

"...

II- İTİRAZIN GEREKÇESİ

Başvuru kararının gerekçe bölümü şöyledir:

'C) ANAYASAYA AYKIRILIK SEBEBLERİ:

1- ANAYASANIN 2. MADDESİ YÖNÜNDEN:

Anayasanın 2. maddesinde 'Türkiye Cumhuriyeti, toplumun huzuru milli dayanışma ve adalet anlayışı içinde; insan haklarına saygılı Atatürk milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, laik ve sosyal bir hukuk devletidir' hükmüne yer verilmektedir.

Hukuk devleti insan haklarına saygılı ve bu hakları koruyucu adaletli bir hukuk düzeni kuran bunu sürdürmekte kendini yükümlü sayan bütün eylem ve işlemleri yargı denetimine bağlı olan devlettir.

Hukuk devleti ilkesinin en önemli gereklerinden biri kuşkusuz kuralları uygulayacak devlet işlerini yürütecek olan yönetimin hukuk düzenine bağlı olmasının sağlanmasıdır, yine hukuk devletinin en önemli unsurlarından birisi de yasaların genel olması ilkesidir. Bunun gereği ise yasa önünde eşitliktir. Buna göre aynı hukuki koşullarda idare ile vatandaş arasında farklılık olmaması, başka bir ifade ile idare için getirilen koşulların, aynı pozisyondaki vatandaş için de getirilmesi (nimet veya külfetçe eşit olması) gerekir.

Bu bağlamda somut ihtilaf ele alınacak olursa; 213 sayılı yasanın 112. maddesinde vergi mükellefleri için bazı yükümlülükler dolayısıyla vergi idaresi lehine bazı düzenlemeler getirilmiştir. Buna göre yasanın ilk iki fıkrasında özel ödeme zamanları düzenlenip, 3. fıkra yasalar vadedilerinde tahsilatı yapılmayan vergilerde 6183 sayılı yasada tespit edilen oranda gecikme faizi alınacağı 4. fıkra, fazla veya yersiz olarak tahsil edilen ve vergi kanunları gereği iadesi gereken vergilere, mükellefin belge bilgi temininden sonraki üç ay içinde iade yapılmaması halinde üç aylık sürenin sonundan itibaren 6183 sayılı yasa uyarınca belirlenen tecil faizi oranında faiz ödeneceği, 5. fıkra ise; ihtirazı kayıtla beyan edilip ödendikten sonra yargı kararıyla iade edilip yine yargı kararı uyarınca tahsili gereken vergilere iade tarihinden itibaren 6183 sayılı yasaya göre belirlenen tecil faizi oranında gecikme faizi ödeneceği düzenlenmiş bulunmaktadır.

Bu hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden, idarelerin vergi alacaklarının geciken kısmı için vade tarihinden itibaren gecikme faizi (veya zammı) oranında faiz uygulanırken, vatandaşın haksız tahsil edilen vergilerin vergi kanunları uyarınca iadesinde ise 'mükellefin belge bilgi temininden sonraki 3 ay içinde iade edilmemesi halinde 3 aydan sonraki süre için tecil faizi oranında faiz öngörülmektedir. Bir nevi burada devlet alacağına hemen vade tarihiyle faiz başlatılırken devletin borcu söz konusu olunca mükellefin belge bilgi temininden sonraki 3. ay sonrasına faiz işletilmektedir. Ayrıca devlet alacağına gecikme zammı oranında faiz alınmakta iken devlet borcuna tecil faizi oranında faiz verilmektedir.

112. maddenin en önemli olan ve bu ihtilafın konusu olan handikapı ise; mahkeme kararıyla hukuka aykırılığı sabit hale gelen ancak vatandaşın iyi niyetle ödediği verginin iadesi söz konusu olunca bunun için faiz öngörülmemesidir. Oysa mahkeme kararıyla hukuka

aykırılığı ortaya konulan ve tahsil edilen vergi de; haksız tahsil edilen bir vergi olup, aylar veya yıllar sonra iadesi sırasında enflasyonist ortamda faiz uygulanmaması mükellef yönünden ekonomik eksilme idare yönünden ise sebepsiz zenginleşme sonucunu doğurmaktadır. Yasa koyucunun devlet alacağının her tür geç tahsilinde, (yargı kararı sebebiyle geç tahsil edilse bile), vade gününden itibaren faiz işletirken, yargı kararı gereği iade etmek zorunda olduğu vergilere faiz öngörülmemesi, hukuk devleti ilkesiyle bağdaşmamaktadır.

Her ne kadar, mahkeme kararıyla hukuka aykırılığı ortaya konulan vergilerin, iadesinin zaten zorunlu olduğu, iade sırasında ekonomik kaybı karşılamak için genel hükümlere göre 'hizmet kusurundan dolayı' faiz için ayrıca hüküm kurulabileceği, düşünülse de; öncelikle faiz talepleri, somut olayımızda olduğu gibi yargı yerlerince hemen 112. maddenin 4. fıkrasıyla irtibatlandırılmakta ve yasada bu yönde düzenleme olmadığı için talep reddedilmektedir. İdarece, yasa gereği yapılan iadelerde ise, 3 aydan sonrası için faiz uygulanarak devlet alacağı ile borcuna farklı muamele yapılmaktadır.

