

“ ...

6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun’un 3. maddesi ile kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan alacakların da kapsama alındığı, ancak bu kapsamda yapılacak başvurular açısından; ilk derece yargı mercileri nezdinde dava açılmış ya da dava açma süresi henüz geçmemiş olanlar ile 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 amme alacakları yönünden ikili bir ayrıma gidildiği, ilk durumda yani Kanunun yayım tarih itibarıyla dava açılmış ya da dava açma süresi henüz geçmemiş olan alacaklar yönünden vergilerin %50’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 %50’sinin, faiz, gecikme faizi, gecikme zammı ve asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçildiği, ikinci durumda ise, Kanunun yayım tarih itibarıyla ilk derece mahkemesince bir karar verilmekle henüz 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 alacaklar yönünden bu maddeye göre ödenecek alacak asıllarının tespiti, tarhiyatın/tahakkukun bulunduğu en son safhadaki tutarın esas alınacağı, ayrıca bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş en son kararın; terkinine ilişkin karar olması hâli ile tasdik veya tadilen tasdike ilişkin karar olması hâli de birbirinden ayrı tutularak en son kararın terkinine ilişkin karar olması hâlinde ilk tarhiyata/tahakkuka esas alınan vergilerin %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 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 tahsilinden vazgeçileceği, en son kararın tasdik veya tadilen tasdike ilişkin karar olması hâlinde, tasdik edilen vergilerin tamamı, terkin edilen vergilerin %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 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 vazgeçileceği, ayrıca verilen en son kararın bozma kararı olması hâlinde yukarıda belirtilen ilk durumun yani %50’lik oranın, kısmen onama kısmen bozma kararı olması hâlinde ise onanan kısım için ikinci durumun yani %20’lik oranın, bozulan kısım için ilk durumun yani %50’lik oranın uygulanacağı belirtilmiştir.

Görüleceği üzere iptali istenen kanun metninde sadece “bozma” ve “onama” kavramları kullanılmış olup, bu ifadelerden, mükellef lehine verilen terkin kararının bozulmasını mı, yoksa mükellef aleyhine verilen tasdik kararının bozulması mı olduğu madde metninden anlaşılamamaktadır. Ancak sonra gelen tahsilinden vazgeçilen oranlarla önceki oranlardan kanun koyucunun amacını tespit etmek ve diğer madde ve fıkralarla bağ kurulmak suretiyle Kanun sistematığına uygun yorum yapılarak Kanun metni açıklığa kavuşturulmuştur.

Yukarıda işlenen Kanun maddesi, Kanun’un amacı ve gerekçesi bir bütün olarak ele alındığında, mükellefler tarafından yeniden yapılandırma talep edilen amme alacaklarının yargı makamları nezdinde ihtilaflı hale getirilip getirilmemesi, dava açılmış ise yargılama aşaması ve verilen en son kararlar, ayrıca bu kararların vergi idaresi lehine mi yoksa aleyhine mi olduğu,

söz konusu bu durumlar karşısında amme alacağının tahsilinin ne ölçüde mümkün olduğu ya da olacağı hususu gözönüne alınarak, sayılan bu nedenlerle yeniden yapılandırma başvurusu sırasında hukuki durumları farklı olan amme alacakları ve mükellefler bakımından başvuru kapsamında tahsilinden vazgeçilecek amme alacağının oranı konusunda farklı düzenleme yoluna gidilmiştir. Bu kapsamda vergi idaresinin kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan alacaklardan hukuki durumları gereği tahsil imkanını zayıf gördüğü alacaklar için başvuru yapılması halinde tahsilinden vazgeçilecek alacak oranını yüksek (%80) belirlenmek suretiyle tahsilatın hızlandırılması, yargının ve uzlaşma komisyonlarının iş yükünün azaltılması, tahsil imkanını güçlü gördüğü alacaklar için başvuru yapılması halinde ise tahsilinden vazgeçilecek alacak oranını düşük (%5.0) belirlemek suretiyle farklı hukuki durumda olan mükellefler arasında eşitlik ve adaletin sağlanması hedeflenmiştir. Yukarıda sayılan hususlar gözetilerek hukuki durumları birbirinden farklı olan mükellefler için farklı oranlar belirlemesi Kanunun amacına ulaşması bakımından yerinde bir uygulamadır. Ancak burada önemli olan husus bu amaca matuf olarak yapılan Kanun maddesinde yer alan ve yeterince açık olmayan ifade ve belirlemeler nedeniyle uygulamada eşitlik, hakkaniyet ve adalete aykırı sonuçlara yol açılmamasıdır.

