

“18. 10.1982 tarihli Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 2. maddesinde; Türkiye Cumhuriyetinin, 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 devleti olduğu, 13. maddesinde; temel hak ve hürriyetlerin, özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasanın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak kanunla sınırlanabileceği, bu sınırlamaların, Anayasanın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin ve lâik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamayacağı, 35. maddesinde; herkesin, mülkiyet ve miras haklarına sahip olacağı, bu hakların, ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabileceği, mülkiyet hakkının kullanılmasının toplum yararına aykırı olamayacağı, 49. maddesinde; çalışmanın herkesin hakkı ve ödevi olduğu, devletin çalışanların hayat seviyesini yükseltmek, çalışma hayatını geliştirmek için çalışanları ve işsizleri korumak, çalışmayı desteklemek, işsizliği önlemeye elverişli ekonomik bir ortam yaratmak ve çalışma barışını sağlamak için gerekli tedbirleri alacağı düzenlenmiştir.

Ekonomik ve sosyal haklar kategorisinde yer alan çalışma hakkı, AİHS'de açıkça düzenlenen haklar arasında yer almamakla beraber, konu hakkında verilen kararlardan AİHM'nin çalışma hakkını dolaylı olarak, AİHS'nin 8. maddesinde düzenlenen özel yaşama saygı hakkı çerçevesinde değerlendirdiği anlaşılmaktadır.

Ülkemiz bakımından 1 Ağustos 2007 tarihinde yürürlüğe girmiş olan Gözden Geçirilmiş Avrupa Sosyal Şartı'nda çalışma hakkı kavramı tanımlanmamış ise de sözleşmede çalışma hakkı konusunda ayrıntılı düzenlemeler yer almış, özgürce iş edinimi, adil çalışma koşulları gibi konular ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Mükellefiyet kaydının analiz ve değerlendirme sonuçlarına bağlı olarak terkinin" başlıklı 160/A maddesinin 2. fıkrasında "...vergi dairesinin mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğuna ilişkin görüşü ve ilgisine göre vergi dairesi başkanı veya defterdarın onayı ile mükellefiyet kaydı terkin edilir..." düzenlemesi yer almıştır.

Vergi dairesinin mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğuna ilişkin görüşü ile vergi mükellefiyetinin terkin ediliyor oluşu da maddenin son fıkrasında verilen yetkiye dayanılarak Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan 520 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde; "...rapora bağlı terkin sürecinin bazı hallerde uzun zaman alabildiği... raporlandırma süreçlerinin tekemmülünden sonra sahte belge kullananların tespit edilerek incelenmesinin süreci uzattığı...süreçleri kısaltıp etkinleştirmenin amaçlandığı" şeklinde açıklanmıştır.

Esasen münhasıran sahte belge düzenleyicisi oldukları haklarında düzenlenecek vergi inceleme raporu ile tespit edilen mükelleflerin mükellefiyet kaydının resen terkin edilmesine ilişkin olarak, vergi idaresine 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 160. maddesinde yer alan düzenleme ile yetki tanınmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 160/A maddesinin 2. fıkrası uyarınca sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu yönünde hakkında kanaat oluşan mükellefin konu hakkındaki açıklamaları alınıp, defter ve belgeleri üzerinde herhangi bir inceleme yapılmadan, vergi mükellefiyeti terkin edilerek 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 153/A maddesi kapsamında teminat uygulamasına tabi tutulmaktadır.

Anayasa'nın 35. maddesinin birinci fıkrasında yer alan herkesin, mülkiyet ve miras hakkına sahip olduğuna ilişkin düzenleme ile mülkiyet hakkı güvenceye bağlanmıştır. Anayasa'nın anılan maddesiyle güvenceye bağlanan mülkiyet hakkı, ekonomik değer ifade eden ve parayla değerlendirilebilen her türlü mal varlığı hakkını kapsamaktadır (AYM, E.2015/39, K.2015/62, 1/7/2015 sayılı karar).

