

## ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

**Esas Sayısı : 2008/58**

**Karar Sayısı : 2011/37**

**Karar Günü : 10.2.2011**

**R.G. Tarih-Sayı : 14.05.2011-27934**

**İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN:** Aydın Bölge İdare Mahkemesi

**İTİRAZIN KONUSU:** 4.1.1961 günlü, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesine 4369 sayılı Kanun'un 2. maddesi ile eklenen (4) numaralı fıkranın Anayasa'nın 2., 10. ve 35. maddelerine aykırılığı savıyla iptali ve yürürlüğünün durdurulması istemidir.

### I- OLAY

İhtirazı kayıtlı beyan edilip ödenen geçici vergi ile damga vergisinin kaldırılması ve ödenen tutarın ödeme tarihinden itibaren işleyecek yasal faizi ile birlikte iadesi istemi ile açılan davanın itiraz incelemesinde, kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme iptali için başvurmuştur.

### III- YASA METİNLERİ

#### A- İtiraz Konusu Yasa Kuralı

4.1.1961 günlü, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun itiraz konusu fıkrayı da içeren 112. maddesi şöyledir:

'Madde 112 - (Değişik madde: 04/12/1985 - 3239/8 md.)

1. İkmalen, re'sen veya idarece tarh olunan vergiler taksit zamanlarından evvel tahakkuk etmişse taksit süreleri içinde; taksit süreleri kısmen veya tamamen geçtikten sonra tahakkuk etmişse; geçmiş taksitler, tahakkuk tarihinden başlayarak bir ay içinde ödenir.

2. Memleketi terk ve ölüm gibi mükellefiyetin kalkmasını mucip haller dolayısıyla beyan üzerine tarh olunan vergiler, beyanname verme süreleri içinde ödenir.

Mükellefin, vadeleri mezkur süreden sonra gelen vergileri de aynı süre içinde alınır.

Memleketi terk edenlerin, ölenlerin veya benzeri haller dolayısıyla mükellefiyetleri kalkanların ikmalen, re'sen veya idarece tarh olunan vergileri tahakkuk tarihinden başlayarak bir ay içinde ödenir.

Bu fıkra yazılı tahsil süreleri Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun mucibince teminat gösterildiği takdirde, Vergi Kanunu ile belli taksit zamanına kadar ve taksit zamanı geçmiş ise üç ay uzatılır.

3. Vergi mahkemesinde dava açma dolayısıyla 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27 nci maddesinin 3 numaralı fıkrası gereğince tahsili durdurulan vergilerden taksit

süreleri geçmiş olanlar, vergi mahkemesi kararına göre hesaplanan vergiye ait ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir. Ayrıca ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlarda:

a) Dava konusu yapılmaksızın kesinleşen vergilere, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, son yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar;

b) Dava konusu yapılan vergilerin ödeme yapılmamış kısmına, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, yargı organı kararının tebliğ tarihine kadar;

Geçen süreler için 6183 sayılı Kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanır. Gecikme faizi de aynı süre içinde ödenir. Gecikme faizinin hesaplanmasında ay kesirleri nazara alınmaz.

Uzlaşılan vergilerde gecikme faizi; uzlaşılan vergi miktarına, (a) fıkrasında belirtilen tarihten itibaren uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için uygulanır.

Dava açılması nedeniyle tahsili duran vergi ve cezalar mükellefler tarafından istenildiği takdirde davanın devamı sırasında da kısmen veya tamamen ödenebilir.

4. (Ek bent: 22/07/1998 - 4369/2 md.) Fazla veya yersiz olarak tahsil edilen veya vergi kanunları uyarınca iadesi gereken vergilerin, ilgili mevzuatı gereğince mükellef tarafından tamamlanması gereken bilgi ve belgelerin tamamlandığı tarihi takip eden üç ay içinde iade edilmemesi halinde, bu tutarlara üç aylık sürenin sonundan itibaren düzeltme fişini mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz, 120 inci madde hükümlerine göre red ve iadesi gereken vergi ile birlikte mükellefe ödenir.

