

**İDARENİN ECRİMİSİL TALEBİNE YÖNELİK
DEVLET İHALE KANUNU'NDAKİ BEŞ YILLIK SÜRENİN
HUKUKİ NİTELİĞİ, TAHAKKUK VE TAHSİL
AŞAMALARINDA AYRI DAVALAR AÇILMASI SORUNU *
(Karar İncelemesi)**

Cengiz Ozan ÖRS**

Öz

Kamu mallarından yararlanma, genel yararlanma ve özel yararlanma usulleri çerçevesinde iki türdür. Bu yararlanma yöntemlerinin aksine, kamu mallarının büyük bir bölümü ise geçerli bir hukuki sebebe dayanmaksızın işgal edilerek kullanılmaktadır. Kamu taşınmazının işgal edilmesi nedeniyle, idarece, işgalin tespiti tarihinden geçmişe doğru beş yılı geçmemek üzere ecrimisil talep edilmektedir. Bu çalışmada, bu beş yıllık sürenin hukuki niteliği tartışılmıştır. Diğer yandan, bir kamu alacağı olarak ecrimisil, tarh-tebliğ-tahakkuk ve tahsil aşamalarında uyumsuzluklara konu olmaktadır. Bununla beraber, tahakkuk aşamasında açılan davada yürütme durdurulmamışsa, tahsil aşamasına geçildiğinde ödeme emrine karşı yeni bir dava açılmaktadır. Böylece, aynı ecrimisil alacağı ile ilgili farklı mahkemelerde görülen iki dava ortaya çıkmaktadır. Bu çalışmada, bu sorunun giderilmesine yönelik de önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler

Kamu alacağı, Ecrimisil, Fuzuli işgal, Fuzuli şağil, Tahakkuk, Tahsil, Zamanaşımı, Hak düşürücü süre, Yürütmenin durdurulması, Davaların birleştirilmesi

* Bu çalışma, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Doktora Programı “Kamu İcra Hukuku” dersinde sunulan seminer ödevinin, Prof. Dr. Yusuf KARAKOÇ ve dersi alan doktora öğrencilerinin değerli görüşleri çerçevesinde geliştirilen hâlidir. Destek ve katkılarından dolayı Sayın Prof. Dr. Yusuf KARAKOÇ’a ve dönem arkadaşlarıma teşekkür ederim.

** Avukat, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Doktora Öğrencisi (e-posta: ozanors@izmir.av.tr) ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4517-7902> (Makalenin Geliş Tarihi: 30.06.2020) (Makale Gönderilme Tarihi: 01.07.2020/ Makale Kabul Tarihi: 27.08.2020)

**THE LEGAL NATURE OF FIVE YEAR PERIOD WHICH IS
DIRECTED ADMINISTRATION'S MESNE PROFITS DEMAND IN
THE STATE PROCUREMENT LAW, THE PROBLEM OF OPENING
SEPARATE CASES IN THE ACCRUAL AND COLLECTION PHASES**

(Judgement Review)

Abstract

Use of public property is possible through public and private use procedures. Despite these procedures, the majority of public properties are used by means of occupation, without any legally valid reason. In cases where a public property is occupied, mesne profits respecting a period which is not exceeding 5 years from the detection of the occupation backwards are claimed by the administration. In this study, the legal nature of this 5-year period is examined. On the other hand, mesne profits, as public claims, are subject to disputes in the phases of assessment, notification, accrual, and collection. If a stay of execution was not granted in the litigation, which was filed during the phase of accrual, a new case to contest the order of payment is filed in the phase of collection, therefore resulting in two separate lawsuits with the same subject matter but heard by two separate courts. Suggestions to overcome this problem are also made in this study.

Keywords

Public claim, Mesne profits, Intrusion, Intruder, Accrual, Collection, Limitation, Final term, Stay of execution, Joinder of actions

GİRİŞ

Ecrimisilin özel hukuk ve kamu hukuku yönleri bulunmakla birlikte, çalışmamız, kamu (malları) hukukundaki¹ ecrimisil ile ilgilidir. Kamu (malları) hukukundan kaynaklandığı üzere, hazine taşınmazını işgal eden işgalciden idarece talep edilen ecrimisil, bir kamu alacağı olarak tarh-tebliğ-tahakkuk ve tahsil aşamalarında uyumsuzluklara konu olmaktadır. Bununla beraber, tarh-tebliğ-tahakkuk aşamasında ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesinin iptali davası açılmakla birlikte bu davada yürütme durdurulmamışsa, ecrimisil borcunun vadesinde ödenmemesi durumunda tahsil aşamasına geçilecek ve ödeme emri düzenlenecektir. Ödeme emrine karşı da dava açılması durumunda, aynı ecrimisil alacağı ile ilgili farklı mahkemelerde görülen “iki” dava olacaktır.

İşte bu çalışmamızda, böyle bir durumun ortaya çıktığı bir yargılama süreci ile ilgili Danıştay 10. Daire'nin 21.1.2019 tarihli, E. 2016/6199, K. 2019/519 sayılı kararı² incelenecektir. Bu kapsamda, Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesindeki beş yıllık sürenin hukukî niteliği tartışılacak, ödeme emrinin iptali davası açıldığında, daha önce ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı açılan bir dava da var ise, Danıştay kararı değerlendirilerek bu durumun giderilmesine yönelik önerilerde bulunulacaktır.

I. UYUŞMAZLIK HAKKINDA VERİLEN YARGI KARARLARI

A. Uyuşmazlık Konusu

Mülkiyeti Hazineye ait olan gayrimenkulü fuzulen işgal ettiği gerekçeyle, davalı Hazine tarafından 18.09.2009 tarihli Ecrimisil Düzeltme İhbarnamesiyle davacı adına tespit tarihinden geçmişe doğru beş yılı aşar şekilde 14.11.2002-10.07.2009 dönemi için 47.534,00-TL ecrimisil alacağı tahakkuk ettirilmiştir. Ecrimisil alacağı vadesinde ödenmediğinden 25.01.2010 tari-

¹ Kamu (malları) hukuku terimi için bkz. **Karakoç**, Yusuf: Kamu Malları Hukukunda Ecrimisil Kurumu, Yetkin Yayınları, Ankara 2005, (Kamu Malları Ecrimisil), s. 18-19, 175. Kamu hukuku – özel hukuk ayrımının benimsendiği ülkelerde, devlete ve diğer kamu tüzel kişilerine ait malların “kamu(sal)” ve “özel” olmak üzere ikiye ayrılır. *Duran*'a göre, özel mallar medeni hukuk kurallarına tâbi iken, kamu malları idare hukuku kurallarına tâbidir. Bkz. **Duran**, Lütfi: “Kamusal Malların Ölçütü”, İHİD, C. 5, S. 1-3, 1984, (Kamusal Mallar), s. 35. *Karakoç*'a göre ise, kamu malları (hukuku), özel hukuk – kamu hukuku ayrımında kamu hukuku; özel hukuk – kamu hukuku – mali hukuk biçiminde yapılan üçlü ayırmda ise mali hukuk içinde yer alır. Bkz. **Karakoç**, Kamu Malları Ecrimisil, s. 19.

² (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 13.11.2019).

hinde Ödeme Emri düzenlenmiştir. Davacı önce ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin iptali; sonra da ödeme emrinin iptali istemiyle dava açmıştır.

B. İdare Mahkemesi Kararı

İstanbul 9. İdare Mahkemesi, 17.03.2011 tarihli, 2010/1303 E., 2011/641 K. sayılı kararında, dava konusu ödeme emrinin dayanağı olan 18.09.2009 tarih ve 80983 Sayılı Ecrimisil Düzeltme İhbarnamesine karşı İstanbul 5. İdare Mahkemesi'nde dava açıldığı ve anılan Mahkemenin 31.05.2010 tarihli, 2009/1610 E., 2010/949 K. sayılı kararı ile davanın reddine karar verildiğinden, ecrimisil alacağının tahsili için düzenlenen ödeme emrinde ve tahakkuk fişinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir.

C. Danıştay Kararı

Danıştay 10. Dairesi, İstanbul 9. İdare Mahkemesinin yukarıda anılan kararının temyiz incelemesi sonucunda, 21.01.2019 tarihli ve E. 2016/6199, K. 2019/519 sayılı kararında şu gerekçeyle bozma kararı vermiştir:

“Dava konusu ödeme emrinin dayanağını oluşturan 18.09.2009 tarih ve 80983 Sayılı ecrimisil düzeltme ihbarnamesine karşı İstanbul 5. İdare Mahkemesi'nde açılan dava sonucunda, Mahkemece davanın reddine yönelik olarak verilen 31/05/2010 tarih ve E:2009/1610, K:2010/949 Sayılı kararın, Dairemizin 24/12/2014 tarih ve E:2010/11996, K:2014/8101 Sayılı kararı ile bozulmasına karar verildiği, bozma kararı üzerine anılan İdare Mahkemesi'nin 17/04/2015 tarih ve E:2015/762, K:2015/817 Sayılı kararıyla bozma kararına uyulmayarak önceki kararında ısrar edilip davanın reddine karar verildiği, anılan kararın temyizi üzerine Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulunun 14/12/2017 tarih ve E:2015/2519, K:2017/4323 Sayılı kararı ile bozulmasına karar verildiği, bozma kararı uyarınca anılan İdare Mahkemesi'nin 26/09/2018 tarih ve E:2018/1449, K:2018/1481 Sayılı kararıyla da, 14/11/2002-10/07/2009 dönemi için 47.534,33-TL ecrimisil istenilmesine ilişkin 18/09/2009 tarih ve 80983 Sayılı ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin tespit tarihinden geriye doğru beş yıllık kısmı yönünden davanın reddine, beş yılı aşan (10/07/2004 tarihinden öncesine ilişkin) kısmı yönünden ise iptaline karar verildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, ödeme emrinin dayanağı olan tahakkuk işlemine karşı açılan davada, Mahkemesince verilen dava konusu işlemin kısmen iptali, davanın kısmen reddi kararına bağlı olarak, ödeme emrine karşı açılan bakılmakta

olan davada da anılan karar doğrultusunda bir karar verilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu itibarla, davanın reddi yönündeki İdare Mahkemesi kararında hukuki isabet bulunmamaktadır. Açıklanan nedenlerle; davacının temyiz isteminin kabulüne, temyize konu İstanbul 9. İdare Mahkemesi'nin 17/03/2011 tarih ve E:2010/1303, K:2011/641 Sayılı kararının BOZULMASINA, ... yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan Mahkemeye gönderilmesine ... 21.01.2019 tarihinde oybirliğiyle karar verildi”.

II. KAMU ALACAĞI OLARAK ECRİMİSİL

A. Ecrimisil Kavramı ve Kapsamı

Ecrimisil kavramına hukukumuzda ilk defa Osmanlı Döneminde Mecelle'de³ yer verilmiştir⁴. Ecrimisil, Mecelle'nin 414'üncü maddesinde “bîgaraz ehl-i vukûfun, takdir ettikleri ücret”;⁵ yani bilirkişinin belirlediği ücret⁶ olarak tanımlanmıştır. Arapça “ecr; ecir” ve “misl” sözcüklerinin⁶ birleşmesiyle oluşan ecrimisil (ecr-i misl), Ahmet Vefik Paşa'nın 1876 tarihli “Lehce-i Osmânî” adlı eserinde ise değer ücret şeklinde tanımlanmıştır⁷. Öğretide, ecrimisilin kira üzerinden de tanımlandığı görülmektedir⁸. Örneğin

³ Mecelle ile ilgili bkz. **Onar**, Sıddık Sami: “Osmanlı İmparatorluğunda İslâm Hukukunun Bir Kısımının Codification'u, Mecelle”, İÜHFİM, XX/1-4, İstanbul 1954, (Mecelle), s. 57-85; **Karakoç**, Yusuf: “Mecelle (Mecelle-i Ahkâmî Adliyye)”, Güncel Hukuk, C. 2, S. 98, 2012, s. 60-61, (Mecelle), s. 60-61.

⁴ **T.C. Maliye Bakanlığı Milli Emlak Genel Müdürlüğü**: Ecrimisil İşlemleri, Ankara 1998, s. 1.

⁵ Aynı tanım için bkz. **Osmanlıca-Türkçe Sözlük**, Birinci Basım, Bilgi Yayınevi, İstanbul 1977, s. 63.

⁶ “Misl” sözcüğü eş, benzeş demektir. Bkz. **Osmanlıca-Türkçe Sözlük**, s. 291. “Ecr/ecir” sözcüğü, mukabil ceza, (bir iş karşılığı verilen) ücret demektir. Bkz. **Ahmet Vefik Paşa**: Lehce-i Osmânî, (Hazırlayan: Recep Toparlı), Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Türk Dil Kurumu Yayınları: 743, Ankara 2000, s. 596; **Osmanlıca-Türkçe Sözlük**, s. 63. Şapkalı i (i) ile yazılan “ecir” sözcüğü ise ecirden farklı anlamda olup, gündelikçi demektir. Bkz. **Osmanlıca-Türkçe Sözlük**, s. 63. Ecir'in kullanımına bir örnek olarak, **İnalçık**, “Osmanlı İdare ve Ekonomi Tarihi” adlı eserinde şöyle demektedir: “kadın ve erkek çalışanlar kul, şâgird ve ecir olmak üzere üçe ayrılırdı. Kul ustalar, şâkird yaşları genç olan çıraklar ve ecir de yevmiye ile çalışan ve yevmiyeleri doku-dukuları kumaş oranı ile hesaplanan işçilerdi”. Bkz. **İnalçık**, Halil: Osmanlı İdare ve Ekonomi Tarihi, İsam Yayınları, İstanbul 2011, s. 178.

⁷ **Ahmet Vefik Paşa**, s. 596.

⁸ Ecrimisil bir tür ücret olarak tanımlandığına göre, ecrimisilin, yine ücret anlamına gelen kira üzerinden de tanımlanması anlaşılabilir bir durumdur. Kiranın ücret anlamına geldiği ile ilgili bkz. Mecelle m. 404. Ayrıca bkz. **Ahmet Vefik Paşa**, s. 696; **Feyzioğlu**,

Feyzioğlu, “değer kira”⁹; *Bulutoğlu/Kurtuluş*, “eş kira”¹⁰; *Karakoç*, “emsal kira-eş kira”¹¹ sözcükleriyle de ecrimisili eserlerinde ifade etmişlerdir. *Hirş*’in belirttiği üzere, ecrimisil sözlük anlamıyla, belirlenmiş (kararlaştırılmış) kira bedelinin aksine kira sözleşmeleriyle belirlenmemekle birlikte tespit ve hesap edilebilir nitelikte olan alışılmış kira bedeli demektir¹². Ecrimisil, sözlük açısından kira üzerinden de ifade edilmekle birlikte; hukukî açıdan kiradan farklı bir kurumdur¹³.

Ecrimisil, özel hukukta yer bulduğu gibi kamu hukukunda da yer bulmaktadır. Özel hukukun dalı olan eşya hukukunda kötünietli zilyedin iade borcu kapsamında ele alınan ecrimisil kavramı, kamu hukukunda ise, devletin özel mülkiyetinde ya da hüküm ve tasarrufu altında olan malların herhangi bir sözleşmeye dayanmaksızın haksız işgali nedeniyle işgalciden istenen bir bedeldir¹⁴. Böylece buradaki ecrimisil, kamu (malları) hukukundan kaynaklanan bir kurumdur.

Onar’ın tanımına göre kamu malları, kamu tüzel kişilerinin ellerinde bulunan mallardan kamu tarafından yararlanılanlarla, bir kamu hizmetine o hizmetin bir unsurunu teşkil edecek şekilde bağlanmış olanlardır¹⁵. Kamu

Feyzi N.: Zilyedlikte İadenin Mevzuu Ve Şümulü, 1. Baskı, Baha Matbaası, İstanbul 1958, s. 47; Türk Dil Kurumu Güncel Türkçe Sözlük, (www.sozluk.gov.tr), (E.T: 24.02.2020).

⁹ **Feyzioğlu**, s. 47.

¹⁰ **Bulutoğlu**, Kenan/**Kurtuluş**, Erciş: Bütçe ve Kamu Harcamaları, Araştırma, Eğitim, Ekin Yayınları, İstanbul 1981, s. 432.

¹¹ **Karakoç**, Kamu Malları Ecrimisil, s. 41. Ecrimisil ile ilgili emsal kira ifadesine mevzuat açısından HTİHY m. 85/2’de yer verildiği görülmektedir. Bu düzenlemede, ecrimisilin tespit ve takdirinde, maddede sayılan diğer unsurlarla birlikte, aynı yer ve mahalde bulunan emsal nitelikteki taşınmazlar için oluşmuş kira bedelleri veya ecrimisillerin de göz önünde bulundurulacağı hüküm altına alınmıştır. YHGK kararlarında da belirtildiği üzere, “ecrimisil en azı kira geliri karşılığı zarardır”. Bkz. YHGK., 25.02.2004, 120/96, (www.hukukturk.com), (E.T: 26.11.2019); YHGK., 05.06.2015, 2367/1498, (www.kararara.com), (E.T: 26.11.2019).

¹² **Hirş**, Ernest: Zilyedliği gasp ve ona tecavüz (fuzuli işgal)den doğan tazminat (ecrimisil) talepleri, Kenan Matbaası, İstanbul 1943, s. 776-777.

¹³ Bu konuda bkz. “Ecrimisilin Hukukî Niteliği” bölümü. **Akgündüz**’e göre, ecrimisil metre gibi bir ölçü birimidir. Konumuz bakımından, fuzuli işgallerdeki menfaatin tazmininde bir ölçü birimi olarak kullanılır. Bkz. **Akgündüz**, Ahmet: “İslam Hukukunda Ecr-i Misil Müessesesi ve Günümüz Hukukuna Te’sirleri”, Dicle Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 2, S. 2, 1984, s. 341.

¹⁴ **Karakoç**, Yusuf: “Kamu Mallarının Değerlendirilmesi Açısından Ecrimisil”, Türk İdare Dergisi, Yıl: 65, S. 399, 1993, s. 163-172, (Ecrimisil), 164-165.

¹⁵ **Onar**, Siddik Sami: İdare Hukukunun Umumi Esasları II. Cilt, Üçüncü Bası, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul 1966, (II. Cilt), s. 1312.

mallarından kişilerin yararlanmaları ya genel yararlanma şeklinde ya da önceden izin alarak özel yararlanma usulleri çerçevesinde¹⁶ olmaktadır. Bununla beraber, kamu mallarının büyük bir bölümü ise, bu yararlanma yöntemleri dışında, elinde bulundurmasını gerektiren hiçbir hukukî sıfatı ve hakkı olmayan kişiler tarafından işgal edilerek kullanılmaktadır¹⁷. Bu durum, ilk önce usulüne uygun bir yararlanma statüsünde iken yararlanma süresi dolduktan sonra fiilen kullanmaya devam etme biçiminde¹⁸ olabileceği gibi,

¹⁶ Bu konu hk. bkz. **Derbil**, Süheyp: İdare Hukuku, Gözden geçirilmiş ve düzeltilmiş Beşinci Bası, AÜHFY No:133, Ankara 1959, s. 412 vd; **Onar**, II. Cilt, s. 1333-1338; **Düren**, Akın: İdare Malları, Sevinç Matbaası, Ankara 1975, (İdare Malları), s. 83-86; **Düren**, Akın: İdare Hukuku Dersleri, Sevinç Matbaası, Ankara 1979, (İdare Hukuku), s. 74-77; **Gülan**, Aydın: “Kamu Malları”, **Özay**, İl Han: Günışığında Yönetim, Alfa, İstanbul 1996, s. 613-641; **Gözübüyük**, A. Şeref/**Tan**, Turgut: İdare Hukuku Cilt I Genel Esaslar, Güncelleştirilmiş 12. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 2018, (Genel Esaslar), s. 1072-1085; **Giritli**, İsmet/**Bilgen**, Pertev/**Akgüner**, Tayfun/**Berk**, Kahraman: İdare Hukuku, Güncellenmiş Altıncı Basım, Der Yayınları, İstanbul 2013, s. 991-997; **Yayla**, Yıldızhan: İdare Hukuku, Tıpkı 2. Basım, Beta Yayıncılık, İstanbul 2010, s. 341-343; **Tan**, Turgut: İdare Hukuku, Güncelleştirilmiş 7. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 2018, s. 601-606; **Kaman**, Nur: “Kamu Malları”, **Yıldırım**, Turan/**Yasin**, Melikşah/**Kaman**, Nur/**Özdemir**, Eyüp/**Üstün**, Gül/**Tekinsoy**, Okan: İdare Hukuku, Güncellenmiş 5. Baskı, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul 2013.s. 355-360; **Gözler**, Kemal/**Kaplan**, Gürsel: İdare Hukuku Dersleri, Güncelleştirilmiş 11. Baskı, Ekin Yayınevi, Bursa 2011, s. 699-704; **Akyılmaz**, Bahtiyar/**Sezginer**, Murat/**Kaya**, Cemil: Türk İdare Hukuku, Genişletilmiş ve Güncellenmiş 8. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2017, (İdare Hukuku), s. 714-717; **Sancakdar**, Oğuz/**Us**, Eser/**Kasapoğlu Turhan**, Mine/**Önüt**, Lale Burcu/**Seyhan**, Serkan: İdare Hukuku Teorik Çalışma Kitabı, Genişletilmiş ve Güncellenmiş 6. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2017, s. 627-629; **Çağlayan**, Ramazan: İdare Hukuku Dersleri, Genişletilmiş 4. Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara 2016, 658-660.

