

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 2014/171

Karar Sayısı : 2015/41

Karar Tarihi : 22.4.2015

R.G. Tarih-Sayı : 21.5.2015-29362

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN : Kırıkkale Vergi Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU : 4.1.1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 120. maddesinin ikinci fıkrasının son cümlesinde yer alan "*bir yıl*." ibaresinin Anayasa'nın 2., 35. ve 36. maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptaline karar verilmesi istemidir.

I- OLAY

Davacıdan hukuka aykırı olarak haczen tahsil edilen tutarın iadesine yönelik talebin reddine ilişkin idari işlemin 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

Kanun'un itiraz konusu kuralı da içeren 120. maddesi şöyledir:

"Düzeltilme yetkisi ve reddiyat:

Madde 120- Vergi hatalarının düzeltilmesine, ilgili vergi dairesi müdürü karar verir.

*Bu hatalar düzeltme fişine dayanılarak düzeltilir. Hatanın mükellef aleyhine yapılmış olması halinde, fazla vergi aynı fişe dayanılarak terkin ve tahsil olunmuş ise mükellefe reddolunur. Düzeltme fişinin bir nüshası, reddedilecek miktarla müracaat edeceği muhasebe ve müracaat süresi zikredilmek suretiyle mükellefe tebliğ edilir. Mükellef tebliğ tarihinden başlayarak **bir yıl** içinde parasını geri almak üzere müracaat etmediği takdirde hakkı sakıt olur.*

(Ek fıkra: 25/12/2003-5035/2 md.) Nakden veya mahsuben tahsil edilen ancak fazla veya yersiz olarak tahsil edildiği anlaşılan vergilerde ve kanunları gereğince mükelleflere yapılacak iade ve mahsup işlemlerinde, düzeltmeye dayanak teşkil edecek belgeler ile bu işlemlere ait usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

(Ek fıkra: 28/3/2007-5615/20 md.) Bu Kanunun 4 üncü maddesinde yazılı vergi dairesinin görev ve yetkilerini haiz olarak faaliyete geçen vergi dairesi başkanlıklarında düzeltme yetkisi vergi dairesi başkanına ait olup, başkan bu yetkisini ilgili grup müdürlerine ve/veya müdürlere devredebilir."

B- Dayanılan ve İlgili Görülen Anayasa Kuralları

Başvuru kararında, Anayasa'nın 2., 35. ve 36. maddelerine dayanılmış, Anayasa'nın 13. maddesi ise ilgili görülmüştür.

IV- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü hükümleri uyarınca Haşim KILIÇ, Serruh KALELİ, Alparslan ALTAN, Serdar ÖZGÜLDÜR, Osman Alifeyyaz PAKSÜT, Zehra Ayla PERKTAŞ, Recep KÖMÜRCÜ, Burhan ÜSTÜN, Engin YILDIRIM, Nuri NECİPOĞLU, Hicabi DURSUN, Celal Mümtaz AKINCI, Erdal TERCAN, Muammer TOPAL, Zühtü ARSLAN, M. Emin KUZ ve Hasan Tahsin GÖKCAN'ın katılımlarıyla 13.11.2014 tarihinde yapılan ilk inceleme toplantısında, dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

V- ESASIN İNCELENMESİ

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

Başvuru kararında, itiraz konusu kuralda öngörülen bir yıllık hak düşürücü süre ile hedeflenen kamu yararının kamu için öncelikli, genel menfaatleri koruyan, kamu hizmetlerinin sürdürülmesi için zorunlu bir durum arz etmediği, öngörülen sürenin ulaşılmak istenen amaç yönünden orantılı ve gerekli olmadığı, genel zamanaşımı sürelerine göre daha kısıtlayıcı olduğu ve ilgililer için elverişli bir başvuru imkânı sunmadığı, bu nedenlerle ölçülülük ilkesini ve mülkiyet hakkını ihlal ettiği belirtilerek kuralın, Anayasa'nın 2., 35. ve 36. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 43. maddesine göre, ilgisi nedeniyle itiraz konusu kural Anayasa'nın 13. maddesi yönünden de incelenmiştir.

Kanun'un "*Düzeltilme yetkisi ve reddiyat*" başlıklı 120. maddesinin itiraz konusu kuralın da yer aldığı ikinci fıkrasında, vergi hatalarının düzeltme fişine dayanılarak düzeltileceği; hatanın mükellef aleyhine yapılmış olması hâlinde fazla tahsil edilen verginin aynı fişe dayanılarak mükellefe reddolunacağı; düzeltme fişinin bir nüshasının, reddedilecek miktarla müracaat yeri ve süresi belirtilmek suretiyle mükellefe tebliğ edileceği; tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde para geri alınmak üzere müracaat edilmediği takdirde mükellefin hakkının sakıt olacağı hükme bağlanmıştır.

Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti, insan haklarına dayanan, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, eylem ve işlemleri 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, hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayan, yargı denetimine açık olan devlettir.

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

Anayasal açıdan dokunulamayacak öz, her temel hak ve özgürlük açısından farklılık göstermekle birlikte kanunla getirilen sınırlamanın hakkın özüne dokunmadığının kabulü için temel hakların kullanılmasını ciddi surette güçleştirip, amacına ulaşmasına engel olmaması ve etkisini ortadan kaldıracı bir nitelik taşıması gerekir. Ancak bu durumda sınırlamanın demokratik toplum düzeninin gereklerine uygun olduğu söylenebilir.

Ölçülülük ise amaç ve araç arasında hakkaniyete uygun bir dengenin bulunması gereğini ifade eder. Ölçülülük, aynı zamanda yasal önlemin sınırlama amacına ulaşmaya elverişli olmasını, amaç ve aracın ölçülü bir oranı kapsamasını ve sınırlayıcı önlemin demokratik toplum düzeni bakımından zorunluluk taşımasını da içeren bir ilkedir.

