacakta söz konusu olmayacağından iptal davasının dinlenmesi mümkün olmaz." Yarg. HGK, 26.02.1997, 1996/15-890, 1997/127 (Kazancı İçtihat Programı).

¹⁰⁰ Yarg. HGK, 19.6.2002, 2002/15-495, 2002/528 (Kazancı İçtihat Programı).

¹⁰¹ Güneren, s. 379; Kuru, B.: İcra ve İflas Hukuku (Cilt IV). İstanbul 1997, s. 3507; Kuru, İcra ve İflas Hukuku El Kitabı, s. 1213; Üstündağ, S.: İflas Hukuku, İstanbul 2007, s. 298.

¹⁰² Bkz; Uyar/Uyar/Uyar, İcra ve İflas Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları, s. 841, Güneren, s. 374 vd.

¹⁰³ Yarg. (2). HD., 10.12.2003, 15274/16572, *Legal Hukuk Dergisi*, 2004/13, s. 115. Karşılı, Medeni Muhakeme Hukuku, s. 717 vd., Aşık, İ.: Medeni Usul Hukukunda Bekletici Sorun. Ankara 2012, s. 42; Pekcanitez/Atalay /Özekes, Medeni Usul Hukuku, s. 507.

¹⁰⁴ Postacıoğlu, İ.: Medeni Usul Hukuku Dersleri (2 b.). İstanbul 1962, s. 361; Aşık, s. 42.

ca ileri sürülmesi gerekir. Bu açıdan bakıldığında, gerçek bir alacağın ileri sürülmesi durumu taraf sıfatına yönelik bir itiraz mahiyetinde olup, davalı üçüncü kişi tarafından ileri sürülmedikçe hâkim tarafından resen dikkate alınamaz. Bu itirazın ileri sürülmesi durumunda ise mahkemenin öncelikle bu ön sorun hakkında karar vermesi gerekir. Dolayısıyla tasarrufun iptali davalarında davacı alacaklının alacağının gerçek bir alacağının olup olmadığı meselesi esasa ilişkin bir mesele olup usule ilişkin dava şartı olarak kabulü doğru değildir. Bu durumda mahkemece yapılacak iş, taraf sıfatı yokluğundan davanın esastan reddi olmalıdır. Ancak Yargıtay ve öğretinin bir kısmı bu meseleyi dava şartı olarak kabul etmekte ve o şekilde incelemektedir¹⁰⁵.

Tasarrufun iptali davasının açılabilmesi için amme alacağının kesinleşmiş ve vadesinde ödenmemiş olması gerekir.¹⁰⁶ Tasarrufun iptali davasında amme alacağının kesinleşmesi, davanın dinlenebilme koşuludur.¹⁰⁷ Henüz kesinleşmemiş bir amme alacağı için tasarrufun iptali davası açılmaz. Tasarrufun iptali davalarında amme alacağının kesinleşmiş olmasının dava şartı olarak kabul edilmesi zorunludur.¹⁰⁸ Amme alacağının kesinleşmiş olup olmadığı mahkeme tarafından resen araştırılır.¹⁰⁹ Amme alacağı tahakkuk etmeden ve vadesi gelmeden tahsil edilmesi mümkün olmadığından, ihtiyaten tahakkuk ettirilerek ihtiyatî haciz uygulanan amme alacağı için tasarrufun iptali davası açılmaz.¹¹⁰

Amme alacaklarının niteliklerine göre doğum şekli farklı olmasına rağmen kesinleşme yöntemi aynıdır. Vergi Usul Kanunu'nun (VUK)

¹⁰⁵ Yarg. (17). HD. T. 27.9.2011, 6626/8230, naklen; Günören, s. 387. Günören, s. 374; Kuru, İcra ve İflas Hukuku, 1997, s. 3506.

¹⁰⁶ "Tüzel kişilerden tahsil edilemeyen amme alacaklarının kanuni temsilcileri hakkında ödeme emri tebliğ edilip borç kesinleştikten sonra tasarrufun iptali davası açılarak borç tahsil edilmelidir.", Yargıtay (15). Hukuk Dairesi'nin 26.04.2007 tarih ve 2006/5416 Esas, 2007/2766 Karar sayılı kararı.

¹⁰⁷ Yarg. (15). HD, 30.09.1997, 1997/4069-4067.

¹⁰⁸ Yarg. (15). HD, 24.12.2003, 2003/5014-6213.

¹⁰⁹ "İvazsız tasarruflar ve bağışlama sayılan tasarruflar ile ilgili olarak açılan iptal davasının devamı sırasında borçlu tarafından vergi mahkemesinde dava açması halinde, vergi mahkemesinde devam eden davanın sonucunun beklenmesi ve oluşacak sonuca göre bir karar verilmesi gerekmektedir. Dava süresince vergi tahsilati durdurulduğuna göre; iptal davasının açıldığı tarihte vergi alacağının kesinleşmediğinden bahisle dava reddedilmemeli ve sonucu beklenilmelidir.", Yargıtay (15). Hukuk Dairesi'nin 29.06.1995 tarih ve 1994/6377 Esas, 1995/76 Karar sayılı kararı.

¹¹⁰ Candan, s. 147; Özbacı, Y.: Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları. Ankara 2005, s. 24.

19. maddesine göre; vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile amme idaresinin vergi alacağı doğar. Amme alacağının varlığı için öncelikle amme alacağını doğuran olayın meydana gelmesi şarttır. Buna dayanılarak amme idaresince yapılacak tarhiyatın (VUK m. 20) mükellefe tebliği zorunludur (VUK m. 21). Bu tebliğ üzerine yasal süresinde mükellefin itirazda bulunmamış olması veya vergi mahkemesi nezdinde açılan davanın sonucuna göre amme alacağı kesinleşmiş olur. İhtiyati tahakkuk işlemine dayalı olarak iptal davası açılmaz.

Takip borçlusunun alacaklıya karşı borcunun olmadığına yönelik olarak bir menfi tespit davası açmış olması durumunda ise, bunun bekletici mesele yapılıp yapılamayacağı bir sorun teşkil eder. Yargıtay bu durumda, davanın açılma zamanına göre bir değerlendirme yapılması gerektiği görüşündedir. Yargıtay'a göre, menfi tespit davası, tasarrufun iptali davalarından önce açılmış ise tasarrufun iptali davasına bakan mahkeme bunu bekletici mesele yapmalıdır.¹¹¹ Ancak menfi tespit davası, tasarrufun iptali davalarından sonra açılmış ise, bu durumda tasarrufun iptali davasına bakan mahkemenin bunu bekletici mesele yapmaması gerekir.¹¹²

¹¹¹ "Her ne kadar davalılar "alacağın ihtilafı olduğunu, bu konuda İstanbul 2. Tüketici Mahkemesine açtıkları 2004/2319 esas sayılı menfi tesbit ve takibin iptali davası sonucunun beklenmesi gerektiğini" savunmuşlar ise de, borçlular hakkındaki icra takibinin kesinleştiği ve menfi tespit davasının, tasarrufun iptali davasından sonra açıldığı anlaşıldığından, bekletici mesele yapılması konusundaki talep yerinde değildir." (Yarg. 17. HD, 30.10.2007, 4626/3300, nak: Güneren, s. 948-949).

¹¹² "Dava, İ.İ.K.nın 277 vd. maddeleri uyarınca açılan tasarrufun iptali istemine ilişkindir. Bu davaların görülebilirlik şartlarından birisi alacağın varlığı, diğer bir anlamıyla tasarrufta bulunan kişinin borçlu olmasıdır. Eğer gerçek bir borç yoksa ancak söz konusu olamayacağından iptal davasının dinlenmesi mümkün olmayacaktır. Bu tür davalarda davalılar, alacağın gerçekte olmadığını iddia ve ispat edebilirler. Somut olayda davalılar alacaklı davacının alacağının gerçek olmadığını, senetlerin sahte olduğunu, bu konuda savcılığa suç duyurusunda bulduklarını savunmuşlardır. Dosya içeriğinden davacı alacaklının da aralarında bulunduğu kişiler hakkında senet yağması, örgüt kurmak, tefecilik yapmak suçlarından dava açıldığı davanın derdest bulunduğu, bir sureti dosyada bulunan Adli Tıp raporuna göre de senetlerin dava dışı C. Ş. eli ürünü olduğu bildirilmiştir. Bu durumda, mahkemece davacı alacaklıyla dava dışı kişiler hakkında ağır ceza mahkemesinde devam eden davanın sonucunun beklenilmesi, davacının alacağının gerçek olup olmadığının belirlenmesi, ondan sonra toplanan ve toplanacak tüm delillerin birlikte değerlendirilerek hâsıl olacak sonuca göre bir karar verilmesi gerekirken eksik araştırma ve inceleme sonucu yazılı olduğu üzere davanın kabulüne karar verilmesi doğru bulunmamıştır." (Yarg. 17. HD., 06.06.2013, 3904/8424, Kazancı İçtihat Programı, e.t: 22.02.2015). Aynı görüşte bkz.; Güneren, s. 404; Karataş / Er-

İİK'ya göre açılan tasarrufun iptali davalarında, Yargıtay tarafından getirilen alacaklının gerçek bir alacağının olması şartı, kamu icra hukukuna göre açılan tasarrufun iptali davalarında "kesinleşmiş ve ödenmemiş bir amme alacağının bulunması" şeklinde tezahür eder.¹¹³ Amme alacağının kesinleşmesi ile kastedilen ise, borçlusuna tebliğ edilmiş olmasına karşın yasal süresi içinde itiraz edilmemesi ve yapılan itirazın vergi mahkemesince reddedilmesi anlamındadır.¹¹⁴ Nitekim Yargıtay, vermiş olduğu bir kararda bu hususu vurgulamıştır; "Kamu alacağı veya kurum alacağı nedeniyle açılan tasarrufun iptali davasının dinlenebilmesi için kesinleşmiş ve ödenmemiş bir kurum veya kamu alacağının bulunması gereklidir. Kamu alacağı borçlusuna tebliğ edilmiş olmasına karşın yasal süre içerisinde itiraz edilmemesi veya yaptığı itirazın vergi mahkemesince reddedilmesi üzerine kesinleşir. Kamu veya kurum alacağının kesinleşmesi dava koşuludur."¹¹⁵

Gerçek bir alacağın varlığına ilişkin itiraz, takip alacaklısı ile takip borçlusunu arasındaki alacağın gerçekten mevcut olup olmadığı veya takip alacaklısı ile takip borçlusunu arasındaki alacağın muvazaalı olup olmadığına ilişkin davalı üçüncü kişinin yapmış olduğu itirazdır. Genel icra hukukuna göre açılan tasarrufun iptali davalarında, davalı üçüncü kişinin ileri sürme imkânına sahip olduğu, alacaklı ile borçlu arasındaki alacağın gerçek bir alacak borç ilişkisine dayanmadığına veya muvazaalı olduğuna yönelik itiraz, aynı şekilde amme alacaklarına yönelik açılan iptal davalarında da üçüncü kişi tarafından da ileri sürülebilecek midir? İİK'ya göre açılan tasarrufun iptali davalarında, bu davadan önce borçlunun alacaklıya karşı açmış olduğu menfi tespit davasının bekletici mesele yapılabilmesi durumu burada da söz konusu olabilecek midir? Bu soruların özelliği takip alacaklısının amme idaresi olması nedeniyle, amme idaresi ile takip borçlusunu arasındaki alacağın mevcudiyetinin tasarrufun iptali davasında üçüncü kişi tarafından yeniden itiraz konusu yapıp yapılamayacağı noktasında toplanır.

tekin, s. 74); Arslan, A. S.: Tasarrufun İptali Davasından Sonra Açılan Menfi Tespit Davasında Bekletici Mesele Yapma Sorunu, Prof. Dr. Ejder Yılmaz'a Armağan (s. 253-270), Ankara 2014, s. 265.