Sonuç itibarıyla; 112. maddede genel olarak devlet alacaklarına vade tarihinden geçerli faiz işletilmekte iken, devlet borcu diyebileceğimiz yasa gereği iade edilen vergilerde mükellefin müracaatından sonraki 3 ay sonrasında faiz işletilmesi ve de en önemlisi, yargı kararı gereği iadesi gereken vergilerde faiz ödemesinin hiç düzenlenmemesi sebebiyle 112. maddenin 4. fıkrasında Anayasanın 2. maddesinde düzenlenen hukuk devleti ilkesine uyarlık bulunmamaktadır.

2- ANAYASANIN 10. MADDESİ YÖNÜNDEN:

Anayasanın 10. maddesinde 'Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasî düşünce, felsefî inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir.

(Ek: 7.5.2004-5170/1 md.)Kadınlar ve erkekler eşit haklara sahiptir. Devlet, bu eşitliğin yaşama geçmesini sağlamakla yükümlüdür.

Hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınamaz.

(Değişik: 9.2.2008-5735/1 md.) Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde ve her türlü kamu hizmetlerinden yararlanılmasında kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadırlar.' hükmü yer almaktadır.

Anayasada düzenlenen eşitlik; kuşkusuz ki mutlak bir eşitliği değil hukuki eşitliği ifade etmektedir. Hukuki eşitlik ise; birbiriyle aynı durumda olanlara aynı kuralların uygulanması ve ayrıcalıklı kişi ve toplulukların yaratılmasının engellemesidir. Buna göre eşitlik ilkesi; aynı hukuki durumda bulunanlar için haklarda ve ödevlerde, yetkilerde ve sorumluluklarda, fırsatlarda ve hizmetlerde eşitliğin sağlanması ve ayırım yapmamayı gerektirir ki bu ilkedен devlet organları da muaf değildir.

Bu bağlamda somut ihtilaf ele alınacak olursa; yukarıda da izah edildiği üzere 213 sayılı yasanın 112. maddesinde genel olarak devletin değişik sebeplerle geç tahsil edebildiği vergilere vade tarihinden geçerli olmak üzere faiz uygulaması öngörülmüşken, 4. fıkrada; yasalar gereği iade edilecek vergilere 3. aydan sonrası için faiz öngörülmüş olup, yargı kararı gereği yapılan vergi iadelerine hiçbir şekilde faiz uygulaması öngörülmemiştir.

Burada iki yönden kanun önünde eşitlik ilkesi mükellef aleyhine devlet lehine ihlal edilmiştir; Öncelikle geciken tahsilatlara faiz uygulanması, ekonomik bir gereklilik olup; enflasyonist bir sistemde, geç tahsilat her iki taraf içinde aynı sonucu doğurur. Çünkü faiz; enflasyonist sistemde ekonomik değer kaybının tazmin aracıdır. Dolayısıyla geciken ödemelerde; alacaklı Devlet'te olsa mükellefte olsa aynı ekonomik kurala tabi olup faiz her ikisi yönünden de aynı önemde bir haktır. Dolayısıyla devlet alacağına faiz uygulayıp mükellef alacağına (vergi iadesine) faiz uygulamamanın hukuki ve ekonomik izahı yoktur. Bunun sonucu hukuken, ekonomi kurallarına göre aynı konumda olan iki tarafa farklı muamele yapılması sonucu doğmaktadır.

Bu sebeple 112. maddenin 4. fıkrasında gerek, yasa gereği yapılan vergi iadelerine, mükelleflerin bilgi belge temininden sonraki 3. aydan sonrası için faiz uygulaması gerekse yargı kararı uyarınca iade edilen vergiler için hiç faiz öngörülmemesinde, aynı durumdaki devlet alacaklarına vade tarihinden geçerli faiz uygulaması öngörüldüğünden Anayasanın 10. maddesinde düzenlenen, kanun önünde eşitlik ilkesine uyarlık bulunmamaktadır.

3- ANAYASANIN 35. MADDESİ YÖNÜNDEN:

Anayasanın 35. maddesinde 'Herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir.

Bu haklar, ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabilir.

Mülkiyet hakkının kullanılması toplum yararına aykırı olamaz.' hükmü düzenlenmiştir.