¹⁷ Danıştay’a göre, kumsala şemsiye ve şezlong konularak belirli bir süre herkesin eşit yararlanma olanağı sınırlandırıldığında, “fuzuli işgal” nedeniyle ecrimisil alınması gerekir. Bkz. Dan. 10. D., 21.03.1994, 2421/1092, Danıştay Dergisi, S. 90, s. 1071. Buna karşılık, gördüğü kamu hizmeti nedeniyle şemsiye ve şezlong kiralayan belediyenin bu faaliyeti işgal, kendisi de fuzuli şağil olarak nitelendirilip ecrimisil istenemez. Bkz. Dan. 6. D., 11.03.1999, 2291/1383, Danıştay Dergisi, S. 101, s. 412. Ayrıca bkz. **Gözübüyük/Tan**, Genel Esaslar, s. 1074-1076, dn 174, 175.

¹⁸ Örneğin, Devlet İhale Kanunu'nun 75/3'ncü maddesinde belirtildiği üzere, “Kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edilir. Aksi halde ecrimisil alınır”. “... davacının söz konusu taşınmazı idare ile yaptığı kira sözleşmesinin bitiminden çok sonra sözleşmede yer alan kullanım amacından farklı bir şekilde (taşınmaz üzerinde yaptırdığı dükkanları başka şahıslara kiraya vererek) kullanmak suretiyle işgal ettiği tartışmasız olduğundan, söz konusu işgal için davacıdan ecrimisil istenilmesinde yasaya aykırılık bulunmamaktadır.” Bkz. Dan. 6. D., 19.12.1997, 6082/6009, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 09.01.2020).

baştan itibaren herhangi bir yararlanma hakkı olmamasına rağmen kamu malını kullanmaya başlama biçiminde de olabilmektedir¹⁹. Kamu mallarını bu şekilde kullanan kişilere, Türk hukukunda füzuli şağil (işgalci) denilmektedir²⁰.

Kamu (malları) hukukundan kaynaklanan ecrimisil ile ilgili öğretide, mevzuatta ve yargı kararlarında²¹ tanımlar yapılmıştır. Öğretide *Karakoç*'un tanımına göre ecrimisil (alacağı), hazinenin özel mülkiyetinde bulunan taşınmaz malların ya da Devletin hüküm ve tasarrufu altında yerlerin geçerli bir hukukî sebebe²² dayanmaksızın (füzuli) işgali nedeniyle doğan alacaktır²³. Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in²⁴ 4'üncü maddesinde ise ecrimisil, "hazine taşınmazının, idarenin izni dışında gerçek

¹⁹ **Sezer**, Yasin: "Kamu Mallarında Ecrimisil", *Danıştay Dergisi*, Yıl:34, S. 108, 2004, s. 6.

²⁰ **Gülen**, s. 639. Füzuli şağil (işgalci), HTİHY m. 4/1-d'de, "kusurlu olup olmadığına bakılmaksızın, Hazine taşınmazının zilyetliğini, yetkili İdarenin izni dışında eline geçiren, elinde tutan veya her ne şekilde olursa olsun bu malı kullanan veya tasarrufunda bulunan gerçek ve tüzel kişiler" biçiminde tanımlanmıştır.

²¹ "... füzuli işgal tazminatı niteliğindeki ecrimisil ...", bkz. Dan. 10. D., 1.4.1996, 3425/1568, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 09.01.2020). "... işgal nedeniyle alınan bir tazminat ...", bkz. Dan. İDDK., 15.10.2015, 1311/3497, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 09.01.2020).

²² "Davacının, Maden Kanunu'nun 24. maddesi uyarınca verilmiş işletme ruhsatına dayanan faaliyetinin, 2886 sayılı Yasanın 75. maddesinde düzenlenen biçimde işgal olarak kabulü mümkün olmadığından ilgili mevzuat hükümlerine göre işlem tesis edilmesi gerekirken ecrimisil istenilmesinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır". Bkz. Dan. 6. D., 6.2.1996, 3104/610, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 03.02.2020). "... 9.10.1991 tarihli kadastro tutanağı ile uyumsuzluk konusu taşınmazın hazine adına tahdit ve tespitinin yapıldığı, tutanağın beyanlar hanesine ise 'bu yerin kullanımı ...'a aittir' şerhinin işlendiği, aynı şerhin taşınmazın hazine adına düzenlenen 31.3.1992 tarihli tapu senesinde de bulunduğu, buna göre taşınmazın kullanımının davacılar a ait olduğu, buna ilişkin şerhin de tapudan silinmediği anlaşılmaktadır. Bu durumda, füzuli şağil olarak değerlendirilmesi mümkün olmayan davacılar ecrimisil istenilmesi yolundaki dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığından aksi yöndeki idare mahkemesi kararında isabet görülmemiştir". Bkz. Dan. 6. D., 08.11.1999, 5436/5292, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 09.01.2020). "Uyumsuzluk konusu olayda, davacının, imar uygulaması öncesinde kendine ait taşınmaz üzerinde yapı sahibi konumunda olması karşısında imar uygulaması sonrasında gerçekleştirilen parselasyon işlemi ile meydana gelen yeni hukuki duruma göre belediye adına tescil edilen taşınmaz üzerinde kalan yapılardan dolayı 2886 Sayılı Kanun'un 75. maddesi kapsamında işgalci sayılması mümkün olmadığından, füzuli şağil olarak değerlendirilerek davacıdan ecrimisil istenilmesine ilişkin işlemde öncelikle bu yönüyle hukuka uyarlık bulunmamaktadır". Bkz. Dan. 10. D., 29.03.2018, 7659/1376, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 09.01.2020).

²³ **Karakoç**, Kamu Malları Ecrimisil, s. 48-49.

²⁴ R.G: 19.06.2007 – 26557.

veya tüzel kişilerce işgal veya tasarruf edilmesi sebebiyle, idarenin bir zarara uğrayıp uğramadığına veya işgalcinin kusurlu olup olmadığına bakılmaksızın idarece talep edilen tazminat” olarak tanımlanmaktadır.

B. Ecrimisilin Hukukî Niteliği

Kamu hukuku yönüyle ecrimisilin hukukî niteliğini incelemeden önce, özel hukuk (eşya hukuku) boyutuyla bu kurumun Yargıtay İçtihadı Birleştirme Kurulu kararlarındaki ele alınış şekline ve görüşlerde gidilen değişikliğe kısaca değinmek istiyoruz. Bu kararlarda, ecrimisilin önce haksız fiil niteliğinde olmadığı görüşü benimsenmiştir. Daha sonra ecrimisil kısmen kiraya benzetilmiş; ardından bu görüş de terk edilerek ecrimisil haksız fiil niteliğinde ele alınmıştır²⁵. Yargıtay’ın bugünkü görüşü, 8.3.1950 tarihli İçtihadı Birleştirme Kararı doğrultusunda, ecrimisilin kira sözleşmesine benzetilemeyeceği ve haksız fiil niteliğinde olduğu yönündedir²⁶.

Ecrimisil kurumunun özel hukuk boyutu açısından hukuki niteliğine kısaca değindikten sonra belirtmek gerekirse, ecrimisil kurumu, özel hukuk boyutunda olduğu gibi kamu hukuku boyutunda da kiraya benzetilmemek-

²⁵ T. 09.12.1931, E. 1931/23, K. 1931/44 sayılı YİBK kararında, ecrimisilin haksız fiil niteliğinde bulunmadığı görüşü açıklanmıştır. T. 25.05.1938, E. 1937/29, K. 1938/10 sayılı YİBK kararında ise, “... akte müstenit olmayan ve fakat hukukî neticesi itibarıyla aynı mahiyette bulunan ...” denilerek ecrimisil, kiraya benzetilmiştir. Bununla beraber, T. 08.03.1950, E. 1945/22, K. 1950/4 sayılı YİBK kararında, “*Gasp onu işleyen haksız bir fiildir ki, bununla gasp eden hem kanunun yasağına karşı hareket etmiş hem de malını gasp ettiği kimsenin kanunun koruduğu zilyetlik hakkını ihlal etmiş olur*” denilerek ecrimisil, haksız eylem ve zarar tabanına oturtulmuştur. Bu kararla 25.5.1938 tarihli karardaki “kiraya benzetme” görüşü terk edilmiştir. Bkz. **Yavuz**, Nihat: Uygulamada Ecrimisil (Haksız İşgal Tazminatı) Davaları, 1. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 1997, s. 215-216. YİBK kararları için bkz. (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E:T: 26.11.2019).

²⁶ YHGK., 25.02.2004, 120/96, (www.hukukturk.com), (E:T: 26.11.2019); YHGK., 05.06.2015, 2367/1498, (www.kararara.com), (E:T: 26.11.2019); Y. 8. HD., 16.01.2019, 2813/416, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E:T: 26.11.2019). YHGK kararlarında belirtildiği üzere, “ecrimisil, diğer bir deyişle haksız işgal tazminatı, zilyet olmayan malikin, malik olmayan kötüniyetli zilyetten isteyebileceği bir tazminat türüdür.... Ecrimisil, haksız işgal nedeniyle tazminat olarak nitelendirilen özel bir zarar giderim biçimi olması nedeniyle, en azı kira geliri karşılığı zarardır”. Bkz. YHGK., 25.02.2004, 120/96, (www.hukukturk.com), (E:T: 26.11.2019); YHGK., 05.06.2015, 2367/1498, (www.kararara.com), (E:T: 26.11.2019). Türk Medeni Hukuk öğretisinde ise bu konuda farklı görüşler ileri sürülmüştür. Bu görüşler, ecrimisilin haksız fiil, elde ettiği veya elde etmeyi ihmal eylediği ürünler (TMK m. 995; Mülga TKM m. 908), sebepsiz zenginleşme kavramları içinde değerlendirilmesine ilişkin görüşler olarak sayılabilir. Bu görüşler ve atıfları için bkz. **Karakoç**, Kamu Malları Ecrimisil, s. 34-35.

tedir. Öğretide *Karakoç*'un belirttiği üzere, kira, sözleşmeye dayanan ve geleceğe yönelik bir ödeme iken; ecrimisil ise, geçmişe ait ve haksız işgalden kaynaklanan bir tazminattır²⁷. Kira ve ecrimisil arasındaki en önemli fark ise, rızanın olup olmamasıdır²⁸. Gerçekten, kirada mal sahibinin rızası bulunmakta, kiralama da bir anlaşmaya dayanmaktadır. Oysa ecrimisilde, böyle bir rıza ve anlaşmaya dayanma yoktur ve bir işgal söz konusudur²⁹.

Öncel-Kumrulu-Çağan-Göker'e göre, ecrimisil alacağı, devletin sebepsiz zenginleşmeden doğan alacaklarıdır³⁰. Bizim de katıldığımız görüş olarak *Karakoç*'a göreyse, ecrimisil alacakları sebepsiz zenginleşmeden doğmamaktadır. Çünkü, sebepsiz zenginleşmeden söz edilebilmesi için, bir tarafın diğeri aleyhine zenginleşmesi gerekir. Ecrimisil sözleşmeden ve haksız fiilden de doğmaz. İdarenin ecrimisil alacakları, özel hukuktan değil; kamu (malları) hukukundan doğan alacaklardır³¹.

Kamu hukukundan kaynaklanan ecrimisil alacakları idarî işlemlerle tahsil edilmektedir. İdare, kamu gücünü kullanmakta; tarh-tebliğ-tahakkuk ve tahsil aşamalarında yükümlü karşısında yer almaktadır³². Devlet İhale

²⁷ **Karakoç**, Ecrimisil, s. 166.

²⁸ **Kırbaş**, Sadık: Devlet Malları, 2. Baskı, Ankara 1988, s. 130; **Karakoç**, Ecrimisil, s. 166.

²⁹ **Bulutoğlu/Kurtuluş**, s. 432; **Karakoç**, Ecrimisil, s. 166. Ecrimisil-kira farkı ile ilgili ayrıca bkz. **Karakoç**, Kamu Malları Ecrimisil, s. 41-44; **Söyler**, İlhami: Devlet Mallarının Kamu Finansmanı Açısından Değerlendirilmesi, T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayın No: 2005/ 368, Ankara 2005, s. 241-242; **Katipoğlu**, Yılmaz: Kamu Hukukunda Ecrimisil, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Kültür Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2009, s. 11; **Demirtaş**, Fatma: Türk Hukukunda Mahalli İdarelerin Taşınmazlarında Ecrimisil ve Yargısal Denetimi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli 2019, s. 14-15.

³⁰ **Öncel**, Mualla/**Kumrulu**, Ahmet/**Çağan**, Nami/**Göker**, Cenker: Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş Değişiklikler İşlenmiş 28. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara 2019, s. 172. Aynı yönde bkz. **Dönmez**, Recai: "Vergi İcrası", **Mutluer**, Kâmil/**Hepner**, Fethi/**Dönmez**, Recai/**Üyümez**, M. Erkan: Vergi Hukuku, 4. Baskı, Anadolu Üniversitesi Yayını No: 1536, Eskişehir 2006, s. 233; **Buhur**, Sami: "Ecrimisil Alacakları İle İlgili Düşündürücü Bir Uygulama Örneği", E-Yaklaşım, S. 247, 2013, s. 1; **Narter**, Recep/**Arıkan**, Abdullah: "Kamu Alacaklarının Tahsil Sürecinin Belirlenmesinde İdarenin Seçimlik Hakkı Var mıdır?", DEÜHFD, Prof. Dr. Durmuş TEZCAN'a Armağan, C.21, Özel S., 2019, s. 1535, dn 22.

³¹ **Karakoç**, Kamu Malları Ecrimisil, s. 145-146.

³² **Karakoç**, Yusuf: "Ecrimisil Alacaklarında Zamanaşımı (Danıştay Kararının Düşündürdükleri)", Yargı Kararları Işığında Vergi Sorunlarının Çözümü, DEÜHF Döner Sermaye İşletmesi Yayınları: No: 69, İzmir 1996, (Ecrimisil Zamanaşımı), s. 37. Kamu alacağının özelliklerinden biri de tahakkukunun, alacaklı kamu idaresinin tek yanlı irade beyanı ile

Kanunu'nun³³ 75'inci maddesi uyarınca, ecrimisil alacakları 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun³⁴ hükümlerine göre tahsil edilmektedir. Bu noktada, ecrimisilin kamu alacağı niteliğine değinilmelidir. Kamu alacağı, kamu hizmetlerinin finansmanı amacıyla ve kamu gücüne dayanılarak konulan mali yükümlerden kaynaklanan, kamu idarelerinin bütçelerinde yer alan ve idari işlemler aracılığıyla tahsil edilen gelirlerdir³⁵. Kamu alacağı, devletin, 'özel hukuka tabi olanlar dışında kalan alacakları' biçiminde de ifade edilebilir³⁶.

Kamu alacaklarının kapsamına, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 1'inci ve 2'nci maddesinde belirtilen alacaklar girmektedir (AATUHK m. 3). Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 1'inci maddesinde, bu Kanuna göre tatbik olunacağı belirtilen alacaklar arasında ecrimisil alacağına yer verilmemiştir. Bununla beraber, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 2'nci maddesinde, "Muhtelif kanunlarda Tahsili Emval Kanununa göre tahsil edileceği bildirilen her çeşit alacaklar hakkında da bu kanun hükümleri tatbik olunur." düzenlemesi yer almaktadır. Tahsili Emval Kanunu ise uygulandığı dönemde ecrimisili de kapsamına almıştır. Gerek bu nedenle gerekse Devlet İhale Kanunu'nda Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a yapılan atıf nedeniyle (DİK m. 75), ecrimisil alacaklarının kamu alacağı gibi tahsil edilmesinden dolayı *Karakoç*, ecrimisil alacaklarının kamu alacağı niteliğinde olduğu görüşündedir³⁷. Danıştay'a göre de ecrimisil alacağının, genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar gibi bir kamu alacağı olduğu konu-

gerçekleşmesidir. Kamu alacağının varlık kazanabilmesi için borçlunun iradesine ya da mahkeme kararına ihtiyaç yoktur. Buna karşılık, devletin özel hukuktan doğan alacakları, kişiler arasındaki alacak-borç ilişkilerinde olduğu gibi ya karşılıklı irade beyanlarından ya da mahkeme kararından kaynaklanır. Bkz. **Candan**, Turgut: Açıklamalı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş Dördüncü Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara 2018, s. 20-21.

³³ 08.09.1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu, (R.G: 10.09.1983 - 18161).

³⁴ 21.07.1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, (R.G: 28.07.1953 - 8469).

³⁵ **Karakoç**, Yusuf: Genel Vergi Hukuku Ders Kitabı, Birinci Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara 2017, (Genel Vergi), s. 478. Kamu alacağı kavramına ilişkin tanımlar için bkz. **Onar**, Sıddık Sami: İdare Hukukunun Umumi Esasları III. Cilt, Üçüncü Bası, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul 1966, (III. Cilt), s. 1647; **Erginay**, Akif: Kamu Maliyesi, Gözden Geçirilmiş ve İşlenmiş 12. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara 1987, s. 13; **Öncel/Kumrulu/Çağan/Göker**, s. 171-172.

³⁶ **Candan**, s. 20.

³⁷ **Karakoç**, Ecrimisil Zamanaşımı, s. 37-38.

sunda duraksama bulunmamaktadır³⁸. Bizim de görüşümüz, kamu hukuku yönüyle ecrimisilin, devletin sebepsiz zenginleşmeden değil; kamu (malları) hukukundan doğan alacakları ve böylece kamu alacağı niteliğinde olduğudur.

C. Ecrimisilin Tespiti, Takdiri, Tebliği ve Tahakkuku

Kamu hukuku yönünden ecrimisilin tespiti, takdiri ve tahsili ile ilgili Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesinde, Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in³⁹ 84 - 89'uncu maddelerinde ve 336 Sıra No'lu Milli Emlak Genel Tebliği'nde⁴⁰ düzenlemeler bulunmaktadır.

İdarenin ecrimisil talep edebilmesi için her şeyden önce devletin hüküm ve tasarrufu altında ya da özel mülkiyetinde bulunan ecrimisile konu taşınmazının tespit edilmesi gerekir⁴¹. Gerçekten, hazine taşınmazlarından kiraya verilen, irtifak hakkı kurulan veya kullanma izni verilenlerin dışında kalanların fiili durumları, idarece hazırlanan program dâhilinde mahallinde tespit edilir. Taşınmazların tespitleri yılda en az bir defa yapılacak, ancak tespit programlarının süresi beş yıldan fazla olamayacaktır (HTİHY.m.84/1; MEGT.m.5/1, 2). Taşınmaz mahallinde yapılan tespit sonucunda, yine taşınmaz mahallinde Taşınmaz Tespit Tutanağı⁴² düzenlenecektir (HTİHY m. 84/2). Görüleceği üzere, ecrimisil sürecine işgalin ve fuzuli işgalcinin tespiti ile başlanmakta⁴³; ecrimisil sürecinde ecrimisil işlemlerinin ilki "taşınmaz tespit tutanağı" olmaktadır⁴⁴.

Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan bir taşınmazın işgal edildiğinin tespit edilerek taşınmaz tespit tutanağının düzenlenmesinin ardından, ecrimisil sürecinde sıra tahakkuk ettirilecek ecri-

³⁸ Dan. 10. D., 5.2.2019, 1296/1044, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 03.02.2020).

³⁹ Bu yönetmeliğin 97'nci maddesiyle, 16.12.1984 tarihli ve 18607 sayılı R.G.'de yayımlanan Devlete Ait Taşınmaz Mal Satış, Trampa, Kiraya Verme, Mülkiyetin Gayri Ayni Hak Tesis, Ecrimisil ve Tahliye Yönetmeliği yürürlükten kaldırılmıştır.

⁴⁰ R.G: 20.08.2011 - 28031.

⁴¹ Aydın, Murat: Kamu Hukukunda Ecrimisil, Yüksek Lisans Tezi, AÜSBE, Ankara 2013, s. 73.

⁴² HTİHY m. 84/2: "Taşınmazın mahallinde düzenlenecek Taşınmaz Tespit Tutanağında (Ek-8); işgalin başlangıç tarihi, taşınmazın işgale veya kullanıma konu olan yüzölçümü, işgalcileri, kullanım amacı, ecrimisil takdirinde yararlanılabilecek bilgiler ile bilinmesinde yarar görülen diğer bilgilere yer verilir".

⁴³ Koçak, Halis: "Ecrimisil Alacağının Tespiti, Takdiri, Tebliği ve Tahsili", Yaklaşım Dergisi, S. 223, Temmuz 2011, s. 75.

⁴⁴ Aydın, s. 74.

misil bedelinin hesaplanmasına gelmektedir⁴⁵. Hazine taşınmazlarının kişilerce işgale uğradığının tespit edilmesi hâlinde, tespit tarihinden itibaren onbeş gün içinde, taşınmaz tespit tutanağına dayanılarak, tespit tarihinden geçmişe doğru beş yılı geçmemek üzere bedel tespit komisyonunca ecrimisil tespit ve takdir edilecektir (HTİHY.m.85/1; MEGT.m.5/1). Ecrimisilin tespit ve takdirinde, İdarenin zarara uğrayıp uğramadığına ve işgalcinin kusurlu olup olmadığına bakılmaksızın, taşınmazın işgalci tarafından kullanım şekli, fiilî ve hukukî durumu ile işgalden dolayı varsa elde ettiği gelir, aynı yer ve mahalde bulunan emsal nitelikteki taşınmazlar için oluşmuş kira bedelleri veya ecrimisiller, varsa bunlara ilişkin kesinleşmiş yargı kararları, ilgisine göre belediye, ticaret odası, sanayi odası, ziraat odası, borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden soruşturulmak suretiyle edinilecek bilgiler ile taşınmazın değerini etkileyecek tüm unsurlar göz önünde bulundurulur. İşgalin şekli, Hazine taşınmazının konumu ve taşınmazdan elde edilen gelir gibi unsurlar itibariyle asgari ecrimisil tutarlarını belirlemeye Bakanlık yetkilidir (HTİHY.m.85/2). Böylece, ecrimisil sürecinde bu aşamaya kadar gerçekleştirilen kamu malının haksız kullanımının belirlenmesi ve alınacak ecrimisil bedelinin tespiti ve takdiri, idarenin tek taraflı işlemiyle yapılmaktadır⁴⁶.

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 85'inci maddesinin birinci fıkrasında, bedel tespit komisyonunun ecrimisil tespit ve takdir edebilmesi, 84'üncü madde uyarınca taşınmazın mahallinde yapılacak keşifte taşınmazın işgal edildiğinin tespit edilmesine ve taşınmaz tespit tutanağının düzenlenmesine bağlanmıştır. Böylece, işgalin tespit edilmesine rağmen taşınmaz tespit tutanağı düzenlenmezse, ecrimisil bedeli takdir edilemeyecektir. Bu nedenle, bizim görüşümüz, ecrimisil alacağının, vergi alacağının (VUK.m.19)⁴⁷ aksine fuzuli işgalin gerçekleşmesiyle değil; taşın-

⁴⁵ Aydın, s. 77.

⁴⁶ Sezer, s. 15.

⁴⁷ Vergi Usul Kanunu'nun 19'uncu maddesine göre, vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar. Bu düzenleme uyarınca vergi borcu, tarh işlemiyle doğmadığından, tarh işlemi inşai (yapıcı; kurucu) değil; tesbit edici (belirtici; açıklayıcı) niteliktedir. Bkz. **Öncel/Kumrulu/Çağan/Göker**, s. 97-98; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 194, 206. Vergi hukuku açısından, her yükümlünün vergi borcu miktarı farklı olduğundan, vergi tarhı ile belli bir mükellefe yönelik özel, kişisel durum ortaya çıkarılarak vergi alacağı belli bir kişiye karşı doğmakta ve sübjektif bir alacak haline gelmektedir. Bkz. **Onar**, II. Cilt, s. 1406; **Öncel/Kumrulu/Çağan/Göker**, s. 97; **Özay**, İl Han: Günışığında Yönetim, Alfa, İstanbul 1996, s. 461-462; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 194, 206. Bu yönüyle tarh işlemi, genel-düzenleyici (objektif) bir işlemle vergilendirme yetkisinden farklı olarak tek bir yükümlü hakkında tesis edilen işlem olduğundan, bireysel (sübjektif) idarî işlemidir. Tarh işlemi,

mazın işgal edildiğinin tespit edilmesi ve taşınmaz tespit tutanağının düzenlenmesiyle doğan bir kamu alacağı olduğudur.

Değnilmesi gereken bir diğer konu ise, Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 85'inci maddesinde "ecrimisilin tespit ve takdiri" denilerek tespit sözcüğünün tekrarlanmış olmasıdır. 85'inci maddede yer verilen "ecrimisilin tespit ve takdiri" kavramındaki "tespit" sözcüğünü, 84'üncü madde uyarınca taşınmazın mahallinde yapılacak keşifte taşınmazın işgal edildiğinin tespit edilmesiyle karıştırmamak gerekir. Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 85'inci maddesinde bahsedilen tespit, ecrimisilin bedel olarak tespiti; yani takdiri olup, ecrimisil bedelinin miktar itibariyle saptanmasıdır. Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu'nun 20'nci maddesine göre, verginin tarhı, vergi alacağının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idarî işlemidir. "Tespit ve takdir" kavramı yerine "ecrimisil bedelinin takdiri" denilmesi daha uygun olurdu.

Takdir edilen ecrimisiller, takdir tarihinden itibaren onbeş gün içinde ecrimisil ihbarnamesi düzenlenerek fuzuli şağile tebliğ edilir. Ecrimisil işleminde İdarece maddî, kişide, işgal edilen alanda veya yüz ölçümde ya da benzer şekilde hata olduğunun belirlenmesi halinde, bu hata İdarece hangi aşamada olursa olsun re'sen düzeltilir ve yeniden ecrimisil ihbarnamesi düzenlenerek ilgililerine tebliğ edilir (HTİHY.m.86/1). Ecrimisil işlemine karşı, tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde ilgili İdareye dilekçeyle müracaat edilerek düzeltme talebinde bulunulabilir (HTİHY.m.86/2). Düzeltme talepleri, talep tarihinden itibaren en geç otuz gün içinde bu amaçla oluşturulacak komisyonlarca karara bağlanır ve sonucu karar tarihinden itibaren en geç onbeş gün içinde düzenlenecek ecrimisil düzeltme ihbarnamesi ile ilgisine tebliğ edilir (HTİHY.m.86/3). Özet olarak, işgalin tespit edilerek taşınmaz tespit tutanağının düzenlenmesinin ardından bedeli takdir edilen ecrimisil, "ecrimisil ihbarnamesi"; bu alacağa itiraz edilmesi durumunda ise, düzenlenen "ecrimisil düzeltme ihbarnamesi" ile tebliğ edilmektedir⁴⁸. Dolayısıyla ecrimisil alacağının tahakkuku; yani ödenmesi gereken aşamaya gelmesi de iki yolla gerçekleşmektedir. Bunlardan birincisi, ecrimisil ihbarnamesinin tebliği tarihinde tahakkukun gerçekleşmesidir. İkinci yol ise, ecrimisil ihbarnamesine karşı düzeltme talebinde bulunulması durumunda

bireylere belli yükümler getirici özelliğinden dolayı yararlandırıcı değil, yükümlendirici idarî işlemlerdir. Bkz. **Öncel/Kumrulu/Çağan/Göker**, s. 97-98; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 194, 206.

⁴⁸ **Koçak**, s. 78.

söz konusu olur. Bu durumda, ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin tebliğ tarihinde tahakkuk gerçekleşecektir⁴⁹.

Ecrimisilin, fuzuli şağil tarafından rızaen ödenmemesi durumunda, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil olunacağı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesinin 2'nci fıkrasının son cümlesinde belirtilmiştir. Daha ayrıntılı düzenlemeye ise, Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 87'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında yer verilmiştir. Buna göre, ecrimisil ihbarnamesinin, düzeltme talebinde bulunulmuş ise ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin ilgisine tebliğ tarihinden itibaren altmış gün içinde muhasebe birimlerine rızaen ödenmeyen ecrimisil; düzeltme talebinde bulunulmamış ise, yüzde yirmi indirim yapılmak suretiyle millî emlak birimlerinde, dava açma süreleri⁵⁰ geçtikten sonra Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilmek üzere vergi dairelerine veya gelir servislerine intikal ettirilir. Vergi daireleri veya gelir servisleri, kendilerine intikal ettirilen ecrimisil alacaklarını anılan Kanunun kapsamına giren amme alacakları gibi takip ve tahsil ederek sonuçlarını millî emlak birimlerine bildirirler (HTİHY.m.87/3).

Ç. Ecrimisil Hesaplanması İçin Belirlenen Beş Yıllık Sürenin Hukukî Niteliği

1. Zamanaşımı-Hak Düşürücü Süre Kavramları

Zamanaşımı, belli bir süre içerisinde hakkını talep etmeyen alacaklının, alacağını dava yoluyla elde etme imkânını kaybetmesidir⁵¹. Bir alacağın

⁴⁹ **Karakoç**, Kamu Malları Ecrimisil, s. 91, 93.

⁵⁰ “Temyiz dosyasının incelenmesinden; Danıştay Altıncı Dairesinin 12.3.1996 günlü, E: 1995/2194, K: 1996/1115 sayılı kararında da açıklandığı üzere; dava konusu ecrimisil ihbarnamesinin 15.4.1994 gününde davacıya tebliğ edildiği, davacının 13.5.1994 gününde davalı idareye düzeltme talebiyle başvuruda bulunduğu, bu talebin reddine ilişkin 29.9.1994 günlü, 06869 sayılı ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin 7.10.1994 tarihinde tebliğ edilmesi üzerine davacının 7.11.1994 tarihinde bu davayı açtığı, ilgili yönetmelik hükümleri uyarınca davacının, adına düzenlenen ihbarname nedeniyle düzeltme talebinde bulunması üzerine ancak ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin davacı adına düzenlenip tebliğ edilmesi ile ecrimisil alacağı tahakkuk ettirilmiş olduğundan dava konusu olayda düzeltme ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren kamu alacağının tahakkuk etmiş olduğunun kabulü gerektiği, bu nedenle ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin düzenlendiği tarihten itibaren 60 günlük dava açma süresi içinde 7.11.1994 tarihinde açılan davada süre aşımı bulunmadığından, mahkemece davanın süre aşımı yönünden reddedilmesinde yasal isabet görülmemiştir”. Bkz. Dan. İDDK., 3.10.1997, 246/445, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 03.02.2020).

⁵¹ **Reisoğlu**, Sefa: Borçlar Hukuku Genel Hükümler, Güncelleştirilmiş ve Genişletilmiş 22. Bası, Beta Yayıncılık, İstanbul 2011, s. 418.

zamanaşımına uğraması, onun sona ermesi demek değildir. Zamanaşımına uğramış olmasına rağmen alacak hakkı yaşamaya devam eder⁵². Başka bir deyişle, zamanaşımı, alacak hakkını değil; alacağı dava ve takip hakkını ortadan kaldırır⁵³. Buradaki zamanaşımı, eşya hukuku kurumu olan kazandırıcı zamanaşımından⁵⁴ ayrı bir anlama sahip olup öğretilerde kaybettirici zamanaşımı⁵⁵; düşürücü zamanaşımı⁵⁶; söndürücü zamanaşımı⁵⁷ olarak ifade edilmektedir. Zamanaşımına ilişkin kurallar ilke olarak özel hukuk ilişkilerinden doğan alacak haklarına uygulanır. Kamu hukukundan doğan alacaklarda da zamanaşımı söz konusu olsa bile, bunlarda özel kurallar geçerlidir⁵⁸.

Zamanaşımı, alacak hakkını ortadan kaldırmadığından, borçlunun borcu geçerli bir borcun bütün niteliklerini koruyacaktır. Bunun sonucu olarak, bir borç zamanaşımına uğramış olsa bile, alacaklı borcun ifasını talep edebilir, borçlu da zamanaşımını ileri sürmeksizin borcu ifa edebilir. Bu ifa hukuken geçerli bir ifadır. Bu durumda borçlu, daha sonra zamanaşımından bahisle, sebepsiz zenginleşmeye dayanarak ifanın iadesini de isteyemez (TBK.m.78/2)⁵⁹. Böylece zamanaşımı, alacak hakkına son vermekte; yalnızca onu eksik borç haline getirmektedir⁶⁰. Burada bahsedilen eksiklik, yalnızca dava ve icra yoluyla takip edilme açısından eksiklik⁶¹.

Hak düşürücü süre ise, hakkı ortadan kaldırmakla yalnızca dava ve takip hakkını değil; talep hakkını da ortadan kaldırır. Hak düşürücü sürenin

⁵² **Tekinay**, Selâhattin Sulhi: Borçlar Hukuku Cilt II, Yeniden Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş Beşinci Bası, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1985, s. 1383-1384.

⁵³ **Kılıçoğlu**, Ahmet M.: Borçlar Hukuku Genel Hükümler, Genişletilmiş 14. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 2011, s. 837.

⁵⁴ Kanun'da belirtilen sürece devam eden ve itiraza uğramayan zilyetliğine dayanarak bir malın mülkiyetini kazanmaya, zamanaşımı ile edinme denir. Bir kimse, kazandırıcı zamanaşımı ile taşınmazı edinirken, önceki hak sahibi ise hakkını yitirmektedir (TMK. m.712, 713). Bkz. **Ertaş**, Şeref: Eşya Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 9. Baskı, Barış Yayınları Fakülteler Kitabevi, İzmir 2011, (Eşya Hukuku), s. 304.

⁵⁵ **Kılıçoğlu**, s. 838.

⁵⁶ **Reisoğlu**, s. 418; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 261.

⁵⁷ **Tekinay**, s. 1382; **Ertaş**, Şeref: "Sürekli Borç İlişkilerinde (Dauerschuldverhaeltnisse) Zamanaşımı", DEÜHFD, C. 16, Özel Sayı (Prof. Dr. Hakan Pekcanitez'e Armağan), 2014, (Zamanaşımı), s. 3093.

⁵⁸ **Bucher**, Eugen: Schweizerisches Obligationenrecht, Allgemeiner Tell, 2. A., Bern, 1988, s. 453'den aktaran **Eren**, Fikret: Borçlar Hukuku Genel Hükümler, 12. Bası, Beta Yayıncılık, İstanbul 2010, s. 1235.

⁵⁹ **Kılıçoğlu**, s. 839.

⁶⁰ **Tekinay**, s. 1382.

⁶¹ **Kılıçoğlu**, s. 839.

ileri sürülmesi itiraz niteliğinde olup bunun göz önüne alınması için mutlaka borçlu tarafından ileri sürülmesi gerekmez; hâkim de bunu re'sen göz önüne alır. Buna karşılık, zamanaşımı, def'i niteliğinde olup bunun mutlaka borçlu tarafından ileri sürülmesi gerekir. Yoksa alacak, zamanaşımına uğramamış bir alacak gibi hüküm altına alınır⁶². Bu nedenle, zamanaşımına uğrayan bir borç, eksik borç niteliğini zamanaşımı def'i ile karşılaştığında kazanacaktır⁶³. Görüleceği üzere, zamanaşımının davayı etkisiz bırakması kendiliğinden gerçekleşmemekte; borçlunun iradesine bağlı görünmektedir⁶⁴. Son olarak zamanaşımından farklı olarak, hak düşürücü sürenin prensip olarak⁶⁵ durması veya kesilmesi de söz konusu değildir⁶⁶.

2. Kamu Hukukunda Sürelerin Hukuki Niteliği

Özel hukukta alacak-borç ilişkisi kural olarak tarafların karşılıklı iradeleriyle oluştuğu halde, vergi hukukunda bu ilişki kanundan doğar. Bu ilişkinin alacaklı tarafı olan devlet, üstün bir kısım yetkilerle donatılmıştır. Bu ilişki kamu hukukunun özellikleri dikkate alınarak düzenlenmiş⁶⁷ olup vergi hukukunda zamanaşımı da özel hukuktaki alacak-borç ilişkisini düzenleyen zamanaşımından farklı bazı nitelikler taşımaktadır⁶⁸. Buna göre, vergi hukukunda zamanaşımı, mükellefin bu hususta bir müracaatı olup olmadığına bakılmaksızın hüküm ifade eder (VUK.m.113/2). Böylece, borçlar hukukundaki zamanaşımının aksine, borçlu tarafından (def'i olarak) ileri sürülmesi gerekmemekte; mahkeme tarafından re'sen göz önüne alınabilmektedir⁶⁹. Bu nedenle, öğretide vergi hukukunda (özellikle tarh) zamanaşımının, hak düşürücü süre olarak kabul edildiği de görülmektedir⁷⁰. Vergi

⁶² **Kılıçoğlu**, s. 839-840.

⁶³ **Eren**, s. 88.

⁶⁴ **Tekinay**, s. 1384.

⁶⁵ **Tekinay**, s. 1387.

⁶⁶ **Reisoğlu**, s. 418. *Ertas*'a göre, zamanaşımı savunması bir defi ise de bu savunma yapıldıktan sonra zamanaşımını durduran bir sebep varsa hâkim bunu re'sen dikkate almamalıdır. Bkz. **Ertas**, *Zamanaşımı*, s. 3101.

⁶⁷ **Çağan**, Nami: Vergi Hukukunda Süreler, AÜHFY No. 389, Ankara 1975.s. 103.

⁶⁸ **Karakoç**, Genel Vergi, s. 262.

⁶⁹ Vergi hukukunda zamanaşımının bir def'i olarak ileri sürülüp sürülmesine bakılmaksızın re'sen göz önüne alınmasının nedeni, vergi borcu ilişkisinin tarafların serbest iradeleriyle değil; kanunla meydana gelmesidir. Bkz. **Çağan**, s. 108.

⁷⁰ **Mutluer**, Kâmil: Vergi Genel Hukuku, 1. Baskı, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul 2006, (Vergi Genel), s. 150, 168; **Mutluer**, Kâmil: Vergi Hukuku Genel ve Özel Hükümler, Değiştirilmiş ve Güncelleştirilmiş 3. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara 2011, (Genel ve Özel Hükümler), s. 112, 124; **Şenyüz**, Doğan/Yüce, Mehmet/**Gerçek**,

hukukundaki (tarh) zamanaşımının, re'sen göz önüne alınması özelliği nedeniyle hak düşürücü süreye benzerlik gösterdiğini⁷¹; fakat tam anlamıyla hak düşürücü süre olmadığını söylemek gerekir. Çünkü, vergi hukukunda (tarh) zamanaşımını durduran sebeplere yer verilmiştir. Bunlar, vergi daire-since matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması (VUK.m.114/2) ve mücbir sebeptir (VUK.m.15/1). *Karakoç*'un belirttiği üzere, vergi hukukundaki (tarh) zamanaşımının kamu alacağı üzerindeki etkisi hak düşürücü süreden zayıf; fakat özel hukuktaki zamanaşımından ise daha kuvvetlidir⁷². Denilebilir ki, (tarh) zamanaşımı, vergi hukukunda bir zamanaşımı olarak kendine özgü; hak düşürücü süreye yaklaşan bir nitelikte ele alınmıştır.