¹¹³ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 382.

¹¹⁴ Güneren, s. 1219.

¹¹⁵ Yarg. (17). HD., 12.06.2007, 2507/2042, nak: Güneren, s. 1229.

Amme alacağı'nın kesinleşmesi kavramına biraz daha yakından bakmak gerekir. Devletin vergi alması birbirini izleyen birden fazla işlemin yapılması ile gerçekleşir.¹¹⁶ Vergilendirme işlemleri tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil olmak üzere dört aşamadan oluşur. Bu aşamalar VUK ve 6183 sayılı Kanun'da ayrıntılı olarak açıklanmış olup, vergilendirme süreci bu çerçevede gerçekleşir.¹¹⁷ Vergilendirme sürecinde öncelikle vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi gerekir.¹¹⁸ Vergiyi doğuran olay çeşitli şekillerde ortaya çıkar. Bir olay, bir durum, bir eylem olabileceği gibi bir sözleşme, bir üretim veya bir tüketim de olabilir.¹¹⁹ Vergiyi doğuran olayla başlayan vergilendirme süreci verginin tahsili ile sona erer. Vergilendirme sürecinde bir önceki işlem bir sonraki işlemin sebebinin oluşturur. Vergiyi doğuran olayın meydana gelmesinden sonra borcun miktar olarak ortaya çıkarılması ve devamla tahsiline geçecek sürecin başlatılması gerekir.¹²⁰ Tarh işlemi ile vergi borcu miktar olarak belirlenir.¹²¹ Tarh işlemi mükellef açısından yükümlendirici bir idari işlemdir. Tarh işlemi ile birlikte mükellefin vergi borcu netleşir ve ödeyeceği miktar belirlenir, kişi bu miktarı ödeme hususunda yükümlü hale gelir.¹²² Vergilendirme sürecinin tarhtan sonra gelen aşaması tebliğdir (VUK m. 21). Tebliğ aşaması tarh edilen verginin yazı ile mükellefe bildirilmesinden ibarettir. Bir idari işlem niteliğinde olan tarh işlemi başlı başına bir hüküm ifade etmez, hüküm ifade etmesi için mükellefe ya da vergi ödeyicisine duyurulması lazımdır.¹²³ Tebliğ aşamasından sonra ise tahakkuk aşaması gelir. Verginin tahakkuku, tarh ve tebliğ edilen verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir (VUK m. 22). Vergiyi doğuran olay, verginin tarh ve tebliği başlı başına vergiyi ödenmesi gerekli bir borç durumuna getirmeye yeterli olmayıp, ancak tahakkuk aşamasında vergi, ödenmesi talep edilebilen

¹¹⁶ Şenyüz/Yüce/Gerçek, Vergi Hukuku (Genel Hükümler), 2013, s. 157.

¹¹⁷ Eren, H. / Şişman, G.: İdari İşlem Açısından Vergilendirme Sürecine Bakış, Prof. Dr. Mualla Öncel'e Armağan (s. 747-813), Ankara 2009, s. 779.

¹¹⁸ VUK m. 19: "Vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar. Vergi alacağı mükellef bakımından vergi borcunu teşkil eder."

¹¹⁹ Eren / Şişman, s. 780.

¹²⁰ VUK m. 20 de "Verginin tarhi, vergi alacağı'nın kanunlarda gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibarıyla tespit eden idari muameledir." şeklinde tanımlanmaktadır.

¹²¹ Şenyüz/Yüce/Gerçek, Vergi Hukuku (Genel Hükümler), 2013, s. 161.

¹²² Eren/Şişman, s. 798.

¹²³ Eren/Şişman, s. 800; Şenyüz/Yüce/Gerçek, Vergi Hukuku (Genel Hükümler), 2013, s. 175.

bir amme alacağı niteliğini kazanır.¹²⁴ Verginin tahakkuk etmesi vergi alacağını kesinleşmiş bir yapıya sokmaz, tahsil edilebilir bir yapı kazandırır.¹²⁵ Verginin tahakkuku, verginin kesinleşmesinden farklı bir kavramdır. Tahakkuk, verginin ödenmesi gereken aşamaya gelmesi yanında dava açılması halinde ilk derece mahkemesinin mükellefin aleyhine verdiği karar üzerine ortaya çıkan bir durumdur. Kesinleşme ise, mükellefin dava yoluna gitmemesi veya dava yoluna gitmişse kanun yollarının tüketilmesi nedeniyle ulaşılan bir noktadır. Bu nedenle, her kesinleşme tahakkuku içinde barındırırken, her tahakkuk kesinleşme demek değildir.¹²⁶

“Bu açıklamalar ışığında tahakkuk ve kesinleşme ile ilgili farklı durumlar için şunlar söylenebilir:

- Tarh işlemine karşı tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde dava açılmazsa vergi tahakkuk eder ve kesinleşir.
- Tarh işlemine karşı dava açılmakla birlikte dava reddedilirse (yani idarenin işlemi hukuka uygun bulunursa) vergi tahakkuk eder ve ancak kanun yoluna (itiraz veya temyiz) gidilmez ise kesinleşir.
- Tarh işlemine karşı dava açılmakla birlikte dava reddedilirse (yani idarenin işlemi hukuka uygun bulunursa) vergi tahakkuk eder. Kanun yoluna (itiraz veya temyiz) gidilirse bu süreç sonuçlanıncaya kadar kesinleşmez. Kesinleşme ancak başvuru reddedilirse (mahkeme kararı onanırsa) gerçekleşir.
- Tarhiyat davaya konu edilmişse mahkeme davayı kabul ederse yani işlemi hukuka aykırı bulursa vergi tahakkuk etmez. Dolayısıyla kesinleşme de söz konusu olmaz.
- İdari çözüm yollarından başvurulabilecek yollardan biri uzlaşmadır. Tarhiyat öncesi uzlaşmanın sağlanması halinde, tarh ve tebliğ edilecek vergiye karşı dava açılmadığından ve herhangi bir mercie başvurulmadığından tebliğle birlikte kesinleşme gerçekleşir. Tarhiyat sonrası uzlaşmada ise uzlaşma sağlanırsa tutanağın imzalandığı anda vergi tahakkuk eder ve kesinleşir.”¹²⁷

¹²⁴ Eren/Şişman, s. 804; Şenyüz/Yüce/Gerçek, Vergi Hukuku (Genel Hükümler), 2013, s. 184.

¹²⁵ Eren/Şişman, s. 804.

¹²⁶ Şenyüz/Yüce/Gerçek, Vergi Hukuku (Genel Hükümler), 2013, s. 187.

¹²⁷ Şenyüz/Yüce/Gerçek, Vergi Hukuku (Genel Hükümler), 2013, s. 187.

Kamu icra hukukuna göre tasarrufun iptali davasının açılabilmesi için kesinleşmiş bir amme alacağı gereklidir.¹²⁸ Verginin tahsil edilebilmesi için verginin kesinleşmesi şart değildir. Tahakkuk etmesi yeterlidir. Bir başka deyişle bir vergi kesinleşmemiş olsa bile tahakkuk etmiş ise tahsil yoluna gidilebilir.¹²⁹ Bu nedenle tahsil işlemlerine başlanması ve bunun üzerine haciz aşamasına geçilmesi halinde şayet haczedilecek bir malın olmaması veya mal beyanında bulunmaması yahut bulunan malın alacağı karşılamaya yetmeyeceğinin anlaşılması halinde idare tasarrufun iptali davası açabilir. Ancak açılan bu tasarrufun iptali davasında kanun yolu aşamasında olan ihtilafli vergi alacağının kesinleşmesinin bekletici mesele yapılması gerekir. Kanun yolu aşaması tamamlanmadan tasarrufun iptali davasının sonuçlandırılmaması gerekir. Zira tasarrufun iptali davası açılabilmesi için amme alacaklısı ile amme borçlusu arasında gerçek bir vergi alacağının bulunması gereklidir. Bu durum ise ancak bekletici mesele ile çözümlenebilir.¹³⁰

Üçüncü kişinin alacağın gerçek olup olmadığına yönelik itirazını tasarrufun iptali davasına bakan hukuk mahkemesinde ileri sürülebilmesinin mümkün olup olmadığı bu nokta incelenebilir. Davalı üçüncü kişinin, alacaklı amme idaresi ile diğer davalı amme borçlusu arasındaki alacağının gerçek olup olmadığına yönelik itirazı hukuk mahkemelerinde yapması mümkün değildir. Zira hukuk mahkemelerinin bir amme alacağını incelemeye yönelik olarak bir görevi yoktur. Diğer yön ise, amme alacağı muvazaalı olarak yaratılamaz. Amme alacağı idari bir süreç neticesinde gerçekleşir. Bu idari süreç ise kanunun belirlemiş olduğu çerçeve içinde ilerler. Amme borçlusu ile alacaklı amme idaresi arasında muvazaalı bir alacak borç ilişkisinin yaratılması mümkün değildir. Amme alacağına yönelik olarak amme borçlusunun kendini savunma imkânları vardır. Bu imkânları kullanması gerekir. Şayet bu savunma imkânlarını kullanmadığı için amme alacağı kesinleşmiş ise artık bu amme alacağının mevcudiyetinin diğer davalı üçüncü kişi tarafından özellikle hukuk mahkemesinde ileri sürülebilmesi mümkün değildir.