5. (Ek fıkra: 28/12/2001 - 4731 S.K./4. md.) İhtirazi kayıtla beyan edilip ödendikten sonra yargı kararına göre iade edilip yine yargı kararı uyarınca tahsili gereken vergilere, iade tarihinden yargı kararının vergi dairesine tebliği tarihine kadar geçen süre için bu maddede yer alan esaslar dahilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında gecikme faizi hesaplanır.'

## **B- Dayanılan Anayasa Kuralları**

Başvuru kararında Anayasa'nın 2., 10. ve 35. maddelerine dayanılmıştır.

## **IV- İLK İNCELEME**

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü'nün 8. maddesi gereğince, Haşim KILIÇ, Osman Alifeyyaz PAKSÜT, Sacit ADALI, Fulya KANTARCIÖĞLU, Ahmet AKYALÇIN, Mehmet ERTEN, A. Necmi ÖZLER, Serdar ÖZGÜLDÜR, Şevket APALAK, Serruh KALELİ ve Zehra Ayla PERKTAŞ'ın katılımıyla yapılan ilk inceleme toplantısında, dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine ve yürürlüğü durdurma isteminin esas inceleme aşamasında karara bağlanmasına OYBİRLİĞİYLE, 26.6.2008 gününde karar verilmiştir.

## **V- ESASIN İNCELENMESİ**

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

Başvuru kararında, itiraz konusu kural ile fazla veya yersiz alınan vergilerin iadesinde istenen bilgi ve belgelerin tesliminden üç ay sonra başlamak üzere tecil faizi verildiği, oysa eksik beyan edilen ve ödenen vergiler için ödenmesi gereken günden itibaren gecikme faizi alındığı belirtilerek kuralın, Anayasa'nın 2., 10. ve 35. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin dördüncü fıkrası ile mükelleflerden fazla veya yersiz tahsil edilen vergilerin iadesinde, tahsilâtın üzerinden çok zaman geçmiş olsa da istenen bilgi ve belgelerin teslimiyle yapılan iade talebinden sonraki üç ay içinde yapılmayan iadeler için bu üç ayın sonundan başlamak üzere düzeltme fişinin tebliğ edildiği güne kadar işleyen tecil faizinin vergi aslı ile beraber ödenmesi öngörülmektedir. Buna karşın aynı maddenin üçüncü fıkrası ile eksik tahsil edilen veya tahsil edilemeyen vergiler için mükelleflerden verginin ödenmesi gereken tarihten itibaren ödemenin yapıldığı güne kadar işleyen gecikme faizi alınmaktadır.

Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti; insan haklarına saygılı, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, her eylem ve işlemi hukuka uygun olan, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, Anayasa ve hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayıp yargı denetimine açık devlettir.

Anayasa'nın 35. maddesinde ise, herkesin, mülkiyet ve miras haklarına sahip olduğu, bu hakların ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabileceği, mülkiyet hakkının kullanılmasının toplum yararına aykırı olamayacağı hükme bağlanmıştır. Mülkiyet hakkı, herkese başkasının hakkına zarar vermemek ve yasaların koyduğu sınırlamalara uymak koşuluyla, sahibi olduğu şey üzerinde dilediği biçimde yararlanma, tasarruf etme, başkalarına devretme, kullanma, biçimini değiştirme, harcama ve tüketme olanağı verir.

İtiraz konusu kural, kamu kurumları ile kişiler arasında kamu idarelerinin kamu gücüne dayalı yetkilerini kullanırken hatalı işlemleri nedeni ile oluşan alacaklı-borçlu ilişkilerinin borçlu olan kamu kurumları lehine bozulmasına sebebiyet vermektedir. Bunun yanında kamu kurumlarının borcunu ödemesini geciktirmede teşvik edici olmakta ve vatandaşların devlete olan güvenini sarsmaktadır.

Vergi, devletin vatandaşlardan kamu gücüne dayalı ve karşılıksız tahsil ettiği bedel olsa da idarece yapılmış olan vergi tahsilâtının fazla veya yersiz olduğu tespit edildikten sonra bu tahsilât, mükellefler için bir 'alacak' haline gelmektedir.