3. Değerlendirme

Yargıtay İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu'nun 25.05.1938 tarihli kararı⁷³ ve Yargıtay'ın aynı yoldaki yerleşmiş içtihatları uyarınca eşya hukukundan kaynaklanan ecrimisil alacakları beş yıllık zamanaşımına tâbi olup beş yıllık süre dava tarihinden geçmişe doğru işlemeye başlar⁷⁴. İşgalin devam ettiğinden bahisle zamanaşımı def'inin reddi de söz konusu olmayacaktır⁷⁵. Böylece, eşya hukukundan kaynaklanan ecrimisil alacakları, Türk Borçlar Kanunu'nun 146'ncı maddesindeki on yıllık zamanaşımına değil; 147'nci maddesindeki gibi beş yıllık zamanaşımına tâbidir⁷⁶.

Eşya hukukundan kaynaklanan ecrimisil taleplerinin beş yıllık zamanaşımına tâbi olduğunu belirttikten sonra, devletin özel mülkiyetinde ya da hüküm ve tasarrufu altında olan taşınmazların haksız işgali nedeniyle işgal-

Adnan: Vergi Hukuku Genel Hükümler, 9. Baskı, Ekin Yayınevi, Bursa 2018, s. 228. Bununla beraber, *Mutluer*, tarh zamanaşımı ile birlikte tahsil zamanaşımı süresinin de vergi hukukundaki hak düşürücü sürelerden olduğu görüşündedir. Bkz. *Mutluer*, Vergi Genel, 168; *Mutluer*, Genel ve Özel Hükümler, s. 124.

⁷¹ *Öncel/Kumrulu/Çağan/Göker*, s. 156.

⁷² *Karakoç*, Genel Vergi, s. 262.

⁷³ YİBK., 25.05.1938, 29/10, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 26.11.2019).

⁷⁴ Y. 1. HD., 25.4.2016, 16769/5022, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 26.11.2019).

⁷⁵ *Yavuz*, s. 215.

⁷⁶ YİBK'nın 25.05.1938 tarihli kararıyla, ecrimisil kira sözleşmesine benzetilmiş ve mülga BK. m. 126'daki beş yıllık zamanaşımı süresinin uygulanması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. YİBK, 8.3.1950 tarihli kararıyla kiraya benzetme görüşünü terk ederek haksız eylem görüşüne geçse de 25.05.1938 tarihli YİBK kararı yürürlüktedir. Bkz. YHGK, 7.11.1953, 103/4. Ayrıca bkz. *Yavuz*, s. 216. Bugün yargı kararları ve öğretide ecrimisilin kiraya benzetilemeyeceği görüşü egemen olsa da (bkz. "Ecrimisilin Hukukî Niteliği" başlığı), 25.05.1938 tarihli YİBK kararı doğrultusunda Yargıtay'ın bugüne kadar gelen içtihatları uyarınca ecrimisil davaları beş yıllık zamanaşımı süresine tabidir.

çiden istenecek ecrimisillere ilişkin süreyle ilgili düzenlemelere değinilmesi gerekir. Bu konuyla ilgili Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesinde ve Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 85'inci maddesinde düzenlemeler bulunmaktadır. Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesinin 1'inci fıkrasındaki düzenlemeye göre, "... tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenir"⁷⁷. Bu noktada, bu kuralda belirlenen beş yıllık sürenin Vergi Usul Kanunu'nun 114'üncü maddesinin 1'inci fıkrasındaki⁷⁸ gibi bir (tarh) zamanaşımı⁷⁹ mı yoksa hak düşürücü süre mi olduğunun belirlenmesi gerekmektedir.

a. DİK m. 75/1'de öngörülen beş yıllık sürenin, VUK m.114/1'deki tarh zamanaşımı düzenlemesinden ayrı nitelikte bir süre olup olmadığı

Vergi Usul Kanunu ecrimisil alacaklarını kapsamına almamaktadır (VUK.m.1). Bununla beraber, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 8'inci maddesinde, "hilafına bir hüküm bulunmadıkça bu kanunda yazılı müddetlerin hesaplanmasında ve tebliğlerin yapılmasında Vergi Usul Kanunu hükümleri tatbik olunur" denilmektedir. Ecrimisilin, fuzuli şağil tarafından rızaen ödenmemesi durumunda, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil olunacağı hükmü karşısında (DİK.m.75/2), ecrimisil hesaplanması için belirlenen beş yıllık süre bakımından Vergi Usul Kanunu hükümlerine atıf yapıldığı sonucuna varılabilir mi? Ecrimisil hesaplanması için belirlenen beş yıllık süre ecrimisilin tahsili ile ilgili olmadığından, bizce bu yorum mümkün değildir. Kaldı ki, sürelerin hesaplanmasında yapılan atıfların zamanaşımı süreleri bakımından olmadığını birazdan ele alacağız. Böylece, idarenin ecrimisil ala-

⁷⁷ Beş yıllık süre, Devlet İhale Kanunu'nun 75'nci maddesinin 1'inci fıkrasına 23/7/2010 tarihli ve 6009 sayılı Kanun ile getirilmiştir. Bu değişiklikten önce Danıştay, ecrimisil alacaklarına Borçlar Kanunu'ndaki on yıllık genel zamanaşımı süresinin uygulanacağı görüşündeydi. Bkz. Dan. 10. D., 30.04.1992, 2551/1771; Dan. İDDK, 11.12.1998, 169/633; Dan. 10. D., 26.04.2004, 4096/4061, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası).

⁷⁸ VUK m. 114/1: "Vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmiyen vergiler zamanaşımına uğrar."

⁷⁹ Tarh zamanaşımı, bir verginin belirli bir zaman içinde tarh edilip muhatabına bildirilmesiyle ilgili olup tarh zamanaşımının konusu tarh edilen verginin belirlenen zamanda tebliğidir. Bkz. **Şenyüz/Yüce/Gerçek**, s. 229. Tarh zamanaşımı, alacağın hukuken doğabilmesi için idarenin uymak zorunda olduğu süreyi ifade etmektedir. Bkz. **Candan**, s. 294. Tarh zamanaşımı süresi dolduktan sonra vergi dairesinin zamanaşımına uğramış kamu alacağı açısından tarh yetkisi sona ermektedir. Bkz. **Karakoç**, Yusuf: Kamu İcra Hukuku, Yetkin Yayınları, Ankara 2016, (Kamu İcra Hukuku), s. 296.

cakları Vergi Usul Kanunu kapsamında olmadığından, Vergi Usul Kanunu'ndaki tarh zamanaşımı düzenlemesinin ecrimisil alacaklarına uygulanmayacağı⁸⁰ açıktır. Ayrıca, Vergi Usul Kanunu'nun 114'üncü maddesinin birinci fıkrasına da bir yollama yapılmaması nedeniyle, ecrimisil hesaplanması için belirlenen beş yıllık süre, kaynağını da Vergi Usul Kanunu'nun 114'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında yer verilen tarh zamanaşımı düzenlemesinden almamıştır⁸¹.

⁸⁰ “Tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenir” kuralı DİK m. 75'e, 23/7/2010 tarihli ve 6009 sayılı Kanununun 24. maddesiyle getirilmiştir. Bu kuralın getirilmesinden önce, öğretilerde *Karakoç*'un bu konuyla ilgili değerlendirmesi şöyledir: “*Ecrimisilin tahakkuk zamanaşımına ilişkin herhangi bir düzenleme yoktur. Buna rağmen, ecrimisil tahakkuku için zaman aşımının olmadığı ve olmaması gerektiğini söylemek mümkün değildir. Bu alandaki hukuk boşluğunu, ecrimisilin niteliğine uygunluğu nedeniyle, vergilerin tahakkuk zamanaşımını düzenleyen Vergi Usul Kanunu hükümleri ile doldurmak mümkündür. Buna göre, ecrimisil alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve yükümlüye tebliğ edilmeyen ecrimisil zamanaşımına uğrar*”. Bkz. **Karakoç**, *Ecrimisil Zamanaşımı*, s. 40-41.

⁸¹ Danıştay 10. Daire ise, “tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenir” kuralının getirilmesinden sonra verdiği kararlarında, Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenen tarh zamanaşımının ecrimisil için de uygulanması gerektiği görüşündedir: “...2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu'nda yapılan değişiklik ile tespit tarihinden geriye doğru beş yıllık bir dönem için fuzuli şağilden ecrimisil istenebileceği yolunda yasal sınırlama getirilmiştir... 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75. maddesinin 2. fıkrasında, ecrimisil alacaklarının 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil edileceği hükme bağlanmıştır. 2886 Sayılı Kanun'un atıfta bulunduğu 6183 Sayılı Kanun'un “Tahsil zamanaşımı” başlıklı 102. maddesinde, “Amme alacağı, vadesinin rasladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrar.” kuralı ile tahsil zamanaşımı süresi belirlenmiş ve fakat tarh zamanaşımına ilişkin bir kurala yer verilmemiştir.

Ecrimisil alacağının, genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar gibi bir kamu alacağı olduğu hususunda duraksama bulunmamaktadır. Vergi, resim ve harçlar hakkında uygulanan 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun “Zamanaşımı süreleri” başlıklı 114. maddesinde ise, “Vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar.” kuralı yer almıştır. Vergi, resim ve harçlar yönünden getirilen “tarh zamanaşımının” kıyas ve evleviyet gibi temel yorum kuralları uyarınca ecrimisil alacağı yönünden de uygulanması, idari güven ve istikrar ilkesinin bir gereğidir”. Bkz. Dan. 10. D., 07.02.2018, 12268/407; Dan. 10. D., 5.2.2019, 1296/1044, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 22.08.2020). Danıştay'ın bu görüşüne katılmamız mümkün değildir. Devlet İhale Kanunu'nun 75'nci maddesinde yapılan değişiklikle ecrimisil talepleri yönünden beş yıllık süre getirildiğine ve bu süre bakımından tarh zamanaşımını düzenlemesine (VUK m. 114) atıf yapılmadığına göre, bu sürenin tarh zamanaşımını düzenlemesinden ayrı, ecrimisillere özgü bir süre olduğunu düşünüyoruz.

b. DİK m. 75/1'de beş yıllık sürenin öngörüldüğü kuralda kullanılan deyim yönünden

Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesinde, “ecrimisil alacağı zamanaşımına uğrar” gibi deyimlerin kullanılmadığı görülmektedir. Düzenlemede, “tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil *istenir*” denilmesiyle tespit tarihinden geriye doğru beş yılı aşan yıllar için ecrimisil “istenemeyeceği” anlatılmaktadır. Buradan, tespit tarihinden geriye doğru beş yılı aşan yıllar için yalnızca dava ve takip hakkının değil; istem (talep) hakkının; yani ecrimisil alacağının da ortadan kalkacağı sonucuna ulaşılması gerektiği düşünülebilir. Buna karşılık öğretide *Reisoğlu*, kanun koyucunun, zamanaşımı ile hak düşürücü süreler arasındaki önemli farka rağmen, sürelerin niteliğini belirten deyimlere her zaman özen göstermediğini; hak düşürücü bir süre söz konusu olduğu halde, bazen ‘zamanaşımı’ deyimini kullandığını belirtmektedir. *Reisoğlu*'na göre, bir sürenin niteliğini belirlemede kullanılan deyimden çok, sürenin amacı dikkate alınmalıdır. “Kural olarak” yenilik doğuran hakların kullanılmasına ilişkin süreler ‘hak düşürücü’ sürelerdir. Bir alacak hakkının talep edilmesine ilişkin süreler ise ‘zamanaşımı süresidir’⁸².

Ecrimisil hesaplanması için belirlenen beş yıllık sürenin niteliğini inceledikçe, yalnızca kanun koyucunun kullandığı deyimlere bağlı bir değerlendirme yapmak, eksik ve sağlıklı bir yöntemi izlemek olacaktır. Öyleyse, yalnızca bu neden göz önüne alınarak ecrimisil hesaplanması için belirlenen beş yıllık sürenin niteliği belirlenemez. Bu sürenin niteliğini belirlerken, bu süreyi durduran ya da kesen nedenlerin olup olmadığına da bakılmalıdır.

c. Beş yıllık sürenin durması ya da kesilmesi mümkün mü?

Ecrimisil hesaplanması için belirlenen beş yıllık sürenin durması ya da kesilmesine ilişkin Devlet İhale Kanunu'nda, bir düzenleme olmadığı⁸³ gibi; Vergi Usul Kanunu'nun 114'üncü maddesinin 2'nci fıkrasına da bir yollamanın yapılmadığı görülmektedir. Burada bir boşluk olduğu kabul edilecek olursa, bu boşluk Türk Borçlar Kanunu'nun zamanaşımının durması ve kesilmesine ilişkin 153-157'nci maddeleri uygulanarak doldurulabilir mi? Bu

⁸² **Reisoğlu**, s. 418, dn 1.

⁸³ *Ertaş*'ın belirttiği üzere, zamanaşımının durma sebepleri TBK m. 153'de sayılmakla birlikte diğer kanun hükümlerinde de zamanaşımını durduran bir sebep öngörülmüş olabilir. Örneğin mirasta terekenin defterinin tutulması prosedürü süresi içinde de tereke alacaklıları için zamanaşımı durmaktadır (TMK m. 625). Bkz. **Ertaş**, Zamanaşımı, s. 3101.

sorumuz, Danıştay'ın ecrimisil istenmesine zaman bakımından sınırlama getiren beş yıllık sürenin getirilmesinden önceki görüşünden kaynaklanmaktadır. O dönemde Danıştay, Devlet İhale Kanunu'nun "Sürelerin hesabı" başlıklı 92'nci maddesinde, "bu kanunda yazılı sürelerin hesaplanmasında hüküm bulunmayan hallerde, Borçlar Kanunu hükümlerinin uygulanacağı" belirtilmesi nedeniyle, ecrimisilin niteliği itibarıyla Borçlar Kanunu'nda yer alan (on yıllık) genel zamanaşımı süresinin ecrimisil tahsilinde göz önüne alınması gerektiği görüşündeydi. Bu görüş öğretilde *Karakoç* tarafından eleştirilmiştir. *Karakoç*'a göre, 92'nci madde hükmünün ne anlama geldiği yanlış anlaşılabilir olup buradaki yollama zamanaşımı süresi için değil; sürelerin ne zaman başlayıp biteceği konusunu düzenleyen hükümlerdir⁸⁴. Biz de *Karakoç*'un görüşüne katıldığımızdan, Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesinde yer verilen beş yıllık süreye aynı Kanun'un 92'nci maddesi çerçevesinde Türk Borçlar Kanunu'nun zamanaşımının durması ve kesilmesini düzenleyen 153-157'nci maddelerinin uygulanamayacağını düşünmekteyiz. Bununla beraber, Devlet İhale Kanunu'nun 92'nci maddesinin Türk Borçlar Kanunu'ndaki zamanaşımını durduran ve kesen nedenlere de yollama yaptığı düşünülseydi bile, idarenin ecrimisil alacağı niteliği Türk Borçlar Kanunu'nun düzenlediği alacaklardan farklı olduğundan⁸⁵, Türk Borçlar Kanunu'nda düzenlenen zamanaşımını durduran ve kesen nedenler, Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesindeki beş yıllık süreye uygulanmaya elverişli değildir.

İdarenin ecrimisil isteyebilmesi, ilgili taşınmazın yerinde tespit edilmesine; işgal söz konusu ise, tespit tutanağı düzenlenmesine ve nihayet

⁸⁴ *Karakoç*'un eleştirileri özetle şöyledir: Ecrimisil bir kamu alacağıdır. Bu nedenle, özel hukuktan doğan alacaklar için öngörülen genel zamanaşımı süresine tâbi olması düşünülemez. Ayrıca, Danıştay kararında ecrimisil tahsilinden söz edilmesine karşın burada bahsedilen tahsil zamanaşımı değil; tarh zamanaşımı olması gerekir. Çünkü Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesi gereğince ecrimisilin tahsili aşaması Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a tâbidir. Dolayısıyla tahsil zamanaşımı süresinin de tahsil zamanaşımını düzenleyen Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunu'nun 102'nci maddesine tâbi olması gerekir. Bunun yanında, Devlet İhale Kanunu'nun 92'nci maddesi hükmünün ne anlama geldiği de yanlış anlaşılabilir. Buradaki yollama, genellikle usul kanunlarında yer alan günlük, haftalık, aylık ve yıllık sürelerin ne zaman başlayıp biteceği konusunu düzenleyen hükümlerdir. Bu durum karşısında, Devlet İhale Kanunu'nun 92'nci maddesinin yaptığı yollama olsa olsa Mülga Borçlar Kanunu'nun "diğer eceller" başlığını taşıyan 76'nci; "pazar ve tatil günleri" başlığını taşıyan 77'nci maddelerindedir. Böyle bir yollamanın yapılması, zamanaşımı süresinin Borçlar Kanunu'nda düzenlenen genel zamanaşımı süresi olarak kabulünü hiçbir zaman gerektirmez. Bkz. *Karakoç*, Ecrimisil Zamanaşımı, s. 39-40.

⁸⁵ *Karakoç*, Kamu Malları Ecrimisil, s. 147.

bedel tespit komisyonunca bu tutanağa dayanılarak ecrimisil tespit ve takdir edilmesine bağlıdır (HTİHY.m.84, 85/1). Ayrıca, beş yıllık sürenin işlemeye başlaması da yine tespit tarihiyle başlamaktadır. İdarenin ecrimisil isteyebilmesi, idarenin bir (tespit) işlemine bağlandığından, Türk Borçlar Kanunu'nda düzenlenen zamanaşımını durduran nedenler (TBK.m.153⁸⁶), ecrimisil talebini zaman yönünden sınırlayan beş yıllık süreye uygulanmaya elverişli değildir⁸⁷. Aynı durum Türk Borçlar Kanunu'ndaki zamanaşımını kesen nedenler (TBK m. 154) için de geçerlidir⁸⁸.

Ecrimisil talebini zaman yönünden sınırlayan beş yıllık sürenin niteliği bakımından göz önüne alınması gereken bir diğer konu da mücbir sebep-

⁸⁶ “Aşağıdaki durumlarda zamanaşımı işlemeye başlamaz, başlamışsa durur: 1. Velayet süresince, çocukların ana ve babalarından olan alacakları için. 2. Vesayet süresince, vesayet altında bulunanların vasiden veya vesayet işlemleri sebebiyle Devlettten olan alacakları için. 3. Evlilik devam ettiği sürece, eşlerin diğerinden olan alacakları için. 4. Hizmet ilişkisi süresince, ev hizmetlilerinin onları çalıştıranlardan olan alacakları için. 5. Borçlu, alacak üzerinde intifa hakkına sahip olduğu sürece. 6. Alacağı, Türk mahkemelerinde ileri sürme imkânının bulunmadığı sürece. 7. Alacaklı ve borçlu sıfatının aynı kişide birleşmesinde, birleşmenin ileride geçmişe etkili olarak ortadan kalkması durumunda, bu durumun ortaya çıkmasına kadar geçecek sürece” (TBK m. 153/1).

⁸⁷ Bu görüşümüzü, bir örnek üzerinden somutlaştırmak istiyoruz. Bilindiği üzere, Türk Borçlar Kanunu'nun 153'üncü maddesinde, zamanaşımını durduran nedenler arasında borçlunun alacak üzerinde intifa hakkına sahip olmasına yer verilmiştir. Borçlu, alacak üzerinde intifa hakkına sahip olduğu sürece zamanaşımı işlemeye başlamaz; başlamışsa durur. Ancak, idarenin ecrimisil alacağında ecrimisil borçlusunun ecrimisil alacağı üzerinde intifa hakkına sahip olması gibi bir durum olmaz. İntifa hakkı burada ancak ecrimisil borçlusunun fuzulen işgal ettiği taşınmaz üzerinde intifa hakkına sahip olması anlamında söz konusu olabilir. Fakat bu durumda da kişinin kamu malından yararlanmasa geçerli bir hukukî sebebe dayanacağından, taşınmazdan yararlanma eylemi fuzuli işgal; kişi de fuzuli şağil olarak nitelendirilmeyecektir. Başka bir deyişle, bu durumda zaten ecrimisil istenemeyecektir.

