

## ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

**Esas Sayısı : 2020/11**

**Karar Sayısı : 2023/98**

**Karar Tarihi : 18/5/2023**

**R.G.Tarih-Sayı : 12/9/2023-32307**

**İPTAL DAVASINI AÇAN:** Türkiye Büyük Millet Meclisi üyeleri Engin ALTAY, Özgür ÖZEL, Engin ÖZKOÇ ile birlikte 129 milletvekili (2020/11)

**İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN:** Bakırköy 5. Asliye Ticaret Mahkemesi (2021/39)

**DAVA VE İTİRAZIN KONUSU:** 5/12/2019 tarihli ve 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un;

**A.** 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının,

**B.** 9. maddesiyle 13/7/1956 tarihli ve 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun başlığı ile birlikte yeniden düzenlenen mülga 34. maddesinin sekizinci fıkrasının ikinci cümlesinin "...katma değer vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine (katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlarca tesisin bulunduğu yer vergi dairesine)..." bölümünün,

**C.** 30. maddesiyle 29/7/1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na eklenen 42. maddenin,

**Ç.** 31. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 43. maddenin birinci fıkrasının;

**1.** Birinci cümlesinde yer alan "...yaptırılan..." ibaresinin,

**2.** Dördüncü cümlesinin,

**D.** 32. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 44. maddenin üçüncü fıkrasının,

**E.** 35. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 47. maddenin;

**1.** Birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "...Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı..." ibaresinin,

**2.** Beşinci fıkrasının,

**F.** 36. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 48. maddenin,

**G.** 40. maddesiyle 21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Hizmetleri Kanunu'nun başlığı ile birlikte değiştirilen ek 12. maddesinin birinci ve dördüncü fıkralarının,

**Ğ.** 41. maddesiyle 25/3/1987 tarihli ve 3332 sayılı Sermaye Piyasasının Teşviki, Sermayenin Tabana Yaygınlaştırılması ve Ekonomiyi Düzenlemede Alınacak Tedbirler ile 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu ve 3182 Sayılı Bankalar Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'a eklenen geçici 4. maddenin,

**H.** 44. maddesiyle 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3. maddesinin birinci fıkrasına eklenen (aa) bendinin,

**I. 45. maddesiyle 4734 sayılı Kanun'un geçici 4. maddesinin beşinci fıkrasının ikinci cümlesine eklenen "...; Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğünün idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarında..." ibaresinin,**

Anayasa'nın 2., 7., 10., 13., 22., 26., 35., 36., 48., 59., 73., 90., 127., 128. ve 138. maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptaline ve yürürlüklerinin durdurulmasına karar verilmesi talepleridir.

## **I. İPTALİ İSTENEN KANUN HÜKÜMLERİ**

Kanun'un iptali talep edilen kuralların da yer aldığı;

**1. 7. maddesi şöyledir:**

*"Vergi güvenliği*

*MADDE 7- (1) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergilere ilişkin beyanname verme ve ödeme yükümlülüklerini süresinde yerine getirmeyen bu Kanun kapsamındaki dijital hizmet sağlayıcılarına veya Türkiye'deki yetkili temsilcisine, bu yükümlülüklerin yerine getirilmesi için dijital hizmet vergisini tarha yetkili vergi dairesi tarafından internet sayfalarındaki iletişim araçları, alan adı, IP adresi ve benzeri kaynaklarla elde edilen bilgiler kullanılarak 213 sayılı Kanunda sayılan tebligat yöntemleri, elektronik posta veya diğer tüm iletişim araçları ile ihtarla bulunulabilir ve bu durum Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde ilan edilir.*

*(2) İlandan itibaren otuz gün içinde bu yükümlülüklerin yerine getirilmemesi hâlinde, dijital hizmet sağlayıcılarının sunmuş oldukları hizmetlere erişimin, bu yükümlülükler yerine getirilinceye kadar engellenmesine Hazine ve Maliye Bakanlığınca karar verilir ve bu karar erişim sağlayıcılarına bildirilmek üzere Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumuna gönderilir. Engelleme kararlarının gereği bildirimden itibaren yirmi dört saat içinde erişim sağlayıcıları tarafından yerine getirilir.*

*(3) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar, Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığının görüşü alınarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenir."*

**2. 9. maddesiyle 6802 sayılı Kanun'un başlığı ile birlikte yeniden düzenlenen mülga 34. maddesinin sekizinci fıkrası şöyledir:**

*"Konaklama vergisinde vergilendirme dönemi, faaliyet gösterilen takvim yılının birer aylık dönemleridir. Her bir vergilendirme dönemine ait konaklama vergisi, vergilendirme dönemini takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar katma değer vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine (katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlarca tesisin bulunduğu yer vergi dairesine) beyan edilir ve aynı süre içinde ödenir."*

**3. 30. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 42. madde şöyledir:**

**"Konu:**

**Madde 42- (Ek:5/12/2019-7194/30 md.)**

***Türkiye sınırları içinde bulunan mesken nitelikli taşınmazlardan bina vergi değeri veya Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen değeri 5.000.000 Türk lirası ve üzerinde olanlar değerli konut vergisine tabidir."***

4. 31. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 43. madde şöyledir:

*"Vergiye ait değerlerin tespiti, ilanı ve kesinleşmesi:*

*Madde 43- (Ek:5/12/2019-7194/31 md.)*

*Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce ilgili mevzuat kapsamında yapılan veya **yaptırılan** değerlendirme sonucunda belirlenen ve değeri 42 nci maddede yer alan tutarı aşan (bu tutar dâhil) mesken nitelikli taşınmazlar, ilgilileri tarafından ulaşılabilecek şekilde Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün internet sitesinde ilan edilir ve ilgisine ayrıca tebliğ edilir. Tebliğ tarihinden itibaren on beşinci günün sonuna kadar Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne itiraz edilmeyen mesken nitelikli taşınmaz değeri kesinleşir. Süresinde yapılan itirazlar, on beş gün içinde değerlendirilerek sonuçlandırılır ve kesinleşen değer, aynı usulle ilan ve ilgisine tebliğ edilir. **Bu değer, değerli konut vergisi uygulamasında Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen değer olarak kabul edilir.***

*Bu vergi uygulamasında, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen bir değer bulunmaması durumunda, bina vergi değeri esas alınarak vergilendirme işlemleri yapılır.*

*Bina vergi değeri, 29 uncu maddeye göre belirlenen vergi değeridir."*

5. 32. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 44. madde şöyledir:

*"Matrah ve nispet:*

*Madde 44- (Ek:5/12/2019-7194/32 md.)*

*Verginin matrahı, bina vergi değeri ve Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen değerden yüksek olanıdır.*

*Değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli taşınmazlardan değeri;*

*5.000.000 TL ile 7.500.000 TL arasında olanlar (Binde 3)*

*7.500.001 TL ile 10.000.000 TL arasında olanlar (Binde 6)*

*10. 000.001 TL 'yi aşanlar (Binde 10)*

*oranında vergilendirilir.*

***Paylı mülkiyette ve elbirliği mülkiyette, matrahın hesabında mesken nitelikli taşınmazın toplam değeri esas alınır.***

*42 nci maddede yer alan tutar, ikinci fıkrada yer alan vergi oranlarına esas mesken nitelikli taşınmaz değerlerinin alt ve üst sınırları ile Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen ve 42 nci maddede yer alan tutarı aşan (bu tutar dâhil) mesken nitelikli taşınmazların değeri her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılır. Bu şekilde hesaplanan tutarların 10.000 Türk lirasına kadar olan kesirleri dikkate alınmaz (Şu kadar ki; Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen taşınmaz değeri, değer tespitinin yapıldığı yıl yeniden değerlendirme oranında artırılamaz.)."*