¹²⁸ "...somut olayda hükümden önce vergi borcu kesinleşmiş bulunduğu; başka bir anlatımla dava koşulu sonradan gerçekleşmiş bulunduğu için esasına girilerek sonuca göre bir karar verilmesi gerektiği..." Yarg. 17. HD., 07.04.2009, 2008/5331, 2009/2168, nak: Güneren, s. 1222.

¹²⁹ Şenyüz/Yüce/Gerçek, Vergi Hukuku (Genel Hükümler), 2013, s. 188.

¹³⁰ Yarg. 17. HD., 05.03.2009, 217/1116, nak: Güneren, s. 1222.

İhtiyaten tahakkuk ve ihtiyaten haciz durumlarında tasarrufun iptali davalarının açılıp açılmayacağı meselesi de tartışmalıdır. 6183 sayılı Kanun'un 17. maddesine göre, henüz tahakkuk etmemiş ve kesinleşmemiş olan bir amme alacağının ileride tahsilinin güvence altına alınabilmesi için alacaklı amme idaresi tarafından ihtiyaten tahakkuk ettirilmesi ve aynı kanunun 13. ve devam eden maddelerine göre de ihtiyatî haciz uygulanması mümkündür.¹³¹ 6183 sayılı Kanun'da tasarrufun iptali davaları amme alacaklarının korunması bölümünde yer alır. Bizim de katıldığımız görüşe göre, kanunun bu sistematigi karşısında tasarrufun iptali davasını, diğer koruma önlemlerinden sayarak, ihtiyatî tahakkuk üzerine amme idaresince bu aşamada dahi iptal davası açılabileceği düşünülebilir ise de, amme alacağı tahakkuk etmeden ve vadesi gelmeden tahsil edilmesi mümkün olmadığından, ihtiyaten tahakkuk ettirilerek ihtiyatî haciz uygulanan amme alacağı için tasarrufun iptali davası açılması mümkün olmamalıdır.¹³² Nitekim Yargıtay'ın görüşü de bu yöndedir.¹³³

3- Tahsil Dairesince Yapılan Takibin Kesinleşmiş Olması

Yargıtay tarafından İİK'na göre açılan iptal davalarında aranan bir diğer şart ise yapılan icra takibinin kesinleşmiş olmasıdır.¹³⁴ Takibin kesinleşmesinden kasıt, tasarrufun iptali davalarında davanın açılmasına sebebiyet veren alacak takibinin, kesin haciz aşamasına gelmiş ve takibin iptal edilmemiş olmasıdır. Bu nedenle, geçici veya ihtiyati haciz sahibi alacaklılar haczedilen malların satışını talep edebilmeleri mümkün olmadığından kesin haciz kavramı içerisinde değillerdir.

Aynı şekilde 6183 sayılı Kanun'a göre açılan tasarrufun iptali davaları için de muaccel hale gelmiş ve vadesinde ödenmemiş amme

¹³¹ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 384.

¹³² Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 384.

¹³³ "...Mahkemece davalı borçlu şirketler aleyhine icra takibi yapıp yapılmadığı ve amme alacağının kesinleşip kesinleşmediği araştırılmadan dosyada mevcut ihtiyaten tahakkuk ettirilen ve ihtiyati haciz yolu ile takip edilen amme alacakları nedeniyle davanın kabulüne karar verilmesi doğru görülmemiş, eksik incelemeye dayalı hükmün bozulması gerekmiştir" (Yarg. 17. HD., 14.08.2008, 3088/3951, nak: Güneren, s. 1224.

¹³⁴ "Dava İİK'nun 277 ve devamı maddeleri uyarınca açılan tasarrufun iptali isteğine ilişkindir. Tasarrufun iptali davasının ön şartı borçlu davalı hakkında yapılmış ve kesinleşmiş bir icra takibinin bulunması, davacı tarafından borçlunun aciz halini gösterir aciz belgesi ibraz edilmesi ve borcun tasarruf tarihin önce doğmuş olması gerekir." (Yarg. 17 HD., 03.11.2011, 2228/10229, nak: Güneren, s. 406.

alacaklarının tahsili amacıyla icra takibine girilmiş olması gerekir.¹³⁵ Amme alacaklarının cebren tahsili 6183 sayılı Kanun'un 54 ve devamı maddelerinde düzenlenmiştir.¹³⁶ Buna göre idare ya borçlu teminat göstermiş ise, teminatı paraya çevirerek ya da kefil göstermiş ise kefilini takip ederek alacağını tahsil etme yoluna başvurur.¹³⁷ Bunun yanında, idare haciz veya iflas yolu ile takip yollarından birisini de tercih edebilir. Kanun'un 54. maddesinde teminatın paraya çevrilmesi yoluyla takip önce yazılmış sonra haciz ve iflas yolları ile takip usulleri belirtilmiş ise de idarenin bu sıraya uyma zorunluğunun olmadığı kabul edilir.¹³⁸ Ancak idarenin amme alacağını en kısa yoldan tahsil etmek istemesi en doğru yol olduğundan amme alacağı için teminatın gösterilmiş olması durumunda önce bu teminatın paraya çevrilmesi gerekir.¹³⁹ Teminatın olmaması durumunda ancak haciz yolu takip tercih

¹³⁵ Toktaş, s. 64.

¹³⁶ 6183 sayılı Kanun'un "Cebren Tahsil ve Şekilleri" başlıklı 54. maddesi şu şekildedir; "Ödeme müddeti içinde ödenmeyen âmme alacağı tahsil dairesince cebren tahsil olunur. Cebren tahsil aşağıdaki şekillerden herhangi birinin tatbiki suretiyle yapılır:

1. Amme borçlusu tahsil dairesine teminat göstermişse, teminatın paraya çevrilmesi yahut kefilin takibi,
2. Amme borçlusunun borcuna yetecek miktardaki mallarının haczedilerek paraya çevrilmesi,
3. Gerekli şartlar bulunduğu takdirde borçlunun iflâsının istenmesi."

¹³⁷ 6183 sayılı Kanun'un 9. maddesi şu şekildedir; "213 sayılı VUK'un 344 üncü maddesi uyarınca vergi ziyayı cezası kesilmesini gerektiren haller ile 359 üncü maddesinde sayılan" hallerde teminatın alınması için gerekli muamelelere başlanmış olduğu takdirde vergi incelemesine yetkili memurlarca yapılan ilk hesaplara göre belirtilen miktar üzerinden tahsil dairesince teminat istenir. Türkiye'de ikametgâhı bulunmayan âmme borçlusunun durumu, âmme alacağının tahsilinin tehlikede olduğunu gösteriyorsa, tahsil dairesi kendisinden teminat isteyebilir."

¹³⁸ Arslaner, s. 111.

¹³⁹ Kanaatimize göre bir alacak, bu şekilde bir teminata bağlanmış ise alacaklı kamu idaresinin öncelikle bu teminatın paraya çevrilmesi yoluna başvurması gerekir. Nasıl ki İİK'ya göre, rehinle temin edilmiş bir alacak için öncelikle rehinin paraya çevrilmesi yolu ile takip yoluna başvurulması zorunludur aynı şekilde 6183 sayılı Kanun açısından da teminat durumunda önce teminatın paraya çevrilmesinin gerekli olması gerekir. Rehinle takip zorunluluğu aynı zamanda bir hukuk genel kurulu kararında belirtildiği üzere borçluyu korumak içinde konulmuştur. ("...İcra ve İflas Yasası'nın 45 inci maddesi asıl borçlular için sevk edilmiş olup, alacağı rehinle temin edilen bir kimsenin rehni veren hakkında doğrudan doğruya umumi haciz yoluyla takibe geçmesini önler..." (Yarg. HGK, 14.10.1972, 215/841, RKD, 1973/1, s.11-12). 6183 sayılı kanunda da İİK'ya benzer şekilde zorunlu olduğuna dair bir hüküm yoktur. Ancak ölçülülük ilkesi gereğince bu zorunluluk savunulabilir. Ölçülülük ilkesi, temel hak sınırlamalarında kullanılan aracın, amacı gerçekleştirmeye elverişli ve aynı zamanda gerekli olmasını, araçla amaç arasında aşırı bir

edilmelidir. İflas yolu ile takip ise bu anlamda son tercih olmalıdır. Ayrıca teminat ve haciz yolu ile takip için 6183 sayılı Kanun uygulama alanı bulurken iflas yolu ile takip için genel hükümler uygulanır.¹⁴⁰