⁸⁸ Şöyle ki; Türk Borçlar Kanunu'nun 154'üncü maddesine göre, 1. Borçlu borcu ikrar etmişse, özellikle faiz ödemiş veya kısmen ifada bulunmuşsa ya da rehin vermiş veya kefil göstermişse, 2. Alacaklı, dava veya def'i yoluyla mahkemeye veya hakeme başvurmuşsa, icra takibinde bulunmuşsa ya da iflas masasına başvurmuşsa zamanaşımı kesilir. Bu nedenler ise esasında “tahsil” ile ilgilidir. Ecrimisil, fuzuli şağil tarafından rızaen ödenmez ise, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil olunmaktadır (DİK.m.75/2). Kamu alacağı olan ecrimisil tahsil aşamasında ise, zaten tahsil zamanaşımı uygulama alanı bulmaktadır (AATUHK.m.102). Tahsil zamanaşımının kesilmesi nedenleri de Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 103'üncü maddesinde düzenlenmektedir. Dolayısıyla, ecrimisilin tahsil aşamasıyla ilgili olmayan ecrimisil talebini zaman yönünden sınırlayan beş yıllık süreye, Türk Borçlar Kanunu'ndaki zamanaşımını kesen nedenler uygulanamayacaktır.

lerdir⁸⁹. Vergi Usul Kanunu'nun 13'üncü maddesinde mücbir sebepler⁹⁰ numerus clauses (sınırlı sayı) ilkesine tâbi tutulmadan⁹¹ sayılmış⁹² olup bu mücbir sebeplerden herhangi birinin bulunması halinde bu sebep ortadan kalkıncaya kadar süreler işlemez. Bu takdirde tarh zamanaşımı işlemeyen süreler kadar uzar (VUK.m.15/1)⁹³. Burada dikkat edilmesi gereken,

⁸⁹ Bkz. **Öncel/Kumrulu/Çağan/Göker**, s. 127-131; **Kaneti**, Selim/**Ekmekci**, Esra/**Güneş**, Gülsen/**Kaşıkcı**, Mahmut: Vergi Hukuku, Filiz Kitabevi, İstanbul 2019, s. 156-159; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 274-278. Mücbir sebep kavramı ile ilgili bkz. **Yıldırım**, Turan: “Danıştay Kararlarında Mücbir Sebep Kavramı”, Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi, C. 25, S. 2, Prof. Dr. Ferit Hakan Baykal Armağanı, Aralık 2019, (Mücbir Sebep), s. 1520-1538.

⁹⁰ “Mücbir sebepler: 1. Vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk; 2. Vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler; 3. Kişinin iradesi dışında vukua gelen mecburi gaybubetler; 4. Sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla defter ve vesikalarının elinden çıkmış bulunması; gibi hallerdir” (VUK m. 13).

⁹¹ **Karakoç**, Genel Vergi, s. 275.

⁹² Mücbir sebepler, hukukun çeşitli alanlarında değişik etkilere sahip olmakla beraber, kanunlarda mücbir sebebin bütün unsurlarını kapsayan bir tanımı yapılmamıştır. Mücbir sebebin en belirgin ve üzerinde tartışma yapılmayan özelliği, kişilerin iradesi dışında meydana gelen; kaçınılmaz ve karşı konulamaz bir olay oluşudur. Ayrıca, mücbir sebep ile sürelerin geçirilmesi arasında bir nedensellik bağının da bulunması gerekir. Belirli nitelikteki olayların önceden kesin bir şekilde mücbir sebep olarak kabul edilmesi mümkün değildir. Her olay, kendi şart ve özellikleri içinde ayrı ayrı değerlendirilmelidir. Vergi Usul Kanunu'nda mücbir sebep sayılacak hallerde örnek verilmeyle yetinilmesi de bu nedenden dolayıdır. Bkz. **Öncel/Kumrulu/Çağan/Göker**, s. 128. Vergi Usul Kanunu'nun 13'üncü maddesi mücbir sebebin tanımını yapmamış, yalnızca mücbir sebep hallerini saymış, “gibi” edatını da kullanarak mücbir sebep hallerini daha geniş bir zemine yaymak istemiştir. Bkz. **Yerlikaya**, Gökhan Kürşat: “Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep Halinin Dava ve Temyiz Süresini Durdurup Durdurmayacağı Sorunu”, Yalova Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 1, S. 1, 2012, s. 46.

⁹³ Bu düzenleme öğretide eleştirilmektedir. *Coşkun Karadağ*'a göre, mükellefin çıkarı düşünülerek düzenlenen mücbir sebepler, mükellefin lehine sonuç doğuran tarh zamanaşımı süresini uzatmamalıdır. Bkz. **Coşkun Karadağ**, Neslihan: “Zamanaşımı Sürelerine Etkisi Açısından ‘Mücbir Sebepler’ ve ‘Ödeme’ye Eleştirel Bakış, AÜHFİD, C. 61, S. 3, 2012, s. 1034. *Karakoç* ise “bir ayrıma giderek” eleştiriye bulunmaktadır. *Karakoç*'a göre, “Zamanaşımı, mükellef lehine, idare aleyhine işlemektedir. Mücbir sebebin varlığı halinde aleyhine süre işleyen sürelerin uzaması imkânından yararlanmasız söz konusudur. Mücbir sebep olarak sayılan haller, mükellefler esas alınarak belirlenmiştir. Dolayısıyla, idarenin mücbir sebeplere dayanarak, görevini gereği gibi yerine getir(e)memesini makul göstermesi mümkün değildir. Sadece, idarenin kamu alacağını tarh etmesine engel olabilecek çapta bir tabii afetin meydana gelmesi halinde, idare mücbir sebebe dayanarak zamanaşımının durması imkânından yararlanabilmelidir. Ayrıca, bilgisayar programlarının çökmesi gibi birtakım teknolojik afetler-dijital kıyamet meydana gelmesini de hem idare hem de vergi ödevlisi bakımından mücbir sebep olarak değerlendirmek gerekir”. Bkz. **Karakoç**, Genel Vergi, s. 269.

Kanun'da mücbir sebeplerin yalnızca mükellefler açısından düzenlendiğidir. Vergi dairesinin (deprem, yangın, savaş gibi) mücbir sebeplerin etkisi altında kalması nedeniyle vergi tarhını yapamaması, zamanaşımını durdurmaz. Zamanaşımı, kamu borçlusu lehine olarak kabul edilmiş, idarenin içinde bulunduğu şartlar ne olursa olsun işlemeye devam eden bir süreçtir. Ancak kamu borçlularının mücbir sebepler gerekçesi ile vergi ödevlerine ilişkin sürelerin durmasından yararlanması halinde aynı süre boyunca idare de tarh zamanaşımının durmasından yararlanır⁹⁴. Peki, Vergi Usul Kanunu'ndaki bu düzenleme ecrimisil talebini zaman yönünden sınırlayıcı beş yıllık süreye uygulanabilir mi? Daha önce belirttiğimiz üzere, Vergi Usul Kanunu'nun 1'inci maddesi uyarınca, Vergi Usul Kanunu ecrimisil alacaklarını kapsamına almamaktadır. Gerek bu nedenle gerekse Devlet İhale Kanunu'nda Vergi Usul Kanunu'nun mücbir sebebe ilişkin hükümlerine bir yollama yapılmaması nedeniyle, mücbir sebebin tarh zamanaşımının aksine ecrimisil talebine yönelik beş yıllık süreye uygulanamayacağını düşünmekteyiz. Kaldı ki, Vergi Usul Kanunu'nda mücbir sebepler yalnızca mükellefler açısından düzenlendiğinden⁹⁵, Kanun'un 13'üncü maddesinde belirtilen mücbir sebepler daha çok vergi ödevi ile ilgili olup bu durumlar ecrimisile uygulanmaya elverişli değildir. Buna karşılık, ecrimisil talebine yönelik beş yıllık süreye uygulanmaya ve böylece durdurmaya elverişli bir mücbir sebep halinin söz konusu olması durumunda, bu mücbir sebep halinin uygulanabileceğini düşünüyoruz. Bu durumda mücbir sebep halinin beş yıllık süreyi uzatması, bu sürenin hak düşürücü süre niteliğini değiştirmez⁹⁶. Çünkü

⁹⁴ **Karakoç**, Genel Vergi, s. 269.

⁹⁵ **Karakoç**, Genel Vergi, s. 269.

⁹⁶ Örneğin, (dava açma sürelerinin hak düşürücü süre olup olmadığı tartışmasından bağımsız olarak) Danıştay'ın genel uygulaması mücbir sebeplerin dava açma süresini durdurmaya yönelik yönünde olmakla birlikte, nadiren de olsa mücbir sebepler dolayısıyla dava açma süresinin uzayacağını kabul eden Danıştay kararlarına da (Dan. 4. D., 20.06.1996, 6183/2698; Dan. 7. D., 04.03.1999, 653/1305) rastlanmaktadır. Bkz. **Gündüz**, F. Ebru: "Mücbir Sebebin İdari Dava Açma Süresine Etkisi", Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. XXIII, S. 2, 2019, s. 243, 261. Dava açma süresinin geçmesi halinde dava açma hakkının kaybedilmesi, bu sürelerin yargı organlarınca re'sen göz önüne alınması nedenleriyle öğretide ve Danıştay içtihatlarında ağırlıklı olarak benimsenen görüş (idari) dava açma sürelerinin hak düşürücü süre olduğu yönündedir. Buna karşılık, **Karakoç**'a göre, dava açma süreleri hak düşürücü sürelerle benzerlikle birlikte, bunlar özel hukuk anlamında hak düşürücü süre değildir. Çünkü özel hukuk anlamındaki hak düşürücü sürelerin aksine dava açma sürelerinin durması veya davanın usulüne uygun olarak açılabilmesi için ek süre verilmesi mümkündür. Bkz. **Karakoç**, Yusuf: Vergi Yargılaması Hukukunda Süreler, Yetkin Yayınları, Ankara 2000, (Süreler), s. 45, 48; **Karakoç**, Yusuf: Vergi Yargılaması Hukuku, Gözden Geçir-

mücbir sebebin her türlü süreye etkisinin kabul edilmesi gerekliliği; başka bir deyişle, bir mücbir sebep ya da beklenmeyen hal nedeniyle süresi içinde kullanılmamış olan hakkın kullanılabilmesi, hukukta genel kabul gören bir ilkedir⁹⁷.

Son olarak belirtmek gerekirse, bu bölümün bir önceki (B) başlığında değindiğimiz üzere, vergi alacağı ile ecrimisil alacağının doğumları arasında çok temel bir farklılık bulunmaktadır. Vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukukî durumun tekemmülü ile doğmakta (VUK.m.19) iken, ecrimisil alacağı fuzuli işgalin gerçekleşmesi ile değil; işgalin tespit edilerek taşınmaz tespit tutanağının düzenlenmesiyle doğmaktadır. Ecrimisil alacağı, doğumunun bir tespit işlemine (taşınmaz tespit tutanağı düzenlenmesine) bağlanmasıyla gerek özel hukuktan kaynaklanan alacaklardan gerekse kamu hukukundaki vergi alacağından ayrılmaktadır. Daha önce açıkladığımız üzere, özel hukuktan kaynaklanan alacaklara uygulanan zamanaşımı süreleri ve bu süreleri durduran ve kesen nedenler nitelik itibariyle idarenin ecrimisil alacaklarına uygulanmaya elverişli olmakla birlikte, kamu hukukundaki vergi alacaklarına ilişkin tarh zamanaşımı ve bu süreyi durduran ve kesen nedenler de idarenin ecrimisil alacaklarına uygulanmamalıdır⁹⁸. Görüldüğü üzere, Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesindeki beş yıllık süre, tarh zamanaşımı niteliğinde olmayan, ecrimisil alacaklarına özgü bir süredir. Bu nedenle, bu sürenin hak düşürücü süre olduğunu düşünüyoruz. Bununla beraber, ilgili düzenlemelerdeki (DİK. m.75; HTİHY.m.85) belirsiz dil giderilerek bu sürenin hak düşürücü süre niteliğinde olduğu açıkça belirtilmelidir.

rilmiş ve Genişletilmiş 4. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara 2017, (Vergi Yargılaması), s. 211; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 644-645. Benzer yönde bkz. **Gök**, Özgecan: "Kamu İcra Hukuku'nda Ödeme Emrine Karşı Dava Açma Süresi ve Anayasaya Uygunluğu: Bir Anayasa Mahkemesi Kararının Düşündürdükleri", DEÜHFD, C. 12, Özel S., 2010, s. 400; **Gündüz**, s. 261.;

⁹⁷ **Karakoç**, Genel Vergi, s. 276-277. Aynı yönde bkz. **Gök**, s. 397.

⁹⁸ Vergi alacağı ile ecrimisil alacağının doğumları arasındaki farklılık kendisini, zamanaşımı/hak düşürücü sürelerin işlemeye başlayacağı tarihler bakımından da göstermektedir. Vergi Usul Kanunu'nun 114'üncü maddesinin 1'inci fıkrasına göre tarh zamanaşımı, vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından itibaren işlemeye başlar. Bu nedenle, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarih bu açıdan önemlidir. Bkz. **Karakoç**, Yusuf: "Gelir Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay (Gelirin Elde Edilmesi)", Yargı Kararları Işığında Vergi Sorunlarının Çözümü, DEÜHF Döner Sermaye İşletmesi Yayınları: No: 69, İzmir 1996, s. 165-210, (Gelir Vergisinin Doğuşu), s. 166. İdarenin ecrimisil alacağında ise, beş yıllık (hak düşürücü) süre, işgal tarihinden değil; işgalin tespiti tarihinden itibaren işlemeye başlar.

III. DANIŞTAY KARARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

A. Genel Açıklama

Danıştay 10. Daire'nin ödeme emrine karşı açılan davanın temyiz incelemesinde verdiği 21.01.2019 tarihli ve E. 2016/6199, K. 2019/519 sayılı Kararını, daha önce ecrimisil düzeltme ihbarnamesine karşı açılan davanın neticesine göre oluşturduğu anlaşılmaktadır. Şöyle ki; ecrimisil düzeltme ihbarnamesine karşı açılan davanın temyiz incelemesinde Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu'nun, ilk derece mahkemesinin ısrar kararını hukuka uygun bulmayarak bozma kararı vermesi üzerine, ilk derece mahkemesi, ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin tespit tarihinden geriye doğru beş yıllık kısmı yönünden davanın reddine; beş yılı aşan kısmı yönünden ise, iptaline karar vermiştir. Danıştay 10. Daire ise, ödeme emrine karşı açılan bakılmakta olan davada, ödeme emrinin dayanağı olan tahakkuk işlemi (ecrimisil düzeltme ihbarnamesi) ile ilgili verilen kısmen iptal, kısmen red kararı doğrultusunda bir karar verilmesi gerektiği gerekçesiyle, ilk derece mahkemesi kararını bozmuştur.

B. İncelemenin “Gerekçe” Yönünden Olması

İdari Dava Daireleri Kurulu'nun bozma kararı doğrultusunda ilk derece mahkemesinin, ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin tespit tarihinden geçmişe doğru beş yılı aşan kısmının⁹⁹ iptali kararının, ilgili kurallar karşısında (DİK.m.75; HTİHY.m.85) hukuka uygun olduğunu düşünüyoruz. Danıştay 10. Daire'nin incelediğimiz kararı da tespit tarihinden geçmişe doğru beş yılı aşan ecrimisil alacağının ödenmesi için tebliğ edilen ödeme emrinin iptali talebini reddeden ilk derece mahkemesi kararını bozduğu için, bozma sonucu itibariyle yerindedir. Değerlendirilmesi gereken, Danıştay 10. Daire'nin, ödeme emrine karşı açılan davanın temyiz incelemesinde, ecrimisil düzeltme ihbarnamesine karşı açılan dava sonucuna göre bir karar verilmesi gerektiği gerekçesiyle bozma kararı vermesidir. Böylece, kararın “gerekçe” yönünden incelenmesi gerekir.

⁹⁹ “... İdare Mahkemesince, dava konusu ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin, tespit tarihi olan 22/09/2008 tarihinden geriye doğru 5 yıllık dönemine ilişkin kısmının esasının incelenerek bir karar verilmesi gerekirken, 5 yılı aşan dönem için ecrimisil istenilmesine ilişkin dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle işlemin tümünün iptali yolunda verilen kararda hukukî isabet görülmemiştir”. Dan. 10. D., 27.2.2019, 3939/1584, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 03.02.2020).

C. Dava Nedenlerinin Ödeme Emrinin Sebep Unsuru Yönünden Sınırlandırılması

Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'nci maddesinin 1'inci fıkrasına göre, ödeme emrinin tebliğinden itibaren 15 gün içerisinde ödeme emrine karşı dava açılabilir. Kamu alacağının tarhi işlemi gibi kamu alacağının tahsil işlemleri de birer idarî işlem niteliğindedirler. Dolayısıyla, her idarî işlemde aranan unsurlar kamu alacağının tahsil işlemlerinde de aranmakta; bu işlemlerin de idari işlemlerin genel teorisine ve ilkelerine uyması gerekmektedir¹⁰⁰. Böylece, alacaklı idare tarafından tek taraflı irade beyanı ile düzenlenen ödeme emri de kesin ve uygulanması zorunlu olması sebebiyle idarî işlem niteliğindedir¹⁰¹. Ödeme emrine karşı açılan bir davada, ödeme emrinin hukuka uygunluğu, idarî işlemin unsurları yönünden denetlenir. Bu kapsamda, ödeme emrinin de yetki, şekil, konu, sebep ve amaç unsurları yönünden değerlendirilmesi gerekir¹⁰². Bununla beraber, ödeme emrini alan kamu borçlusu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'inci maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca yalnızca üç nedenden dolayı dava açabilmektedir. Bunlar; böyle bir borcun olmadığı¹⁰³, borcun kısmen ödendiği ya da borcun zamanaşımına uğradığı şeklinde sayılan dava nedenleridir¹⁰⁴. Böylece, diğer idarî işlemlerden farklı olarak, ödeme emrinin sebep unsuruna¹⁰⁵ yöneltilebilecek hukuka aykırılık iddiaları kanunla sınırlandırılmıştır¹⁰⁶.

¹⁰⁰ **Karakoç**, Genel Vergi, s. 467; **Başar**, Cemal: "Kamu İcra Hukukunun Anayasal Temelleri", DEÜHFD, C. 16, Özel Sayı, Prof. Dr. Hakan PEKCANITEZ'e Armağan, 2014, s. 4572-4573; **Çaptuğ**, Mehpare/**Avcıoğlu Aksoy**, Ezgi: "Kamu İcra Hukuku İşlemlerinde Yetki ve Şekil Unsuru", DEÜHFD, Prof. Dr. Şeref ERTAŞ'a Armağan, C. 19, Özel Sayı-2017, s. 2093.

¹⁰¹ **Candan**, s. 270.

¹⁰² **Karakoç**, Kamu İcra Hukuku, s. 278.

¹⁰³ "Ödeme emirleri için yasada sınırlı olarak sayılan dava açma nedenlerinden "borcun bulunmaması" borcun ya hiç doğmamış olması yahut da ödenerek veya başka bir sebeple ortadan kalkmış bulunmasını ifade etmektedir". Bkz. Dan. 17. D., 24.06.2015, 4218/3042, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 03.02.2020).

¹⁰⁴ **Karakoç**, Genel Vergi, s. 507.