Bu açıklamalar ışığında 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun'un 3. maddesi incelendiğinde, anılan maddenin 2. fıkrasının (b) bendinin son cümlesinde yazılı olan "Ancak, verilen en son kararın bozma karar 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 hükmü nedeniyle Kanun maddesinin uygulanması sırasında hukuki durumları farklı olan mükellefler için tek bir oran (%50) belirlenmek suretiyle eşitlik ilkesine aykırı hareket edilmiştir. Bu durumu uyumsuzluk konusu olayda açıklamak gerekirse, davalı idarece davacının yeniden yapılandırma başvurusuna konu amme alacaklarına karşı açmış olduğu davalarda Kanun'un yayım tarihinden önce verilmiş en son kararın bozma kararı olması nedeniyle bozma kararının davayı en başa döndüreceği fikriyle 6736 sayılı Kanunun 3. maddesinin 2. fıkrasının (b) bendi uygulanmak suretiyle henüz dava açma süresi geçmemiş veya ilk derece mahkemesinde yargılanan alacaklarda olduğu gibi vergilerin %50'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 %50'sinin, faiz, gecikme faizi, gecikme zammı ve asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilmesi suretiyle dava konusu ödeme tablosu işleminin tesis edildiği görülmekte olup, yukarıda söz edilen bozma kararları davacı lehine olmasına karşın Kanun metninin bu hali gözönüne alındığında bozma kararlarının davacı lehine mi yoksa aleyhine mi olduğu hususu düzenleme dışı bırakıldığından Kanun'un uygulanması bakımından herhangi bir fark oluşturmamaktadır. Başka bir deyişle, anılan Kanun maddesi bozma kararı lehine ve aleyhine olan mükellefler için aynı şekilde uygulanmaktadır. Oysaki Kanun metninde belirtilen bozma kararı lehine olan mükellef ile aleyhine olan mükellefin yargılama süreci gözönüne alındığında aynı hukuki durumda olduklarından, dolayısıyla bu mükelleflere ait vergi borçlarının tahsil imkanının da aynı olduğundan söz edilemeyecektir. Buna rağmen iptali istenen maddenin her iki mükellef türü için de aynı şekilde (%50'lik oran) uygulanması Anayasanın 10. ve 73. maddelerinde vücut bulan eşitlik ilkesine aykırı düşmektedir.

Diğer taraftan, bozma kararı lehine olan mükellefe ait vergi borçlarının yargılama süreci sonunda tahsil imkanı bozma kararı aleyhine olan mükellefe göre daha zayıf olduğu bir gerçeği karşısında bozma kararı lehine çıkan mükellefin yeniden yapılandırma başvurusu yapmak yerine davaya devam etmesi ve yapılan yargılama sonucunda vergi borçlarının kaldırılması ve

Esas Sayısı : 2018/61
Karar Sayısı : 2018/107

bu suretle tahsilin sağlanamaması yüksek bir ihtimaldir. Bu durumda iptali istenen Kanun metnindeki düzenlemenin, Kanunun amacı doğrultusunda tahsilatın hızlandırılması, yargının ve uzlaşma komisyonlarının iş yükünün azaltılması için bozma kararı lehine olan mükelleflerin de 6736 sayılı Yasadan yararlanmalarını teşvik edici bir mahiyette olması gerekirken, bu mükelleflerin bozma kararı aleyhine olan mükellefler ile aynı uygulamaya, yani %50'lik orana dahil edilmesi Kanunun yukarıda bahsedilen amacına ulaşmasını da güçleştirmektedir.

5- SONUÇ VE TALEP:

Yukarıda yer verilen açıklamalar ışığında, 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun'un 3. maddesinin 2. fıkrasının (b) bendinin son cümlesinde yazılı olan "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." hükmünün Anayasanın 10 ve 73. maddelerine aykırılığı nedeniyle iptali istemiyle Anayasa Mahkemesine başvurulmasına, dava dosyasında yer alan tüm belgelerin onaylı suretlerinin oluşturulması suretiyle hazırlanacak gölge dosya ve karar aslının Anayasa Mahkemesine gönderilmesine, Anayasanın 152. maddesi gereğince iş bu karar aslı ile dosya suretinin Yüksek Mahkemeye tebliğinden itibaren beş ay süre ile davanın geri bırakılmasına, bu süre içinde karar verilmez ise davanın yürürlükteki kanun hükümlerine göre sonuçlandırılmasına, 20/02/2018 tarihinde oybirliğiyle karar verildi."