6183 sayılı Kanun'un 56. maddesi uyarınca karşılığında teminat gösterilmiş bulunan amme alacağı ödenmediği takdirde, borcun yedi gün içinde ödenmesi, aksi halde teminatın paraya çevrileceği veya diğer şekillerde cebren tahsile devam olunacağı borçluya bildirilir. Yedi gün içinde borç ödenmediği takdirde teminat paraya çevrilerek amme alacağı tahsil edilir. Bu aşamada tasarrufun iptali davasının açılması mümkün değildir. Tasarrufun iptali davasının açılabilmesi için takibin kesinleşmesi gereklidir. Teminatın paraya çevrilmesi yolu amme alacağının tahsiline yönelik bir yöntem olsa bile bir icra takibi olarak anlaşılmamalıdır. Teminatın paraya çevrilmesi için borçluya gönderilen yazı bir "ödeme bildirim" olup, "ödeme emri" değildir.¹⁴¹ Ödeme bildirimindeki amaç ise teminat konusu malın paraya çevrilmesini önlemek için borçluya borcunu ödemesi için bir imkân daha tanımaktır. 6183 sayılı Kanun'un 56. maddesi anlamındaki ödeme bildiriminde mal beyanında bulunma süresi, mal beyan edilmez ise hapis cezası yaptırımı yahut itiraz imkânlarına ilişkin bilgiler yer almaz.¹⁴² Tasarrufun iptali davası açılabilmesi için aciz belgesi şart olmasa bile en azından madde 27'de bulunan durumların olması zorunludur. 6183 sayılı Kanun'un 27. maddesinde tasarrufun iptali davasının açılabil-

dengeşizliğin bulunmamasını ifade eder (Özekes, 2009, s. 205). Özellikle ölçülülük ilkesi özel hukuk alacakları açısından geçerli olup olmayacağı tartışması olsa bile 6183 sayılı Kanun çerçevesinde alacaklının idare olması nedeniyle ölçülülük ilkesinin bu kanunun yorumunda uygulanabilir olduğu tartışmasız kabul edilebilecektir. Bu bakımdan teminatın paraya çevrilmesi yolu ölçülülük ilkesi çerçevesinde amacı gerçekleştirmeye elverişli bir araç olarak kabul edilebilir. Bu bağlamda da teminatın paraya çevrilmesinden önce haciz yolu ile takip yoluna başvurulmaması gerekir. Nitekim Danıştay'da vermiş olduğu bir kararda bu hususa değinmiştir. Karar şu şekildedir; "Borçlu şirkete, teminat gösterilmesinden sonra borcun vadesinde ödenmemesi üzerine, borcun 7 gün içinde ödenmesi, aksi halde teminatın paraya çevrileceği bildirilmeden haciz işlemlerine başlanılmıştır. Bu durumda şirketin vergi borçlarından dolayı gösterilen teminatın paraya çevrilmesi için 6183 sayılı Kanunda öngörülen usule uyulmaksızın ve şirketin vadesinde ödenmeyen borç miktarının ne kadar olduğu takip öncesinde tespit edilmeden gayrimenkullerin satışa çıkartılmasına ilişkin dava konusu işlemde isabet görülmemiştir." (Dan. 4. D., 09.03.2005, 2004/2271, 2005/348, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası).

¹⁴⁰ Arslaner, s. 112.

¹⁴¹ Arslaner, s. 113.

¹⁴² Arslaner, s. 113.

mesi için "Amme alacağını ödememiş borçlulardan, müddetinde veya hapsen tazyikine rağmen mal beyanında bulunmayanlarla, malı bulunmadığını bildiren veyahut beyan ettiği malların borcuna kifayetsizliği anlaşılanların ödeme müddetinin başladığı tarihten geriye doğru iki yıl içinde veya ödeme müddetinin başlamasından sonra yaptıkları bağışlamalar ve ivazsız tasarruflar hükümsüzdür." denilmektedir. Ödeme bildirimini ile mal beyanında bulunma zorunluluğunun olmaması nedeniyle kanundaki bu şart zaten gerçekleşmemiş olur. Ayrıca 6183 sayılı Kanun'un 30. maddesi çerçevesinde de iptal davası açılmaz. Zira 30. maddeye göre iptal davası açılabilmesi için "borçlunun malının bulunmadığı veya borca yetmediğinin" anlaşılması gereklidir. Bunun için de takibin yapılması ve haciz tutanağına göre borçlunun malının alacağı karşılamayacağını anlaşılması şarttır. Oysa teminatın paraya çevrilmesinde gönderilen ödeme bildirimini teminatın yetmemesi durumunda amme alacağının başka yollardan da takip ve tahsil edilmesine olanak sağlanmasına yöneliktir.¹⁴³ Ayrıca alacağın tahsiline yönelik bir teminatın olması durumunda tasarrufun iptali davasının açılmasında hukuki yarar da yoktur. Zira alacak teminata bağlanmıştır. Öncelikle bu teminatın paraya çevrilmesi gerekir. Dolayısıyla tasarrufun iptali davası açılabilmesi için haciz ve iflas yoluyla icra takibinin söz konusu olması gerekir.¹⁴⁴

Amme alacaklarının cebren tahsilini düzenleyen 6183 sayılı Kanun'a göre haciz yolu ile takip, ödeme emrinin usulüne uygun olarak borçluya tebliği ile başlar.¹⁴⁵ Ödeme emri; amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, borçlarını 7 gün içinde ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları gereğinin bildirildiği bir idari işlemdir.¹⁴⁶ 6183 sayılı Kanun'da öngörülen cebri icra sürecini başlatan ödeme emri; amme borçlusunun borcunu ödemeye zorlanması anlamında tahsil işleminin amme borçlusuna yazı ile bildirilmesidir.¹⁴⁷ Ödeme emrine karşı açılan davada, dava sebepleri de sınırlandırılmıştır.¹⁴⁸ 6183 sayılı Kanun'un 58/1 maddesi gereği, amme borçlusu, kendisine tebliğ olunan ödeme emrine karşı ancak "böyle bir borcunun olmadığı", "borcunu

¹⁴³ Şimşek, s. 488.

¹⁴⁴ Toktaş, s. 64.

¹⁴⁵ Candan, s. 271.

¹⁴⁶ Candan, s. 272; Açar, S.: Vergi Yargısında Davaya Konu İcrai İşlem I. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, Y. 2006, (s. 285-316), s. 311.

¹⁴⁷ Açar, Vergi Yargısında Davaya Konu İcrai İşlem I, s. 311.

¹⁴⁸ Toktaş, s. 77; Açar, Vergi Yargısında Davaya Konu İcrai İşlem I, s. 312.

kısmen ödediği” ya da “borcunun zamanaşımına uğradığı” nedenlerine dayanabilir. Bunun nedeni, ödeme emrine konu edilen amme alacaklarının muaccel hale gelmiş olması ve bu davada verginin tarh, tahakkuk, tebliğ aşamalarının incelenememesidir.¹⁴⁹ Tasarrufun iptali davasının açılabilmesi için, süresinde ödeme emrine karşı dava açılmaması veya davanın reddi nedeniyle takibin kesinleşmesi gerekir. Kesinleşmiş borca rağmen icra takibi yapılmadığı sürece iptal davasının açılabilmesi mümkün değildir.¹⁵⁰

Tarh işlemine karşı dava açılması halinde mahkemeden bu yönde bir talepte bulunmaya gerek olmaksızın yürütme kendiliğinden durmakta idi. Ancak ödeme emrine karşı dava açılması halinde yürütme kendiliğinden durmaz. Yürütmenin durdurulması için ilgili mahkemece yürütmenin durdurulması kararının verilmesi gerekir. Böyle bir kararın verilebilmesi için ise işlemde “hukuka açıkça aykırılık” ve “telafisi güç veya imkânsız zarar” şartlarının olması gerekir. Ödeme emrine karşı dava açılması ve buna rağmen yürütmenin durdurulması kararı talep edilmemiş veya talep edilmesine rağmen bu talebin reddedilmiş olması halinde tahsil işlemlerine devam edilir. Bu durumda şu soru akla gelebilir; ödeme emrine karşı 7 gün içinde dava açılmış olması ve fakat yürütmenin durdurulması talebinin reddedilmiş olması durumunda, açılan tasarrufun iptali davasında bu davanın sonucu bekletici mesele yapılabilir mi?

Öğretideki bir görüşe göre, ödeme emrine karşı dava açılmış olmasına rağmen bu davanın sonucu beklenmeden idare tarafından tasarrufun iptali davası açılmış ise bu davanın sonucu bekletici mesele yapılmalıdır.¹⁵¹ Diğer bir görüşe göre ise, ödeme emrinin kesinleşmesinin dava şartı olması nedeniyle ödeme emri kesinleşmeden açılan tasarrufun iptali davası reddedilmelidir.¹⁵² Yargıtay, böyle bir durumda amme alacağının kesinleşmesinin bekletici mesele yapılması gerektiği görüşündedir.¹⁵³ Kanaatimize göre, özellikle üçüncü kişinin

¹⁴⁹ Toktaş, s. 77; Ağar, Vergi Yargısında Davaya Konu İcrai İşlem I, s. 315.

¹⁵⁰ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 385; Toktaş, s. 77; Kostakoğlu, C.: 6183 sayılı Kanuna Göre Amme Alacaklarının Tahsili Yönünden İptal Davası. (*Yargıtay Dergisi*, Y. 1991, S. 17 (1-2), s. 5-21), s. 12.

¹⁵¹ Güneren, s. 1220.

¹⁵² Toktaş, s. 66; Öncü, s. 77.

¹⁵³ “Dava 6183 sayılı Yasanın 24 ve devamı maddelerine göre açılan tasarrufun iptali istemine ilişkindir...Amme borcunun ödenmemesi halinde, bu borcu ödemekle

amme alacağının mevcudiyetini hukuk mahkemesinde ileri sürme imkânının olmaması nedeniyle ödeme emrine karşı açılan davanın bekletici mesele yapılması daha adil bir çözümdür. Nasıl ki İİK açısından tasarrufun iptali davalarında da Yargıtay tarafından icra takibinin kesinleşmesi aranmakta¹⁵⁴ ise, aynı şekilde amme alacağının tahsiline yönelik olarak açılan tasarrufun iptali davalarında da amme alacağının kesinleşmiş olmasının aranması gerekir. Ayrıca ödeme emrinin kesinleşmesini dava şartı saymak, açılan tasarrufun iptali davasının dava şartı yokluğundan reddini gerektirir. Bu ise kanaatimize göre, usul ekonomisi ilkesine aykırıdır. Zira amme alacaklarının tahsilinde ödeme emrinin kesinleşmesi, genel haciz yolundaki ödeme emrinin kesinleşmesi usulünden farklıdır. Farklı aşamaları bulunan vergilendirme sürecinde, amme borçlu tarafından tarh işlemine karşı itiraz etme imkânı verilmiştir. Bu sürecin tamamlanmasından sonra tahsil aşamasına geçilir ve ödeme emrine karşı ancak sınırlı nedenlerle itiraz edilebilir.¹⁵⁵ Ödeme emri aşamasından önce tarh işlemine karşı dava açma imkânı olması nedeniyle ödeme emrine karşı açılan davada yürütme kendiliğinden durmaz, tahsil işlemleri kural olarak devam eder. Eş anlatımla, genel haciz yolundan farklı olarak, amme borçlusunu borcu ödemediğini mahkemede dava açmak suretiyle ispatlamak zorundadır. Dolayısıyla ödeme emrine karşı, borçlu tarafından borcun ödendiğine yönelik olarak dava açılmasına rağmen, devam

yükümlü olan kişiler vergi borcundan sorumludurlar. Tabiatıyla, bu borcun ödemesi için haklarında çıkarılan ödeme emirlerinin kesinleşmesi de zorunludur. Bu nedenle şirket sorumlusuna çıkartılan 52 adet ödeme emrinin kesinleşip kesinleşmediği araştırılmalı; kesinleşenler hakkında davanın esasına girilmeli, kesinleşmeyen takipler bakımında yükümlü tarafından ödeme emrinin iptali için dava açılıp açılmadığı sorulmalı, takip henüz kesinleşmemiş ise mahkemeye 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." Yarg. 15. HD, 15.05.2007, 1917/3274, nak: Güneren, s. 1229.