¹⁰⁵ Sebep unsuru hk. bkz. **Onar**, Sıddık Sami: İdare Hukukunun Umumi Esasları I. Cilt, Üçüncü Bası, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul 1966, (I. Cilt), s. 281-300; **Balta**, Tahsin Bekir: İdare Hukukuna Giriş I, TODAİE Yayınları No: 117, Ankara 1968/1970, s. 167-168; **Özyörük**, Mukbil: İdare Hukuku Dersleri, 1973, s. 195-197; **Eroğlu**, Hamza: İdare Hukuku, Işın Yayıncılık, Ankara 1984, s. 417-418; **Demirkol**, Selami: "İptal Davasında İdari İşlemin Beş Unsuru", Sayıştay Dergisi, C. 9, S. 29, s. 1998, s. 75-79; **Gözübüyük**, Şeref: Yönetmelik Yargı, 32. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 2012, 225-232; **Giritli/Bilgen/Akgüner/Berk**, s. 1258-1267; **Özay**, Günışığında Yönetim, s. 356-357; **Zabunoğlu**,

Ödeme emrine karşı dava açma nedenlerinin bu üç nedenle sınırlandırılması, tahsil işleminin ve aşamasının özelliğinden kaynaklanmaktadır. Çünkü tahsil işlemi, temel idarî işlem olan tarh işlemine bağlı bir işlemdir. Ödeme emrinin, yani tahsil işleminin temelindeki hukuka aykırılıkların tarh işleminin tebliği ve tahakkukun gerçekleşmesi aşamasında ileri sürülmesi gerekir. Ödeme emrine karşı açılan dava ise yalnızca bu aşamaya özgü bir nedene dayanmalıdır ki bunlar sınırlayıcı olarak sayılan ödeme emrinin sebep unsuru yönünden böyle bir borcun olmadığı, borcun kısmen ödendiği, borcun zamanaşımına uğradığı nedenleri (AATUHK.m.58/1) ile ödeme emrinin bir idarî işlem olması nedeniyle diğer unsurları olan yetki, şekil, konu, amaç unsurları yönünden hukuka aykırılık nedenleridir¹⁰⁷.

“Borcun zamanaşımına uğradığı” nedeninde sözü edilen zamanaşımı, kamu alacağının tahsil edilebilir hale gelmesinden (tahakkukundan) sonraki aşamayla ilgilidir. Yani tahsil zamanaşımıdır¹⁰⁸. Buna karşılık, Danıştay, tarh zamanaşımı süresi dolduktan sonra tarh edilen kamu alacakları için tebliğ edilen ödeme emirlerine ileri sürülecek itirazın, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un 58’inci maddesinin 1’inci fıkrasında sayılan “böyle bir borcun olmadığı” nedeni kapsamında değerlendirilmesi gerekti-

Yahya Kâzım: İdare Hukuku Cilt 1, Yetkin Yayınları, Ankara 2012, (Cilt 1), s. 350-356; **Zabunoğlu**, Yahya Kâzım: İdare Hukuku Cilt 2, Yetkin Yayınları, Ankara 2012, (Cilt 2), s. 299-301; **Günday**, Metin: İdare Hukuku, Güncellenmiş ve gözden geçirilmiş 10. Baskı, İmaj Yayınevi, Ankara 2015, s. 152-157; **Tan**, s. 897-908; **Yıldırım**, Turan: “İdari İşlemler”, **Yıldırım**, Turan/**Yasin**, Melikşah/**Kaman**, Nur/**Özdemir**, Eyüp/**Üstün**, Gül/**Tekinsoy**, Okan: İdare Hukuku, Güncellenmiş 5. Baskı, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul 2013, (İdari İşlemler), s. 453-456; **Gözler/Kaplan**, s. 343-348; **Akyılmaz/Sezginer/Kaya**, İdare Hukuku, s. 443-450; **Sancakdar/Us/Kasapoğlu Turhan/Önüt/Seyhan**, s. 291-302; **Çağlayan**, s. 500-508. “... İdare Hukukunda, idari işlemin neden [sebeb] unsuru denildiğinde, idari işlemlerden önce gelen, idari işlemin dışında, idareyi böyle bir işlem yapmaya yönelten etkenler anlaşılır. İdari işlemin dayanağı olan neden işlemin bir tür gerekçesidir. Yönetimi işlem yapmaya yönelten dürtü, bir hukuksal işlem olabileceği gibi, bir olay da olabilir. İdari işleme neden olarak gösterilen hukuksal işlemin sakat olması veya olayın gerçeğe uygun olmaması yahut nitelendirilmesinde yanlışlık yapılmış olması, esas işlemi neden [sebeb] yönünden sakatlar” (Karardan yapılan alıntıdaki [sebeb] sözcükleri tarafımızca eklenmiştir). Bkz. Dan. 8. D., 17.09.1990, 504/913. Ayrıca bkz. **Akyılmaz/Sezginer/Kaya**, İdare Hukuku, s. 443. İdari işlemin sebebi olarak gösterilen etken(ler) gerçeğe uygun değilse, başka bir deyişle gerçeğe aykırıysa, o idarî işlemin iptali gerekir. Bkz. **Sarıca**, Ragıp: İdari Kaza Cilt I İdari Davalar, Kenan Matbaası, İstanbul 1949, s. 73-74; **Balta**, s. 167.

¹⁰⁶ **Candan**, s. 284.

¹⁰⁷ **Karakoç**, Kamu İcra Hukuku, s. 288-289.

¹⁰⁸ **Candan**, s. 322.

ğini kabul etmektedir¹⁰⁹. Tarh zamaşımı süresi dolmasına rağmen vergi dairesi tarafından bir kamu alacağı tarh edilmişse, kamu borçlusu tarh aşamasında dava açmamış olsa bile ödeme emrinin tebliğinden sonra “böyle bir borcun olmadığı” nedenine dayanarak ödeme emrinin iptalini talep edebilir¹¹⁰. Böylece, konumuz bakımından, Devlet İhale Kanunu’nun 75’inci maddesinde ve Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik’in 85’inci maddesinde yer verilen beş yıllık hak düşürücü süre de ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı dava açılıp açılmadığına bağlı olmaksızın, ödeme emrine karşı açılacak iptal davasında “böyle bir borcun olmadığı” nedeni kapsamında (AATUHK.m.58/1) ileri sürülebilecektir¹¹¹. Ecrimisil borçlusu, “böyle bir borcunun olmadığı” nedeniyle ödeme emrine karşı dava açmakla birlikte beş yıllık süreyi ileri sürmese bile, mahkeme, “hak düşürücü süre” olmasından dolayı bu süreyi re’sen dikkate almalıdır.

Ç. Ayrılabilir İşlem Niteliği

Tahsil işlemi, temel idarî işleme; yani tarh işlemine bağlı bir işlemdir¹¹². Konumuz bakımından, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesinin ödeme

¹⁰⁹ Dan. İBGG, 3.4.1987, 3/1. Ayrıca bkz. **Karakoç**, Kamu İcra Hukuku, s. 290.

¹¹⁰ **Karakoç**, Kamu İcra Hukuku, s. 294, 296. Tarh zamaşımı süresi geçtikten sonra yapılan ve ilgisine tebliğ edilen tarh işlemleri, yasal süresi içinde idarî davaya konu edilmese bile, konuları olan kamu alacaklarının ödeme emriyle istenmesi mümkün değildir. Bkz. **Candan**, s. 294. Zamaşımına uğradıktan sonra kesinleşen vergi cezası için, kesinleştiğinden bahisle tahsil için ödeme emri düzenlenemeyeceği ile ilgili Danıştay kararı: Dan. 3. D., 16.3.1988, 1348/856. Bkz. **Candan**, s. 294, dn 377.

¹¹¹ Buna karşılık, Danıştay 10. Daire, 2019 yılında verdiği bir kararında, “Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un 58. maddesi kapsamında sınırlı olarak belirtilen dava açma nedenlerinden biri olan tahakkuka esas ecrimisil alacağının zamaşımına uğradığı iddiasıyla ödeme emrinin iptali istemiyle dava açtığı görülmektedir. Uyuşmazlıkta ise işgalin 07/09/2009 tarihli tutanakla kayıt altına alındığı görülmektedir. Buna göre, bu tarihten geriye doğru beş yılı aşan davaya konu tahakkuka esas ecrimisil bedelinin tahsiline ilişkin ödeme emrinde zamaşımı nedeniyle hukuka uyarlık bulunmamaktadır” diyerek, itirazı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un 58’nci maddesindeki borcun zamaşımına uğradığı nedeni kapsamında değerlendirmiştir. Bkz. Dan. 10. D., 8.1.2019, 5479/74, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 21.08.2020). Danıştay 10. Daire’nin bu değerlendirmesine katılmıyoruz. Çünkü yukarıda belirttiğimiz üzere, borcun zamaşımına uğradığı nedeninde sözü edilen zamaşımı, tahsil zamaşımı değildir. Ecrimisil hesaplanması için belirlenen beş yıllık süre ise, tahsil zamaşımı olmayıp, görüşümüze göre bir hak düşürücü süredir. Tahsil zamaşımı olmamasından dolayı bu süreye yönelik itirazın da Danıştay İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu’nun 3.4.1987 tarihli kararı çerçevesinde böyle bir borcun olmadığı nedeni kapsamında değerlendirilmesi gerekir.

¹¹² **Karakoç**, Kamu İcra Hukuku, s. 288. “İşlemlerden birisi hakkında verilecek kararın diğerini etkilemesi halinde işlemler arasında sebep-sonuç ilişkisinden söz edilir. Dola-

emrinin dayanağı olduğunun kabulünde bir isabetsizlik bulunmamaktadır. Buna karşılık, bir kamu alacağı olan ecrimisilin tahakkuk ettirilmesi için düzenlenip tebliğ edilen ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesi ile ödeme emri idari işlemleri bakımından ayrılabilir işlem kuramına değinilmelidir.

Ayrılabilir işlemler (kuramı), zincir işlemler kuramına karşı ileri sürülmüştür. Zincir işlemlerde, ulaşılmaya çalışılan nihai, temel bir işlem vardır. Bu kurama göre nihai işlemin aşamaları olan halka işlemler birbirine katı bir hukukî bağ ile bağlı bulunup bütünlük arz ederler. Böylece, nihai işlem öncesindeki tüm işlemler bağımsız olarak iptal davasına konu olamaz. Bu işlemlerin hukuka aykırılıkları, ancak nihai işleme karşı açılan bir davada nihai işlem bakımından bir şekil bozukluğu olarak ileri sürülebilir¹¹³. Zincir işleme kamulaştırma açısından kamu yararı örnek gösterilebilir. Uygulamada, yalnızca kamu yararı kararı alınmasına ilişkin işlem dava konusu edilememektedir. Ön ve hazırlayıcı işlem niteliğinde olan kamu yararı kararı alınması işleminin hukuka uygun olup olmadığının denetimi, kamulaştırma işleminin konu olduğu davada işlemin amaç ve sebep yönünden hukuka aykırılığı incelenirken yapılmaktadır¹¹⁴.

Ayrılabilir işlem kuramına göreyse, bir işlem iptal davasına konu olabilecek nitelikleri bünyesinde barındırıyorsa; yani tek yanlı ve icraî nitelik taşıyıp bir kişinin menfaatini de etkiliyorsa, bu işlemin nihai işlemle olan hukukî bağılılığı çözülebilir bir nitelik alır¹¹⁵. Böylece ayrılabilir işlem,

yısıyla işlemlerden birisi yapılmasaydı, buna bağlı olarak diğer işlem de yapılmayacak idi ise, işlemler arasında sebep-sonuç ilişkisi ve (uygun) illiyetten (nedensellik bağından) söz edilebilir”. Bkz. **Sancakdar**, Oğuz: “İdari Yargıda ‘Tek Dilekçe ile Dava Açma’ (Karşılaştırmalı Hukukî Analiz)”, DEÜHFD, C. 9, S. 2, 2007, s. 231; **Ulusoy**, Arzu: “İdari Yargıda Bağlantılı Davalar”, İHİD, C. 15, S. 1, 2012, s. 185-195, s. 187. İdarenin vergi alması, birbirini izleyen birden fazla işlemin yapılması ile gerçekleşen bir süreçtir. Bkz. **Özay**, Günışığında Yönetim, s. 460. O halde, vergilendirme süreci birbirini izleyen bir dizi işlemi içinde barındırır. Bir önceki işlem sonraki işlemin sebebini oluşturur. Örneğin, tarh-tebliğ-tahakkuk, tahsil aşaması ve işleminin sebebini; tahsil ise tarh-tebliğ-tahakkukun sonucunu oluşturur. Bkz. **Şenyüz/Yüce/Gerçek**, s. 175, 178; **Karakoç**, Yusuf: Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında Ortaya Çıkan ve Vergi Yargısında Çözümlenen Uyuşmazlıklar: Yetkin Yayınları, Ankara 2000, (Kamu Alacaklarının Tahsil Aşaması), s. 58-59; **Karakoç**, Genel Vergi, s. 232; **Karakoç**, Kamu İcra Hukuku, s. 99.

¹¹³ **Sezginer**, Murat: İptal Davasının Uygulama Alanı Bakımından Ayrılabilir İşlem Kuramı, Yetkin Yayınları, Ankara 2000, s. 56-57.

¹¹⁴ **Kutlu Gürsel**, Meltem: Kamulaştırma Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 3. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2019, s. 404.

¹¹⁵ **Corbel**, M. P: L’ Annulation Partielle des Actes Administratifs, AJDA, 1972, s. 150’dan aktaran **Sezginer**, s. 59.

birbirini takip ederek tek bir hukukî sonuca ulaşan ancak her biri de tek başına hukukî sonuç doğuran işlemlerdir. Ayrılabilir işlemde, idarî süreç içerisindeki ilgili işleme karşı doğrudan iptal davası açılabilir¹¹⁶. Bu cümleden anlaşılacağı üzere, iptali istenen işlem, uyumsuzluk yaratabilen ve en azından davacının hukukî durumunu etkileyebilen bir işlem olmalıdır¹¹⁷. Buna karşılık, bu nitelikte olmayan idarî işlemler de vardır. Örneğin, idarenin iç işleyişiyle ilgili işlemler, üçüncü şahısların hukukunu ilgilendirmediği için onlar bakımından icraî sayılmazlar ve böylece dava konusu edilemezler¹¹⁸. Bu işlemlere, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesini teyid edici özellikteki “tahakkuk fişi”¹¹⁹ örnek verilebilir.

Vergilendirme süreci, Vergi Usul Kanunu’nda kural olarak ayrılabilir işlemler kuramı bakımından ele alınmaktadır. Tarh, tebliğ ve tahakkuk aşamalarının esasları Vergi Usul Kanunu’nda; tahsilin esasları ise, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’da düzenlenmiştir. Vergilendirme sürecinde tarh, tahsil, düzeltme gibi işlemler ilgilisinin hukukî durumunu etkilemesi nedeniyle icraî nitelikte olup ayrılabilir işlemlerdir. Ayrılabilir işlem olmanın bir sonucu olarak tarh işlemi, tahsil işleminden ayrı olarak

¹¹⁶ **Sancakdar/Us/Kasapoğlu Turhan/Önüt/Seyhan**, s. 313.

¹¹⁷ **Yayla**, s. 454.

¹¹⁸ **Sarıca**, s. 17-18; **Onar**, III. Cilt, s. 1779-1780; **Özyörük**, s. 227; **Duran**, Lütfi: İdare Hukuku Ders Notları, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1982, (İdare Hukuku).s. 398-399; **Gözübüyük**, s. 163; **Tan**, s. 823.

¹¹⁹ **Taşdelen**, Aziz: “Vergi Alacağının Tahakkuku: Bir Aşama ve Bir İşlem”, AÜHFĐ, C. 56, S. 1, 2007, s. 294. *Taşdelen*, tahakkuk fişinin niteliğinin, beyana dayalı vergilendirmeler ile ayrı bir tebliğ işlemine bağlı vergilendirmeler açısından farklı olduğunu belirtmektedir. *Taşdelen*’in belirttiği üzere, “ayrı bir tebliğ işlemine bağlı vergilendirmelerde tahakkukun maddi anlamda gerçekleşmesi ile şekli anlamda tahakkuk fişinin düzenlenmesi farklı zamanlarda olmaktadır. Tahakkuk fişinin buradaki işlevi beyana bağlı vergilendirmeden farklıdır. İhbarnamenin kesin işlem ve icraî işlem niteliklerini taşımasına rağmen, tahakkuk fişi burada tarh işlemi (ihbarnameyi) teyid edici bir özellik göstermektedir”. Bkz. **Taşdelen**, s. 294. “... Vade tarihine kadar rızaen ödenmeyen ecrimisilin milli emlak servislerince 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilmek üzere vergi dairelerine veya gelir servislerine intikal ettirileceği hükmüne yer verildiğinden, bu yönetmelik maddesi kapsamında düşünüldüğünde, tahakkuk fişinin, ecrimisilin takip ve tahsil edilebilmesi için vergi dairesini bilgilendirmek amacıyla düzenlenen bir belge olduğu idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem niteliğinde bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Bu durumda idarenin iç işleyişiyle ilgili olan tahakkuk fişine karşı açılan davanın, esasının incelenme olanağının bulunmaması nedeniyle reddine karar verilmesi gerektiğinden, mahkemenin davanın reddine ilişkin kararında sonucu itibarıyla isabetsizlik görülmemiştir”. Bkz. Dan. 6. D., 06.02.1996, 3104/610, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 06.02.2020). Ayrıca bkz. **Taşdelen**, s. 294-295.

dava edilebilir. Başka bir deyişle, tarh işlemini dava etmek için nihai işlem olan tahsilat işleminin beklenilmesine gerek yoktur. Tarh işleminden mükellefin haberdar edilmesi gerektiği için, dava açılması ise tahakkuk aşamasında olur¹²⁰.

Yukarıdaki açıklamalar ışığında, ecrimisilin tahakkuk ettirilmesi için düzenlenip tebliğ edilen ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesinin de ayrılabilir işlem niteliğinde olduğu söylenmelidir. Çünkü, ecrimisil tahakkuk ettirildiğinde dava açmak için ödeme emrinin tebliğini beklemek gerekmemekte; ödeme emrinin tebliği öncesinde ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesinin iptali için de dava açılabilir¹²¹. Diğer yandan, ödeme emrine karşı dava açılabilmesi için önceden ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı dava açılması zorunluluğu da yoktur. Bununla beraber, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı dava açılmamışsa, tarh-tahakkuk ile ilgili hukuka aykırılık nedenleri ödeme emrine karşı açılacak davada ileri sürülemez¹²² birlikte, ödeme emri idarî işlem olduğundan, bu idarî işlemin sebep unsuru dışındaki yetki, şekil, konu, amaç unsurlarıyla ilgili hukuka aykırılıklar ve sebep unsuruna yönelik Amme Alacaklarının Tahsili Hakkında Kanun'un 58'nci maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan sınırlayıcı hukuka aykırılık nedenleri ödeme emrinin iptali davasında ileri sürülebilir¹²³.

¹²⁰ Şenyüz/Yüce/Gerçek, s. 176, 178.

¹²¹ “Ecrimisil ihbarnamesi üzerine itiraz yolu mutlak olarak tüketilmesi gereken bir yol olmamakla birlikte, ilgililerin bu yola başvurarak düzeltme isteminde bulunması halinde, idarenin bu istemi karara bağlayarak ilgisinin itirazını ecrimisil düzeltme ihbarnamesi düzenlemeksizin reddetmesi halinde, ecrimisil ihbarnamesinin kesin ve yürütülebilir nitelikte iptal davasına konu edilebilecek bir işlem olduğunda şüphe bulunmamaktadır. Bu itibarla, dava konusu işlemin kesin ve yürütülebilir işlem olmadığı gerekçesiyle davanın incelenmeksizin reddi yolundaki İdare Mahkemesi kararında hukukî isabet bulunmamaktadır”. Bkz. Dan. 10. D., 17.01.2019, 3949/453, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 10.01.2020).

¹²² “... davacının ileri sürdüğü iddiaların ödeme emri safhasında ileri sürülebilecek iddialar olmadığı, ihbarname safhasına ilişkin iddiaların ödeme emri aşamasında değil ödeme emri dayanağı ihbarnamelere karşı açılacak bir davada ileri sürülmesi gerektiği...” Dan. 4. D., 14.3.2019, 3480/1952, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 21.08.2020).

¹²³ Dan. 10. D., 12.4.2018, 3701/1474; Dan. 10. D., 13.11.2018, 12005/3473, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 21.08.2020). “Zira tahakkuk işlemine karşı dava açılmaması veya açılan davanın usulden reddi, ödeme emri aşamasında işin esasının incelenmesine ve borcun esasen hiç doğmadığı yolundaki iddiaların araştırılmasına engel teşkil etmeyecektir. Uyuşmazlıkta, davaya konu ödeme emrinin dayanağı olan ecrimisil ihbarnamesine karşı dava açılmamış olması, ödeme emri safhasında borcun esasen hiç doğmadığı yolundaki davacı iddialarının incelenmesine engel olmayacağından, bu aşamada, davacının ecrimisil borcunun olup olmadığının irdelenmesi gerekmektedir”. Bkz. Dan. 17. D., 24.6.2015, 4218/3042, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 03.02.2020).

