

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 2006/23

Karar Sayısı : 2010/27

Karar Günü : 4.2.2010

R.G. Tarih-Sayı : 02.12.2010-27773

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN:Malatya Vergi Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU:6.1.1982 günlü, 2577 sayılı 'İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7. maddesinin (1) numaralı fıkrasında yer alan'' **vergi mahkemelerinde otuz gündür.**' ibaresinin, Anayasa'nın 2., 5., 10., 36. ve 125. maddelerine aykırılığı savıyla iptali ve yürürlüğünün durdurulması istemidir.

I- OLAY

Katma değer vergisi salınmasına ve özel usulsüzlük ile vergi zıyaı cezaları kesilmesine ilişkin işlemlerin iptali istemiyle açılan davada, itiraz konusu ibarenin Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme iptali ve yürürlüğünün durdurulması istemiyle başvurmuştur.

III- YASA METİNLERİ

A- İtiraz Konusu Yasa Kuralı

6.1.1982 günlü, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun itiraz konusu kuralı da içeren 7. maddesi şöyledir:

'1. Dava açma süresi, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış ve **vergi mahkemelerinde otuz gündür.**

2. Bu süreler;

a) İdari uyuşmazlıklarda; yazılı bildirimin yapıldığı,

b) Vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda: Tahakkuku tahsile bağlı olan vergilerde tahsilatın; tebliğ yapılan hallerde veya tebliğ yerine geçen işlemlerde tebliğin; tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin; tescile bağlı vergilerde tescilin yapıldığı ve idarenin dava açması gereken konularda ise ilgili merci veya komisyon kararının idareye geldiği;

Tarihi izleyen günden başlar.

3. Adresleri belli olmayanlara özel kanunlarındaki hükümlere göre ilan yoluyla bildirim yapılan hallerde, özel kanununda aksine bir hüküm bulunmadıkça süre, son ilan tarihini izleyen günden itibaren onbeş gün sonra işlemeye başlar.

4. İlanı gereken düzenleyici işlemlerde dava süresi, ilan tarihini izleyen günden itibaren başlar. Ancak bu işlemlerin uygulanması üzerine ilgililer, düzenleyici işlem veya uygulanan işlem yahut her ikisi aleyhine birden dava açabilirler. Düzenleyici işlemin iptal edilmemiş olması bu düzenlemeye dayalı işlemin iptaline engel olmaz.'

B- Dayanılan ve İlgili Görülen Anayasa Kuralları

Başvuru kararında, Anayasa'nın 2., 5., 10., 36. ve 125. maddelerine dayanılmış, 142. maddesi ise ilgili görülmüştür.

IV- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü'nün 8. maddesi gereğince, Tülay TUĞCU, Haşim KILIÇ, Sacit ADALI, Fulya KANTARCIOĞLU, Ahmet AKYALÇIN, Mehmet ERTEN, A. Necmi ÖZLER, Serdar ÖZGÜLDÜR, Şevket APALAK, Serruh KALELİ ve Osman Alifeyyaz PAKSÜT'ün katılımlarıyla 22.2.2006 gününde yapılan ilk inceleme toplantısında, dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

V-YÜRÜRLÜĞÜN DURDURULMASI İSTEMİNİN İNCELENMESİ

06.01.1982 günlü, 2577 sayılı 'İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7. Maddesinin (1) numaralı fıkrasında yer alan" *vergi mahkemelerinde otuz gündür.*"ibaresinin, yürürlüğünün durdurulması isteminin, koşulları oluşmadığından REDDİNE 22.2.2006 gününde oybirliğiyle karar verilmiştir.

VI- ESASIN İNCELENMESİ

Başvuru kararı ve ekleri, işin esasına ilişkin rapor, itiraz konusu yasa kuralı, dayanılan ve ilgili görülen Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