Anayasal güvenceye tabi çalışma hakkı kapsamında devletin pozitif yükümlülüğü olduğu gibi negatif yükümlülüğü de mevcuttur. Devletin pozitif yükümlülüğü iş alanlarının çoğalması ve iş bulunmasını kolaylaştırıcı tedbirler alınmasını kapsamakta, negatif yükümlülük ise çalışma hakkının kullanılmasına engel olunmaması noktasındadır.

## SONUÇ VE TALEP

Somut norm denetimine konu edilen 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 160/A maddesinin 2. fıkrasında yer alan düzenleme, mükelleflerin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olup olmadığının, yani subjektif bir hususun değerlendirilmesini gerektirdiğinden hukuki güvenlik ilkesine aykırılık oluşturmaktadır.

Oysa, Anayasa Mahkemesinin 26.12.2013 gün ve E.2013/67, K2013/164 sayılı kararında da vurgulandığı üzere, hukuk devletinin bir gereği olan hukuki güvenlik ilkesi, normların öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılar.

Yine, Anayasa'nın 13. maddesi uyarınca hak ve özgürlüklerin sınırlandırılmasında dikkate alınacak ölçütlerden biri olan ölçülülük, hukuk devleti ilkesinden doğmaktadır. Hukuk devletinde hak ve özgürlüklerin sınırlandırılması istisnai bir yetki olduğundan bu yetki ancak durumun gerektirdiği ölçüde kullanılması koşuluyla haklı bir temele oturabilir. Bireylerin hak ve özgürlüklerinin somut koşulların gerektirdiğinden daha fazla sınırlandırılması kamu otoritelerine tanınan yetkinin aşılması anlamına geleceğinden hukuk devletiyle bağdaşmaz (AYM, E.2013/95, K.2014/176, 13/11/2014 sayılı karar).

Somut norm denetimine konu düzenleme gereğince sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu yönünde vergi idaresinde oluşacak bir kanaatle mükellefiyet kaydı resen terkin edilmekte ise de uygulamada vergi mükellefiyetinin resen terkin edilmesinin çalışma hakkı kapsamında birden çok alanda etkili sonuçları doğmaktadır.

Nitekim, mükellefiyeti resen terk edilen mükellefin e-şifresi kapatılmakta, internet vergi dairesi hizmetlerinden faydalanması engellenmektedir, bu durum vergisel yükümlülüklerin süresinde yerine getirilmesini engellediği gibi, resen terk üzerine vergi idaresinin bildiri ile çek keşide etmek, ticari kredi kullanmak gibi bankacılık işlemlerinin gerçekleştirilmesi de engellenmektedir. Yine resen terkle beraber sosyal güvenlik mükellefiyeti de kapatıldığı için Sosyal Güvenlik Kurumu nezdindeki yükümlülükler de yerine getirilememektedir.

Çalışma hakkı kapsamında birden çok alanı etkileyen sonuçları olduğu dikkate alındığında, somut norm denetimine konu düzenlemenin bu yönüyle Anayasa'nın 35. maddesinde kurala bağlanan mülkiyet hakkı ile 49. maddesinde düzenlenen çalışma hakkına müdahale teşkil ettiği, bu müdahalenin Anayasa'nın 13. maddesinde düzenlenen ölçülülük ilkesine uygun olmadığı sonucuna varılmıştır.

Esas Sayısı : 2022/146  
Karar Sayısı : 2023/31

Açıklanan nedenlerle; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 160/A maddesinin 2. fıkrasında yer alan "...vergi dairesinin mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğuna ilişkin görüşü ve ilgisine göre vergi dairesi başkanı veya defterdarın onayı ile mükellefiyet kaydı terkin edilir..." düzenlemesinin Anayasa'nın 2.,13., 35. ve 49. maddelerine aykırı olduğu gerekçesiyle iptalinin istenilmesine, dava dosyasının tüm belgelerinin onaylı sureti ile karar aslının Anayasa Mahkemesine sunulmasına, iş bu karar ile dosya suretinin Anayasa Mahkemesine ulaşmasından itibaren 5 ay süre ile karar verilinceye kadar davanın bekletilmesine 14/11/2022 tarihinde oy birliğiyle karar verildi.”