6. 35. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 47. madde şöyledir:

*"Verginin beyanı, ödeme süresi ve ödeme yeri:*

*Madde 47- (Ek:5/12/2019-7194/35 md.)*

*Mükellef tarafından, mesken nitelikli taşınmaza ilişkin bina vergi değeri (...), buna ait vesikalarla, mesken nitelikli taşınmazın bulunduğu yerdeki **Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı** yetkili vergi dairesine, mesken nitelikli taşınmazın değerinin 42 nci maddede belirtilen tutarı aştığı (...) yılı takip eden yılın şubat ayının 20 nci günü sonuna kadar beyanname ile beyan edilir ve vergi, yetkili vergi dairesince yıllık olarak tarh ve tahakkuk olunur. Müteakip yıllar için mükellef tarafından aynı şekilde yıllık olarak beyanname verilir ve vergi ilgili vergi dairesince tarh ve tahakkuk olunur.*

*Elbirliği mülkiyetinde mükellefler müşterek beyanname verebilecekleri gibi, münferiden de beyanname verebilirler. Paylı mülkiyet hâlinde ise beyanname münferiden verilir.*

*Vergi dairesi tarafından tarh ve tahakkuk ettirilen vergi, ilgili yılın şubat ve ağustos aylarının sonuna kadar iki eşit taksitte ödenir.*

*Yıl içerisinde mükellefiyetin başlamasını gerektirecek durumun meydana gelmesi hâlinde, mükellef tarafından takip eden yılın beyanname verme süresi içerisinde ilgili vergi dairesine beyanname verilir.*

***Bu Kanunun 37 nci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkrası hükümleri, değerli konut vergisi bakımından uygulanmaz.”***

7. 36. maddesiyle 1319 sayılı Kanun’a eklenen 48. madde şöyledir:

***“Değerli konut vergisi hasılatı:***

*Madde 48- (Ek:5/12/2019-7194/36 md.)*

***Tahsil edilen değerli konut vergisi, genel bütçe geliri olarak kaydedilir ve 2/7/2008 tarihli ve 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun ile diğer kanunlara göre mahalli idarelere verilecek payların hesabında dikkate alınmaz.”***

8. 40. maddesiyle 3289 sayılı Kanun’un başlığı ile birlikte değiştirilen ek 12. maddesi şöyledir:

*“Amatör sporun desteklenmesi*

*Ek Madde 12 – (Ek: 21/3/2018-7103/35 md.) (Başlığı ile Birlikte Değişik:5/12/2019-7194/40 md.)*

***Gençlik ve Spor Bakanlığı, Türkiye Futbol Federasyonu ve bağımsız spor federasyonlarına tescil edilmiş olan ve Türkiye’de faaliyette bulunan spor kulüpleri ve sportif alanda faaliyette bulunan sermaye şirketleri tarafından sporculara ödenen ücretlerden tevkif edilerek ilgili vergi dairesine kanuni süresinde beyan edilen ve ödenen gelir vergisinden Gençlik ve Spor Bakanlığının talebi üzerine Hazine ve Maliye Bakanınca uygun görülen pay, Gençlik ve Spor Bakanlığı adına açılacak özel hesaba Hazine ve Maliye Bakanlığınca aktarılır.***

*Özel hesaba aktarılan tutarlar aşağıdaki harcamalar dışında kullanılamaz:*

a) Amatör spor dallarında sportif faaliyet gösteren sporculara, bunların çalıştırıcılarına ve diğer spor elemanlarına yapılan ücret ve ücret sayılan ödemeler (Her bir sporcu, çalıştırıcı ve diğer spor elemanları için yıllık olarak yapılacak ödeme, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi

*Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifinin üçüncü gelir diliminde yer alan ve ilgili yılda ücretler için geçerli olan tutarın üç katını aşamaz.),*

*b) Bu fıkranın (a) bendi kapsamındaki sporcu, çalıştırıcılar ve diğer spor elemanlarının, sportif faaliyetlerine ilişkin iâşe, ibate, seyahat, sağlık, eğitim-öğretim harcamaları ile amatör spor dallarına ilişkin hazırlık kampları, müsabaka, malzeme ve ekipman, federasyon vize, lisans, tescil ve katılım harcamaları.*

*Özel hesaptan spor kulüpleri ve sportif alanda faaliyette bulunan sermaye şirketlerine aktarılan tutarlar ile bu tutarlardan yapılan harcamalar, gelir ve kurumlar vergisi uygulamalarında gelir, gider, indirim veya maliyet olarak dikkate alınamaz.*

***Özel hesaba aktarılan tutarların kullanılması ve denetlenmesi ile maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Gençlik ve Spor Bakanlığı müştereken yetkilidir. ”***

9. 41. maddesiyle 3332 sayılı Kanun’a eklenen geçici 4. madde şöyledir:

***“Geçici Madde 4- (Ek:5/12/2019-7194/41 md.)***

*31/12/2014 tarihine kadar, pay sahibi sayısı nedeniyle payları halka arz olunmuş sayılan ve payları borsada işlem gören anonim ortaklıklar tarafından doğrudan veya dolaylı olarak nominal ya da primli değer üzerinden pay veya pay adı altında satışı yapılmış olan her türlü araç, 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun kaydileştirmeye ilişkin şartlarına tabi olmaksızın 29/6/1956 tarihli ve 6762 sayılı mülga Türk Ticaret Kanunu ile 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu kapsamında pay addolunur, bu ortaklıklara yapılan ödemeler pay karşılığı yapılmış kabul edilir ve ortaklık ilişkisi kurulmuş sayılır. Bu payların kaydileştirilmemiş olması ortaklık haklarına hâlel getirmeyeceği gibi ortaklık ilişkisinin kurulmadığı da iddia edilemez.*

***Birinci fıkrada kapsamında kurulmuş olan ortaklık ilişkileri hakkında; geçerli bir ortaklık ilişkisi bulunmadığı veya primli pay satışı yapıldığı ileri sürülerek sebepsiz zenginleşme, haksız fül, sözleşme öncesi görüşmelere aykırılık veya sözleşmeye aykırılık nedenlerine dayalı olarak açılan ve kanun yolu incelemesindeki dahil görülmekte olan menfi tespit, tazminat veya alacak davalarında, karar verilmesine yer olmadığına dair karar verilir ve yargılama gideri ile maktu vekalet ücreti ortaklık üzerinde bırakılır. ”***

10. 44. maddesiyle 4734 sayılı Kanun’un birinci fıkrasına (aa) bendinin eklendiği 3. maddesinin ilgili kısmı şöyledir:

***“İstisnalar***

***Madde 3- (Değişik: 30/7/2003-4964/2 md.)***

...

***aa) (Ek:5/12/2019-7194/44 md.) Faaliyet ve görev alanı kapsamında yer alan tarımsal ürünlerle ilgili olmak üzere, üretimin yetersiz olması nedeniyle ürün fiyatlarında meydana gelebilecek olağanüstü dalgalanmaların önlenmesi veya ürünlerde fiyat istikrarının sağlanması amacıyla ilgili bakanın onayı ve Toprak Mahsulleri Ofisi Yönetim Kurulunun görevlendirmesi ile Toprak Mahsulleri Ofisi Genel Müdürlüğünün ithalat yoluyla yapacağı tarımsal ürün alımları ve buna ilişkin hizmet alımları,***

...

*Ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç bu Kanuna tâbi değildir.”*

**11. 45. maddesiyle 4734 sayılı Kanun’un geçici 4. maddesinin ibarenin eklendiği beşinci fıkrası şöyledir:**

*“(Ek fıkra: 30/7/2003-4964/40 md.) Enerji, su, ulaştırma ve telekomünikasyon sektöründe faaliyet gösteren teşebbüs, işletme ve şirketler, özel kanunları yürürlüğe girinceye kadar bu Kanunun 3 üncü maddesinin (g) bendi hükmüne, bu bent kapsamında yer almayan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde ise Kanunun diğer hükümlerine tâbi olurlar. (Ek cümle: 22/12/2005-5436/13 md.) Bu Kanunun 3 üncü maddesinin (g) bendinde yer alan parasal limit, (...) Türkiye Petrolleri Anonim Ortaklığının ve Boru Hatları ile Petrol Taşıma Anonim Şirketinin ve bu şirketlerin bağlı ortaklıkları ile yurt dışında kurdukları şirketlerin (...)petrol ve doğalgaz arama, sondaj, üretim, taşıma, depolama ve gazlaştırma faaliyetleri ile ilgili olarak yapılacak her türlü mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde; **Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğünün idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarında uygulanmaz.**”*

## **II. İLK İNCELEME**

### **A. E.2020/11 Sayılı Başvuru Yönünden**

1. Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü (İçtüzük) gereğince Zühtü ARSLAN, Hasan Tahsin GÖKCAN, Recep KÖMÜRCÜ, Serdar ÖZGÜLDÜR, Burhan ÜSTÜN, Engin Yıldırım, Hicabi DURSUN, Celal Mümtaz AKINCI, Muammer TOPAL, M. Emin KUZ, Kadir ÖZKAYA, Rıdvan GÜLEÇ, Recai AKYEL, Yusuf Şevki HAKYEMEZ, Yıldız SEFERİNOĞLU ve Selahaddin MENTEŞ’in katılımlarıyla 22/1/2020 tarihinde yapılan ilk inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine, yürürlüğü durdurma talebinin esas inceleme aşamasında karara bağlanmasına OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

### **B. E.2021/39 Sayılı Başvuru Yönünden**

2. Anılan İçtüzük hükümleri uyarınca Zühtü ARSLAN, Hasan Tahsin GÖKCAN, Kadir ÖZKAYA, Engin YILDIRIM, Hicabi DURSUN, Celal Mümtaz AKINCI, Muammer TOPAL, M. Emin KUZ, Recai AKYEL, Yusuf Şevki HAKYEMEZ, Yıldız SEFERİNOĞLU, Selahaddin MENTEŞ, Basri BAĞCI ve İrfan FİDAN’ın katılımlarıyla 29/4/2021 tarihinde yapılan ilk inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine, yürürlüğü durdurma talebinin esas inceleme aşamasında karara bağlanmasına OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

## **III. BİRLEŞTİRME KARARI**

3. 25/3/1987 tarihli ve 3332 sayılı Sermaye Piyasasının Teşviki, Sermayenin Tabana Yaygınlaştırılması ve Ekonomiyi Düzenlemede Alınacak Tedbirler ile 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu ve 3182 Sayılı Bankalar Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun’a 5/12/2019 tarihli ve 7194 sayılı Kanun’un 41. maddesiyle eklenen geçici 4. maddenin iptaline ve yürürlüğünün durdurulmasına karar verilmesi talebiyle yapılan itiraz başvurusuna ilişkin E.2021/39 sayılı davanın aralarındaki hukuki irtibat nedeniyle E.2020/11 sayılı dava ile BİRLEŞTİRİLMESİNE, esasının kapatılmasına, esas incelemenin E.2020/11 sayılı dosya üzerinden yürütülmesine 29/4/2021 tarihinde OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

## **IV. ESASIN İNCELENMESİ**

4. Dava dilekçesi, başvuru kararı ve ekleri, Raportör Fatih TORUN tarafından hazırlanan işin esasına ilişkin rapor, dava konusu kanun hükümleri, dayanan ve ilgili görülen Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

## **A. Kanun'un 7. Maddesinin (2) Numaralı Fıkrasının İncelenmesi**

### **1. Genel Açıklama**

5. Bilgi teknolojilerinin hızla gelişmesi, iletişim ağının sınırları aşarak küresel bir mal hâline gelmesi ve dünyanın dijital dönüşüme uğraması toplumların sosyal ve ekonomik hayatını bütün yönleri ile etkilemektedir. Ekonomik aktörlerden biri olan işletmeler, dijital dönüşümle birlikte farklı tür ve boyuttaki hizmetlerini dijitalleştirmek suretiyle ulusal sınırları aşmıştır. Bilgi teknolojisinde yaşanan gelişmeler ve yenilikler; sosyal, kültürel ve ekonomik alandaki küreselleşmenin hızını artırmış ve bu durum aynı zamanda dijital hizmet sunan çok uluslu şirketlerin mukim olmadıkları ülkelerde bir fiziki varlıkları olmadan ticari faaliyette bulunmasına imkân tanımıştır.

6. Buna bağlı olarak dijital hizmet sunarak kazanç elde eden dijital hizmet sağlayıcılarını vergilendirmek ve kamu harcamalarının finansmanına ortak etmek maksadıyla birçok ülkede kanuni düzenlemeler yapılmaktadır. Ülkemizde ise dijital alanda yürütülen faaliyetlerin vergilendirilmesine yönelik kanuni düzenleme dava konusu kuralın da yer aldığı 7194 sayılı Kanun ile yapılmıştır.

7. Anılan Kanun'la ihdas edilen dijital hizmet vergisinin konusu 1. maddeye göre Türkiye'de sunulan dijital hizmetlerden elde edilen *hasılat* olarak belirlenmiştir. *Hizmetin Türkiye'de sunulması* ise 2. madde uyarınca hizmetin Türkiye'de sunulmasını, hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını, hizmetin Türkiye'de bulunan kişilere yönelik gerçekleştirilmesini veya hizmetin Türkiye'de değerlendirilmesini ifade etmektedir.

8. Bu bağlamda Kanun'un 1. maddesinde dijital hizmet vergisinin konusuna giren hizmetler; dijital ortamda sunulan her türlü reklam hizmetleri, sesli, görsel veya dijital herhangi bir içeriğin dijital ortamda satışı ile bu içeriklerin dijital ortamda dinlenmesine, izlenmesine, oynanmasına veya elektronik cihazlara kaydedilmesine ya da bu cihazlarda kullanılmasına yönelik dijital ortamda sunulan hizmetler ile kullanıcıların birbirleriyle etkileşime geçebilecekleri dijital ortamların sağlanması ve işletilmesi hizmetleri olarak belirlenmiştir. Anılan maddenin (2) numaralı fıkrası uyarınca Kanun'da belirtilen bu hizmetlerin yanı sıra yine bu hizmetlerin sağlanabilmesi için dijital ortamda ve dijital hizmet sağlayıcıları tarafından sunulması şartıyla aracılık hizmeti yapılması sonucunda elde edilen hasılat da dijital hizmet vergisinin konusunu oluşturmaktadır.

9. Kanun'un 3. maddesine göre dijital hizmet vergisinin mükellefi, *dijital hizmet sağlayıcılarıdır*. Dijital hizmet sağlayıcılardan kasıt, Kanun'un 1. maddesinde sayılan hizmetleri sunanlardır. Bunların 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu bakımından tam mükellef olup olmaması, dar mükellefiyette söz konusu faaliyetleri Türkiye'de bulunan işyeri veya daimî temsilcileri vasıtasıyla gerçekleştirip gerçekleştirmemesi dijital hizmet vergisi mükellefiyetini etkilemez. Ayrıca mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin veya iş merkezinin bulunmaması hâlleri ile gerekli görülen diğer hâllerde Hazine ve Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanlar ile işleme ve ödemeye aracılık edenleri verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.