Ekonomilerde bir değişim vasıtası olan para, çeşitli ticari, sınaî, zirai vs. faaliyetlerle kullanılmakla, sahibine kazanç, kira, nema vs. adları altında kimi yararlar sağlayan ekonomik bir değerdir. Paranın, sahibi dışındaki kişi ve kuruluşlarca kullanılması, sahibinin bu ekonomik değerden mahrum bırakılması sonucunu yaratması yanında, enflasyon etkisinde olan ekonomilerde, paranın değerini, yani alım gücünü enflasyon oranına bağlı olarak yitirmesine neden olur. Anayasa Mahkemesinin 26.11.1999 gün ve 23888 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 15.12.1998 gün ve E: 1997/34, K: 1998/79 sayılı kararında da belirtildiği gibi; enflasyon ve buna bağlı olarak oluşan döviz kuru, mevduat faizi, hazine bonusu ve devlet tahvilli faiz oranlarının yüksekliği, borçlunun yararlanması, alacaklının ise zarara uğraması sonucunu doğurmaktadır. Hukuk sistemlerinde paranın sahibinden başkası tarafından kullanılmasının neden olduğu bu zarar, 'faiz' adı altında yapılan ek ödemelerle karşılanmaktadır. Anayasa Mahkemesinin 21.9.1988 gün ve E: 1988/7, K: 1988/27 sayılı kararında, Vergi Usul Kanununun 112 nci maddesinde öngörülen 'gecikme faizi' ile ilgili olarak yapmış olduğu niteleme de bu yoldadır.

Dahası; İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi Birinci Dairesi de 9 Mart 2006 gün ve 100162/02 sayılı Eko-Elda Avey/Yunanistan kararında, vergi olarak haksız tahsil edilen ve beş yıl beş ay sonra geri verilen meblağdan yararlanma hakkından uzunca süre mahrum kalınmasının, ilgilinin mali durumunda önemli ve kesin zararlara neden olduğunu; bu durumun da 1 Nolu Protokolün l'inci maddesini ihlal ettiğini kabul etmiştir.

Avrupa Mahkemesi, anılan kararında, genel yarar ile kişi yararı arasında olması gereken dengeyi bozduğunu söylediği söz konusu zararın tazminine, İnsan Hakları Avrupa Sözleşmesinin düzenlemelerine dayanarak karar vermiş; tazminatın hesabına da, ölçü olarak gecikme faizi oranını esas almıştır. (Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 26.1.2007 gün ve E:2006/182, K:2007/3 sayılı kararı - muhalefet şerhi)

Faiz, ekonomik açıdan paranın fiyatıdır. Herhangi bir kimse kendine ait olmayan bir parayı, hangi isim altında olursa olsun, belli bir süre kullandığında asıl sahibine faiz ödemek zorundadır. Paranın likidite (elde tutulma, cepte bulundurma, kullanıma hazır halde) olması her an her türlü hizmet, emtia veya üretim faktörünü satın alabilmesine olanak verir. Parayı elinde nakit veya hesabında bulunduran piyasa ekonomisi kuralları gereği geleceğe dönük olanaklardan yararlanabilir. Hak edildiği halde kişinin tasarrufuna geçmeyen paranın enflasyonist ortamlarda sahibinin satın alma gücünde kayıplara neden olacaktır.

Devlete ödenmesi gereken vergilerin mükellefler tarafından zamanında ödenmemesi sonucu mükellefler bu paraları başka amaçlarla kullanarak çeşitli yararlar sağlamakta olup devlet vergi gelirlerinin bir kısmından yoksun kaldığı için harcamaları kısmak veya borçlanmak zorunda kalmaktadır. Bu nedenle Devlete faiz ödemesi yerindedir.

Diğer taraftan vatandaşa haksız yere ödediği vergiyi ya borçlanarak temin ettiği ya da bazı gereksinimlerini kısarak, vazgeçerek ödediği ve belli bir zaman devletin kasasında haksız olarak tutulduğunun yargı kararıyla saptanması halinde aynen devlete ödenen gibi vatandaşa da yoksun kaldığı dönemler için aynı oranda ve miktarda bir miktarın ödenmesi mülkiyet hakkının korunması ilkesine uygun olacaktır.

Buradan da anlaşıldığı üzere, gerek kişi gerek devlet yönünden, alacağının zamanında ödenmemesi halinde, ekonomik varlıkta enflasyon sebebiyle azalma olmakta, bir nevi mülkiyet hakkı zarara uğramakta ve bu zarar faizle telafi edilmektedir. Hal böyle olunca da; mükellefe aylar-yıllar sonra iade edilen vergiye faiz işletilmemesi veya vade tarihinden sonraki dönemlerde işletilmesi kişi aleyhine mülkiyet hakkının ihlali sonucunu doğurmaktadır.

Bu sebeple, 213 sayılı yasanın 112. maddesinin 4. fıkrasında; yasalar gereği iade edilen vergilere, mükellefin belge bilgi sunmasından sonraki 3. ay sonrasından itibaren faiz işletilmesi ve de yargı kararı gereği iade edilen vergilere faiz işletilmesinin hiç düzenlenmemesinde Anayasanın 35. maddesine uyarlık bulunmamaktadır.

D) YÜRÜRLÜĞÜN DURDURULMASI TALEBİ

İhtilaf her ne kadar parasal konuyla ilgili olup, telafisi güç sonuçlar doğurmayacakmış gibi görünse de; gerek yargı yerlerindeki farklı uygulamalar, gerekse devletin alacaklarına farklı borçlarına farklı tutum sergilediği kanaatinin toplumda yerleşmesine sebep olan en somut düzenleme olduğundan, toplumun devlet kavramını algılama tarzının olumsuzluğunu bertaraf etmek için yürürlüğün durdurulmasında kamu yararı olduğu düşünülmektedir."