

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 2011/74
Karar Sayısı : 2012/15
Karar Günü : 26.1.2012
R.G. Tarih-Sayı : 21.07.2012-28360

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN: İstanbul 2. Vergi Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU: 23.7.2010 günlü, 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 62. maddesinin (d) bendinde yer alan "1/7/2010 tarihinden geçerli olmak üzere" ibaresinin, bu bentte yer alan 8. ve 16. maddeler yönünden Anayasa'nın 2. maddesine aykırılığı savıyla iptali istemidir.

I- OLAY

Davacı tarafından; hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun re'sen tarha ilişkin hükümleri çerçevesinde takdir komisyonu tarafından belirlenen matrah üzerinden yapılan vergi ziyayı cezalı gelir vergisi tarhiyatının iptali istemiyle açılan davada, itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme, iptali için başvurmuştur.

III- YASA METİNLERİ

A- İtiraz Konusu Yasa Kuralı

23.7.2010 günlü, 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un itiraz konusu ibareyi de içeren 62. maddesi şöyledir:

'Bu Kanunun;

- a) 2 nci ve 56 ncı maddeleri yayımını izleyen aybaşında,
- b) 3 üncü, 6 ncı ve 60 ıncı maddeleri 1/1/2010 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,
- c) 4 üncü maddesi 1/10/2010 tarihinde,
- ç) 5 inci maddesi 2010 takvim yılı kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde,
- d) 8 inci, 16 ncı ve geçici 5 inci maddeleri **1/7/2010 tarihinden geçerli olmak üzere** yayımı tarihinde,
- e) 9 uncu ve 13 üncü maddeleri 1/1/2011 tarihinde,

- f) 45 inci maddesi 30/6/2010 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,
- g) 57 nci maddesi 15/1/2010 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,
- ğ) Diğer hükümleri yayımı tarihinde,
- yürürlüğe girer.'

B- İlgili Görülen Yasa Kuralları

6009 sayılı Kanun'un 8. ve 16. maddeleri şöyledir:

1- '213 sayılı Kanunun 114 üncü maddesinin ikinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Şu kadar ki, vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması, zamanaşımını durdurur. Duran zamanaşımı mezkûr komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren kaldığı yerden işlemeye devam eder. Ancak işlemeyen süre her hâl ve takdirde bir yıldan fazla olamaz.'

2- '213 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

'GEÇİCİ MADDE 28- 1/1/2005 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce matrah takdiri için takdir komisyonuna sevk edilmiş olup, komisyonca takdir edilen matrah üzerinden 31/12/2012 tarihine kadar tarh ve tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar. Bu hüküm, 374 üncü maddede yer alan ceza kesmede zamanaşımı açısından da uygulanır.'

C- Dayanılan Anayasa Kuralı

Başvuru kararında, Anayasa'nın 2. maddesine dayanılmıştır.

IV- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü'nün 8. maddesi hükmü uyarınca Haşim KILIÇ, Osman Alifeyyaz PAKSÜT, Fulya KANTARCIOĞLU, Ahmet AKYALÇIN, Fettah OTO, Serdar ÖZGÜLDÜR, Recep KÖMÜRCÜ, Alparslan ALTAN, Engin YILDIRIM, Nuri NECİPOĞLU, Hicabi DURSUN, Celal Mümtaz AKINCI ve Erdal TERCAN'ın katılımlarıyla yapılan ilk inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine, OYBİRLİĞİYLE, 22.9.2011 gününde karar verilmiştir.

V- ESASIN İNCELENMESİ

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

Başvuru kararında, vergi hukukumuzda zamanaşımı müessesesinin kamu düzeninden sayıldığı, olayda 6009 sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesinden önce 2004 ve daha öncesine ait vergi borçlarının tarh zamanaşımına uğramasına rağmen 6009 sayılı Kanunla yapılan

düzenlemelerin bir kısmının geriye yürütülmesi suretiyle zamanaşımı nedeniyle ortadan kalkmış olan vergi borçlarının tekrar canlandırıldığı belirtilerek kuralın Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

İtiraz konusu kuralda, başvuruda bulunan vergi mahkemesindeki davada uygulanacak olan 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulması halinde dikkate alınacak zamanaşımı sürelerini düzenleyen bazı maddelerinin değiştirilmesine dair 6009 sayılı Kanun'un 8. ve 16. maddeleri ile 5838 sayılı Kanun'un bazı maddelerinin değiştirilmesine ilişkin geçici 5. maddesinin 6009 sayılı Kanun'un yürürlük tarihinden farklı olarak daha önceki bir tarihten (1.7.2010) geçerli olmak üzere yürürlüğe girmesi öngörülmektedir.

Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen 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, Anayasa ve hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayan, yargı denetimine açık olan devlettir.

Hukuk devletinin sağlamakla yükümlü olduğu hukuk güvenliği, ilke olarak kanunların geriye yürütülmemesini gerekli kılar. Bu ilke uyarınca, kamu yararı, kamu düzeni, kazanılmış hakların korunması, mali haklarda iyileştirme gibi kimi ayıksı durumlar dışında sonradan çıkan bir kanun yürürlüğe girdiği tarihten önceki olaylara uygulanmaz. Vergi alanındaki düzenlemeler de kanunlarla gerçekleştirildiğinden, geriye yürümezlik vergi kanunları için de doğal bir zorunluluktur.

6009 sayılı Kanun'un 62. maddesindeki iptali istenen ibare yönünden durum incelendiğinde, Kanun'un, 23.7.2010'da kabul edilmiş olmasına karşın, kimi maddelerinin 1.1.2010, 15.1.2010 ve 30.6.2010 günlerinden; 8., 16. ve geçici 5. maddelerinin ise 1.7.2010 gününden geçerli olmak üzere uygulanacağı anlaşılmaktadır.

İtiraz konusu ibareyle yürürlük tarihi belirlenen 8. ve 16. maddelerle 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yapılan değişiklikler sonucunda, 6009 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihte zamanaşımına uğramış 1.1.2005 tarihinden önceki döneme ilişkin vergi borçlarının yeniden canlandırılması suretiyle Kanun hükümleri geriye yürütülmüş olmaktadır.

Kamu hizmetlerinin yürütülmesinde gerekli kaynağın elde edilmesi adına vergi ve diğer kamu alacaklarının takip ve tahsili için hukuki düzenlemeler ve ayrıcalıklı yetkilerle kolaylık ve hızlilik sağlanmasının doğal olduğu kabul edilmekle birlikte bu konuda bireylerin hakları ve hukukun genel ilkelerinin de göz önünde bulundurulması hukuk devletinin bir gereğidir.

Düzenlemeden beklenen kamu yararının, vergi borçlarının zamanaşımına uğramasını önleyerek daha yüksek oranda tahsilâtın sağlanması olduğu anlaşılmaktadır. Buna karşılık mükelleflerin, zamanaşımına uğramış vergi borçlarından sorumlu tutulmaları, diğer bir anlatımla zamanaşımına uğramış borçların yeniden canlandırılması hukuka olan güven duygusunu zedeler ve hukuk güvenliği ilkesi ile de bağdaşmaz.

6009 sayılı Kanun'un 62. maddesinin (d) bendinde yer alan ibare ile getirilen düzenlemenin, mükelleflerin sorumluluklarını geçmişe dönük olarak arttırması ve zamanaşımına uğramış vergi borçlarını canlandırması hukuk kurallarının geriye yürütülmesi

anlamına gelmekte ve Anayasa'da yer alan hukuk devleti kapsamındaki hukuk güvenliği ilkesi ile bağdaşmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle itiraz konusu kural, 6009 sayılı Kanun'un 62. maddesinin (d) bendinde yer alan 8. ve 16. maddeler yönünden Anayasa'nın 2. maddesine aykırıdır. İptali gerekir.

VI- SONUÇ

23.7.2010 günlü, 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 62. maddesinin (d) bendinde yer alan " 1/7/2010 tarihinden geçerli olmak üzere " ibaresinin, bu bentte yer alan 8. ve 16. maddeler yönünden Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, 26.1.2012 gününde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

Başkan

Başkanvekili

Başkanvekili

Haşim KILIÇ

Serruh KALELİ

Alparslan ALTAN

Üye

Üye

Üye

Fulya KANTARCIOĞLU

Mehmet ERTEN

Serdar ÖZGÜLDÜR

Üye

Üye

Üye

Osman Alifeyyaz PAKSÜT

Zehra Ayla PERKTAŞ

Recep KÖMÜRCÜ

Üye

Burhan ÜSTÜN

Üye

Engin YILDIRIM

Üye

Nuri NECİPOĞLU

Üye

Hicabi DURSUN

Üye

Celal Mümtaz AKINCI

Üye

Erdal TERCAN