Alacak hakkı mülkiyet hakkı kapsamında kişilerin temel haklarından. Kişiler yanlış veya yersiz vergi tahsilatı nedeni ile belli bir süre mülkiyetlerinde olması gereken bir meblağdan kullanma, tasarruf etme ve harcama şeklinde yararlanma imkanından mahrum kalmaktadırlar. Bu süre zarfında enflasyon nedeni ile paranın değerinde oluşan aşınma ile mülkiyetin gerçek değeri azaldığı gibi bu mülkiyetin tasarruf veya yatırım aracı olarak

getirisinden yararlanmak imkânı da bulunmamaktadır. Bu şekilde kişiler mülkiyet haklarından mahrum edilerek haksızlığa uğratılmaktadır.

İtiraz konusu düzenleme ile devlet fazla veya yersiz yapılmış tahsilâtlar ile hazinesinde tuttuğu meblağı kişilere iade ederken üzerinden uzun zaman geçmiş olsa bile talep tarihinden üç ay sonra başlamak üzere işleyecek faizi ödemektedir. Düzenleme ile elde edilen kamu yararı kamu için öncelikli, genel menfaatleri koruyan, kamu hizmetlerinin sürdürülmesi için zorunlu bir durum arz etmemekte, sadece devlete başkasının mülkü üzerinde sebepsiz ve karşılıksız biçimde tasarruf etme hakkını vermektedir.

Fazla veya yersiz tahsil edilen vergilerin iadesinde, tahsilâtın yapıldığı tarih yerine başvuru tarihinden üç ay sonra başlamak üzere işleyecek faizin ödenmesine ilişkin kural, kişinin belli bir dönem için faiz gelirinden mahrum kalması sonucunu doğurarak genel yarar ile kişi yararı arasındaki dengenin bozulmasına yol açmakta, bu durum hukuk devletinde korunması gereken mülkiyet hakkının ihlaline neden olmaktadır.

Nitekim Avrupa İnsan Haklarının ve Temel Özgürlüklerinin Korunmasına İlişkin Sözleşme'ye Ek Protokol'ün 1. maddesinde de:

'Her gerçek ve tüzel kişinin mal ve mülk dokunulmazlığına saygı gösterilmesini isteme hakkı vardır. Herhangi bir kimse, ancak kamu yararı sebebiyle ve yasada öngörülen koşullara ve uluslararası hukukun genel ilkelerine uygun olarak mal ve mülkünden yoksun bırakılabilir.

Yukarıdaki hükümler, devletlerin, mülkiyetin kamu yararına uygun olarak kullanılmasını düzenlemek veya vergilerin ya da başka katkıların veya para cezalarının ödenmesini sağlamak için gerekli gördükleri yasaları uygulama konusunda sahip oldukları hakka halel getirmez.'denilmektedir.

Bu kural uyarınca Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi, Eko-Elda Avec/Yunanistan davasında (9.3.2006 günlü, Başvuru No: 10162/02); haksız olarak tahsil edilen verginin beş yıl beş ay sonra faizsiz olarak iade edilmesini, belli bir meblağdan yararlanma hakkı uzun süre engellenen şahsın, mali durumunda önemli ve kesin zararlara neden olduğu, bu durumun sürdürülmesi gereken genel yarar ile kişi yararı arasındaki dengeyi bozduğu, şahıs üzerine aşırı yük yüklediği gerekçesiyle mülkiyet hakkının ihlali olarak değerlendirmiş ve mülkiyet hakkı çiğnenen şahsa faiz ödenmesi gerektiğine karar vermiştir.

Açıklanan nedenlerle itiraz konusu kural, Anayasa'nın 2. ve 35. maddelerine aykırıdır. İptali gerekir.

İtiraz konusu kuralın Anayasa'nın 10. maddesiyle ilgisi görülmemiştir.