### **2. Anlam ve Kapsam**

10. 7194 sayılı Kanun'un 7. maddesinde *vergi güvenliğine* ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Bu kapsamda anılan maddenin (1) numaralı fıkrasında 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergilere ilişkin beyanname verme ve vergi ödeme yükümlülüklerini süresinde yerine getirmeyen bu Kanun kapsamındaki dijital hizmet sağlayıcılarına veya Türkiye'deki yetkili temsilcisine, bu yükümlülükleri yerine getirmesi için dijital hizmet vergisini tarha yetkili vergi dairesi tarafından internet sayfalarındaki iletişim araçları, alan adı, IP adresi ve benzeri kaynaklarla elde edilen bilgiler kullanılarak 213 sayılı Kanun'da sayılan tebliğat yöntemleri, elektronik posta veya diğer tüm iletişim araçları ile ihtarda bulunulabileceği ve bu durumun Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde ilan edileceği düzenlemesine yer verilmiştir.

11. 7194 sayılı Kanun'un 7. maddesinin dava konusu (2) numaralı fıkrasında ise ilandan itibaren otuz gün içinde bu yükümlülüklerin yerine getirilmemesi hâlinde, dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere erişimin, bu yükümlülükler yerine getirilinceye kadar engellenmesine Hazine ve Maliye Bakanlığınca karar verileceği ve bu kararın erişim sağlayıcılarına bildirilmek üzere Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumuna gönderileceği, engelleme kararlarının gereğinin bildirimden itibaren yirmi dört saat içinde erişim sağlayıcıları tarafından yerine getirileceği hükme bağlanmıştır.

### **3. İptal Talebinin Gerekçesi**

12. Dava dilekçesinde özetle; dava konusu kuralla yükümlülüklerini yerine getirmeyen dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere erişimin engellenmesinin öngörülmesi suretiyle özünde bir tür süresiz işyeri kapatma cezasının verildiği, hem aynı mükelleflere başka vergiler bakımından uygulanmayan hem de diğer tüm mükellefler hakkında geçerli olmayan bir yaptırımın dijital hizmet vergisi mükellefleri bakımından uygulanmasının eşitlik ilkesine aykırı olduğu, dijital hizmet sağlayıcılarının sunmuş olduğu hizmetlere erişimin engellenmesine Hazine ve Maliye Bakanlığınca karar verilmesinin haberleşme hürriyetini ihlal ettiği zira haberleşmenin engellenebilmesi için Anayasa maddesinde sayılı gerekçeler ve usulüne göre verilmiş hâkim kararının gerekli olduğu, ayrıca düşüncüyü açıklama ve yayma özgürlüğüne de müdahale teşkil ettiği belirtilen kuralın Anayasa'nın 10., 13., 22. ve 26. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

### **4. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu**

#### **a. Fıkranın Birinci Cümlesi**

13. 30/3/2011 tarihli ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 43. maddesi uyarınca kural, ilgisi nedeniyle Anayasa'nın 48. maddesi yönünden de incelenmiştir.

14. Anayasa'nın "*Çalışma ve sözleşme hürriyeti*" başlıklı 48. maddesinde "*Herkes, dilediği alanda çalışma ve sözleşme hürriyetlerine sahiptir. Özel teşebbüsler kurmak serbesttir./ Devlet, özel teşebbüslerin millî ekonominin gereklerine ve sosyal amaçlara uygun yürümesini, güvenlik ve kararlılık içinde çalışmasını sağlayacak tedbirleri alır.*" denilerek çalışma ve teşebbüs özgürlüğü güvence altına alınmıştır.

15. Çalışma özgürlüğü; kişinin çalışıp çalışmama, çalışacağı işi seçme ve çalıştığı işten ayrılma özgürlüğünü korur. Çalışma özgürlüğü, ücretli olarak bağımlı çalışma hakkını olduğu kadar iktisadi ve ticari faaliyet yapma ve mesleki faaliyette bulunma hakkını da içerir. Çalışma özgürlüğünün bir parçası olan özel teşebbüs özgürlüğü de her gerçek veya özel hukuk tüzel kişisinin tercih ettiği alanda iktisadi-ticari faaliyette bulunmak üzere teşebbüs kurabilmesini, dilediği mesleki faaliyete girebilmesini ve faaliyetiyle mesleğini devletin veya üçüncü kişilerin müdahalesi



olmaksızın dilediği biçimde yürütebilmesini güvence altına almaktadır (AYM, E.2019/48, K.2019/74, 19/9/2019, § 14).

16. 213 sayılı Kanun kapsamına giren vergilere ilişkin beyanname verme ve vergi ödeme yükümlülüklerini süresinde yerine getirmeyen, 7194 sayılı Kanun kapsamında bulunan dijital hizmet sağlayıcılarına veya Türkiye'deki yetkili temsilcisine, bu yükümlülükleri yerine getirmeleri için ihtarda bulunulmasının ve bu durumun Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde ilan edilmesinin ardından dava konusu kural, ilandan itibaren otuz gün içinde bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri hâlinde dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere erişimin bu yükümlülükleri yerine getirmelerine kadar engellenmesine Hazine ve Maliye Bakanlığınca karar verileceğini ve bu kararın erişim sağlayıcılarına bildirilmek üzere Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumuna gönderileceğini öngörmektedir. Bu itibarla dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere erişim engeli getirilmesine imkân sağlayan kural, dijital hizmet sağlayıcılarının teşebbüs özgürlüğünü sınırlamaktadır.

17. Anayasa'nın 13. maddesinde "*Temel hak ve hürriyetler, özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasanın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak kanunla sınırlanabilir. Bu sınırlamalar, Anayasanın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin ve lâik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamaz.*" denilmektedir. Buna göre teşebbüs hürriyetine sınırlama getiren kanuni düzenlemelerin Anayasa'da öngörülen sınırlama sebebine uygun ve ölçülü olması gerekir.

18. Dava konusu kuralda dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere erişimin engellenme sebebi, usul ve şekli herhangi bir tereddüde yer vermeyecek biçimde açık ve net olarak düzenlendiği gözetildiğinde kuralın belirli, ulaşılabilir ve öngörülebilir nitelikte olduğu ve bu yönüyle kanunilik şartını taşıdığı anlaşılmaktadır.

19. Anayasa'nın anılan maddesi, hak ve özgürlüklerin sınırlandırılmasını ilgili temel hak ve özgürlüğe ilişkin Anayasa maddesinde gösterilen özel sebeplerin bulunmasına bağlı kılmıştır. Bununla birlikte Anayasa Mahkemesi kararlarında özel sınırlama nedeni öngörülmemiş özgürlüklerin de o özgürlüğün doğasından kaynaklanan bazı sınırlarının bulunduğu, ayrıca Anayasa'nın başka maddelerinde yer alan hak ve özgürlükler ile devlete yüklenen ödevlerin de temel hak ve özgürlüklere sınır teşkil edebileceği kabul edilmektedir (AYM, E.2013/95, K.2014/176, 13/11/2014; AYM, E.2014/177, K.2015/49, 14/5/2015).

20. Anayasa'nın 73. maddesinde düzenlenen vergi ödevinin yerine getirilmesini sağlamak üzere vergi alacağının sorunsuz bir şekilde tahsil edilebilmesi bakımından vergi hukuku uygulamasında *vergi güvenlik önlemleri* olarak adlandırılan vergi alacağının güvence altına alınmasını sağlayacak birtakım düzenlemelerin öngörülmesi mümkündür. Bir başka deyişle vergi güvenlik önlemleri; mükelleflerin vergi kanunlarında yer alan düzenlemelere aykırı davranmasını engelleyen, vergileri tam ve eksiksiz bir şekilde beyan etmelerini ve ödemelerini sağlamaya çalışan uygulamalardır.

