

“... ”

A) MADDİ OLAY VE UYGULANACAK HÜKÜM KONUSU: 1982 Anayasası’nın “Anayasaya Aykırılığın Diğer Mahkemelerde İleri Sürülmesi” başlıklı 152 nci maddesinin birinci fıkrasında; *“Bir davaya bakmakta olan mahkeme, uygulanacak bir kanun veya kanun hükmünde kararnamenin hükümlerini Anayasaya aykırı görürse veya taraflardan birinin ileri sürdüğü aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varırsa, Anayasa Mahkemesinin bu konuda vereceği karara kadar davayı geri bırakır.”* üçüncü fıkrasında ise; *“Anayasa Mahkemesi, işin kendisine gelişinden başlamak üzere beş ay içinde kararım verir ve açıklar. Bu süre içinde karar verilmezse mahkeme davayı yürürlükteki kanun hükümlerine göre sonuçlandırır. Ancak, Anayasa Mahkemesinin karar, esas hakkındaki karar kesinleşinceye kadar gelirse, mahkeme buna uymak zorundadır.”* hükmüne yer verilmiştir.

6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun kapsamında mükellefler tarafından yapılan yapılandırma başvurusu üzerine tesis edilen, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce ödenen vergi ve cezalara ilişkin yapılandırma başvurusunda bulunulmayacağına ilişkin işlemlerin yasal dayanağı, 6736 Yasanın 10 uncu maddesinin 16 ncı fıkrasının birinci cümlesinde yer alan *“Bu Kanun kapsamına giren alacaklara karşılık bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce tahsil edilmiş olan tutarlar, bu Kanun kapsamında tahsil edilen tutarlar ile bu maddenin dokuzuncu fıkrası kapsamında yapılan tecile ilişkin olarak 6183 sayılı Kanun veya diğer kanunlar uyarınca Ödenen faizlerin bu Kanun hükümlerine dayanılarak red ve iadesi yapılmaz.”* hükmü olup, anılan işlemin iptali istemiyle açılan davanın çözümünde söz konusu maddenin uygulanması gerektiğinden, yapılan değerlendirme sonucu, 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına ilişkin Kanun’un “Ortak Hükümler” başlıklı 10 uncu maddesinin 16 ncı fıkrasının birinci cümlesinde yer alan *“bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce tahsil edilmiş olan tutarlar”* ifadesinin Anayasa’ya aykırı olduğu kanaatine varılmıştır.

B) İPTALİ İSTENİLEN KANUN MADDESİ: 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun’un “Ortak Hükümler” başlıklı 10 uncu maddesinin 16 ncı fıkrası şu şekildedir: *“Bu Kanun kapsamına giren alacaklara karşılık bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce tahsil edilmiş olan tutarlar, bu Kanun kapsamında tahsil edilen tutarlar ile bu maddenin dokuzuncu fıkrası kapsamında yapılan tecile ilişkin olarak 6183 sayılı Kanun veya diğer kanunlar uyarınca ödenen faizlerin bu Kanun hükümlerine dayanılarak red ve iadesi yapılmaz. Ancak, bu Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında olup dava konusu edilen tarhiyatlara karşılık bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödeme yapılmış olması hâlinde, ödenen bu tutarlar, vergi mahkemesinde esasa ilişkin olarak hiç karar verilmemiş veya verilen kararın bozulması nedeniyle yeniden karar verilmek üzere mahkemesine iade edilmiş davalara konu alacaklar için bu maddeden yararlanılmak üzere yapılan başvurular ile vergi mahkemesince verilmiş terkin kararları üzerine red ve iade edilebilir.”*

C) ANAYASAYA AYKIRILIK SEBEPLERİ: (Anayasanın 2,10, 13 ve 36 ncı Maddesi Yönünden) 1982 Anayasası’nın 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında; herkesin, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşit olduğu dördüncü fıkrasında ise; Devlet organları ve idare makamlarının bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorunda oldukları, hüküm altına alınmıştır. Bu madde ile hukuksal eşitlik amaçlanmıştır. Eşitlik ilkesi, aynı hukuksal durumda bulunanlara aynı kuralların uygulanmasını gerektirir.

Anayasa'nın 73. maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında, "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır" denilmiştir.