İtiraz konusu kuralla, mükelleflerin aleyhlerine olan vergi hatalarının düzeltilmesinden doğan alacaklar bir yıllık hak düşürücü süre ile sınırlandırılarak mülkiyet hakkına müdahalede bulunmaktadır.

Hak düşürücü süreler bir hakkın varlığını ve kullanılmasını belirli bir zaman ile sınırlandırmakta olup bu sürelerin geçmesi ile hakka ilişkin dava açma yetkisi ortadan kalkar. Anılan süreler, askıda olan hukuki ilişkilerde istikrar sağlayarak kamu yararına hizmet eder. Hak düşürücü sürelerin belirlenmesi anayasal sınırlar içinde kalmak koşuluyla kanun koyucunun takdir yetkisindedir.

Vergi hukukunun kendine özgü nitelikleri nedeniyle, bu alanda özel hukuka göre farklı süreler öngörülmesi gerekebilir. Kamu hizmetlerinin finansmanında istikrarın sağlanması bakımından, vergilendirme sürecinin belirli bir düzen dâhilinde işlemesi ve sonuçlandırılması gerekmektedir. Bu doğrultuda çeşitli süreler öngörülerek, mükelleflerin vergi ilişkisinden doğan hak ve ödevlerini daha dikkatli takip etme zorunluluğu getirilmektedir. Kuralla getirilen süre sınırlaması ile de Devletle mükellef arasında vergi hatasından doğan alacak-borç ilişkisinin uzun zaman askıda kalması önlenerek vergi ilişkisinde istikrar sağlanması amaçlanmaktadır. Bu itibarla itiraz konusu kuralın kamu yararını gerçekleştirmeye yönelik meşru bir amaca dayandığı anlaşılmaktadır.

Bu çerçevede kuralla mülkiyet hakkına bir sınırlama getirilmekteyse de bu sınırlamanın vergi ilişkisinde istikrar sağlanarak vergi düzeninin korunması dolayısıyla Anayasa'nın 35. maddesinde belirtilen kamu yararı amacıyla yapıldığı açıktır.

İtiraz konusu kuralda öngörülen bir yıllık süre, düzeltme fişinin mükellefe tebliği ile başlamakta olup düzeltme fişinin iade edilecek tutarı, müracaat yeri ve süresine ilişkin bilgileri içermesi kanuni bir zorunluluktur. Diğer bir ifadeyle bir yıllık süre alacağın doğumu ile değil vergi idaresinin borcunu ifa etmeye hazır olduğuna ilişkin irade beyanının ve alacağın talebi için gerekli bilgilerin mükellefe tebliğ edilmesiyle işlerlik kazanmaktadır. Bu hususlar dikkate alındığında, bir yıllık sürenin söz konusu alacakların vergi idaresinden talep edilmesi için makul bir süre olmadığı söylenemez. Bu yönüyle, itiraz konusu kuralla getirilen süre

sınırlamasının mülkiyet hakkının kullanımını ciddi surette güçleştirip amacına ulaşmasına engel olmadığı, dolayısıyla hakkın özüne zarar vermediği ortadadır.

Kuralla, mükelleflerin vergi hatalarının düzeltilmesinden doğan alacaklarını uzun zaman süruncemede bırakmalarının doğurabileceği belirsizlikler önlenerek vergi düzeninin korunması amaçlanmakta olup bu, demokratik toplum düzeni bakımından alınması gereken tedbirler kapsamında kalmaktadır.

Bu şekilde, demokratik toplum düzeni bakımından alınması gerekli tedbirler kapsamında bir taraftan mükelleflerin mülkiyet haklarına bir sınırlama getirilirken, öbür taraftan bu sınırlamanın vergi hatası nedeniyle fazla veya yersiz tahsil edilen paranın iadesini talep için makul uzunlukta bir süre olarak öngörülmesi, sınırlama aracının sınırlama amacına uygun ve orantılı şekilde kullanılmasını temin etmekte ve böylece vergi düzeninin korunması şeklindeki kamu yararı ile kişilerin mülkiyet hakkı arasındaki makul denge kurulmuş olmaktadır.

Bu yönleriyle kuralla mülkiyet hakkına getirilen sınırlamanın, hakkın özünü zedelediğinden söz edilemeyeceği gibi bunun demokratik toplum düzeninin ve hukuk devletinin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı düştüğü de söylenemez.

Açıklanan nedenlerle, itiraz konusu kural Anayasa'nın 2., 13. ve 35. maddelerine aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir.

Kuralın Anayasa'nın 36. maddesiyle ilgisi görülmemiştir.

VI- SONUÇ

4.1.1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 120. maddesinin ikinci fıkrasının son cümlesinde yer alan ".bir yıl."ibaresinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, 22.4.2015 tarihinde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

Başkan	Başkanvekili	Başkanvekili
Zühtü ARSLAN	Alparslan ALTAN	Burhan ÜSTÜN

Üye	Üye	Üye
Serdar ÖZGÜLDÜR	Osman Alifeyyaz PAKSÜT	Recep KÖMÜRCÜ

Esas Sayısı : 2014/171

Karar Sayısı : 2015/41

Üye

Engin YILDIRIM

Üye

Nuri NECİPOĞLU

Üye

Hicabi DURSUN

Üye

Celal Mümtaz AKINCI

Üye

Erdal TERCAN

Üye

Muammer TOPAL

Üye

M. Emin KUZ

Üye

Hasan Tahsin GÖKCAN

Üye

Kadir ÖZKAYA