21. Kamu alacağı kavramı, kamu hizmetlerinin finansmanı amacıyla devletin egemenlik gücüne dayanarak koyduğu mali yükümlülüklerden doğan alacakları ifade etmektedir. Toplumun ortak ihtiyaçlarını gidermeyi esas alan kamu hizmetlerinin aksatılmadan yürütülebilmesi için kamu alacaklarının tahsil edilmesi büyük önem taşımaktadır. Kamu alacağı niteliğindeki vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin ödenmesi için gerekli tedbirlerin alınması ve bu kapsamda gerekli ve uygun araçların seçilmesinde kanun koyucunun geniş bir takdir yetkisi bulunmaktadır. Bu geniş takdir yetkisi, vergilerin tahsilini güvence altına almak amacıyla hem gerekli vergisel düzenlemeleri ihdas etmek hem de gerekli tasarruflarda bulunmak bakımından geçerlidir (*Arbay Petrol Gıda Turizm*

*Taşımacılık Sanayi Ticaret Ltd. Şti ve Arbay Turizm Taşımacılık İthalat İhracat İnşaat ve Organizasyon Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti.* [GK], B. No: 2015/15100, 27/2/2019, § 46). Bu nedenle kamu alacağının tahsilinin tehlikeye düşebileceği bazı durumlar için bu alacağın güvence altına alınmasına yönelik birtakım koruyucu tedbirlerin öngörülmesi doğaldır (AYM, E.2018/142, K.2019/38, 15/5/2019, § 38).

22. Kuralla mükelleflerin 213 sayılı Kanun kapsamına giren vergilere ilişkin beyanname verme ve vergi ödeme yükümlülüklerini süresinde yerine getirmeyen dijital hizmet sağlayıcılarına veya Türkiye'deki yetkili temsilcisine, bu yükümlülükleri yerine getirmeleri için ihtarda bulunulmasına ve bu durumun Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde ilan edilmesine rağmen ilandan itibaren otuz gün içinde bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri hâlinde dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere erişimin bu yükümlülükleri yerine getirilmelerine kadar engellenmesi suretiyle dijital hizmet sağlayıcılarının vergisel ödevlerini eksiksiz bir şekilde yerine getirmeleri ile vergilerini tam ve zamanında ödemeleri amaçlanmaktadır. Buna göre kuralın anayasal bakımdan meşru bir amaca dayandığı anlaşılmaktadır.

23. Bununla birlikte söz konusu hak bağlamında getirilen sınırlamanın kanunilik ve meşru amaç şartlarını taşıması yeterli olmayıp aynı zamanda ölçülü olması da gerekir. Anayasa'nın 13. maddesinde güvence altına alınan *ölçülülük ilkesi* elverişlilik, gereklilik ve orantılılık olmak üzere üç alt ilkeden oluşmaktadır. *Elverişlilik*, öngörülen sınırlamanın ulaşılmak istenen amacı gerçekleştirmeye elverişli olmasını; *gereklilik*, ulaşılmak istenen amaç bakımından sınırlamanın zorunlu olmasını, diğer bir ifadeyle aynı amaca daha hafif bir sınırlama ile ulaşılmamasının mümkün olmamasını; *orantılılık* ise hakka getirilen sınırlama ile ulaşılmak istenen amaç arasında makul bir dengenin gözetilmesi gerekliliğini ifade etmektedir.

24. Dijitalleşme süreci ile birlikte dijital hizmet sektöründe faaliyette bulunan çok uluslu şirketlerin oldukça önemli ticari avantajlar elde ettiği konuşulagelmıştır. Yerleşik olmadıkları ve genellikle fiziki varlıklarının dahi bulunmadığı ülkelerde ticari faaliyette bulunma imkânına kavuşan bu şirketler, dijitalleşmeye bağlı olarak ulusal düzeylerde çeşitli düzenlemelere konu olmuşlardır.

25. Dijitalleşmeyle birlikte arz ve talebin fiziki ortamdan bağımsız olarak internet ortamında gerçekleştirildiği elektronik ticaret yöntemiyle birlikte gerek satıcılar gerekse alıcılar oldukça büyük avantajlara kavuşmuş olsa da dijital ekonominin vergilendirilememesi ülkeler açısından bir sorun teşkil etmekte ve potansiyel bir gelir kaybına neden olmaktadır. Zira dijital ekonomi, sadece şirketlerin ve işletmelerin yapılarında değişiklikler meydana getirmemekte; ayrıca geleneksel vergilendirme tekniklerinin bu alanı vergilendirmesi konusunda yetersiz kalmasına yol açmaktadır.

26. Bu durum temelde dijital hizmetler üzerinden gelir sağlayan şirketlerin genellikle fiziki olarak sabit bir işyerine bağlı olmadan internet ortamında faaliyet göstermelerinden ve gelir yaratma şekillerinin geleneksel işletmelerden farklı olmasından kaynaklanmaktadır. Bu işletmelerin kaynak ülkesinde sabit bir işyerinin bulunmaması durumunda, kaynak ülkesinde elde edilse dahi bu değerler üzerinden elde edilen gelir, kaynak ülkesinde vergilendirilememekte ve söz konusu ülke bu gelirden pay alamamaktadır.

27. Dijital ekonominin vergilendirilmesinde işyeri kavramının oluşturduğu sorunların yanı sıra dijitalleşmeyle birlikte ekonomik faaliyetlerin ve üretimin sürekli olarak boyut ve şekil değiştirmesi nedeniyle mal ve hizmetlerin muhteviyatında ortaya çıkan farklılıklar da çeşitli vergisel sorunlara neden olmaktadır. Bir başka deyişle dijital ekonominin soyut mahiyeti nedeniyle geleneksel vergi sistemi ve kuralları bu sektörün etkin bir şekilde vergilendirilmesinde yetersiz kalmaktadır. Zira elektronik kitap, dijital platform üyeliği, dijital müzik hizmetleri ve eğitimler,

internetten indirilebilen görseller, internet üzerinden oynanan oyunlar gibi dijital mal ve hizmetlerin tesliminde herhangi bir gümrükten geçiş olmamasının yanı sıra bu işlemlerin takip edilmesi de oldukça güçtür.

28. Bu bağlamda dava konusu kuralla öngörülen *213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergilere ilişkin beyanname verme ve vergi ödeme yükümlülüklerini yerine getirmeyen dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere erişimin Hazine ve Maliye Bakanlığınca engellenmesi* önlemi de dijital hizmet vergisi mükellefleri için getirilen özel bir vergi güvenlik uygulaması niteliğindedir. Dolayısıyla kuralın vergilendirme faaliyetiyle hedeflenen kamusal yararın gerçekleşmesini temin etme amacına hizmet ettiği açıktır.

29. Buna göre 213 sayılı Kanun kapsamına giren vergilere ilişkin beyanname verme ve vergi ödeme yükümlülüklerini yerine getirmeyen dijital hizmet vergisi mükellefi dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere erişimin engellenmesinin söz konusu yükümlülükleri yerine getirmelerini zorlayıcı bir etkiye neden olacağı gözetildiğinde kuralın anılan amaca ulaşma bakımından elverişli ve gerekli olmadığı söylenemez. Nitekim hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere erişimin engellenmesi, kural uyarınca bu yükümlülüklerin yerine getirilmesi anına kadar geçerli olacaktır.