Başvuru kararında, her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açık olan idarenin etkin bir şekilde denetlenebilmesi ve hak arama özgürlüğünün kullanılamayacak hale getirilmemesi bakımından, kişilerin haklarında tesis edilen idari işlemlere karşı açacakları davalara ilişkin sürelerin ölçüsüz bir biçimde sınırlanmaması gerektiği, esasen dava açma süresinin makul bir şekilde sınırlanmasını sağlamanın Devletin görevlerinden olduğu, ayrıca vergi davalarının nitelik itibarıyla çoğu zaman teknik konulara ilişkin olması nedeniyle, bu tür davaların açılmasının uzman kişilerin görüşünün alınmasını, idareden birtakım bilgi ve belge temin edilmesini gerektirebileceği, bunun da vergi davaları için öngörülen sürenin çok kısa olmaması sonucunu doğuracağı, ayrıca pozitif hukuk açısından iptal davası niteliğindeki vergi davaları ile Danıştay ve idare mahkemelerinde açılacak iptal davaları arasında ve aynı yargı düzeni içinde yer alan vergi mahkemeleri ile Danıştay ve idare mahkemeleri arasında dava açabilmek bakımından farklı sürelerin öngörülmesinin eşitlik ilkesine de uygun düşmeyeceği, bu nedenle de Danıştay ve idare mahkemeleri için 60 gün olarak öngörülen dava açma süresinin, vergi mahkemelerinde açılacak davalar için 30 gün olarak öngörülmesinin Anayasa'nın 2., 5., 10., 36. ve 125. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

2949 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 29. maddesine göre Anayasa Mahkemesi, kanunların, kanun hükmünde kararnamelerin ve Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü'nün Anayasa'ya aykırılığı hususunda

ilgililer tarafından ileri sürülen gerekçelere dayanmaya mecbur değildir. Anayasa Mahkemesi taleple bağlı kalmak kaydıyla başka gerekçe ile de Anayasa'ya aykırılık kararı verebilir. Bu nedenle, itiraz konusu kural ilgisi nedeniyle Anayasa'nın 142. maddesi yönünden de incelenmiştir.

Başvuran Mahkeme, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun '*Dava Açma Süresi*' başlıklı 7. maddesinin '*Dava açma süresi, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış vevergi mahkemelerinde otuz gündür.*' hükmünü içeren (1) numaralı fıkrasında yer alan '*vergi mahkemelerinde otuz gündür.*' ibaresinin iptalini istemektedir.

Anayasa'nın 2. maddesinde Türkiye Cumhuriyeti'nin bir hukuk devleti olduğu belirtilmiştir. Hukuk devleti; temel hak ve özgürlüklere dayanan, bu hakların korunup güçlenmelerine olanak sağlayan, adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, Anayasa ve hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayan, eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açık olan devlettir. Böyle bir düzenin kurulması, yasama, yürütme ve yargı alanına giren tüm işlem ve eylemlerin hukuk kuralları içinde kalması, temel hak ve özgürlüklerin Anayasal güvenceye bağlanmasıyla olanaklıdır. Ayrıca, yasaların kamu yararının sağlanması amacına yönelik olması, genel, objektif, adil kurallar içermesi ve hakkaniyet ölçütlerini gözetmesi de hukuk devleti olmanın gereğidir. Bu nedenle yasa koyucunun hukuki düzenlemelerde kendisine tanınan takdir yetkisini anayasal sınırlar içinde adalet, hakkaniyet ve kamu yararı ölçütlerini göz önünde tutarak kullanması gerekir.

Devletin temel amaç ve görevlerini belirleyen, Anayasa'nın 5. maddesinde, devlete, kişilerin ve toplumun refah, huzur ve mutluluğunu sağlamak, kişinin temel hak ve özgürlüklerini, sosyal hukuk devleti ve adalet ilkeleriyle bağdaşmayacak biçimde sınırlayan siyasal, ekonomik ve sosyal engelleri kaldırmak, insanın maddi ve manevi varlığının gelişmesi için gerekli koşulları hazırlamak görevi verilmiştir.

Anayasa'nın 10. maddesinde öngörülen eşitlik ilkesi, hukuksal durumları aynı olanlar için söz konusudur. Bu ilke ile eylemli değil hukuksal eşitlik öngörülmektedir. Eşitlik ilkesinin amacı, aynı durumda bulunan kişilerin yasalarca aynı işleme bağlı tutulmalarını sağlamak ve kişilere yasa karşısında ayırım yapılmasını ve ayrıcalık tanınmasını önlemektir. Bu ilkeyle, aynı durumda bulunan kimi kişi ve topluluklara ayrı kurallar uygulanarak yasa karşısında eşitliğini ihlâl etmemiştir. Yasa önünde eşitlik herkesin her yönden aynı kurallara bağlı tutulacağı anlamına gelmez. Durum ve konumlardaki özellikler, kimi kişiler ya da topluluklar için değişik kuralları gerekli kılabilir. Aynı hukuksal durumlar aynı, ayrı hukuksal durumlar farklı kurallara bağlı tutulursa Anayasa'nın öngördüğü eşitlik ilkesi ihlâl edilmiş olmaz.

