

“ ...

Anayasa Mahkemesi’nin yerleşmiş hukuk devleti tanımına göre; “Anayasa’nın 2. maddesinde yer alan hukuk devleti, eylem ve işlemleri hukuka uygun, insan haklarına saygılı, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup, bunu geliştirerek sürdüren, Anayasa’ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayan, yargı denetimine açık, yasaların üstünde yasa koyucunun da uyması gereken temel hukuk ilkeleri ve Anayasa’nın bulunduğu bilincinde olan devlettir...” (Anayasa Mah. 2001/406 E. 2004/20 K. sayılı kararı)

Anayasa’nın “Temel Hak ve Hürriyetlerin Sınırlanması” başlıklı 13.maddesinde; “Temel hak ve hürriyetlerin özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasa’nın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak kanunla sınırlandırılabilmesi ve bu sınırlamaların Anayasa’nın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin ve laik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamayacağı” düzenlenmiştir.

Demokratik toplumun esaslı ilkelerinden biri olan hukuk devleti ilkesinin uygulanması mülkiyet hakkı için de geçerlidir.

AIHS Protokol No.1 madde 1(“P1-1”) mülkiyet hakkını düzenlemektedir. “Mülkiyetin Korunması” kenar başlıklı maddede;

“Her gerçek veya tüzel kişi mallarını barışçıl bir şekilde kullanma hakkına sahiptir. Hiç kimse, kamu yararına ve yasa ve uluslararası hukukun genel ilkelerinin koşullarına tabi olmadıkça mallarından yoksun bırakılmayacaktır.

Ancak yukarıdaki hükümler, bir devletin genel yarar uyarınca mülkiyet kullanımını kontrol etmek ya da vergileri ya da diğer katkılar ya da cezaların ödemesini sağlamak için gerekli gördüğü yasayı uygulama yetkisine hiçbir şekilde hâlel getirmeyecektir.” demiştir.

Mülkiyet hakkına ilişkin olarak Anayasa’nın 35. maddesindeki düzenleme ise şu şekildedir;

Herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir. Bu haklar ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabilir. Mülkiyet hakkının kullanılması toplum yararına aykırı olamaz.”

Anayasa’ya göre mülkiyet hakkına ancak kamu yararı nedeniyle ve kanunla sınırlama getirebilir. Anayasa’nın 35. maddesinde mülkiyet hakkının mutlak bir hak olmadığı ve kamu yararı amacıyla sınırlandırılabilmesi belirtilmiştir.

AIHS 1 No’lu Protokol’de de bireylerin mülkiyetlerinden barışçıl bir şekilde yararlanma hakkı iki istisnaya tabii tutulmuştur. Buna göre kamu yararı temelinde uluslararası hukukun genel ilkeleri ile hukukun aradığı koşullar çerçevesinde birey malından yoksun bırakılabilir ve mülkiyetin denetim altına alınması, ikinci olarak vergilerin ödenmesini sağlamak amacıyla mülkiyet hakkına müdahale edilebilir.

Hem Sözleşme, hem de Anayasa mülkiyet hakkının (kapsamı değişmekle birlikte) yasallık ilkesine riayetle sınırlandırılmasını öngörmüştür.

AIHM vermiş olduğu kararlarda; mülkiyet hakkına yapılacak müdahalenin hukuka dayalı olması gerektiğini belirtmiştir. (Iatridis/Yunanistan, B. No: 31107/96, 25/3/1999, s.58; Sporrong ve Lönnroth/İsveç, B. No: 7152/75, 23/9/1982, s.69)

AIHM'e göre de malların barışçıl bir biçimde kullanılmasına yönelik herhangi bir kamusal müdahalenin AIHS Protokol No.1 madde 1 ("P1-1") uyarınca yasaya dayanması gerekmekte birlikte, tek başına yasal dayanağının bulunması müdahale için yeterli değildir. Söz konusu yasanın hukuk devleti ilkesine uygun olması ve keyfiliğe karşı güvenceler öngörmesi için gerekli nitelikleri taşıması gerekmektedir. Bu yasanın AIHM'in kararlarında belirttiği üzere ulaşılabilir, kesin ve öngörülebilir olması gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen açıklamalar çerçevesinde dava konusu işlemlerin yasal dayanağı 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 9.maddesi ile 13. maddesinin birinci paragrafının ve 1 numaralı fıkrasının Anayasa'nın 2. ve 35. maddelerine aykırı olup olmadığı hususuna gelince;

Devletin vergi incelemesi sırasında mevcut olmamakla birlikte ileride doğması muhtemel vergi alacağına ilişkin olarak mükellefler hakkında ihtiyati tahakkuk, ihtiyati haciz ve teminat isteme yetkilerini kullanarak kamu alacağını güvence altına almak istemesi hem hükümlerlik yetkisinin bir gereği hem de vergi mükelleflerinin mal varlığını kötü niyetli olarak hileli şekilde elden çıkararak kamu alacağının tahsil edilemez hale gelmesini önlemesi yönünden de bir hakkın kullanımı niteliğinde olduğunda şüphe bulunmamaktadır.

