

“ ...

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353. maddesinin birinci fıkrasında; (Değişik: 24/6/1994-4008/17 md.) (Değişik: 21/3/2018-7103/12 md.) Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, verilmesi ve alınması icab eden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması, düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi ya da bu Kanunun 227. ve 231. maddelerine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için 240 Türk lirasından aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan yukarıda yazılı özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı 120.000 Türk lirasını geçemez.” düzenlemesine yer verilmiştir.

6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 40. maddesinin birinci fıkrasında; “Bir davaya bakmakta olan mahkeme, bu davada uygulanacak bir kanun veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin hükümlerini Anayasaya aykırı görürse veya taraflardan birinin ileri sürdüğü aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varırsa; iptali istenen kuralların Anayasanın hangi maddelerine aykırı olduklarını açıklayan gerekçeli başvuru kararının aslını, başvuru kararına ilişkin tutanağın onaylı örneğini, dava dilekçesi, iddianame veya davayı açan belgeler ile dosyanın ilgili bölümlerinin onaylı örneklerini, dizi listesine bağlayarak Anayasa Mahkemesine gönderir “ hükmü yer almaktadır.

Dava konusu olayda; davacı şirketin sattığı mal/hizmet karşılığında faturanın hiç düzenlenmemesi gibi bir durumun söz konusu olmayıp yalnızca e-fatura olarak düzenlenmeme durumunun görüldüğü, davacı şirket tarafından mal/hizmet satışı karşılığında kâğıt ortamında da olsa faturaların düzenlenmiş olduğu, ancak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/1. maddesine 21/03/2018 tarihinde getirilen değişiklik ile bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi eyleminin de özel usulsüzlük cezası kapsamına alınmak suretiyle dava konusu özel usulsüzlük cezanın kesildiği ve bu cezaya karşı açılan bu davada anılan kanun maddesi uyuşmazlıkta uygulanacak kanun olduğu anlaşılmıştır.

Davacı adına kesilen cezanın, malvarlığından eksilmeye yol açtığından bu cezanın mülk kavramında girdiği açık olduğundan kanun maddesinin ilgili kısmı, Anayasa'nın 35. maddesi çerçevesinde değerlendirilmiştir.

Anayasa'nın 35. maddesinin birinci fıkrasında ise “Herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir,” denilmek suretiyle temel hak ve özgürlükler arasında yer alan mülkiyet hakkı güvence altına alınmıştır. Maddenin ikinci ve üçüncü fıkralarında ise bu hakkın, kamu yararı amacıyla ve kanunla sınırlandırılabilmesi ve mülkiyet hakkının kullanımının toplum yararına aykırı olamayacağı belirtilerek bu hakkın mutlak olmadığı ve kamu yararı amacıyla sınırlandırılabilmesi kabul edilmiştir. Ancak mülkiyet hakkının sınırlandırılabilmesi için kamu yararının varlığı yeterli olmayıp temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılması rejimini belirleyen Anayasa'nın 13. maddesine de uyulması gerekmektedir. Anayasa'nın 13. maddesi uyarınca mülkiyet hakkı Anayasa'nın 35. maddesinde belirtilen kamu yararı amacına bağlı olarak yalnızca kanunla ve demokratik bir toplumda gerekli olduğu ölçüde sınırlanabilir. Ayrıca

getirilen bu sınırlamalar, hakkın özüne dokunamayacağı gibi Anayasa'nın sözüne ve ruhuna demokratik toplum düzeninin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamaz.

Ölçülülük ilkesi, “elverişlilik”, “gereklilik” ve “orantılılık” olmak üzere üç alt ilkeden oluşmaktadır. “Elverişlilik” öngörülen müdahalenin ulaşılmak istenen amacı gerçekleştirmeye elverişli olmasını, “gereklilik” ulaşılmak istenen amaç bakımından müdahalenin zorunlu olmasını yani aynı amaca daha hafif bir müdahale ile ulaşılmamasının mümkün olmamasını, “orantılılık” ise bireyin hakkına yapılan müdahale ile ulaşılmak istenen amaç arasında makul bir dengenin gözetilmesi gerekliliğini ifade etmektedir.

213 sayılı Yasanın 353. maddesinde düzenlenen özel usulsüzlük cezaları ile amaçlanan; gider, satış ve diğer hâsılatlarla ilgili belge düzeni ve kayıt nizamına ait olarak kanunda yer alan hükümlere gerektiği şekilde riayet edilmesini, daha genel şekilde ifadeyle; kayıtların, muameleleri bütünüyle aksettirecek tarzda tutulmasını sağlamak suretiyle kayıt dışılığın kontrol edilmesidir. Ancak, kayıt dışılığın tespiti açısından kağıt ortamında düzenlenmiş bir fatura bulunmasına karşılık e-fatura düzenlenmemesinden dolayı her bir faturanın tutarı üzerinden %10'u nispetinden hesap edilerek kesilen cezanın toplamda tekabül ettiği miktar ile kanunun koruduğu hukuki ve maddi menfaat birlikte değerlendirildiğinde davacı şirketin aşırı ve olağandışı bir külfet yüklenmesine yol açması nedeniyle kamunun yararı ile davacının mülkiyet hakkı arasında olması gereken makul dengenin davacı aleyhine bozulmuştur.

Açıklanan nedenlerle; bir davaya bakmakta olan mahkemenin, o davada uygulanacak bir yasanın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına götüren görüşünü açıklayan kararı ile Anayasa Mahkemesine başvurulması gerektiğini düzenleyen 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında 40. maddesinin birinci fıkrası gereğince, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353. maddesinin birinci fıkrasının “bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi” kısmının Anayasa'nın 35. maddesine aykırı olduğu kanısına ulaşılması nedeniyle, anılan kısmın iptali için Anayasa Mahkemesine başvurulmasına, dava dosyasının onaylı bir örneğinin Anayasa Mahkemesi'ne gönderilmesine, 27/05/2020 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.”