Anayasa'nın 'Hak arama hürriyeti' başlıklı 36. maddesinde, herkesin gerekli araç ve yollardan yararlanarak yargı organları önünde davacı ya da davalı olarak sav ve savunma hakkı bulunduğu belirtilmektedir. Maddeyle güvence altına alınan dava yoluyla hak arama özgürlüğü, kendisi bir temel hak niteliği taşımasının ötesinde, diğer temel hak ve özgürlüklerden gereken şekilde yararlanılmasını ve bunların korunmasını sağlayan en etkili güvencelerden birisini oluşturmaktadır. Gerçekten, karşılaştığı bir suçlamaya karşı kişinin kendisini savunabilmesinin ya da maruz kaldığı haksız bir uygulama veya işleme karşı haklılığını ileri sürüp kanıtlayabilmesinin en etkili ve güvenceli yolu yargı mercileri önünde dava hakkını kullanabilmesidir. Kişilere yargı mercileri önünde dava hakkı tanınması adil bir yargılamanın ön koşulunu oluşturur.

Anayasa'nın 125. maddesinde ise, idarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolunun açık olduğu belirtilip, idari işlemlere karşı açılacak davalarda sürenin, yazılı bildirim tarihinden başlayacağı öngörülmüştür.

Anayasa'da, idari işlemlere karşı (vergi mahkemelerinde) açılacak davaların hangi sürede açılacağına ilişkin olarak herhangi bir düzenleme yer almamış, 142. maddede 'mahkemelerin kuruluşunun, görev ve yetkilerinin, işleyişlerinin ve yargılama usullerinin' yasa ile düzenleneceği belirtilerek konu yasa koyucunun takdirine bırakılmıştır. Bu nedenle, diğer davalarda olduğu gibi, vergi mahkemelerinde açılacak davalarda da dava açma süresini belirleme yetkisi, Anayasa'da belirlenen kurallara bağlı kalmak ve adalet, hakkaniyet ve kamu yararı ölçütlerini gözetmek koşuluyla yasa koyucunun takdirindedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda, idari yargının temel özellikleri doğrultusunda, dava dilekçelerde yer alacak konular belirlenmiş, dava açma süresi kamu düzeninden görüldükçe kesin kurallara bağlanmış, tebligat ve cevap verme evresini oluşturan dilekçe ile savunmaların sayısı ve süresi sınırlandırılmış, bu sürelerin geçmesinden sonra verilecek savunma veya ikinci dilekçelere dayanarak hak iddia edilemeyeceği açıklanmıştır. İdari yargılamanın, davanın açılışı ve istemlerin sergilenişi konusundaki özelliklerini yansıtan bu kuralların, idarenin sürekli dava tehdidi altında kalmaması, uyuşmazlıkların mümkün olan süratle sonuçlandırılması, idarenin faaliyetlerindeki etkililiğin ve istikrarın sürmesi, davalar nedeniyle yönetimlerce savunmalar hazırlanması ve gerekli idari önlemlerin alınması gibi neden ve olgulara dayandığı anlaşılmaktadır.

Doktrinde ve yargı kararlarında, idari işlemlerin belirli bir süre sınırlaması olmaksızın, süreklilik arz edecek şekilde veya makul olmayacak ölçüde uzun bir süre dava konusu edilebilme olasılığının bulunmasının, kamu hizmetlerinin işleyişini aksatacağı ve idarede bulunması gereken istikrarı bozacağı ifade edilerek, idari dava açma sürelerinin, kamu hizmetlerinin özellikleri ile ülkelerin sahip oldukları teknolojik yapıları gibi özel koşullara bağlı olarak belirlenebileceği kabul edilmektedir.