Bununla birlikte, Kanun koyucu tarafından 6183 sayılı Kanun'un 13.maddesinin 1. fıkrası ve aynı Kanun'un 9.maddesinin 1.fıkrası uyarınca mükellefler hakkında teminat isteme ve ihtiyati haciz işlemi tesis edilebilmesi için "vergi incelemesine başlanılmış olması" tek başına yeterli sebep olarak kabul edilmiştir.

Teminat isteme ve ihtiyati haciz işlemi kapsamında mükelleflerin tüm mal varlığına (gayrimenkul, banka hesapları, motorlu araç vs) bloke konulmakta ve gerek şahıs gerek ticari işletmenin varlığını idame ettirmesi noktasında telafisi imkansız sonuçlar doğurabilmektedir.

Gerek Anayasanın amir hükümleri ve gerekse Anayasa Mahkemesi'nin yerleşik hale gelmiş kararları uyarınca kanunların hukuk devleti ilkesinin olmazsa olmaz unsuru "ölçülülük ilkesi" ne aykırılık taşımaması gerekir.

Kamu alacaklarının tahsili 6183 sayılı Kanunda düzenlenmiş olup, özetle mükelleflerin mal varlığına haciz konulabilmesi için amme alacağının öncelikle tahakkuk etmesi (mükellefin beyanı üzerine veya idarece yapılacak tarhiyat işlemlerine karşı dava açılmaması, dava açılmışsa mahkemece davanın reddi yönünde karar verilmesi suretiyle) gerekmekte, sonrasında ödeme emri aşamasına geçilmekte ve vergi borcunun ödenmemesi durumunda haciz aşamasına geçilebilmektedir.

Haciz işlemine geçilebilmesi için tahakkuk, ödeme emri süreçlerinin tamamlanması gerekmekte olup, uygulamada tarhiyatlara karşı dava açılması durumunda tahsil işlemleri yasa hükmü (2577 sayılı Kanun'un 27.maddesi) uyarınca durduğundan tahakkuk aşamasının tamamlanması uzun yıllar da alabildiğinden vergi idaresinin kamu alacağı için ödeme emri ve haciz aşamasına geçebilmesi uzun yıllar alabilmektedir.

Görüldüğü üzere haciz aşamasına geçilebilmesi için uzun bir süreç öngörülmüşken, kanun koyucu tarafından teminat isteme ve ihtiyati haciz işlemi için “vergi incelemesine başlanılmış olması” tek başına yeterli sebep olarak kabul edilmiştir.

Klasik haciz işlemine bakıldığında; mükellefin dava açmamak suretiyle veya açtığı dava sonucunda mahkemece verilmiş bir karar neticesinde tahakkuk etmiş bir amme alacağı için tahsil işlemlerinin tesis ediliyor olması; mükellefin dava açmayarak tesis edilen işlemlere rıza göstermesi veya mahkeme kararına dayalı olması hususları mülkiyet hakkının özüne uygun olmakla birlikte; ihtiyati haciz işleminin daha ortada tarhiyat işlemi bulunmadan, tarhiyat sonrası açılacak davada mahkemece bir yargılama yapılmadan, vergi müfettişi tarafından “vergi incelemesine başlanılmış olması” şeklinde yeterli görülmesinin Anayasanın hukuk devleti ilkesini ve mülkiyet hakkını ihlal ettiği sonucuna ulaşılmıştır.

Teminat isteme ve ihtiyati haciz işlemlerinin ileride doğacak kamu alacağını güvence altına almak amacıyla idareye tanıdığı bir güvence unsuru olarak en azından muhtemel tüm vergi alacağı yerine ilk hesaplamalara göre doğabilecek vergi alacağının ölçülü bir oranda mükelleften istenilmesi gerekirken, tahakkuk etmemiş ihtimal dahilindeki vergi alacağının tümünün mükelleflerden teminat olarak istenilmesi ve ihtiyati haciz işlemi tesis edilmesi hukuk devleti ilkesinin açıkça ihlali olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

4. SONUÇ

Yukarıda açıklanan nedenlerle, 2709sayılı 1982 Anayasasının 2. ve 35 nci maddelerine aykırılık teşkil ettiği değerlendirilen 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un 9.maddesi ile 13. maddesinin birinci paragrafının ve 1 numaralı fıkrasının iptali için Anayasanın 152. ve 6216 sayılı Kanun’un 40. maddeleri gereğince ANAYASA MAHKEMESİ’ne başvurulmasına, Anayasaya aykırılığın değerlendirilmesi için, gerekçeli başvuru kararının aslı, başvuru kararına ilişkin tutanağın onaylı örneği ve dava dilekçesi ile dosyanın diğer ilgili bölümlerinin onaylı örneklerinin (Anayasa Mahkemesinin 15.09.2009 tarih ve 145/1170 sayılı yazısı dikkate alınarak UYAP Doküman Yönetim Sistemi üzerinden) ANAYASA MAHKEMESİ’ne gönderilmesine, 1982 Anayasasının 152/3. maddesinin amir hükmü gereğince dosyanın Anayasa Mahkemesine gelişinden başlamak üzere 5 (beş) ay içerisinde karar verilmesinin beklenilmesine, bu süre içerisinde karar verilmezse davanın yürürlükte Kanun hükümlerine göre sonuçlandırılmasına, 25/9/2018 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.”