¹⁵⁴ "Tasarrufun iptali davalarında kesinleşmiş geçerli bir takibin bulunması ve davanın takibe dayanılarak açılması dava şartıdır. Somut olayda icra takibinin tetkik merci tarafından geri bırakılması kararı icra takibinin geçerliliği kalmamıştır.", Yarg. 17. HD., 21.04.2008, 2007/4950-2050, nak: Güneren, s. 410.

¹⁵⁵ 6183 sayılı kanununun 58. maddesinin 1. fıkrası gereği, kamu borçlusunu kendisine tebliğ olunan ödeme emrine karşı ancak «böyle bir borcunun olmadığı», «borcunu kısmen ödemediği» ya da «borcunun zamanlaşımına uğradığı» nedenlerine dayanabilir.

eden tahsil işlemleri nedeniyle tasarrufun iptali davası açılmış olması halinde, ortada ödenmiş veya zamanaşımına uğramış bir amme alacağına yönelik olarak iptal davası açılması durumu ortaya çıkar. Böyle bir durumda diğer davalı üçüncü kişi kendini bu yönden savunamaz. Davalı üçüncü kişinin amme idaresi ile amme borçlusu arasında gerçek bir amme borcunun olup olmadığını, görev nedeniyle tasarrufun iptali davasına bakan mahkemede ileri sürmesi mümkün değildir. Üçüncü kişiyi ve borçluyu savunma imkânından mahrum bırakmamak suretiyle adil yargılanma ilkesinin temini için ödeme emrine karşı açılan davanın bekletici mesele yapılması gerekir. Bu durumda hem idare tasarrufun iptali dava açma imkânına sahip olacak, hem de borçlunun ödemiş olduğu veya zamanaşımına uğramış olduğu bir borç nedeniyle üçüncü kişi ile yapmış olduğu tasarruflar iptal edilmeyerek üçüncü kişi açısından hukuki güvenlik ilkesi sağlanacaktır. Ancak ödeme emrine karşı açılmış davanın olması halinde, bu durumun dava şartı kabulü ile tasarrufun iptali davasının reddedilmesi usul ekonomisi ilkesini zedeler. Zira ödeme emrine karşı açılan davanın reddedilmesi halinde idare yeniden tasarrufun iptali davasını açmak zorunda kalır. Bu husus gereksiz zaman ve masrafa yol açar. Aslında bu husus genel icra hukukunda borçlu tarafından alacaklıya karşı açılan menfi tespit davasına benzetilebilir. Bilindiği üzere genel icra hukukunda borçlu, borçlu olmadığına yönelik olarak genel mahkemelerde menfi tespit davası açabilir. Yargıtay'a göre, menfi tespit davası, tasarrufun iptali davalarından önce açılmış ise tasarrufun iptali davasına bakan mahkeme bunu bekletici mesele yapmalıdır¹⁵⁶ 6183 sayılı Kanun'daki ödeme emrine karşı borçlunun dava açması da, genel icra hukukundaki menfi tespit davasına benzetilerek bekletici mesele yapılmalıdır.

¹⁵⁶ "Her ne kadar davalılar "alacağın ihtilafı olduğunu, bu konuda İstanbul 2. Tüketici Mahkemesine açtıkları 2004/2319 esas sayılı menfi tesbit ve takibin iptali davası sonucunun beklenmesi gerektiğini" savunmuşlar ise de, borçlular hakkındaki icra takibinin kesinleştiği ve menfi tespit davasının, tasarrufun iptali davasından sonra açıldığı anlaşıldığından, bekletici mesele yapılması konusundaki talep yerinde değildir." (Yarg. 17. HD, 30.10.2007, 4626/3300, nak: Güneren, s. 948-949. Genel icra hukukuna ilişkin açılan menfi tespit davalarının açılmış tasarrufun iptali davalarında bekletici mesele yapılmaması gerektiğine ilişkin olarak ayrıntılı bilgi için bkz.; Arslan, s. 265 vd.

4- Amme Alacağı'nın İptal Konusu Tasarruftan Önce Doğmuş Olması

Yargıtay'a göre, İİK çerçevesinde açılan tasarrufun iptali davalarında, iptal davasına konu tasarrufun iptal edilebilmesi için, tasarrufun borcun doğumundan sonra yapılması gerekir.¹⁵⁷ Zira alacaklı, borçlunun malvarlığına güvenerek işlem yapmıştır. Borçlunun malvarlığını önceden devretmiş olması halinde, alacaklının bunu bilerek borçlu ile işlem yapması nedeniyle söz konusu tasarruflar iptal edilemez.¹⁵⁸

Bu dava şartı hakkında İİK'da açıkça bir düzenleme yoktur. Kanaatimize göre, kanunda olmayan bir şartın bu şekilde Yargıtay tarafından getirilmesi isabetli olmamıştır¹⁵⁹. Ancak İİK'nun gerekçesinde

¹⁵⁷ "Tasarrufun iptali davalarının dinlenebilmesi için borcun, iptali istenen tasarruftan önce doğması dava önkoşulu olup mahkemece res'en araştırılmalıdır. Dava koşulu gerçekleşmediği takdirde işin esası hakkında hüküm kurulamaz." (Yarg. 17. HD., 19.09.2011, 1539/7809, Kazancı İçtihat Programı, e.t: 22.01.2015).

¹⁵⁸ "Tasarrufun iptaline karar verilmesi için borcun, tasarruf tarihinden önce doğmuş olması şarttır. Yasanın gerekçesinde, bir hukuki işlemde bulunulurken o tarihte borçlunun mevcut mali durumunun gözetildiği, bu nedenle işlemde önce yapılmış tasarrufların iptal edilemeyeceği görüşlerine yer verilmiştir. Dairemizde de borcun doğduğu tarihten evvelki tasarrufların iptale tabi olmadığı istikrarlı biçimde kabul edilmektedir. Somut olayda davacı tarafından borç ilişkisinin çekin keşide tarihinden önce oluştuğu ispat edilememiş, mahkemece bu durum tespit edilmiş olmasına rağmen davanın reddi yerine tasarruf işleminin karı-koca arasında yapılmış olması nedeniyle davanın kabulü doğru olmadığından bozmayı gerektirmiştir." (Yarg. 15. HD, 12.09.2005, 1960/4597, Kazancı İçtihat Programı, e.t. 22.01.2015).

¹⁵⁹ Burada iki husus vardır. Birinci husus, Yargıtay tarafından özel dava şartı getirilip getirilmeyeceği, diğeri ise getirilen bu şartın haklı olup olmadığıdır. Birinci mesele olarak, kanunlarda yazılanlar dışında yargı kararları ile özel dava şartları konulabilmesine şüphe ile yaklaşmak gerekir. Bu sorun HUMK döneminde dava şartlarının zaten yargı tarafından belirlenmesi sebebiyle doktrinde inceleme gereği duyulmamıştır. Ancak HMK ile birlikte sistem değişmiş ve dava şartları kanunda açıkça düzenlenmiştir. Bu nedenle HMK'nın 114. maddesinin birinci fıkrasında dava şartlarının açıkça sayılması ve ikinci fıkrasında ise diğer kanunlarda sayılan dava şartlarını saklı tutması nedeniyle sanki dava şartlarının sadece HMK'da ve diğer özel Kanunlarda sayılanlardan ibaret olduğu izlenimi doğmaktadır. Dolayısıyla Kanunlarda öngörülmüş olmasa bile bir davanın esasına girilebilmesi yani esas hakkın varlığının tespiti için yargı kararları ile birtakım dava şartlarının getirilip getirilemeyeceği bir sorun teşkil edecektir. Kanaatimize göre, dava şartlarının neler olduğu HMK'nın 114. maddesinin birinci fıkrasında açıkça sayılmış, ikinci fıkrasında ise diğer kanunlarda yer alan dava şartlarının ilişkin hükümlerin saklı olacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla kanun tarafından dava şartı olarak belirtilmeyen durumların özellikle yeni HMK döneminde Yargıtay tarafından dava şartı olarak kabul edilebilmesi artık daha zordur. Çünkü HUMK döneminde dava şartlarının neler olduğu HMK'da olduğu gibi sayma suretiyle

bu hususa değinilerek hiç borçlu olmadıkları zamanda yapılan tasarrufların iptal edilmemesi gerektiği belirtilmiştir.¹⁶⁰ Yargıtay da, alacağın iptal konusu tasarruftan önce doğması şartına ilişkin bir kararını da bu gerekçeye dayandırarak vermiştir.¹⁶¹ Aynı şekilde 6183 sayılı Kanun'da da bu konuda açık bir düzenleme mevcut değildir. Ancak İİK'dan farklı olarak 6183 sayılı Kanun tasarısının TBMM'de görüşülmesi esnasında bu konu tartışılmış olmasına rağmen amme alacağını doğuran olayın doğumundan önce yapılan tasarrufların, maddenin kapsamı dışında bırakılması teklifi reddedilerek, maddenin bugünkü metni kabul edilmiştir.¹⁶² Dolayısıyla 6183 sayılı Kanun tasarısının mecliste görüşülmesi esnasında bu konunun gündeme gelerek reddedilmesi, 6183 sayılı Kanun açısından kanun koyucunun bilinçli bir tercihte bulunduğunu gösterir.

belirtilmiş değildi. Bu nedenle dava şartlarının ne olduklarına bizatihi Yargıtay'ın kararları yön vermekteydi. Ancak yeni HMK'nın dava şartlarını belirleme konusunda tercih ettiği yöntem Yargıtay'ın alanını son derece daraltmış bulunmaktadır. Bunun önemi dava şartı olması halinde davanın esasına girilmeden davanın usulden reddedilecek olmasıdır. Usulden reddedilen dava ise dava şartlarındaki eksikliğin tamamlanması halinde yeniden açılacaktır. Davanın esasan reddedilmesi halinde ise dava maddi hukuk tarafından öngörülen esas hakkın mevcut olmadığı manasına gelecek ve söz konusu dava artık açılmayacaktır. Dolayısıyla tasarrufun iptali davalarında Yargıtay tarafından benimsenen bu özel şartların dava şartı olup olmadığı verilen kararın niteliğinin belirlenmesi açısından önemlidir. Ancak Yargıtay bu meseleyi dava şartı olarak görmektedir. Bu nedenle Yargıtay'ın görüşüne göre davanın usulden reddedilmesi gerekir.