#### **VI- iptal kararının yürürlüğe gireceği gün sorunu**

Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrasında, 'Kanun, kanun hükmünde kararname veya Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü ya da bunların hükümleri, iptal kararlarının Resmî Gazetede yayımlandığı tarihte yürürlükten kalkar. Gereken hallerde Anayasa Mahkemesi iptal hükmünün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırabilir. Bu tarih, kararın Resmî Gazetede yayımlandığı günden başlayarak bir yılı geçemez.' denilmekte; Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 53. maddesinin dördüncü fıkrasında da bu kural tekrarlanmaktadır. Maddenin beşinci fıkrasında ise, Anayasa Mahkemesi'nin, iptal

halinde meydana gelecek hukuksal boşluğu kamu düzenini tehdit veya kamu yararını ihlâl edici mahiyette görürse yukarıdaki fıkra hükmünü uygulayacağı belirtilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin dördüncü fıkrası fazla veya yersiz alınan vergilerin iadesinde başvuru tarihinden üç ay sonra başlamak üzere sınırlı da olsa faiz ödenmesine imkân tanımaktadır. Fıkranın iptali halinde sınırlı olarak yapılan ödemelerin dayanağını oluşturacak bir düzenleme kalmayacaktır. Doğacak bu hukuksal boşluk, iptal gerekçelerinde izah edilen kişilerin mülkiyet haklarında mevcut durumdan daha da geriye gidilmesine ve Anayasa gereği olması gereken durumdan daha da uzaklaşılmasına sebep olarak kamu düzeni ve kamu yararını bozucu nitelikte olduğundan Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrasıyla Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 53. maddesinin dördüncü ve beşinci fıkraları gereğince, bu fıkra ile ilişkin İPTAL HÜKMÜNÜN, KARARIN RESMÎ GAZETE'DE YAYIMLANMASINDAN BAŞLAYARAK BİR YIL SONRA YÜRÜRLÜĞE GİRMESİNE, OYBİRLİĞİYLE, 10.2.2011 gününde karar verilmiştir.

### **VII- yürürlüğün durdurulması istemi**

4.1.1961 günlü, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesine 22.7.1998 günlü, 4369 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle eklenen (4) numaralı fıkranın iptaline ilişkin hükmün süre verilerek yürürlüğe girmesinin ertelenmesi nedeniyle bu fıkranın YÜRÜRLÜĞÜNÜN DURDURULMASI İSTEMİNİN REDDİNE, 10.2.2011 gününde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

### **VIII- SONUÇ**

1-7.5.2010 günlü, 5982 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun uyarınca, 2949 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun ile ilgili gerekli düzenlemeler yapılmadan, Mahkeme'nin çalışıp çalışmayacağına ilişkin ön meselenin incelenmesi sonucunda; Mahkeme'nin çalışmasına bir engel bulunmadığına, Fulya KANTARCIOĞLU, Mehmet ERTEN, Fettah OTO, Zehra Ayla PERKTAŞ ile Celal Mümtaz AKINCI'nın, gerekçesi 2010/68 esas sayılı dosyada belirtilen karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

2-4.1.1961 günlü, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesine 22.7.1998 günlü, 4369 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle eklenen (4) numaralı fıkranın Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, OYBİRLİĞİYLE,

3-213 sayılı Kanun'un 112. maddesine, 4369 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle eklenen (4) numaralı fıkranın iptal edilmesi nedeniyle doğacak hukuksal boşluk kamu yararını ihlâl edici nitelikte görüldüğünden, Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrasıyla 2949 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 53. maddesinin dördüncü ve beşinci fıkraları gereğince İPTAL HÜKMÜNÜN, KARARIN RESMÎ GAZETE'DE YAYIMLANMASINDAN BAŞLAYARAK BİR YIL SONRA YÜRÜRLÜĞE GİRMESİNE, OYBİRLİĞİYLE,

10.2.2011 gününde karar verildi.

Başkan

Haşim KILIÇ

Üye

Fulya KANTARCIOĞLU

Üye

Mehmet ERTEN

Üye

Fettah OTO

Üye

Serdar ÖZGÜLDÜR

Üye

Serruh KALELİ

Üye

Zehra Ayla PERKTAŞ

Üye

Recep KÖMÜRCÜ

Üye

Alparslan ALTAN

Üye

Burhan ÜSTÜN

Üye

Engin YILDIRIM

Üye

Nuri NECİPOĞLU

Üye

Celal Mümtaz AKINCI

Üye

Erdal TERCAN