

"...

II- İTİRAZIN GEREKÇESİ

Başvuru kararının gerekçe bölümü şöyledir:

“1- ANAYASANIN 2’NCİ MADDESİ YÖNÜNDEN :

Anayasanın 2’nci 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; 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 207 ve 216’ncı maddelerinde gümrük yükümlülükleri için bazı yükümlülükler dolayısıyla gümrük idaresi lehine bazı düzenlemeler getirilmiştir. Buna göre 216’ncı maddenin birinci cümlesinde, yetkili idareler tarafından, gümrük vergileri ile bunların ödenmelerine bağlı olarak tahsil edilmiş gecikme faizinin veya gecikme zammının geri verilmesinde idarece faiz ödenmeyeceği, ikinci cümlesinde ise, geri verme kararının alındığı tarihten itibaren üç ay içerisinde idarece söz konusu kararın uygulanmaması halinde, ilgilinin talebi üzerine, üç aylık sürenin bitiminden itibaren faiz ödeneceği, bu faizin, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun tecil faizine ilişkin hükümlerine göre hesaplanacağı düzenlemeleri, anılan Kanun’un 207’nci maddesinde ise, yükümlülerden 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51’inci maddesine göre tespit edilen gecikme zammının tahsil edileceği hükmü bulunmaktadır.

Bu hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden, idarenin gümrük vergilerinin eksik ödenmesi ve/veya hiç ödenmemesi halinde hangi gümrük rejimi olursa olsun beyannamenin tescil tarihinden itibaren gecikme faizi (veya zammı) oranında faiz uygulanırken, gümrük yükümlüsünden haksız tahsil edilen vergilerin Gümrük Kanunu uyarınca geri verilmesinde, gümrük yükümlüsüne geri verme kararının alındığı tarihten itibaren üç ay içerisinde idarece söz konusu kararın uygulanmaması halinde, ilgilinin talebi üzerine, üç aylık sürenin bitiminden itibaren tecil faizi oranında faiz öngörmektedir. Bir nevi burada devlet alacağına hemen beyannamenin tescil tarihinden itibaren faiz başlatılırken devletin borcu söz konusu olunca yükümlünün ödenmemesi gerektiği halde ödediği gümrük vergileri için beyannamenin tescil tarihinden sonraki tarihte yaptığı başvuru üzerine (ki bu süre 3 yıllık zamanaşımına tabi) geri verme kararının alındığı tarihten itibaren üç ay içinde uygulanmazsa bu sürenin bitiminden itibaren faiz işletilmektedir. Ayrıca devlet alacağı için gecikme zammı oranında faiz alınmakta iken devlet borcuna tecil faizi oranında faiz verilmektedir.

Gümrük Kanunu'nun 216'ncı maddenin en önemli olan ve bu ihtilafın konusu olan açmazı ise; mahkeme kararıyla hukuka aykırılığı sabit hale gelen ancak vatandaşın iyi niyetle ödediği verginin geri verilmesi sözkonusu 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), beyannamenin tescil tarihinden 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 216'ncı maddeyle irtibatlandırılmakta ve yasada bu yönde düzenleme olmadığı için talep reddedilmektedir. İdarece, yasa gereği yapılan iadelerde ise, üç aydan sonrası için faiz uygulanarak devlet alacağı ile borcuna farklı muamele yapılmaktadır. (Danıştay Yedinci Dairesi'nin 17.11.2011 tarih ve E:2008/4175, K:2011/7751 sayılı, 23.03.2012 tarih ve E:2008/3765, K:2012/970 sayılı Kararları)

Sonuç itibarıyla; 216'ncı maddede devlet borcu diyebileceğimiz iade edilen vergilerde geri verme kararının üç ay içinde uygulanmaması halinde üç ay sonrasından faiz işletilmesi ve de en önemlisi, yargı kararı gereği iadesi gereken vergilerde faiz ödemesinin hiç düzenlenmemesi sebebiyle 216'ncı maddenin Anayasanın hukuk devleti ilkesine ve dolayısıyla 2'nci maddesine açıkça aykırıdır.

2- ANAYASANIN 10'UNCU MADDESİ YÖNÜNDEN:

Anayasanın 10'uncu 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 ilkeden devlet organları da muaf değildir.

Bu bağlamda somut ihtilaf ele alınacak olursa; 4458 sayılı Kanun'un 207'nci maddesinde genel olarak devletin değişik sebeplerle geç tahsil edebildiği gümrük vergilerine beyannamenin tescil tarihinden geçerli olmak üzere faiz uygulaması öngörülmüşken, 216'nci maddesinde geri verilecek vergilere üç 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.

Kimi yasalarda mali yükümlülükler düzenlenmiş olup çeşitli vergi, resim ve harçların her birinin ayrı bir usul ile beyan, tarh ve tahsil edilmesinin kurala bağlanması bu yükümlülüklerin farklı özelliklere sahip olmasından kaynaklanmaktadır. Genel olarak verginin beyanı, tarh, tahakkuk ve vergi mahkemelerinde dava açma usulü ile ilgili kurallar 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda, tahsile ilişkin kurallar ise 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da yer almıştır. Gümrük vergi ve cezaları konusunda ise verginin beyanı, hesaplanması, tahakkuku, gümrük idaresine itiraz ve dava açılması ile ilgili kurallar 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nda düzenlenmiş, gümrük vergi ve cezalarının tahsilat usulü de 6183 sayılı Yasa'da belirtilmiştir.