İkinci olarak ise, getirilen bu şartın doğru olup olmadığı meselesidir. Yargıtay tarafından getirilen bu şartın aynı şekilde, amme alacakları için açılan tasarrufun iptali davalarında uygulanması, amme alacağının niteliğinden dolayı daha zordur. Bu konu metin içerisinde açıklanmıştır.

¹⁶⁰ 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nun İptal davasına ilişkin gerekçesinde şu paragraf yer almaktadır; "Bu maddenin müzakeresi esnasında aciz vesikası verilmesinin veya masaya kabul edilen alacaklardan en eskisinin tesis edildiği tarihten geriye doğru altı ay evvel yapılmış olan ivazsız tasarruflarla bağışlamaların mutlak olarak batıl sayılması teklif edilmiş ise de borçlu veya müflisin borçlu olmadıkları bir zamanda yaptıkları tasarrufu muteber addetmemek doğru olmayacağı ve alacaklıların muamelede bulunduğu sırada borçlunun malî vaziyetini bilmeleri lâzım geleceğinden hiç borçlu olmadığı zamandaki tasarrufun da iptalini istilzam edecek olan bu teklif ekseriyetle kabul edilmemiştir." (<https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/Tutanak/TBMM/d04/c008/tbmm04008056ss0151.pdf,e.t:16.06.2015>)

¹⁶¹ "Tasarrufun iptaline karar verilmesi için borcun, tasarruf tarihinden önce doğmuş olması şarttır. Yasanın gerekçesinde, bir hukuki işlemde bulunulurken o tarihte borçlunun mevcut mali durumunun gözetildiği, bu nedenle işlemde önce yapılmış tasarrufların iptal edilemeyeceği görüşlerine yer verilmiştir." (Yarg. 15. HD, 12.09.2005, 1960/4597, Kazancı İçtihat Programı, e.t: 22.01.2015).

¹⁶² *TBMM Tutanak Dergisi*, IX. Dönem, C. 24, 112. Birleşim, 20.VII.1953 Tarihli Toplantı, nak; Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 397.

Alacağın iptale konu tasarruftan önce doğması şartı içtihat ile kabul edilmiştir.¹⁶³ Yargıtay tarafından getirilen bu şartın temelinde, alacaklının borçlunun malvarlığına güvenerek işlem yapması yatar. Borçlunun malvarlığını daha önceden devretmiş olmasına rağmen alacaklı onunla hukuki işlem yapıyorsa, alacaklının bu hukuki işlem-den kaynaklanan alacağını alıp alamayacağına ilişkin riski üstlendiği kabul edilir.

Yargıtay tarafından İİK bakımından açılan tasarrufun iptali davalarında getirilen bu şartın, amme alacakları içinde uygulanıp uygulanmayacağı hususunda öğretide görüş birliği yoktur. Bir görüşe göre, amme alacağının (İİK açısından da özel hukuktan doğan alacağın), iptali istenen tasarruftan önce doğması gerekir.¹⁶⁴ Bir başka görüş ise, 6183 sayılı Kanun'da (özel hukuktan doğan alacaklar yönünden İİK'da) buna ilişkin bir düzenlenme olmaması nedeniyle alacağın tasarruftan önce doğmuş olması dava şartı sayılamaz.¹⁶⁵ İsviçre ve Alman öğretisinde de, alacaklının, alacağının doğum tarihi, iptale tabi tasarruftan sonraki bir tarih olsa bile, iptal davası açabileceği kabul edilir.¹⁶⁶

Bu açıklamalar ışığında amme alacaklarının doğum tarihini ve özelliklerini incelemek gerekir. Amme alacağı vergiyi doğuran olayın ortaya çıkması ile doğar.¹⁶⁷ Vergiyi doğuran olay çeşitli şekillerde ortaya çıkar. Bir olay, bir durum, bir eylem olabileceği gibi bir sözleşme, bir üretim veya bir tüketim de olabilir.¹⁶⁸ Böyle bir olayın meydana gelme-

¹⁶³ "Anılan Yasa uyarınca açılan iptal davasında amaç, amme alacağının tahsilini sağlamak üzere vergi borcunun doğumundan sonra yapılan tasarrufların butlanına hükmetmektir. Somut olayda davacının vergi alacağı 25.11.1998 tarihinde başlamakta ve daha sonraki tarihleri kapsamaktadır. Hâlbuki tasarruf tarihi 28.08.1998 tarihidir. Bu durumda tasarruf borcun doğumundan önce gerçekleştiğinden iptal davasına konu olamaz." Yarg. 15. HD, 21.04.2004, 444/2263, nak: Öncü, s. 73.

¹⁶⁴ Şimşek, s. 209; Güneren, s. 1218; Kuru, İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı, s. 1199; Candan, s. 152.

¹⁶⁵ Uyar/Uyar/Uyar, İcra ve İflâs Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları, s. 842; Kostakoğlu, s. 14; Toktaş, s. 60; Öncü, s. 74; Berkin, N.: İflâs Hukuku. İstanbul 1970, s. 508; Üstündağ, İflâs Hukuku, s. 284; Yıldırım, s. 288; Altay, s. 675; Toktaş, s. 59. Ayrıca Yargıtay 13. Hukuk Dairesi'nin önceden görüşü de bu yöndeydi (Yarg. 13. HD., 25.6.1979, 3011/3730, ABD 1979/5, s. 101).

¹⁶⁶ Yıldırım, s. 288; Üstündağ, İflâs Hukuku, s. 284.

¹⁶⁷ Vergiyi doğuran olay kavramı Vergi Usul Kanunu'nun 19. maddesinde tanımlanmıştır. Buna göre; "Vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar. Vergi alacağı mükellef bakımından vergi borcunu teşkil eder."

¹⁶⁸ Eren/Şişman, s. 780.

si ya da hukuki durumun tekemmülü, kanunların vergiyi bağladıkları olayın, dolayısıyla devletin vergi alacağıının, diğer taraftan da yükümlünün vergi borcununun sebebini oluşturur; bu alacağın ödenmesi ya da ödetilmesine ilişkin idari işlemlerin içinde yer aldığı süreci başlatır.¹⁶⁹ Vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi ile birlikte, taraflar arasında vergi borcu ilişkisi kurulur.¹⁷⁰ Dolayısıyla amme alacaklarının doğumu için borçlunun malvarlığının olup olmaması önemli değildir. Önemli olan vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesidir. Verginin doğumu için amme alacaklısı ile borçlu arasında bir hukuki işlemin tesisi zorunlu değildir.¹⁷¹ Amme alacağı vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi ile doğar. Oysa İİK'ya göre açılan tasarrufun iptali davalarında, Yargıtay tarafından bu şartın getirilmesinin amacı, alacaklının borçlunun malvarlığına güvenerek hukuk işlem yaptığı varsayımdır. Bu varsayımın amme alacaklarına uyarlanması bir hayli güçtür. Zira vergilendirme süreci tek yanlıdır. Eş anlatımla idarenin tek yanlı iradesini açıklaması ile hukuki sonuçlarını doğurur.¹⁷² İşlemlerin tek yanlılığının nedeni kamu yararı dolayısıyla, özel hukuktakinin aksine, iradelerin eşitliğinin değil, kamusal iradenin üstünlüğünün söz konusu olmasıdır.¹⁷³ Bu nedenle tasarrufun doğumundan sonra doğan amme alacakları için de tasarrufun iptali davasının kamu idaresi tarafından açılabilmesi mümkün olmalıdır. Zira kamu idaresi, bu idari işlemi tesis ederken borçlunun malvarlığı ile ilgilenmez. Tek yanlı iradesi ile kamu gücünü kullanarak vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi ve kanundaki şartların oluşması ile vergi borcu gerçekleşir. Buna rağmen Yargıtay, İİK'ya ilişkin olarak kabul etmiş olduğu bu özel dava şartını 6183 sayılı Kanun'a göre açılan tasarrufun iptali davaları için de kabul eder.¹⁷⁴ Kanaatimize göre İİK açısından dahi kanunda olmayan bu şartın yargı kararları ile getirilmesi de isabetli olmamıştır.

¹⁶⁹ Eren/Şişman, s. 780.

¹⁷⁰ Eren/Şişman, s. 781.

¹⁷¹ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 397.

¹⁷² Eren/Şişman, s. 749.

¹⁷³ Özay, İ.: Günışığında Yönetim. İstanbul 2002, s. 325.

¹⁷⁴ "Dava 6183 sayılı Yasa'nın 24 ve devamı maddelerine dayalı olarak açılan tasarrufun iptali istemine ilişkindir. Tasarrufun iptali davalarında, borcun iptali istenen tasarruftan önce doğması dava ön koşulu olup, mahkemece resen bakılması gereklidir... O halde mahkemece yapılması gereken iş; 28.04.2005 tasarruf tarihi itibarıyla doğmuş olan vergi borcunun aslı ve ferileri konusunda alınacak ek rapor sonucuna göre karar vermekten ibarettir. (Yarg. 17 HD, 24.2.2009, 2008/4557-871, nak: Güneren, s. 1223.