2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 24. maddesinde, ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'ın karara bağlayacağı idari davalar sayılmış, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 5. maddesinde de idare mahkemelerinin genel görevli idari yargı yeri olduklarına işaret edilmiştir. Aynı Kanun'un 6. maddesinde ise, vergi mahkemelerinin, genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları ve burada belirtilen konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un uygulanmasına ilişkin davaları ve diğer kanunlarla verilen işleri çözümleyeceği belirtilmiştir.

Yasakoyucu tarafından, Danıştay ve idare mahkemelerinin görevine giren konuların özellik ve nitelikleri ile vergi mahkemelerinin görevine giren konuların özellik ve niteliklerindeki farklılıklar ve kamu hizmetlerinin aksatılmadan yürütülebilmesi için vergilendirme işlemlerindeki kamu yararı gözetilerek, özel kanunlarında öngörülen süreler saklı olmak üzere, dava açma süresinin vergi mahkemelerinde 30 gün olarak öngörülmesi, Anayasa'nın 2., 5., 10., 36., 125. ve 142. maddelerine aykırı görülmemiştir. İtirazın reddi gerekir.

Şevket APALAK ile Serruh KALELİ bu görüşe katılmamışlardır.

VII- SONUÇ

6.1.1982 günlü, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7. maddesinin (1) numaralı fıkrasında yer alan ' ... vergi mahkemelerinde otuz gündür.' ibaresinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, Şevket APALAK ile Serruh KALELİ'nin karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA, 4.2.2010 gününde karar verildi.

Başkan

Başkanvekili

Üye

Haşim KILIÇ

Osman Alifeyyaz PAKSÜT

Sacit ADALI

Üye

Üye

Üye

Fulya KANTARCIOĞLU

Mehmet ERTEN

A. Necmi ÖZLER

Üye

Üye

Üye

Fettah OTO

Serdar ÖZGÜLDÜR

Şevket APALAK

Üye

Üye

Serruh KALELİ

Zehra Ayla PERKTAŞ

AZLIK OYU

Anayasa'nın 155. maddesinde Danıştay'ın idari mahkemelerce verilen ve kanunun başka bir idari yargı merciine bırakmadığı karar ve hükümlerin son inceleme mercii olduğu, kanunla gösterilen belli davalara da ilk ve son derece mahkemesi olarak bakacağı belirtilmiştir. İdari mahkemeler, 2576 sayılı Yasa ile kurulan Bölge İdare ve onun yargı çevresinde oluşturulan idare ve vergi mahkemeleridir. Bu mahkemelerin hakimleri idari yargı yargıçları olarak anılan mahkemelerde ayırım yapılmaksızın görev yürütebilmektedir.

Aynı yargılama yöntemi uygulayan idari mahkemelerde, ilk inceleme veya görevli olmayan yerlere başvurma sonucu davanın yenilenmesi, dava açmadan önce üst makamlara başvurulduğunda beklenecek süre, yürütmenin durdurulması kararlarına itiraz, dosyanın oluşumuyla ilgili tebligat ve cevap verme süreleri, kanun yollarının nedenleri, yerleri ve süreleri gibi konular yönünden ortak kurallar geçerlidir. Ayrıca idare ve vergi mahkemeleri arasında görev ve yetki yönünden yapılan incelemeler sonucu dava dosyalarının birbirlerine gönderilmesi de yasal hususlardandır.

Hukuksal bu olgulardan, idari mahkemelerin yapısal ve işlevsel bir bütünlük oluşturdukları anlaşılmaktadır. Bu bütünlüğün diğer bir göstergesi de, 2577 sayılı Yasa'nın mahkemeler için aynı tür davaları öngörmüş olmasıdır.

İdari davalarda genellikle idari işlemler konu olmaktadır. Vergi mahkemelerinde görülen vergi işlemlerinin diğer idari işlemlerden ayrı nitelenmesine ve hak aramayla yakından ilgili bir konuda özel bir konum almasına idare hukuku açısından yeterli neden bulunmamaktadır. Çünkü idari faaliyet ve idari gücün etkinliği her iki işlemde de öncelikli koşuldur. İdari faaliyetin ayrı konuları düzenlemesi, ayrı sebep ve konular içermesi, koşul veya özne işlem olarak tanımlanması, yargılama aşamasının tüm evrelerinde aynı yöntemle bağlanmışken süre konusunda bütünlükten kısmi kopmaya gerekçe olamayacaktır.