İtiraza konu edilen 4458 sayılı Kanun'un 216'ncı maddesindeki faize ilişkin düzenlemeyle benzer hükümler içeren, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112'nci maddesi, Anayasa Mahkemesi'nin 10.02.2011 tarih ve E:2008/58, K:2011/37 sayılı kararıyla iptal edilmiş, bu kararda da, vergi, resim ve harç gibi mali yükümlülüklerin her biri farklı özelliklere sahip iseler de, diğer vergi mükellefleri ile gümrük vergisi mükelleflerinin, mükellef olma, kendilerinden tahsil edilmesi gereken mali yükümlülüklerin kamu gücüne dayanılarak alınması ve ödenmemesi gerektiği halde ödenen vergilerin iadesinde uygulanacak kurallar bakımından aynı hukuksal durumda oldukları tespiti yapılmıştır. Anayasa Mahkemesi'nin iptal kararı üzerine 6352 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesiyle 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112'inci maddesinin yeniden düzenlenen 4 ve 5'inci fıkraları ile 4458 sayılı Kanun'un 216'ncı maddesi aynı hukuksal durumda olan vergi yükümlülerinin geri verilmesi gereken vergilere faiz ödenmesinde farklı hukuksal durumda olmalarına sebebiyet vermektedir.

Bu sebeple 216'ncı maddede, ödenmiş gümrük vergilerinin geri verilmesi kararının uygulanmaması halinde üç aydan sonrası için faiz uygulamasını düzenlemesi, diğer taraftan aynı durumdaki devlet alacaklarına 207'nci maddede beyannamenin tescil tarihinden geçerli faiz uygulaması öngörüldüğü halde yargı kararı uyarınca iade edilen vergiler için hiç faiz öngörülmemesi birlikte değerlendirildiğinde bu durumun Anayasanın 10'uncu maddesinde düzenlenen, kanun önünde eşitlik ilkesine açık aykırılık oluşturmaktadır.

3- ANAYASANIN 35'İNCİ MADDESİ YÖNÜNDEN:

Anayasanın 35'inci 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. faaliyetlerde kullanılmakla, sahibine kazanç, kira, nema vs. adlar 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 bonosu 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 Avee/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 vatandaşta haksız yere ödediği vergiyi ya borçlanarak temin ettiği ya da bazı gereksinimlerini kısıarak, vazgeçerek ödediği ve belli bir zaman devletin kasasında haksız olarak tutulduğunun yargı kararıyla saptanması halinde aynen devlete ödenen gibi vatandaş 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, 216’ncı madde gerek, yasa gereği yapılan ödenmiş gümrük vergilerinin geri verilmesi kararının uygulanmaması halinde üç aydan sonrası için faiz uygulaması gerekse

yargı kararı uyarınca iade edilen vergiler için hiç faiz öngörülmemesinde, aynı durumdaki devlet alacaklarına beyannamenin tescil tarihinden itibaren geçerli olmak üzere faiz uygulaması öngörüldüğünden Anayasanın 35'inci maddesine aykırılık teşkil etmektedir.

4) 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.

Davacı şirket tarafından ödenmemesi gerektiği halde ödendiği iddia edilerek gümrük ve katma değer vergilerinin geri verilmesi için yapılan başvurunun gümrük idaresince reddi üzerine açılan davada, davacının faiz isteminin, Gümrük Kanunu'nun "Vergilerin Geri Verilmesi ve Kaldırılması" başlıklı beşinci bölümünde faiz ödenmeyeceğine ilişkin özel düzenleme niteliğinde olan 216'ncı madde hükümleri uygulanarak hüküm kurulabileceğinden, 216'ncı maddenin uygulanması halinde ise faize hükmedilmesine yasal olanak bulunmadığından, bu hükmün Anayasa'ya aykırılık teşkil ettiği görüşüyle iptali ve öncelikle yürürlüğünün durdurulması istemiyle Anayasa Mahkemesi'ne başvuruda bulunulması gerektiği sonucuna varılmıştır.

Açıklanan nedenlerle; 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 216'ncı maddesinin; "Yetkili idareler tarafından, gümrük vergileri ile bunların ödenmelerine bağlı olarak tahsil edilmiş gecikme faizinin veya gecikme zammının geri verilmesinde idarece faiz ödenmez." hükmünün Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 2, 10 ve 35'inci maddelerine aykırı olduğu düşüncesi ile iptali ve öncelikle yürürlüğünün durdurulması istemi ile Anayasa Mahkemesi'ne başvurulmasına, dava dosyasının tüm belgeleri ile onaylı suretlerinin dosya oluşturularak karar aslı ile birlikte Anayasa Mahkemesi'ne sunulmasına, bu karar ve suretinin Anayasa Mahkemesi'ne ulaşmasından itibaren beş (5) ay süre ile karar verilinceye kadar davanın bekletilmesine, kararın birer örneğinin taraflara tebliğine, 15.08.2013 tarihinde karar verildi."