IV- GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

6183 sayılı Kanun'un 24. maddesi ve takip eden maddelerinde düzenlenen iptal davasının açılabilmesi için amme borçlusunun idare tarafından kendisinden mal beyanında bulunması istendikten sonra süresi içerisinde mal beyanında bulunmamış olması veya hacze elverişli malı olmadığını bildirmesi ya da mal beyanında bulunmakla beraber beyan ettiği malın takdir edilen değerinin borcuna yetmediğinin anlaşılması gerekir. Amme alacağının kesinleşmiş ve ödenmemiş olması şarttır. Hakkında takibat kesinleşen amme borçluları aciz halinde sayılır. 6183 sayılı Kanun'a göre aciz belgesi düzenlenmesi zorunluluğu yoktur. Haciz tutanağı aciz belgesi yerine geçer.¹⁷⁵

Tasarrufun iptali davaları kişisel hakka dayalıdır, davaya konu olan malın aynı ile ilgili değildir. Tasarrufun iptali davasının amme alacaklısı lehine sonuçlanması durumunda hukuken geçerli olan bir akit hükümsüz hale gelir. Borçlu ile üçüncü kişi arasındaki mevcut sözleşme hukuken geçerlidir. Tasarrufun iptali istemiyle açılan bir davada, mahkemece iptal yönünde karar verilirse, alacaklı amme idaresi davaya konu malın üzerinde cebri satış yoluyla hakkını alma yetkisine sahip olur. Dava konusu olan mal gayrimenkul olduğu takdirde, amme alacaklısı borçlunun üçüncü kişiye sattığı bu mal üzerindeki tapu kaydının düzeltilmesine gerek olmaksızın (tapu iptali gerekmeksizin) haciz ve satış işlemi gerçekleştirir. Elde edilen tutardan amme alacağı satış masrafları vb. çıktıktan sonra geri kalan parasal tutar var ise, tapu maliki üçüncü kişiye verilir. Tasarrufun iptali yönünde karar veren mahkeme amme alacağının asıl ve ferilerine yetecek miktarda tasarrufun iptaline karar vermek durumundadır. Amme borçlusunun yaptığı tasarrufun amme alacağını aşan kısmının iptali söz konusu değildir.

Amme alacaklarının beyanı ve/veya ödenmesi konusunda bir ihtilaf çıkıp, sorun yargıya intikal ettiğinde, kamu alacağının kanunlarda belirtilmiş ve ödemenin yapılması gereken normal ödeme süresi değişecek, bazen ödeme süresi bir veya birkaç yıl ileri bir tarihe kayabilecektir. İdarenin iptal davası açarken normal ödeme süresine göre mi, yoksa uyumsuzluk konusu olması nedeniyle ötelenmiş ödeme

¹⁷⁵ Yarg. 15. HD, 24.06.2003, 2003/1643-3472, (Kazancı İçtihat Programı).

süresine göre mi hareket etmesi gerektiği konusunda yasa metninde açıklayıcı bir düzenlemeye gidilmesi, idare mükellef arasında iptal davasına konu tasarrufun hangi ödeme süresine göre (normal ya da ötelenmiş) iptale konu olacağı hususunda yeni ihtilâfları önleyecektir.

Ayrıca, amme idaresi tarafından açılan tasarrufun iptali davası idare lehine sonuçlanırsa, idarenin iptale konu ettiği tasarrufların geçmiş iki yılla sınırlandırılması, yargılama neticesinde ödeme süresi yenilenmiş ihtilâflar açısından, ödeme süresini yenileyen bazı durumlarda yeni çıkan ödeme süresiyle, normal ödeme süresinden önce yapılmış olan tasarrufların iptaline engel teşkil eder. Bu tür durumlarda iki yıllık süreye geçmişe dönük olarak o ödeme süresinin uzamasına sebep olan ve idare mükellef arasında idari yargıya intikal eden olayın vuku tarihine kadar esneklik kazandırılması, geriye dönük süre uzatımı şeklinde bir hükmün kanuna eklenmesi yerinde olur.

Tasarrufun iptali davasının açılabilmesi aşağıdaki şartlar tahakkuk etmiş olmalıdır:

- Amme alacağının ödeme vadesi geçmiş olmasına rağmen tahsil edil(e)memiş olması,
- Malvarlığı araştırmasına rağmen borçlunun malının bulunmaması veya borca yetmediğini anlaşılması,
- Bu şartların varlığı halinde 6183 sayılı kanununun 13/7 maddesine göre ihtiyati haciz uygulanması,
- Ödeme süresinin başladığı tarihten geriye doğru iki yıl içinde gerçekleştirilen tasarruf işlemlerini kapsamaması,
- İlgili alacaklı amme idaresince açılması,
- Tasarruf tarihinden itibaren en geç beş yıl içinde açılması, gerekir.

6183 sayılı Kanun'un 24-31. maddeleri ile İİK'nun 277-284. maddelerinde düzenlenen tasarrufun iptali davaları, alacaklıların alacaklılarını tahsil edebilmelerini güçleştiren ya da imkânsız hale getiren bazı tasarruflarının hükümsüz hale gelmesini sağlayan bir dava şeklidir. 6183 sayılı Kanun'un düzenlediği tasarrufun iptali davaları ile amme alacağını ödememiş borçlulardan, süresinde veya hapisle tazyikine

rağmen mal beyanında bulunmayanlarla malı bulunmadığını bildiren ya da beyan ettiği malların borcuna yetmediği anlaşılanların ödeme süresinin başladığı tarihten geriye doğru iki yıl içinde veya ödeme süresinin başlamasından sonra yaptıkları ivazsız ya da bağışlama yahut hükümsüz sayılan diğer tasarruflar ile amme alacağının bir kısmının ya da tamamının tahsiline imkân bırakmamak amacıyla borçlu tarafından yapılan tek taraflı hukukî işlemlerle borçlunun amacını bilen veya bilmesi gereken kimselerle yapılan bütün hukukî işlemlerin tarihleri ne olursa olsun hükümsüzlüğünü sağlamak ve bu yolla kamu alacağını tahsil etmek amaçlanır.

Genel icra hukuku ile 6183 sayılı Kanun'da yer alan tasarrufun iptali davalarında uygulanacak yöntem ve güdülen amaç birbirine benzer. Ancak, 6183 sayılı Kanun'da kamu hizmetlerinin finansman kaynağı olan amme alacaklarının tahsili amacıyla açılması gereken tasarrufun iptali davalarının şartları ve sonuçları genel icra hukukuna göre farklılıklar gösterir. Nitekim imtiyazlı bir alacak olarak nitelendirilen amme alacağının tahsilinde kamu yararına birtakım öncelikler ve ayrıcalıklar tanınması doğal karşılanmalıdır. 6183 sayılı Kanun'da tasarrufun iptali davasının açılabilmesi için öncelikle kesinleşmiş bir amme alacağının varlığı gereklidir. Tasarrufun iptali davasının açılabilmesi için sadece tahakkuk etmiş ve/ya da sadece vadesinde ödenmemiş olmanın yeterli sayılmayıp, alacağın kesinleşmiş olması şartı da aranmak zorundadır. Zira uyuşmazlık konusu olan amme alacaklarının tahakkuk etmiş olması, her zaman kesinleştiği anlamına gelmez. Tasarrufun iptali davasının açılabilmesi, vadesinde ödenmemiş bir amme alacağının varlığına ve amme borçlusunun haczedilebilir malvarlığının borcunu ödemeye yetmemesi şartına bağlıdır. Henüz kesinleşmiş ve vadesinde ödenmemiş bir amme alacağı bulunmuyor ise, tasarrufun iptali davası açılmaz. Ayrıca vadesinde ödenmemiş olan amme alacağının varlığı da mutlaka tasarrufun iptali davası açılmasını zorunlu kılmaz. Amme borçlusunun haczedilebilir malvarlığı borcunu karşılamaya yeterse, tasarrufun iptali davası açmaya gerek yoktur. Vadesinde ödenmediği gerekçesiyle ödeme emri ile takip edilmeye başlamış olan amme borcunun amme borçlusu veya sorumlu tarafından ödenmesi halinde tasarrufun iptali davası açılmasına da gerek kalmaz. Kaldı ki, tasarrufun iptali davası açıldıktan sonra ve henüz karar verilmeden, kamu borcunun ödenmesi halinde de, dava-

ya devam edilmesine gerek yoktur. Tasarrufun iptali davasının amacı, vadesinde ödenmemiş amme alacağının tahsilini sağlamaya aracılık eder. Vadesinde ödenmemiş amme borcunun ödenmesi veya cebren tahsil imkânı var olduğu sürece, iptal davasının açılmasına gerek yoktur. Tasarrufun iptali davasının amacı, iptale konu tasarruflarla amme borçlusunun üçüncü kişilere devretmiş olduğu mal veya hak üzerinde davacı amme alacaklısının cebren tahsil yolu ile alacağını alma yetkisini elde etmesinin sağlanmasıdır. Amme borçlusu tarafından yapılan tasarrufun iptal edilmesi halinde, davacı (alacaklı amme idaresi) dava konusu edilen mal üzerinden, alacağını cebren tahsil yoluyla elde edebilme imkânına kavuşur.¹⁷⁶

6183 sayılı 28 ve 29. maddelerinde sayılan tasarrufların iptalinde, amme borçlusunun ya da onunla ilişkiye giren kişilerin kötü niyetli olup olmadığının önemi olmamasına rağmen; 30. maddesinde borçlunun kötü niyetle yaptığı hileli tasarrufların iptali düzenlenmiştir. Bu nedenle, borçlunun malı bulunmadığı veya borca yetmediği takdirde amme alacağının bir kısmının veya tamamının tahsiline imkân bırakmamak amacıyla borçlu tarafından yapılan tek taraflı işlemlerle borçlunun amacını bilen veya bilmesi gereken kimselerle yapılan bütün işlemler, tarihleri ne olursa olsun hükümsüz sayılır. Bununla birlikte, tasarrufun tarihi ne olursa olsun tasarrufun iptali davası açma hakkı, tasarrufun yapıldığı tarihten itibaren beş yıl ile sınırlı olduğundan, alacaklı amme idarelerinin tasarrufun yapıldığı tarihten itibaren beş yıl içinde tasarrufun iptali davası açmaları gerekir.

Açılan tasarrufun iptali davası sonucu, dava konusu edilen tasarruflar iptal edilirse, dava konusu mallar borçlunun mülkiyetine geri dönmez; davalı üçüncü kişi o malların maliki olarak kalmaya devam eder. Ancak iptal edilmiş olan tasarruf, iptal davasını açmış olan amme alacaklısına karşı hüküm ifade etmez. Dava konusu edilen tasarruf sadece alacaklı bakımından ve alacakla sınırlı olarak hükümsüz sayılır. Tasarrufun iptali davası lehine sonuçlanan amme alacaklısı, tasarruf konusu mal sanki borçlunun mülkiyetinde imiş gibi onu satın alacağını tahsil etmek hakkını kazanır. Tasarrufun iptali davası sonucunda verilen kararın, iptali gereken işlemin amme alacağı aslı ile fer'ileri toplamı kadarının iptali ile sınırlı olması gerekir. Tasarrufun

¹⁷⁶ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 422.

iptali davasının işlevi, amme borçlusu tarafından yapılan tasarrufun alacaklı amme idaresini bağlamayacağına hükmedilmesini ve amme alacağının tahsiline yetecek miktardaki tasarrufun hükümsüz sayılmasını sağlamaktır.