Verginin mali güce göre alınması ve genelliği ilkeleriyle vergilendirmede eşitlik ve adaletin gerçekleştirilmesi amaçlanmıştır. Herkes tarafından yerine getirilmesi gereken bir yükümlülük olarak kabul edilen ve Devletin kamusal gereksinimlerini karşılaması için egemenlik gücüne dayanarak tek taraflı iradesiyle kişilere yüklediği bir kamu alacağı şeklinde tanımlanan verginin, anayasal sınırlar içinde salınıp toplanması zorunluluğu açıktır. Vergi hukukunda, vergi olgusunun niteliklerini oluşturan yasal düzenlemelerde Anayasa'nın bu konudaki ilkelerinin özenle göz önünde tutulması gerekir. Bu anlamda, Devletin vergilendirme yetkisi vergide yasallık, mali güç ve genellik gibi kimi anayasal ilkelerle sınırlandırılmıştır. Buna göre vergi, Anayasa'nın öngördüğü ilkeleri gözeterek şekilde kanunla düzenlenmeli ve doğal olarak vergide eşitlik ilkesinin uygulama aracı olan mali gücü de yansıtmalıdır. Vergi tekniği, vergi adaletini yansıtmadıkça, maliye politikasının sosyal amacını gerçekleştiremez. Buna göre; vergi yükümlülüklerinin yerine getirilmesine ilişkin idari işlemlerin tesisi aşamasında vergilendirmede eşitlik ilkesine uygun hareket edilmesi Anayasal bir gerekliliktir.

Bu açıklamalar ışığında iptal istemine konu yasa kuralına gelecek olursak: bilindiği üzere 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27 nci maddesinin 4 numaralı fıkrası uyarınca, 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. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Özel Ödeme Zamanları" başlıklı 112 nci maddesinin 3 numaralı fıkrasına göre ise; vergi mahkemesinde dava açma dolayısıyla 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27 nci maddesi gereğince tahsili durdurulan vergilerden taksit süreleri geçmiş olanlar, vergi mahkemesi kararma göre hesaplanan vergiye ait ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir.

Buna göre; tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilmesi halinde duran tahsilat, davanın tamamen veya kısmen reddi üzerine davalı vergi idaresinin mahkeme kararına istinaden iki nolu ihbarname tanzim ve tebliği ile tekrar başlar. İki nolu ihbarnameye konu kamu alacağı, dayanağı mahkeme kararına karşı yapılan temyiz başvurusu üzerine temyiz merciince anılan kararın yürürlüğü durdurulmadıkça, mükellef tarafından otuz gün içerisinde ödenmek zorundadır. Kamu alacağının iki nolu ihbarname tebliğine rağmen otuz gün içerisinde ödenmemesi halinde ise, vadesinde ödenmemiş kamu alacağı söz konusu olup, bu halde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uyarınca mükellef hakkında takip yapılabileceği tabiidir.

Uyuşmazlık konusu olayda ise, davacı adına 2010/5,6,7 dönemleri için tarh edilen vergi ziyat cezalı katma değer vergisi ile 2010 yılı için kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı İstanbul 3. Vergi Mahkemesi nezdinde açılan davanın, Mahkemenin 30/12/2015 tarih ve E:2015/471, K.2015/2998 sayılı kararıyla "Kısmen Kabul, Kısmen Ret" ile sonuçlanması sonrasında, kararın Danıştay nezdinde temyiz edildiği, bu arada 28/03/2016 tarihinde tebliğ edilen iki nolu ihbarnamelere istinaden kesinleşen kamu alacağının 6183 sayılı Yasa uyarınca gecikme zammıyla birlikte tahsil edildiği, yine temyiz aşamasında, davacı tarafından anılan kamu alacağına ilişkin olarak 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun kapsamında 15/11/2016 tarihinde yapılan yapılandırma başvurusu, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce ödenen vergi ve cezalara ilişkin yapılandırma başvurusunda bulunulamayacağı

gerekçesiyle reddine dair davalı Bakırköy Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün 17/01/2017 tarih ve 15211 sayılı işleminin tesisi üzerine, iptali istemiyle bakılan davanın anlaşılmaktadır.