Bu kapsam içinde idari işlemlerle ilgili öncelikli kabullerden olan yasallık ilkesi, her idari işlemin geçerliliğini aynı derecede korurken, sürekli dava baskısı altında kalmamaları için idari davaların süreyle sınırlandırılmasını gerektirmiştir. Bunun sonucu olarak 2577 sayılı Yasa 7. maddesiyle temel kural koyarak 'özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde' dava süresinin Danıştay'da ve idare mahkemelerinde altmış, vergi mahkemelerinde ise otuz gün olduğunu öngörmüştür. Görüldüğü gibi 2577 sayılı yasa idare ve vergi mahkemelerinin görev alanını gözetmeden Danıştay'da görülecek davalar için süreyi altmış gün olarak öngörmüştür. Bu durumda vergileme işlemleriyle doğrudan ilgili olmasa da vergi hukukunun konusunu oluşturacak kimi işlemler Danıştay'da altmış gün içinde dava konusu edilebilecektir. Dahası, 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 24. maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi doğrultusunda birden çok vergi mahkemesinin yetki alanına giren işlemlerle ilgili uyuşmazlıkların görüleceği davalarda Danıştay'a ilişkin dava açma süresine bağlı kalınacak ve vergi yargısına yönelik sürede belirsizlik yaşanacaktır. Böylece, olası sakıncaları ve ivedilik öncelikleri yönünden vergi işlemleri gibi sonuç doğuracak veya etkileri daha kapsamlı olabilecek olan idare mahkemelerinin veya Danıştay'ın görev alanına giren idari işlemlerle ilgili dava süresine yönelik yaklaşımın vergi mahkemelerinde etkili olmamasındaki tercihin nedenlerinin kaçınılmaz varlığından söz etmek güçleşecektir. Ayrıca dava süresi dışında ivediliğin gerektirdiği konularda başka tercihlerin usul yasasında karşılık bulmadığı da bir gerçektir.

Öte yandan, dava süresiyle ilgili kuralın öncelikle vurguladığı bir ölçüt yukarda da değinildiği gibi 'özel yasa' vurgusudur. İdari işlemle ilgili yasa zorunluluk ve gerek gördüğünde temel yasadan ayrılarak özel bir süre öngörebilecektir. Özel süre, özel yasanın konusu olmalıdır. Her iki mahkeme içinde temel oluşturan usul yasasının bu vurgudan sonra süre ayırıştırması, maddenin öncelikli yaklaşımın doğal sonucu olmamaktadır.

Dava açma sürelerinin oluşturduğu bu ortamda ve idari yargının bütünlüğü içinde, idari işlemlerden yakınlar yönünden mahkeme farklılığının davacı olma konumundaki benzerliği değiştirmedigi açıktır. Anayasa'nın 36. maddesi kapsamında adil yargılama hakkını kullanan ve aynı usul yasasının yargılama akışı karşısında aynı yargı sisteminde yer alan tüm davacılar, kuşku yok ki aynı konumdadır.

Bu durumda, vergi işlemleriyle ilgili başka işlemlere karşı idare mahkemeleri ve Danıştay'ın görevine girebilecek uyuşmazlıkların varlığı yanında, vergi ve idare mahkemeleri arasında görev ve yetki kuralları gereği dosya akışı nedeniyle idare mahkemesindeki bir dosyanın süre sorununun yaşanabileceği vergi mahkemesine aktarılabilme olasılığı da gözetildiğinde, idari işlemler yönünden aynı yargı sistemi içinde adil yargılama hakkı arayan davacıların farklı dava açma sürelerine bağlı tutulmasının, Anayasa'nın 10. maddesinde düzenlenen eşitlik ilkesine aykırı olduğu açıktır. Ayrıca, belirlenen sonuca neden olan kuralın, özel yasalara yapılan vurguya karşın Danıştay ve İdare mahkemelerine yönelik farklı süre öngörmesiyle uygulamada oluşacak duraksama ve çelişkiler nedeniyle doğacak belirsizliklerle Anayasa'nın 2. maddesine ve adil yargılama hakkının kaybı olasılığından ötürü 36. maddesine aykırılık oluşturduğu anlaşılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle itiraza konu ibarenin iptali gerekeceği oyuyla karara karşıyız.

Üye

Şevket APALAK

Üye

Serruh KALELİ