30. Öte yandan kişilerin iktisadi faaliyetlerini etkileyebilecek düzenlemeler açısından orantılılık ilkesi kamu yararı ile kişinin teşebbüs özgürlüğünden yararlanabilmesi arasında makul bir dengenin kurulmasını gerektirmektedir. Bir başka ifadeyle kişilerin teşebbüs özgürlüğü ile vergi alacağının güvence altına alınması arasında makul bir denge kurulmalıdır. Bu bağlamda 213 sayılı Kanun kapsamına giren vergilere ilişkin beyanname verme ve vergi ödeme yükümlülüklerini süresinde yerine getirmeyen 7194 sayılı Kanun kapsamındaki dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere erişimin bu yükümlülüklerin yerine getirilmelerine kadar engellenmesine Hazine ve Maliye Bakanlığınca karar verilmesine ilişkin yaptırımın teşebbüs sahiplerine aşırı ve katlanılamaz bir külfet yüklememesi gerektiği açıktır.

31. Erişimin engellenmesi, internet ortamında yayın yapan bir siteye girişin çeşitli yöntemlerle önlenmesidir. Bu kapsamda erişimin engellenmesi 4/5/2007 tarihli ve 5651 sayılı İnternet Ortamında Yapılan Yayınların Düzenlenmesi ve Bu Yayınlar Yoluyla İşlenen Suçlarla Mücadele Edilmesi Hakkında Kanun'un 2. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (o) bendinde, alan adından erişimin engellenmesi, IP adresinden erişimin engellenmesi, içeriğe (URL) erişimin engellenmesi ve benzeri yöntemler kullanılarak erişimin engellenmesi olarak tanımlanmıştır.

32. Çağımızın temel araçlarından biri olan internet, hayatın hemen her alanında etkin olarak kullanılmaktadır. Verilerin saklanması ve erişilebilirliğini büyük ölçüde kolaylaştıran internet; bilgiye ulaşılması, bilgi ve düşüncelerin paylaşılması açısından etkili ve yaygın bir yöntem olduğu gibi haberleşmenin ve iletişimin sağlanması bakımından da vazgeçilmez niteliktedir. İnternet, haberleşme ve iletişimin yanı sıra sanayi devriminden sonra küresel ekonomideki en önemli yapısal kırılmalardan biri olarak kabul edilen dijitalleşme sürecinde ekonomik ve ticari faaliyetlerin yürütüldüğü en önemli kanallardan biri hâline gelmiştir.

33. İnternet vasıtasıyla ticaretin geleneksel kuralları değişmekte, bir işyerine bağlı olmaksızın fiziksel olmayan malların da alım satımı yoluyla ticaretinin yapılabilmesine imkân sağlamaktadır.

34. Bu çerçevede fiziki olarak sabit bir işyeri bulunmayan, genellikle elektronik ortamda faaliyet gösteren dijital hizmet sağlayıcılarının vergisel yükümlülüklerini yerine getirmelerini sağlamak için yetersiz kaldığı anlaşılan geleneksel vergi güvenlik önlemleri yerine tüm faaliyetlerini yürüttükleri internet sitesi üzerinden birtakım önlemlere başvurulması doğaldır.

Bununla birlikte *hukuken korunması gereken amaçla* bu amacı gerçekleştirmek için kanunda tanımlı *hukuki himaye yönteminin* yani *aracın* orantılı olması aranmalıdır. Bu bağlamda eğer bireyin hak ve özgürlüklerine daha az zarar verebilecek bir tedbir varsa onunla yetinilmeli veya öncelikle bu tedbire başvurulmalıdır.

35. Bu çerçevede 213 sayılı Kanun kapsamına giren vergilere ilişkin beyanname verme ve vergi ödeme yükümlülüklerini süresinde yerine getirmeyen dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere erişimin engellenmesi ise en ağır yaptırım olan internet sitesinin bütününün erişime engellenmesi anlamına gelmektedir. Dijital hizmet sağlayıcılarının tüm faaliyetlerini yürüttükleri internet sitesi ile ilgili reklam yasağı, bu kapsamda yeni sözleşme kurulmasının yasaklanması, internet trafiği bant genişliğinin kademeli olarak daraltılması gibi daha hafif kısıtlamaların öncelikle uygulanması, bu kısıtlamalara rağmen vergisel ödevlerin yerine getirilmemesi durumunda daha ağır yaptırımlara başvurulması ve son aşamada dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere internet sitesinin tamamına erişimin engellenmesi yolu öngörülerek kademeli bir vergi güvenlik tedbiri ihdas edilmesi mümkünken doğrudan erişimin engellenmesine karar verilmesinin hükme bağlanması suretiyle hizmet sağlayıcılarına aşırı külfet yüklediği, teşebbüs özgürlüğü ile kamu yararı arasında bulunması gereken makul dengenin bozulduğu anlaşılmaktadır. Bu itibarla kuralla teşebbüs özgürlüğüne getirilen sınırlamanın orantısız olduğu ve ölçülülük ilkesini ihlal ettiği sonucuna ulaşılmıştır.

36. Açıklanan nedenlerle kural, Anayasa'nın 13. ve 48. maddelerine aykırıdır. İptali gerekir.

İrfan FİDAN ve Muhterem İNCE bu görüşe katılmamışlardır.

Kural, Anayasa'nın 13. ve 48. maddelerine aykırı görülerek iptal edildiğinden ayrıca Anayasa'nın 10., 22. ve 26. maddeleri yönünden incelenmemiştir.

#### **b. Fıkranın İkinci Cümlesi**

37. Kanun'un 7. maddesinin dava konusu (2) numaralı fıkrasının birinci cümlesinin iptali nedeniyle anılan fıkranın ikinci cümlesinin uygulanma imkânı kalmamıştır. Bu nedenle söz konusu cümle 6216 sayılı Kanun'un 43. maddesinin (4) numaralı fıkrası kapsamında değerlendirilmiş ve bu kural yönünden Anayasa'ya uygunluk denetiminin yapılmasına gerek görülmemiştir.

**B. Kanun'un 9. Maddesiyle 6802 Sayılı Kanun'un Başlığı ile Birlikte Yeniden Düzenlenen Mülga 34. Maddesinin Sekizinci Fıkrasının İkinci Cümlesinin "...katma değer vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine (katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlarca tesisin bulunduğu yer vergi dairesine)..." Bölümünün İncelenmesi**

#### **1. İptal Talebinin Gerekçesi**

38. Dava dilekçesinde özetle; konaklama vergisinin yerel yönetimlerin değil merkezi yönetimin gelirleri arasına dâhil edildiği, yerel yönetimlerin özerkliği ilkesinin mali özerkliği de kapsadığı, yerel yönetimlerin en önemli unsurunu oluşturan belediyelerin temel görevinin belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak olduğu, bu açıdan yerel yönetimlere görevleri ile orantılı gelir kaynaklarının sağlanması gerektiği, farklı adlarla ve şekillerde uygulanmakla birlikte özünde benzer olan konaklama vergilerinin o bölgeyi ziyaret eden yerli ya da yabancı uyruklu turistlerin sunulan hizmetlere maddi katılımını düzenleyen turizm kaynaklı bir vergi olarak ortaya çıktığı, bu nedenle bu vergilerin yerel düzeyde planlanması, toplanması ve elde edilen kaynağın doğrudan turizmin geliştirilmesi, turizm endüstrisinden kaynaklanan olumsuz etkilerin önlenmesi amacıyla kullanılması gerektiği, ihdas edilen konaklama vergisinin ise genel bütçe geliri olarak düzenlenmesi ve doğrudan bir tahsis mekanizmasının da

olmaması nedeniyle turizmin desteklenmesinde kullanılmasının mümkün olmadığı, ayrıca bu durumun yerel makamlara yeterli mali kaynak sağlanması ve yerel makamların mali kaynaklarının sorumluluklarıyla orantılı olması gerektiğine ilişkin uluslararası sözleşmelerle de bağdaşmadığı belirtilerek kuralın Anayasa'nın 90. ve 127. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

## **2. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu**

39. 6216 sayılı Kanun'un 43. maddesi uyarınca kural, ilgisi nedeniyle Anayasa'nın 73. maddesi yönünden de incelenmiştir.