D. Değerlendirme ve Öneriler

Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesinin 1'inci fıkrasındaki düzenlemeye göre, tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenebilmektedir. Bu kurala aykırı olarak, tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçer şekilde ecrimisil istenmesi durumunda, beş yıllık hak düşürücü süre itirazı, ödeme emrinin iptali davasında Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'inci maddesi gereğince sebep unsuru yönünden sınırlandırıcı dava nedenlerinden olan "böyle bir borcun olmadığı" nedeni kapsamında ileri sürülecektir. Ecrimisil borçlusu tarafından bu itiraz ileri sürülmesi bile, beş yıllık süre, görüşümüze göre, bir hak düşürücü süre olduğundan, mahkeme tarafından re'sen dikkate alınacaktır. Burada dikkat edilmesi gereken nokta, ödeme emrinin düzenlenip tebliğ edilmesinden önce ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı bir dava açılmış ve beş yıllık süre bu davada da ileri sürülmüş olsa bile, beş yıllık süreye uyulmamasından kaynaklanan hukuka aykırılığın, yalnızca ihbarname aşamasına özgü bir hukuka aykırılık olmadığıdır. Çünkü Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'inci maddesi gereğince, bu hukuka aykırılık aynı zamanda böyle bir borcun olmadığı nedeni kapsamında ödeme emrini sebep unsuru yönünden sakatlayan bir hukuka aykırılıktır. Daha önce belirttiğimiz üzere, eğer hukuka aykırılık iddiası Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'inci maddesinde sayılan sınırlandırıcı dava nedenlerinden ise, daha önce ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı dava açılmamış olması, bu hukuka aykırılıkların ödeme emrine karşı açılacak davada ileri sürülebilmesine engel olmayacaktır. Bununla beraber, Danıştay 17. Dairesi'ne göre, "ödeme emrine karşı açılan davalarda ileri sürülen iddiaların 'borcum yoktur' kapsamında değerlendirilebilmesi için; ödeme emrinin dayanağını oluşturan tahakkuk işlemine karşı dava açılmamış veya dava açılmış olmakla birlikte açılan davanın usulden reddedilmiş olması gerekmektedir"¹²⁴. Danıştay 17. Daire'nin bu görüşüne, yukarıdaki açıklamalarımız ışığında katılmıyoruz. Eğer hukuka aykırılık iddiası, ödeme emrinin iptali davasındaki sınırlandırıcı dava nedenlerinden ise, daha önce ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı dava açılıp açılmadığına bakılmaksızın mahkemece incelenmelidir. Üstelik konumuz bakımından, beş yıllık süre bir hak düşürücü süre olduğundan, mahkeme bu süreyi, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesinin iptali davasını göz önüne almadan re'sen dikkate almalıdır.

¹²⁴ Dan. 17. D., 24.6.2015, 4218/3042, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 03.02.2020).

Danıştay 10. Daire ise, beş yıllık süre kuralına aykırı olarak düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrinin iptali davasının temyiz incelemesinde, ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin iptali davası sonucuna göre bir karar verilmesi gerektiği gerekçesiyle bozma kararı vermiştir¹²⁵. Yukarıdaki açıklamalarımız ışığında bu gerekçeye katılmıyoruz. Bununla birlikte, ecrimisil düzeltme ihbarnamesine karşı açılan davada, İdari Dava Daireleri Kurulu'nun bozma kararı neticesinde ilk derece mahkemesince ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin geçmişe dönük beş yılı aşan kısmı yönünden iptaline karar verilmesi nedeniyle, ödeme emrinin iptali davasında da hukuka uygun bir karar çıkmış ve böylece hukuka aykırı bir sonuç doğmamıştır. Ancak, ecrimisil düzeltme ihbarnamesine karşı açılan davada hukuka uygun bir karar çık(a)mamış olsaydı, Danıştay 10. Daire'nin ödeme emrinin iptali davasında ecrimisil düzeltme ihbarnamesine karşı açılan dava sonucuna göre bir karar verilmesi gerekçesiyle bozma kararı vermesi, hukuka aykırı bir kararın ortaya çıkmasına neden olabilecekti. Bize göre, yukarıda açıkladığımız nedenlerle, Danıştay 10. Daire, ecrimisil düzeltme ihbarnamesine karşı açılan davayı hiç göz önüne almadan, ödeme emrinin beş yılı aşan kısmının iptalinin gerektiği gerekçesiyle bozma kararı vermeliydi.

Danıştay 10. Daire'yi bu çözüme iten nedenin, ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin iptali davasında yürütmenin durdurulmaması nedeniyle, ecrimisil borcunun vadesinde ödenmemesi üzerine düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrine karşı da dava açılmasıyla, aynı ecrimisil alacağı ile ilgili farklı mahkemelerde görülen “iki” davanın ortaya çıkması olduğunu düşünüyoruz. Ancak yukarıda belirttiğimiz nedenlerle, Danıştay 10. Daire'nin bu çözümü doğru bir çözüm değildir. Gerekçe, iki dava açılmış olması sorununa tutarlı bir çözüm içermemektedir. Çünkü ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin iptali davasında hukuka aykırı bir karar çıktığında, ödeme emrinin iptali davasında hukuka uygun bir karar verebilmek için bu gerekçeye dayanılamayacaktır. Sonuç olarak bize göre Danıştay kararı, bozma sonucu itibarıyla doğru; fakat gerekçe itibarıyla yanlıştır. Bu noktada, bu konuyla ilgili iki önerimiz bulunmaktadır.

Birinci önerimiz, idari yargıda ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesinin iptali davası açıldığında, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 27'nci madde-

¹²⁵ Danıştay 10. Daire'nin “ödeme emrinin dayanağı olan tahakkuk işlemine karşı açılan davada verilen bozma kararı üzerine Mahkemesince verilecek karara bağlı olarak, ödeme emri konusunda da yeniden bir karar verilmesi gerektiği” yönündeki kararlarına örnek olarak bkz. Dan. 10. D., 22.1.2019, 3561/530; Dan. 10. D., 26.2.2019, 3348/1496, (Kazancı İçtihat Bilgi Bankası), (E.T: 21.08.2020).

sinin 1'inci fıkrasına bir istisna olarak yürütmenin kendiliğinden durması ile ilgilidir.

Vergi mahkemelerinde, vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılması, tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurur (İYUK¹²⁶ m. 27/4). Bu davaların açılmasıyla tahsil işlemleri kendiliğinden durduğundan, davacının talebine ya da mahkemenin karar vermesine gerek yoktur. Buna karşılık, tahsil aşamasına ilişkin işlemlere karşı dava açılması, yürütmeyi kendiliğinden durdurmamaktadır. Böylece, kamu icra hukukunda kamu alacağının güvence altına alınması ve cebren tahsili amacıyla uygulanan ihtiyatî haciz, ödeme emri ve haciz işlemlerine karşı vergi mahkemesinde dava açılması halinde yürütme kendiliğinden durmamaktadır. Bu davalarda talep üzerine, yürütmenin durdurulması için gerekli şartlar gerçekleştiği ve teminat alındığı takdirde, mahkemece yürütmeyi durdurma kararı verilebilir¹²⁷.

Danıştay'da veya idarî mahkemelerde görülen idarî davalarda ise, hiçbir halde yürütme kendiliğinden durmamaktadır (İYUK m.27/1). *Kıratlı*'nın belirttiği üzere, idarî dava açmanın yürütmeyi durdurmayacağı ilkesinin nedenleri şunlardır; idarî işlemlerin icraî nitelikte olması, idarî işlemlerin karine olarak hukuka uygun olduğunun varsayılması, kamu yararının idarenin süratli, düzenli ve istikrarlı çalışmasını gerektirmesi, idarî ve yargısal otoritelerin ayrılığı ve birbirine karşı bağımsızlığı ilkesi gereğince, yargı mercilerinin idareyi bir işlem yapmaya zorlayamaması; onun yerine geçip icraî karar alamaması¹²⁸. Bu nedenlerden dolayı, özel hukuktan farklı olarak icraî nitelikte olan ve doğrudan doğruya uygulanma yeteneğine sahip olan idarî işlemler, idarî dava açıldığında kendiliğinden durmaz¹²⁹.

İdarenin, fuzuli şagilden ecrimisil talebine ilişkin süreçteki işlemleri de birer idarî işlem olduğundan, bu işlemlerden ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı dava açıldığında yürütme kendiliğinden durmamaktadır. İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 27'nci maddesinin birinci fıkrasından kay-

¹²⁶ 6.1.1982 tarihli ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu, (R.G: 20.1.1982 - 17580).

¹²⁷ **Karakoç**, Vergi Yargılaması, s. 228-229.

¹²⁸ **Kıratlı**, Metin: "Yürütmenin Durdurulması", AÜSBFD, C. 21, S. 4, 1966, s. 174-176. Aynı yönde bkz. **Akyılmaz**, Bahtiyar/**Sezginer**, Murat/**Kaya**, Cemil: Türk İdari Yargılama Hukuku, Savaş Yayınevi, Ankara 2019, (İdari Yargılama), s. 365. Ayrıca bkz. **Aslan**, Zehreddin: İdari Yargıda Yürütmenin Durdurulması, Gözden Geçirilmiş 2. Basım, Alfa Yayınları, İstanbul 2001, s. 14-21.

¹²⁹ **Tikveş**, Özkan: İdare Hukuku, Ege Üniversitesi Matbaası, İzmir 1983, s. 291.

naklanan bu kural, Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 87'nci maddesinin beşinci fıkrasında da ecrimisil yönünden tekrarlanmış olup buna göre fuzuli şağiller tarafından dava açılmış olması, ecrimisilin takip ve tahsil edilmesi işlemini durdurmaz. Bunun sonucu olarak, bedel tespit komisyonunca tespit ve takdir edilen ecrimisil (alacağı) ile ilgili düzenlenen ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı açılan iptal davasında, bir önlem niteliğinde olan yürütmenin durdurulması¹³⁰ istenmemişse ya da istenip de mahkemece yürütmenin durdurulmasına karar verilmemişse, ecrimisil alacağının süresinde ödenmemesi durumunda takip ve tahsil amacıyla vergi dairesince ödeme emri düzenlenecektir. Süresi içerisinde bu ödeme emrine karşı da dava açılması durumunda, aynı maddî olay (ecrimisil alacağı) ile ilgili farklı mahkemelerde görülmekte olan iki dava olacaktır. Bu sorunun önüne geçilebilmesi için, kanun değişikliğiyle idarî dava açmanın yürütmeyi durdurmayacağı kuralına bir istisna getirilerek, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı iptal davası açılması durumunda yürütmenin kendiliğinden durması sağlanmalıdır. Ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesi bir idarî işlem olmakla beraber, idarî dava açmanın idarî işlemin yürütmesini durdurmayacağı ilkesinin nedenleri; daha doğru bir deyişle yürütmenin kendiliğinden durmasının doğuracağı sakıncalar burada söz konusu değildir. Ecrimisil bir kamu alacağı olduğundan, burada idarî dava açmanın idarî işlemin yürütmesini durdurmayacağı ilkesi (İYUK.m.27/1) değil; davanın açılmasıyla yürütmenin kendiliğinden durması ilkesi (İYUK.m.27/4) benimsenmelidir. Bu ilkenin benimsenmesi, aynı maddî olay; yani aynı ecrimisil alacağı ile ilgili farklı mahkemelerde iki farklı iptal davası açılmasını da önleyecektir.

İkinci önerimiz ise, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesinin iptali davası devam ederken düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrine karşı dava açılması durumunda, bu iki davanın birleştirilerek görülmesidir¹³¹.

İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 38'inci maddesinin birinci fıkrasında bağlantılı davalar, "*aynı maddi veya hukuki sebepten doğan ya da biri hakkında verilecek hüküm diğerini etkileyecek nitelikte olan davalar*" biçiminde tanımlanmıştır. Aynı ecrimisil alacağına yönelik olarak düzenlenen

¹³⁰ **Gözübüyük**, A. Şeref/**Tan**, Turgut: İdare Hukuku Cilt II İdari Yargılama Hukuku, Güncelleştirilmiş 7. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 2014, (İdari Yargılama), s. 932; **Özay**, İl Han: Günışığında Yönetim II Yargısal Korunma, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul 2010, (Yargısal Korunma), s. 251.

¹³¹ Seminer ödevinin sunumu esnasında yapılan tartışmalar arasında Bağlantılı dava/davaların birleştirilmesi konusunda böyle bir ihtimali dile getiren Prof. Dr. Yusuf Karakoç'a teşekkür ederim.

ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine ve ödeme emrine karşı açılan iptal davaları da aynı maddî sebepten doğduklarından¹³² bağlantılı davalardır. İdarî yargılama usulünde, aralarında bağlantı bulunan davaların birleştirilerek görülmesinin gerekçeleri, birbiri ile ilgili uyuşmazlıklar hakkında farklı mahkemelerce çelişkili kararlar verilmesinin engellenmesi ve usul ekonomisidir¹³³.

Böylece, aynı ecrimisil alacağı ile ilgili farklı mahkemelerde iki ayrı dava görülmesinin önlenmesini sağlayacak ikinci görüşümüz davaların birleştirilmesidir. Ödeme emrinin iptali davası açıldığında mahkeme, daha önce açılmış ve devam eden ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesinin iptali davası olup olmadığını araştırmalı; ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesinin iptali davası olması durumunda, talep olsun ya da olmasın kendiliğinden İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 38'inci maddesi çerçevesinde davaların birleştirilmesi için belirlenen usulü izlemelidir.

Sonuç olarak, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı açılan davada hukuka uygun bir karar çık(a)mamış olsaydı, bu durumda Danıştay ya bu içtihadını sürdürerek hukuka aykırı bir karar verecek ya da içtihadından dönerek ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesi davasını ve dolayısıyla bu davadaki yanlış kararı göz önüne almayarak salt Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'nci maddesinin 1'inci fıkrası çerçevesinde bir karar verecektir. Oysa, çelişkili kararlar verilmemesi için, bağlantılı davalar olan bu iptal davaları birleştirilerek görülürse, problem de kendiliğinden çözülmüş olacaktır.

SONUÇ

Vergi alacağı ile ecrimisil alacağının doğumları arasında çok temel bir farklılık bulunmaktadır. Şöyle ki, vergi alacağı, Vergi Usul Kanunu'nun 19'ncü maddesi uyarınca, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukukî durumun tekemmülü ile doğarken, ecrimisil alacağı fuzuli işgalin gerçekleşmesiyle değil; işgalin tespit edilerek taşınmaz tespit tutanağının düzenlenmesiyle doğmaktadır. Çünkü Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 85'nci maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca, bedel tespit komisyonunun ecrimisil tespit ve takdir edebilmesi, 84'üncü madde çerçevesinde taşınmazın mahallinde yapılacak keşifte taşınmazın

¹³² Vergilendirme işlemlerinde maddî sebep ise, davaların, aynı (vergiyi doğuran) olaydan kaynaklanmış olmasıdır. Bkz. **Karakoç**, Vergi Yargılaması, s. 205.

¹³³ **Yasin**, Melikşah: "İdari Yargıda Bağlantılı Davalar", E-Akademi, S. 60, 2007, par. 5, 80; **Ulusoy**, s. 185.

işgal edildiğinin tespit edilmesine ve taşınmaz tespit tutanağının düzenlenmesine bağlanmıştır. Görüleceği üzere ecrimisil alacağı, doğumunun bir tespit işlemine (taşınmaz tespit tutanağı düzenlenmesine) bağlanmasıyla gerek özel hukuktan kaynaklanan alacaklardan gerekse kamu hukukundaki vergi alacağından ayrılmaktadır.

İşgalin tespitiyle, ecrimisilin tespit ve takdiri farklı işlemlerdir. Bu nedenle, bedel tespit komisyonunun yetkisindeki ecrimisil tespit ve takdir etmek işlemindeki “tespit” sözcüğü, taşınmazın mahallinde yapılacak keşifte taşınmazın işgal edildiğinin tespit edilmesiyle karıştırılmamalıdır. “Tespit ve takdir” kavramı yerine “ecrimisil bedelinin takdiri” denilmesi daha uygun olurdu.

Tarh zamanaşımı, vergi hukukunda, bir zamanaşımı olarak kendine özgü; hak düşürücü süreye yaklaşan bir nitelikte ele alınmıştır. Vergi Usul Kanunu ecrimisil alacaklarını kapsamına almadığından ve Vergi Usul Kanunu'nun tarh zamanaşımını düzenleyen 114'ncü maddesine de bir yollama yapılmaması nedeniyle, tarh zamanaşımı düzenlemesinin ecrimisil alacaklarına uygulanmayacağı söylenmelidir. Böylece, Devlet İhale Kanunu'nun 75'nci maddesindeki beş yıllık süre, tarh zamanaşımı niteliğinde olmayan, ecrimisil alacaklarına özgü bir süredir.

Çalışmamızda incelediğimiz üzere, Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesindeki idarenin ecrimisil talebini zaman yönünden sınırlayan beş yıllık sürenin hak düşürücü süre olarak kabul edilmesini gerektiren “veriler” bulunmaktadır. Bu veriler doğrultusunda, bu sürenin hak düşürücü süre olduğu sonucuna varmış bulunuyoruz. Bununla beraber, ilgili düzenlemelerdeki (DİK.m.75; HTİHY.m.85) belirsiz dilin giderilerek bu sürenin hak düşürücü süre niteliğinde olduğunun açıkça belirtilmesi uygun olacaktır.

Danıştay 10. Dairenin incelediğimiz kararı, Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesi karşısında açıkça hukuka aykırı olan ilk derece mahkemesi kararını bozduğu için, (bozma sonucu itibarıyla) yerindedir. Bununla beraber, Danıştay 10. Daire'nin, ödeme emrine karşı açılan davanın temyiz incelemesinde, ecrimisil düzeltme ihbarnamesine karşı açılan dava sonucuna göre bir karar verilmesi gerektiği gerekçesiyle bozma kararı vermesinden dolayı, karar “gerekçe” yönünden incelenmiştir.

Bir kamu alacağı olan ecrimisilin tahakkuk ettirilmesi için düzenlenip tebliğ edilen ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesi ayrılabilir işlem niteliğindedir. Bu nedenle, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesi tebliğ edildiğinde, ödeme emrinin tebliğini beklemeye gerek olmaksızın bu idarî işleme karşı dava açılabilir. Diğer yandan, ödeme emrine karşı dava açılabilmesi için

ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı dava açılması zorunluluğu da yoktur. Ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı dava açılmamışsa, tarh-tahakkuk ile ilgili hukuka aykırılık nedenleri ödeme emrine karşı açılacak davada ileri sürülemez. Bununla beraber, ödeme emri idarî işlem olduğundan, bu idarî işlemin unsurlarıyla ilgili hukuka aykırılıklar ve bu unsurlardan sebep unsuruna yönelik Amme Alacaklarının Tahsili Hakkında Kanun'un 58'inci maddesinin birinci fıkrasında, 1) Böyle bir borcun olmadığı, 2) Borcun kısmen ödendiği, 3) Borcun zamanaşımına uğradığı şeklinde sınırlayıcı olarak sayılan üç hukuka aykırılık nedeni ödeme emrinin iptali davasında ileri sürülebilir. Ödeme emrinin sebep unsuruna yönelik sınırlayıcı hukuka aykırılık nedenlerinden olan "Borcun zamanaşımına uğradığı" nedeninde sözü edilen zamanaşımı, tahsil zamanaşımıdır. Konumuz bakımından, idarenin ecrimisil talebine yönelik beş yıllık hak düşürücü süre ise, "Böyle bir borcun olmadığı" hukuka aykırılık nedeniyledir.

Ödeme emrinin düzenlenip tebliğ edilmesinden önce ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı bir dava açılmış ve beş yıllık süre bu davada da ileri sürülmüş olsa bile, beş yıllık süreye uyulmamasından kaynaklanan hukuka aykırılık, yalnızca ihbarname aşamasına özgü bir hukuka aykırılık değildir. Çünkü Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58'inci maddesi gereğince, bu hukuka aykırılık aynı zamanda böyle bir borcun olmadığı nedeni kapsamında ödeme emrini sebep unsuru yönünden sakatlayan bir hukuka aykırılıktır. Eğer hukuka aykırılık iddiası, ödeme emrinin iptali davasındaki sınırlandırıcı dava nedenlerinden ise, daha önce ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı dava açılıp açılmadığına bakılmaksızın mahkemece incelenmelidir. Üstelik konumuz bakımından, beş yıllık süre bir hak düşürücü süre olduğundan, mahkeme bu süreyi, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesinin iptali davasını göz önüne almadan re'sen dikkate almalıdır.