Ödeme süresinin başlamasından geriye doğru iki yıllık sürenin ne zamandan başlayacağı konusunda bazı tereddütler vardır. Sürenin başlangıcı olarak, amme alacağını/vergiyi doğuran olayın doğumunun değil, ödeme süresinin başladığı tarihin esas alınması gerekir. Ödeme süresinin ne zaman başladığının bilinmesi gerekir. Amme alacaklarının kanunlarda belirtilen normal ödeme süreleri ile uyumsuzluk konusu yapılan amme alacaklarının ödeme süreleri arasında farklılıklar vardır. Bu ödeme sürelerinden hangisinin esas alınması gerektiği konusunda bir açıklık yoktur.¹⁷⁷

Kaynakça

- Ağar S., (2006). Vergi Yargısında Davaya Konu İcrai İşlem I. Türkiye Barolar Birliği Dergisi, 285-316.
- Ağar S., (2009). Vergi Tahsilâtından Kaynaklanan Uyuşmazlıklar ve Çözüm Yolları. Ankara.
- Akil C., (2014). Yargıtay Kararları Işığında Tasarrufun İptali Davası Bağlamında Aciz Belgesi. Ankara Barosu Dergisi, 3, 159-201.
- Akşener H. S., (2007). İcra ve İflas Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları (2 b.). İstanbul: Legal.
- Alangoya Y., (2003). Medeni Usul Hukuku (3 b.). İstanbul: Nemaş.
- Altay S., (2004). Türk İflas Hukuku. İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Ansay S. Ş., (1954). Hukuk İcra ve İflas Usulleri (3 b.). Ankara: İstiklal Matbaacılık.
- Ansay S. Ş., (1960). Hukuk İcra İflas Usulleri. Ankara: İstiklal Matbaacılık.
- Arslan A. S., (2014). Tasarrufun İptali Davasından Sonra Açılan Menfi Tespit Davasında Bekletici Mesele Yapma Sorunu. Prof. Dr. Ejder Yılmaz'a Armağan (s. 253-270). içinde Ankara: Yetkin Yayınevi.
- Arslaner H., (2010). 6183 sayılı Kanun Kapsamında Kamu Alacaklarının Haciz Yolu İle Tahsili. Ankara: Yetkin Basımevi.
- Aşık İ., (2012). Medeni Usul Hukukunda Bekletici Sorun. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Atalay O., (2007). Bankacılık Kanunu'ndaki Takip Hukukuna İlişkin Hükümlerin Değerlendirilmesi. Banka Hukuku ve Yargıtay Kararları Sempozyumu (8 Haziran 2007), (s. 57 vd.). Ankara.
- Berkin N., (1969). İcra Hukuku Dersleri, 538 sayılı Kanuna ve Son İçtihadlara Göre İcra Hukuku Prensipleri-Haciz-Rehnin Paraya Çevrilmesi-İcra Suçları (2 b.). İstanbul.

¹⁷⁷ Karakoç, Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası, s. 423.

- Berkin N., (1970). İflas Hukuku. İstanbul: Yeni Hamle Matbaası.
- Berkin N., (1980). Tatbikatçılara İcra Hukuku Rehberi. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Candan T., (2007). Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Çiftçi P., (2010). Menfaat Dengesi Çerçevesinde Genel İcra Hukuku ile Kamu İcra Hukukunun Karşılaştırılması. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 12, 313-379.
- Çoşkun M., (2013). Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (2 b.). Ankara: Seçkin.
- Deynekli K., (2005). Sıra Cetveli (3 b.). Ankara: Turhan.
- Dönmez R., (2005). Vergi İcra Hukukunda Haciz Yolu ile Takip. Ankara.
- Duvarger M., (1955). Amme Maliyesi. (İ. H. Ülkmen, Çev.) Ankara.
- Eren H., & Şişman G., (2009). İdari İşlem Açısından Vergilendirme Sürecine Bakış. Prof. Dr. Mualla Öncel'e Armağan (s. 747-813). içinde Ankara: Ankara Üniversitesi Yayınları.
- Ertekin E., & Karataş İ., (1995). İcra ve İflas Hukukunda İstihkak ve Tasarrufun İptali Davaları. Ankara: Yetkin.
- Gerçek A., (2010). Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Güneren A., (2012). İcra ve İflas Hukukunda İstihkak ve Tasarrufun İptali Davaları. Ankara: Feryal Matbaacılık.
- Herekmen A., (1976). Genel Vergi Kuramı. Ankara.
- Karakoç Y., (2001). Kamu Alacaklarının Tahsili: Kamu İcra Hukuku. *Vergi Sorunları*(153), 116-135.
- Karakoç Y., (2009). Kamu İcra Hukukunda Tasarrufun İptali Davası. Prof. Dr. Mualla Öncel'e Armağan (s. 375-426). içinde Ankara: Ankara Üniversitesi Yayınları.
- Karakoç Y., (2011). Genel Vergi Hukuku (5 b.). Ankara: Yetkin.
- Karakoç Y.,(2014). Genel Vergi Hukuku (7 b.). Ankara.
- Karataş İ., & Ertekin E. (1998). Tasarrufun İptali Davaları. Ankara.
- Karslı A., (2009). İcra Hukuku Ders Kitabı-1. İstanbul: Alternatif Yayınevi.
- Karslı A., (2012). Medeni Muhakeme Hukuku (3 b.). İstanbul: Alternatif Yayıncılık.
- Karslı A., (2014). İcra ve İflas Hukuku (3 b.). İstanbul: Alternatif Yayıncılık.
- Kostakoğlu C., (1991). 6183 sayılı Kanuna Göre Amme Alacaklarının Tahsili Yönünden İptal Davası. *Yargıtay Dergisi*, 17(1-2), 5-21.
- Kumrulu A., (1981). Vergi İcra Hukukuna Kuramsal Bir Yaklaşım. Prof. Dr. Akif Erginay'a 65. Yaş Armağanı (s. 647-668). içinde Ankara : Ankara Üniversitesi Yayınları.
- Kuru B., (1964). Dava Şartları. Prof. Dr. Sabri Şakir Ansayın Hatırasına Armağan (s. 109-147). içinde Ankara.
- Kuru B., (1997). İcra ve İflas Hukuku (3 b., Cilt IV). İstanbul: Alfa Yayıncılık.
- Kuru B., (2004). İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı (1 b.). İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Kuru B., Arslan R., & Yılmaz E., (2011). Medeni Usul Hukuku (22 b.). Ankara: Yetkin Basımevi.
- Kuru B., Arslan R., & Yılmaz E.,(2013). İcra ve İflâs Hukuku (27 b.). Ankara: Yetkin Basımevi.

- Mutluer M. K., (2006). Vergi Genel Hukuku. İstanbul.
- Oktar S. A., (2014). Vergi Hukuku (10 b.). İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Onar S. S., (1966). İdare Hukukunun Umumi Esasları (3 b., Cilt III). İstanbul.
- Öncel M., Kumrulu A., & Çağan N. (2008). Vergi Hukuku (15 b.). Ankara: Turhan Kitabevi.
- Öncel M., Kumrulu A., & Çağan N. (2014). Vergi Hukuku (23 b.). Ankara.
- Öncü K., (2012). Vergi Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Öner E., (2015). Vergi Hukuku (5 b.). Ankara.
- Özay İ., (2002). Günışığında Yönetim. İstanbul: Alfa.
- Özbalcı Y., (2005). Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları. Ankara.
- Özdemir M., (2014). Vergi İcra Hukuku. İstanbul.
- Özekes M., (2009). İcra Hukukunda Temel Haklar ve İlkeler. Ankara: Adalet.
- Pekcanitez H., Atalay O., & Özekes M., (2012). Medenî Usûl Hukuku (13 b.). Ankara: Yetkin Basımevi.
- Pekcanitez H., Atalay O., Özkan Sungurtekin M., & Özekes M. (2012). İcra ve İflâs Hukuku (10 b.). Ankara: Yetkin Basımevi.
- Postacıoğlu İ., (1962). Medeni Usul Hukuku Dersleri (2 b.). İstanbul: Baha Matbaası.
- Postacıoğlu İ., (1982). İcra Hukuku Esasları (4 b.). İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Savaş H. H., (2000). Kamu Alacaklarında İptal Davası (II). Mükellefin Dergisi(87), 121-129.
- Stinglitz J. E., (1994). Kamu Kesimi Ekonomisi (2 b.). (Ö. F. Batirel, Çev.) İstanbul.
- Şenyüz D., Yüce M., & Gerçek, A. (2013). Vergi Hukuku (Genel Hükümler) (4 b.). Bursa: Ekin.
- Şenyüz D., Yüce M., & Gerçek, A. (2015). Vergi Hukuku (Genel Hükümler) (6 b.). Bursa.
- Şimşek E. (1996). Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Kanun Şerhi (2 b.). İstanbul: Alfa.
- Toktaş M. (2009). Kamu Alacağının Korunmasında Tasarrufun İptali Davaları Peçeleme ve Muvazaalı İşlemler. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Tombaloğlu M. L. (2011). Amme Alacağının Takip ve Tahsil Usulü. Ankara.
- Ulukapı Ö. (2014). Medenî Usûl Hukuku (1 b.). Konya: MIMOZA.
- Uyar T., (2014). İİK'nun 278. Maddesi Uyarınca İptale Tabi Kimi Tasarruflar. *Ankara Barosu Dergisi* (3), 413-475.
- Uyar T., Uyar A., & Uyar C., (2008). İcra ve İflas Hukukunda Tasarrufun İptali Davaları (3 b.). Ankara: Turhan.
- Üstündağ S., (2000). Medeni Yargılama Hukuku (7 b.). İstanbul: Nesil Matbaacılık.
- Üstündağ S., (2004). İcra Hukukunun Esasları (8 b.). İstanbul: Alfa.
- Üstündağ S., (2007). İflas Hukuku (7 b.). İstanbul: Sena Ofset.
- Yaz D. A., (2011). Vegide Doğru Bilinen Yanlışlar (2 b.). İstanbul.
- Yıldırım K., (1995). İcra ve İflas Hukukunda İptal Davaları. İstanbul: Alfa .