40. Her bir vergilendirme dönemine ait konaklama vergisinin, vergilendirme dönemini takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar kural uyarınca katma değer vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine (katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlarca tesisin bulunduğu yer vergi dairesine) beyan edileceği ve aynı süre içinde ödeneceği hükme bağlanmıştır.

41. Anayasa'nın 73. maddesinde; herkesin, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü bulunduğu, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımının maliye politikasının sosyal amacı olduğu belirtilmiştir.

42. Anayasa'nın anılan maddesinin üçüncü fıkrasında "*Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.*" şeklinde ifade edilen ve vergilendirme yetkisini yasama organına özgü kılan vergilerin kanuniliği ilkesi, vergilere ilişkin düzenlemelerin gerek şekli gerekse maddi anlamda kanunla yapılmasını gerektirmektedir. Başka bir deyişle vergilerin kanuniliği ilkesi, devletin vergilendirme yetkisinin genel, soyut, objektif, vergiye ilişkin esaslı unsurlara yer veren ve yasama organı tarafından anayasal usullere uygun olarak çıkartılan kanunlarla kullanılması anlamına gelmektedir.

43. Vergilendirme yetkisi, devletin ülkesi üzerindeki egemenliğine dayanarak vergi alma konusunda sahip olduğu hukuki ve fiilî güçtür. Bu tanım çerçevesinde vergilendirme yetkisi kavramı, devlete vergi toplama imkânı tanıyan egemenlik unsuru üzerinden şekillenmekte olup devletin mali egemenliğinin bir görünümüdür. Vergi alacaklısı konumunda olan devlet, anayasal olarak egemenlik gücüne dayanılmak suretiyle çıkarılan kanunlarla vergiyi koyma ve uygulama yetkisine sahiptir.

44. Verginin kanuniliği ilkesi, takdire dayalı keyfî uygulamaları önleyecek sınırlamaların kanunda yer almasını gerektirmekte ve vergi yükümlülüğüne ilişkin düzenlemelerin konulması, değiştirilmesi veya kaldırılmasının kanun ile yapılmasını zorunlu kılmaktadır. Buna göre vergide mükellef, matrah, oran, tarh, tahakkuk, tahsil, uygulanacak yaptırımlar ve zamanaşımı gibi konuların kanunla düzenlenmesi zorunludur. Bu durumda kanun koyucunun mahallî idarelere görevleri ile orantılı gelir sağlama konusunda -anayasal ilkelere bağlı kalmak koşuluyla- takdir yetkisi bulunmaktadır. Kanun koyucu vergi, resim ve harç kanunlarında sosyal, ekonomik, mali ve kültürel amaçlı birtakım değişiklikler yapabilir (AYM, E.2009/63, K.2011/66, 14/4/2011).

45. Türk vergi sistemi, verginin tarh ve tahsiline yetkili idareler açısından üç gruba ayrılmaktadır. Bunlardan ilki; dâhilde alınan vergiler başlığı altında gelir, harcama ve servet unsurları üzerinden Gelir İdaresince kovuşturulan ve tarh, tahakkuk ve tahsili 213 sayılı Kanun'da öngörülen hükümlere tabi olan vergi, resim ve harçlardır. İkincisi; yine dâhilde alınan ve tarh, tahakkuk ve tahsili 213 sayılı Kanun'da öngörülen hükümlere tabi olan, tarh ve tahsili konusunda ise mahallî idarelerin yetkilendirildiği vergi, resim, harç ve harcamalara katılma payıdır. Üçüncüsü ise dış ticarete konu eşyanın ithalinde veya ihracında Gümrük İdaresince kovuşturulan ve tarh, tahakkuk ve tahsili 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nda öngörülen usul hükümlerine tabi olan vergi ve diğer mali yükümlülüklerden oluşmaktadır.

46. Vergilendirme yetkisinin sahibi olan devletin Anayasa'nın 73. maddesinde yer alan vergilendirme ilkelerinden verginin kanuniliği ilkesine aykırı olmamak şartıyla ülke çapında uygulanacak vergilerin tarh, tahakkuk, tahsil yetkisinin hangi idarede olduğunu belirleme konusunda takdir yetkisi bulunmaktadır.

47. Anayasa'nın 127. maddesinin birinci fıkrasında; mahallî idarelerin il, belediye veya köy halkının mahallî müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları yine kanunda gösterilen seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişileri oldukları ifade edilmiştir. Anayasa'da merkezî yönetim-yerel yönetim ayrımının yapılması, yerel yönetimlerin organlarının seçimle göreve gelmesinin öngörülmesi, seçimlerinin süreli olması, yerel yönetimlerin kararlarını kendi organları eliyle alması ve uygulaması, kendilerine özgü bütçelerinin bulunması, yerel yönetimlere görevleri ile orantılı gelir kaynakları sağlanması gibi yetki ve ayrıcalıkların tanınmış olması bu idarelerin özerkliklerinin göstergesidir.

48. Özerklik, kişi ve kuruluşların kanunla belirlenen sınırlar içinde kalmak şartıyla kendi faaliyetlerine ilişkin kararları alma ve uygulama konusunda gerekli yetkiyle donatılmış olması anlamına gelmektedir. Bu aynı zamanda kurumların dış etkilere karşı korunmasını ifade eder. Kamu kuruluşlarına özerklik tanınmasının nedeni bu kuruluşların faaliyetlerini hizmetin gereklerine ve kamu yararına uygun bir şekilde sürdürmelerini güvence altına almaktır (AYM, E.2019/112, K.2020/35, 25/6/2020, § 31).

49. Anayasa'nın 127. maddesinde öngörülen *yerel yönetimlerin özerkliği ilkesi*, yerinden yönetimin varlık şartlarından olan mali özerkliği de kapsamaktadır. Mali özerklik kavramı mahallî idarelerin mali kaynaklarının bir bölümünü yerel vergi ve harçlardan oluşturmalarını, gelirlerini ve varlıklarını kendi amaçlarına uygun bir biçimde kullanabilmelerini ve esnek bir bütçe sistemine sahip olmalarını ifade etmektedir. Diğer bir deyişle mahallî idarelerin mali özerkliği; merkezî yönetimin mal varlığından ayrı mal varlığı, bağımsız gelir kaynakları ve bütçeleri olması esasına dayanır. Nitekim anılan maddenin altıncı fıkrasının son cümlesinde de "*Bu idarelere, görevleri ile orantılı gelir kaynakları sağlanır.*" hükmüne yer verilerek suretiyle mahallî idarelerin mali özerkliği teminat altına alınmıştır (AYM, E.2014/72, K.2014/141, 11/9/2014; E.2019/112, K.2020/35, 25/6/2020, § 32).

50. Anayasa'nın anılan maddesi uyarınca mahallî idarelerin kuruluş amacı olarak gösterilen mahallî müşterek ihtiyaç, herhangi bir yerel yönetim biriminin sınırları içinde yaşayanların, aynı yörede birlikte yaşamaktan doğan somut durumların yarattığı, yoğunlaştırdığı ve sürekli güncelleştirdiği, özünde etkinlik, ölçek ve sağladığı yarar bakımından yerel sınırları aşmayan, bölünebilir ve rekabet konusu olabilen yerel ve kamusal hizmet karakterinin ağır bastığı ortak beklentilerini ifade etmektedir. Anayasa'da il, belediye ya da köy halkının yerel ortak ihtiyaçlarının neler olduğu belirlenmemiş; bunun tespiti kanuna bırakılmıştır. Bu durumda kanun, kamu yararını gözeterek anayasal sınırlar içinde merkezî yönetimle yerel yönetim arasındaki görev sınırlarını belirleyebilir.