6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunun "Kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan alacaklar" başlıklı 3 üncü maddesinin 2 numaralı fıkrasına göre; Bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla ilgisine göre itiraz/istinaf veya temyiz süreleri geçmemiş ya da itiraz veya temyiz yoluna başvurulmuş ya da karar düzeltme talep süresi geçmemiş veya karar düzeltme yoluna başvurulmuş olan ikmalen, resen veya idarece yapılmış vergi tarhiyatlari ile gümrük vergilerine ilişkin tahakkuklarda, bu maddeye göre ödenecek alacak asıllarının tespitinde, bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla tarhiyatın/tahakkukun bulunduğu en son safhadaki tutar esas alınır. Bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş en son kararın;

a) Terkine ilişkin karar olması hâlinde, ilk tarhiyata/tahakkuka esas alınan vergileri n/gümrük vergilerinin %20'si ile bu tutara ilişkin faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla vergilerin/gümrük vergilerinin kalan %80'inin, faiz, gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının,

b) Tasdik veya tadilen tasdike ilişkin karar olması hâlinde, tasdik edilen vergilerin/gümrük vergilerinin tamamı, terkin edilen vergilerin/gümrük vergilerinin %20'si ile bu tutarlara ilişkin faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla terkin edilen vergilerin/gümrük vergilerinin kalan %80'i, faiz, gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının, tahsilinden vazgeçilir. Ancak, verilen en son kararın bozma kararı olması hâlinde birinci fıkra hükmü, kısmen onama kısmen bozma kararı olması hâlinde ise onanan kısım için bu fıkranın (b) bendi, bozulan kısım için birinci fıkra hükmü uygulanır.

Bu madde uyarınca; davacı tarafından açılan davanın reddine (tasdik) ilişkin kısmına konu vergi aslının yani uyumsuzluk konusu olayda 2010/5,6,7 dönemleri için tarh edilen katma değer vergisinin tamamının ve Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın ödenmesi halinde, faiz, gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının, tahsilinden vazgeçilmesi ve doğal olarak da davacıya iadesi gerekirken, 6736 Yasanın 10 uncu maddesinin 16 ncı fıkrasının birinci cümlesinde yer alan iptal başvurusuna konu "Bu Kanun kapsamına giren alacaklara karşılık bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce tahsil edilmiş olan tutarlar, bu Kanun kapsamında tahsil edilen tutarlar ile bu maddenin dokuzuncu fıkrası kapsamında yapılan tescile ilişkin olarak 6183 sayılı Kanun veya diğer kanunlar uyarınca ödenen faizlerin bu Kanun hükümlerine dayanılarak red ve iadesi yapılmaz." hükmü nedeniyle davacı tarafından ödenen ve tahsilinden vazgeçilmesi gereken tutarların ödenmesi nedeniyle davacının yapılandırmada başvurusu reddedilmiştir.

Oysa davacı ile aynı şekilde hakkında yapılan tarhiyata karşı açtığı dava reddedilen ancak kendisinden tahsilat yapılamayan aynı statüdeki başka bir mükellefin temyiz aşamasında aynı maddeye istinaden yaptığı yapılandırma başvurusu üzerine, faiz, gecikme faizi, gecikme zammı ve alacak aslına bağlı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara

Esas Sayısı : 2017/150

Karar Sayısı : 2017/162

bağlı gecikme zamlarının tamamının, tahsilinden vazgeçilmekte ve aynı statüde bulunan mükellefler arasında kanun hükmünden kaynaklanan farklı uygulamalar ile eşitlik ilkesine aykırı işlem tesis edilmektedir.

D) SONUÇ VE TALEP: Yukarıda yer verilen açıklamalar ışığında, 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun'un "Ortak Hükümler" başlıklı 10 uncu maddesinin 16 ncı fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce tahsil edilmiş olan tutarlar" ifadesinin Anayasanın 10 ve 73 üncü maddesine aykırılığı nedeniyle iptali istemiyle re'sen Anayasa Mahkemesine başvurulmasına, dava dosyasının tüm belgeleriyle onaylı suretinin dosya oluşturularak karar aslı ile birlikte Anayasa Mahkemesine sunulmasına, iş bu karar aslı ile dosya suretinin Yüksek Mahkemeye tebliğinden itibaren beş ay süre ile beklenilmesine, beş ay içerisinde karar verilmez ise davanın mevcut mevzuata göre sonuçlandırılmasına 19/07/2017 tarihinde karar verildi."