Aslında sorun, ecrimisil düzeltme ihbarnamesinin iptali davasında yürütmenin durdurulmaması nedeniyle, ecrimisil borcunun vadesinde ödenmemesi üzerine düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrine de dava açılmasıyla, aynı ecrimisil alacağı ile ilgili farklı mahkemelerde görülen "iki" davanın ortaya çıkmasından kaynaklanmıştır. Danıştay 10. Daire böyle bir çözüm bulmuş olsa da bize göre Danıştay kararı, bozma sonucu itibarıyla doğru; fakat gerekçe itibarıyla yanlıştır. Çünkü bu gerekçe, tutarlı bir niteliğe sahip değildir. Birincisi, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine dava açılmayıp, ecrimisil borcunun vadesinde ödenmemesi nedeniyle tebliğ edilecek ödeme emri hakkında dava açılması durumunda, temyiz incelemesinde bu gerekçe geçerli olamayacaktır. İkincisi, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine dava açıl-

makla birlikte o davada hukuka aykırı bir karar çıkması durumunda, hukuka aykırılığın sürdürülmemesi için ödeme emrinin iptali davasının temyiz incelemesinde bu gerekçe uygulanamayacaktır.

Bu nedenle, aynı ecrimisil alacağı ile ilgili iki ayrı dava açılması sorununun giderilmesi için farklı bir çözüm bulunmalıdır. Bu kapsamda, çalışmamızda iki öneride bulunulmuştur. Bunlardan birincisi, kanun değişikliğiyle idarî dava açmanın yürütmeyi durdurmayacağı kuralına bir istisna getirilerek, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesine karşı iptal davası açılması durumunda yürütmenin kendiliğinden durması sağlanmalıdır. İkincisi ise, ecrimisil (düzeltme) ihbarnamesinin iptali davası devam ederken düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrine karşı dava açılması durumunda, mahkeme, talep olmasa da İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 38'inci maddesi çerçevesinde davaların birleştirilmesi için belirlenen usulü izlemelidir.

KAYNAKÇA

Kitaplar :

- Ahmet Vefik Paşa:** Lehce-i Osmânî, (Hazırlayan: Recep Toparlı), Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Türk Dil Kurumu Yayınları: 743, Ankara 2000.
- Akyılmaz, Bahtiyar/Sezginer, Murat/Kaya, Cemil:** Türk İdare Hukuku, Genişletilmiş ve Güncellenmiş 8. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2017, (İdare Hukuku).
- Akyılmaz, Bahtiyar/Sezginer, Murat/Kaya, Cemil:** Türk İdari Yargılama Hukuku, Savaş Yayınevi, Ankara 2019, (İdari Yargılama).
- Aslan, Zehreddin:** İdari Yargıda Yürütmenin Durdurulması, Gözden Geçirilmiş 2. Basım, Alfa Yayınları, İstanbul 2001.
- Balta, Tahsin Bekir:** İdare Hukukuna Giriş I, TODAİE Yayınları No: 117, Ankara 1968/1970.
- Bulutoğlu, Kenan/Kurtuluş, Erciş:** Bütçe ve Kamu Harcamaları, Araştırma, Eğitim, Ekin Yayınları, İstanbul 1981.
- Candan, Turgut:** Açıklamalı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş Dördüncü Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara 2018.
- Çağan, Nami:** Vergi Hukukunda Süreler, AÜHFY No. 389, Ankara 1975.
- Çağlayan, Ramazan:** İdare Hukuku Dersleri, Genişletilmiş 4. Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara 2016.
- Derbil, Süheyp:** İdare Hukuku, Gözden geçirilmiş ve düzeltilmiş Beşinci Bası, AÜHFY No:133, Ankara 1959.
- Dönmez, Recai:** “Vergi İcrası”, **Mutluer, Kâmil/Heper, Fethi/Dönmez, Recai/Üyümez, M. Erkan:** Vergi Hukuku, 4. Baskı, Anadolu Üniversitesi Yayını No: 1536, Eskişehir 2006.
- Duran, Lütfi:** İdare Hukuku Ders Notları, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1982, (İdare Hukuku).
- Düren, Akın:** İdare Malları, Sevinç Matbaası, Ankara 1975, (İdare Malları).
- Düren, Akın:** İdare Hukuku Dersleri, Sevinç Matbaası, Ankara 1979, (İdare Hukuku).
- Eren, Fikret:** Borçlar Hukuku Genel Hükümler, 12. Bası, Beta Yayıncılık, İstanbul 2010.

- Erginay**, Akif: Kamu Maliyesi, Gözden Geçirilmiş ve İşlenmiş 12. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara 1987.
- Eroğlu**, Hamza: İdare Hukuku, Işın Yayıncılık, Ankara 1984.
- Ertaş**, Şeref: Eşya Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 9. Baskı, Barış Yayınları Fakülteler Kitabevi, İzmir 2011, (Eşya Hukuku).
- Feyzioğlu**, Feyzi N.: Zilyedlikte İadenin Mevzuu ve Şümulü, 1. Baskı, Baha Matbaası, İstanbul 1958.
- Giritli**, İsmet/**Bilgen**, Pertev/**Akgüner**, Tayfun/**Berk**, Kahraman: İdare Hukuku, Güncellenmiş Altıncı Basım, Der Yayınları, İstanbul 2013.
- Gözler**, Kemal/**Kaplan**, Gürsel: İdare Hukuku Dersleri, Güncelleştirilmiş 11. Baskı, Ekin Yayınevi, Bursa 2011.
- Gözübüyük**, Şeref: Yönetmelik Yargı, 32. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 2012.
- Gözübüyük**, A. Şeref/**Tan**, Turgut: İdare Hukuku Cilt II İdari Yargılama Hukuku, Güncelleştirilmiş 7. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 2014, (İdari Yargılama).
- Gözübüyük**, A. Şeref/**Tan**, Turgut: İdare Hukuku Cilt I Genel Esaslar, Güncelleştirilmiş 12. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 2018, (Genel Esaslar).
- Gülan**, Aydın: “Kamu Malları”, **Özay**, İl Han: Günışığında Yönetim, Alfa, İstanbul 1996.
- Günday**, Metin: İdare Hukuku, Güncellenmiş ve gözden geçirilmiş 10. Baskı, İmaj Yayınevi, Ankara 2015.
- Hırş**, Ernest: Zilyedliği gasp ve ona tecavüz (fuzuli işgal)den doğan tazminat (ecrimisil) talepleri, Kenan Matbaası, İstanbul 1943.
- İnalçık**, Halil: Osmanlı İdare ve Ekonomi Tarihi, İsam Yayınları, İstanbul 2011.
- Kaman**, Nur: “Kamu Malları”, **Yıldırım**, Turan/**Yasin**, Melikşah/**Kaman**, Nur/**Özdemir**, Eyüp/**Üstün**, Gül/**Tekinsoy**, Okan: İdare Hukuku, Güncellenmiş 5. Baskı, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul 2013.
- Kaneti**, Selim/**Ekmekci**, Esra/**Güneş**, Gülsen/**Kaşıkcı**, Mahmut: Vergi Hukuku, Filiz Kitabevi, İstanbul 2019.
- Karakoç**, Yusuf: Vergi Yargılaması Hukukunda Süreler, Yetkin Yayınları, Ankara 2000, (Süreler).

- Karakoç**, Yusuf: Kamu Alacaklarının Tahsili Aşamasında Ortaya Çıkan ve Vergi Yargısında Çözümlenen Uyuşmazlıklar, Yetkin Yayınları, Ankara 2000, (Kamu Alacaklarının Tahsil Aşaması).
- Karakoç**, Yusuf: Kamu Malları Hukukunda Ecrimisil Kurumu, Yetkin Yayınları, Ankara 2005, (Kamu Malları Ecrimisil).
- Karakoç**, Yusuf: Kamu İcra Hukuku, Yetkin Yayınları, Ankara 2016, (Kamu İcra Hukuku).
- Karakoç**, Yusuf: Genel Vergi Hukuku Ders Kitabı, Birinci Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara 2017, (Genel Vergi).
- Karakoç**, Yusuf: Vergi Yargılaması Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 4. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara 2017, (Vergi Yargılaması).
- Kılıçoğlu**, Ahmet M.: Borçlar Hukuku Genel Hükümler, Genişletilmiş 14. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 2011.
- Kırbaş**, Sadık: Devlet Malları, 2. Baskı, Ankara 1988.
- Kutlu Gürsel**, Meltem: Kamulaştırma Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 3. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2019.
- Mutluer**, Kâmil: Vergi Genel Hukuku, 1. Baskı, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul 2006, (Vergi Genel).
- Mutluer**, Kâmil: Vergi Hukuku Genel ve Özel Hükümler, Değiştirilmiş ve Güncelleştirilmiş 3. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara 2011, (Genel ve Özel Hükümler).
- Onar**, Sıddık Sami: İdare Hukukunun Umumi Esasları I. Cilt, Üçüncü Bası, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul 1966, (I. Cilt).
- Onar**, Sıddık Sami: İdare Hukukunun Umumi Esasları II. Cilt, Üçüncü Bası, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul 1966, (II. Cilt).
- Onar**, Sıddık Sami: İdare Hukukunun Umumi Esasları III. Cilt, Üçüncü Bası, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul 1966, (III. Cilt).
- Osmanlıca-Türkçe Sözlük**, Birinci Basım, Bilgi Yayınevi, İstanbul 1977.
- Öncel**, Mualla/**Kumrulu**, Ahmet/**Çağan**, Nami/**Göker**, Cenker: Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş Değişiklikler İşlenmiş 28. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara 2019.
- Özay**, İl Han: Günışığında Yönetim, Alfa, İstanbul 1996, (Günışığında Yönetim).
- Özay**, İl Han: Günışığında Yönetim II Yargısal Korunma, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul 2010, (Yargısal Korunma).

- Özyörük**, Mukbil: İdare Hukuku Dersleri, 1973.
- Reisoğlu**, Safa: Borçlar Hukuku Genel Hükümler, Güncelleştirilmiş ve Genişletilmiş 22. Bası, Beta Yayıncılık, İstanbul 2011.
- Sancakdar**, Oğuz/Us, Eser/**Kasapoğlu Turhan**, Mine/**Önüt**, Lale Burcu/**Seyhan**, Serkan: İdare Hukuku Teorik Çalışma Kitabı, Genişletilmiş ve Güncellenmiş 6. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2017.
- Sarıca**, Ragıp: İdari Kaza Cilt I İdari Davalar, Kenan Matbaası, İstanbul 1949.
- Sezginer**, Murat: İptal Davasının Uygulama Alanı Bakımından Ayrılabilir İşlem Kuramı, Yetkin Yayınları, Ankara 2000.
- Söyler**, İlhami: Devlet Mallarının Kamu Finansmanı Açısından Değerlendirilmesi, T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayın No: 2005/ 368, Ankara 2005.
- Şenyüz**, Doğan/**Yüce**, Mehmet/**Gerçek**, Adnan: Vergi Hukuku Genel Hükümler, 9. Baskı, Ekin Yayınevi, Bursa 2018.
- Tan**, Turgut: İdare Hukuku, Güncelleştirilmiş 7. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 2018.
- T.C. Maliye Bakanlığı Milli Emlak Genel Müdürlüğü**: Ecrimisil İşlemleri, Ankara 1998.
- Tekinay**, Selâhattin Sulhi: Borçlar Hukuku Cilt II, Yeniden Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş Beşinci Bası, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1985.
- Tikveş**, Özkan: İdare Hukuku, Ege Üniversitesi Matbaası, İzmir 1983.
- Yavuz**, Nihat: Uygulamada Ecrimisil (Haksız İşgal Tazminatı) Davaları, 1. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 1997.
- Yayla**, Yıldızhan: İdare Hukuku, Tıpkı 2. Basım, Beta Yayıncılık, İstanbul 2010.
- Yıldırım**, Turan: “İdari İşlemler”, **Yıldırım**, Turan/**Yasin**, Melikşah/**Kaman**, Nur/**Özdemir**, Eyüp/**Üstün**, Gül/**Tekinsoy**, Okan: İdare Hukuku, Güncellenmiş 5. Baskı, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul 2013, (İdari İşlemler).
- Zabunoğlu**, Yahya Kâzım: İdare Hukuku Cilt 1, Yetkin Yayınları, Ankara 2012, (Cilt 1).
- Zabunoğlu**, Yahya Kâzım: İdare Hukuku Cilt 2, Yetkin Yayınları, Ankara 2012, (Cilt 2).

Makaleler :

- Akgündüz**, Ahmet: “İslam Hukukunda Ecr-i Misil Müessesesi ve Günümüz Hukukuna Te’sirleri”, Dicle Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 2, S. 2, 1984, s. 339-375.
- Başar**, Cemal: “Kamu İcra Hukukunun Anayasal Temelleri”, DEÜHFD, C. 16, Özel Sayı, Prof. Dr. Hakan PEKCANITEZ’e Armağan, 2014, s. 4567-4611.
- Buhur**, Sami: “Ecrimisil Alacakları İle İlgili Düşündürücü Bir Uygulama Örneği”, E-Yaklaşım, S. 247, 2013.
- Coşkun Karadağ**, Neslihan: “Zamanaşımı Sürelerine Etkisi Açısından ‘Mücbir Sebepler’ ve ‘Ödeme’ye Eleştirel Bakış, AÜHFD, C. 61, S. 3, 2012, 1017-1055.
- Çaptuğ**, Mehpere/**Avcioğlu Aksoy**, Ezgi: “Kamu İcra Hukuku İşlemlerinde Yetki ve Şekil Unsuru”, DEÜHFD, Prof. Dr. Şeref ERTAŞ’a Armağan, C. 19, Özel Sayı-2017, s. 2893-2953.
- Demirkol**, Selami: “İptal Davasında İdari İşlemin Beş Unsuru”, Sayıştay Dergisi, C. 9, S. 29, s. 1998, s. 65-89.
- Duran**, Lütfi: “Kamusal Malların Ölçütü”, İHİD, C. 5, S. 1-3, 1984, s. 35-48, (Kamusal Mallar).
- Ertas**, Şeref: “Sürekli Borç İlişkilerinde (Dauerschuldverhaeltnisse) Zamanlaşımı”, DEÜHFD, C. 16, Özel Sayı (Prof. Dr. Hakan Pekcanitez’e Armağan), 2014, s. 3093-3104, (Zamanaşımı).
- Gök**, Özgecan: “Kamu İcra Hukuku’nda Ödeme Emrine Karşı Dava Açma Süresi ve Anayasaya Uygunluğu: Bir Anayasa Mahkemesi Kararının Düşündürdükleri”, DEÜHFD, C. 12, Özel S., 2010, s. 381-433).
- Gündüz**, F. Ebru: “Mücbir Sebebin İdari Dava Açma Süresine Etkisi”, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. XXIII, S. 2, 2019, s. 237-266.
- Karakoç**, Yusuf: “Kamu Mallarının Değerlendirilmesi Açısından Ecrimisil”, Türk İdare Dergisi, Yıl: 65, S. 399, 1993, s. 163-172, (Ecrimisil).
- Karakoç**, Yusuf: “Ecrimisil Alacaklarında Zamanlaşımı (Danıştay Kararının Düşündürdükleri)”, Yargı Kararları Işığında Vergi Sorunlarının Çözümü, DEÜHF Döner Sermaye İşletmesi Yayınları: No: 69, İzmir 1996, s. 31-43, (Ecrimisil Zamanlaşımı).

- Karakoç**, Yusuf: “Gelir Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay (Gelirin Elde Edilmesi)”, Yargı Kararları Işığında Vergi Sorunlarının Çözümü, DEÜHF Döner Sermaye İşletmesi Yayınları: No: 69, İzmir 1996, s. 165-210, (Gelir Vergisinin Doğuşu).
- Karakoç**, Yusuf: “Mecelle (Mecelle-i Ahkâmı Adliyye)”, Güncel Hukuk, C. 2, S. 98, 2012, s. 60-61, (Mecelle).
- Kıratlı**, Metin: “Yürütmenin Durdurulması”, AÜSBFD, C. 21, S. 4, 1966, s. 173-196.
- Koçak**, Halis: “Ecrimisil Alacağının Tespiti, Takdiri, Tebliği ve Tahsili”, Yaklaşım Dergisi, S. 223, Temmuz 2011, s. 75-79.
- Narter**, Recep/**Arıkan**, Abdullah: “Kamu Alacaklarının Tahsil Sürecinin Belirlenmesinde İdarenin Seçimlik Hakkı Var mıdır?”, DEÜHFD, Prof. Dr. Durmuş TEZCAN’a Armağan, C.21, Özel S., 2019, s. 1529-1546.
- Onar**, Sıddık Sami: “Osmanlı İmparatorluğunda İslâm Hukukunun Bir Kısmının Codification’u, Mecelle”, İÜHFM, XX/1-4, İstanbul 1954, s. 57-85, (Mecelle).
- Sancakdar**, Oğuz: “İdari Yargıda ‘Tek Dilekçe ile Dava Açma’ (Karşılaştırmalı Hukukî Analiz)”, DEÜHFD, C. 9, S. 2, 2007, s. 223-269.
- Sezer**, Yasin: “Kamu Mallarında Ecrimisil”, Danıştay Dergisi, Yıl: 34, S. 108, 2004, s. 5-22.
- Taşdelen**, Aziz: “Vergi Alacağının Tahakkuku: Bir Aşama ve Bir İşlem”, AÜHFD, C. 56, S. 1, 2007, s. 279-312.
- Ulusoy**, Arzu: “İdari Yargıda Bağlantılı Davalar”, İHİD, C. 15, S. 1, 2012, s. 185-195.
- Yasin**, Melikşah: “İdari Yargıda Bağlantılı Davalar”, E-Akademi, S. 60, 2007.
- Yerlikaya**, Gökhan Kürşat: “Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep Halinin Dava ve Temyiz Süresini Durdurup Durdurmayacağı Sorunu”, Yalova Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 1, S. 1, 2012, s. 43-56.
- Yıldırım**, Turan: “Danıştay Kararlarında Mücbir Sebep Kavramı”, Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi, C. 25, S. 2, Prof. Dr. Ferit Hakan Baykal Armağanı, Aralık 2019, s. 1520-1538, (Mücbir Sebep).

Tezler :

Aydın, Murat: Kamu Hukukunda Ecrimisil, Yüksek Lisans Tezi, AÜSBE, Ankara 2013.

Demirtaş, Fatma: Türk Hukukunda Mahalli İdarelerin Taşınmazlarında Ecrimisil ve Yargısal Denetimi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli 2019.

Katipoğlu, Yılmaz: Kamu Hukukunda Ecrimisil, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Kültür Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2009.

KISALTMALAR CETVELİ

AATUHK	: Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun
AÜHFD	: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi
AÜHFY	: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları
AÜSBE	: Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
AÜSBFD	: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi
bkz	: bakınız
C	: Cilt
D	: Daire
Dan	: Danıştay
DEÜHFD	: Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi
DİK	: Devlet İhale Kanunu
dn	: dipnot
E	: Esas
E.T.	: Erişim Tarihi
HD	: Hukuk Dairesi
HGK	: Hukuk Genel Kurulu
hk	: hakkında
HTİHK	: Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik
İBK	: İçtihadı Birleştirme Kurulu
İBGK	: İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu
İDDK	: İdari Dava Daireleri Kurulu
İHİD	: İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi
İÜHFM	: İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası
İYUK	: İdari Yargılama Usulü Kanunu
K	: Karar
M	: Madde
MEGT	: Milli Emlâk Genel Tebliği
RG.	: Resmî Gazete
par	: Paragraf
s	: sayfa
S	: Sayı

TBK	: Türk Borçlar Kanunu
TMK	: Türk Medenî Kanunu
TKM	: Türk Kanunu Medenisi
TODAİE	: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü
VUK	: Vergi Usul Kanunu
Y	: Yargıtay