51. Turizm genel olarak devamlı yaşanan yer dışında tatil, dinlenme, eğlenme gibi ihtiyaçların giderilmesi amacıyla yapılan seyahat ve geçici konaklama hareketleridir. Turizm gelişmesiyle birlikte özellikle kitlelerin yoğun olarak ziyaret ettiği bölgelere ilişkin ulaşım, altyapı, temizlik ve güvenlik gibi birtakım tedbirlerin alınmasına yönelik uygulamalara daha fazla ihtiyaç duyulmaktadır. Turizmin maliyeti olarak adlandırılan bu uygulamalar belirli mali kaynakların buralara tahsis edilmesini gerektirmektedir. Bunun sonucunda söz konusu maliyeti karşılamak amacıyla birtakım vergilerin yürürlüğe konulması yoluna gidilmektedir.

52. Ülkemizde konaklama vergisi, dava konusu kuralın da yer aldığı 7194 sayılı Kanun'un 9. maddesiyle 6802 sayılı Kanun'un başlığıyla birlikte yeniden düzenlenen mülga 34. maddesiyle ihdas edilmiştir. Anılan maddenin birinci fıkrasına göre konaklama vergisinin konusunu otel, motel, tatil köyü, pansiyon, apart otel, misafırhane, kamping, dağ evi, yayla evi gibi konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmeti ile bu hizmetle birlikte satılmak suretiyle konaklama tesisi bünyesinde sunulan diğer tüm hizmetler (yeme, içme, aktivite, eğlence hizmetleri ve havuz, spor, termal ve benzeri alanların kullanımı gibi) oluşturur. Maddenin ikinci fıkrası uyarınca konaklama vergisinin mükellefi, verginin konusuna giren hizmetleri sunanlardır. Başka bir ifadeyle verginin mükellefi, konaklama hizmetlerinin verildiği tesisi fiilen işletenlerdir.

53. Dava konusu kuralın da yer aldığı sekizinci fıkrada ise konaklama vergisinde vergilendirme döneminin faaliyette bulunulan takvim yılının birer aylık dönemleri olduğu, her bir vergilendirme dönemine ait konaklama vergisinin vergilendirme dönemini takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar *katma değer vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine, (katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlarca tesisin bulunduğu yer vergi dairesine)* beyan edileceği ve aynı süre içinde ödeneceği hükme bağlanmıştır.

54. 6802 sayılı Kanun'un 34. maddesinin gerekçesinde de "*Bilindiği üzere, başta turizm merkezi ülkeler olmak üzere çok sayıda ülkede, ilgili ülkede veya şehirde konaklama veya turistik amaçlı verilen hizmetlerden faydalanan kişilerden, bu hizmetlerin sunulması amacıyla merkezi yönetim veya yerel yönetimlerin katlandığı kamusal maliyetlerin bir kısmının finanse edilebilmesi amacıyla, merkezi yönetim veya yerel yönetimler tarafından konaklama tesislerinin verdiği hizmetler üzerinden turizm vergisi, turist konaklama vergisi, ziyaretçi vergisi, şehir vergisi, konaklama vergisi gibi adlar altında, konaklanan gece sayısı üzerinden maktu veya verilen hizmet bedeli üzerinden oransal olarak vergi alınmaktadır. Bazı ülkelerde/şehirlerde bu vergi sadece yabancı turistlerden, bazı ülkelerde ise hem yabancı turistlerden hem de ülke içinde seyahat eden yurtiçi yerleşiklerden alınmaktadır./ Aynı amaca matuf olmak üzere, ülkemizde de bu alanı vergilendirmeye yönelik olarak, farklı ülke uygulamaları da dikkate alınmak suretiyle, vergilendirme tekniği bakımından uygulanabilir bir model geliştirilmiştir./Bu kapsamda, maddeyle; genel bütçe geliri olarak tahsil edilmek üzere konaklama vergisi ihdas edilmekte[dir]"denilmektedir.*

55. Turizm sektörünün geliştirilmesi ve düzenlenmesi esas itibarıyla merkezî idarenin görevleri arasındadır. Bu bağlamda 10/7/2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan (1) numaralı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 277. maddesinde; tarihî ve kültürel varlıkları korumak, turizmi millî ekonominin verimli bir sektörü hâline getirmek için yurdun turizme elverişli bütün imkânlarını değerlendirmek, geliştirmek ve pazarlamak, kültür ve turizm alanlarında her türlü yatırım, iletişim ve gelişim potansiyelini yönlendirmek, kültür ve turizm yatırımları ile ilgili taşınmazları temin etmek, gerektiğinde kamulaştırmak, bunların etüt, proje ve inşaatını yapmak, yaptırmak, Türkiye'nin turistik varlıklarını her alanda tanıtıcı faaliyetler ile her türlü imkân ve araçlardan faydalanarak kültür ve turizmle ilgili tanıtma hizmetlerini yürütmek, Kültür ve Turizm Bakanlığının görev ve yetkileri arasında sayılmıştır.

56. Bunun yanı sıra turizm hizmetlerinin sunulması amacıyla merkezî yönetimle birlikte yerel yönetimlerin birtakım kamusal maliyetlere katlandığı açık olmakla birlikte bu alandaki ihtiyaçların giderilmesi amacıyla yapılan hizmetler ve yürütülen faaliyetler toplumun genelini ilgilendirmektedir. Bu nedenle turizmin geliştirilmesi ve millî ekonominin verimli bir sektörü hâline getirilmesi amacıyla gerek merkezî yönetim gerekse yerel yönetimler tarafından yürütülen faaliyetler mahallî müşterek ihtiyaçların karşılanmasının ötesinde ulusal düzeyde ihtiyaçların karşılanmasına ve ulusal çıkarların korunmasına yönelik faaliyetlerdir.

57. Ülkemizde uygulanmaya başlanan konaklama vergisi, *merkezî yönetim gelirleri* arasına dâhil edilmiş; bu verginin tarh, tahakkuk ve tahsili 213 sayılı Kanun'da öngörülen hükümlere tabi olan ve Gelir İdaresince kovuşturulan vergi, resim ve harçlardan biri olarak kabul edilmiştir. Mahallî idarelerin o yöre halkının mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulmuş kamu tüzel kişileri olması nedeniyle bunlara tanınan mali özerkliğin kapsamı da görevleri gereği yerine getirmekle yükümlü oldukları mahallî hizmetlere tahsis edilmiş aynı ve nakdî mal varlığı ile sınırlıdır. Bu çerçevede kuralla görevleri gereği yükümlü oldukları mahallî hizmetlerin yerine getirilmesiyle doğrudan bir ilgisi bulunmayan turizm sektörüne ilişkin gelirlerin merkezî idare bütçesine dâhil edilmesinin mahallî idarelerin mali özerkliğine bir müdahale teşkil ettiği söylenemez.

58. Öte yandan 2/7/2008 tarihli ve 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun uyarınca genel bütçe vergi gelirlerinden yerel yönetimlere yerleşik nüfus ve diğer ölçütler esas alınmak suretiyle pay aktarılması söz konusudur. Bu kapsamda konaklama vergisinin de genel bütçe vergi gelirlerinden olduğu gözönünde bulundurulduğunda bu verginin tahsil edilen tutarından belli bir miktarın yerel yönetimlere aktarılacağı tabiidir.

59. Açıklanan nedenlerle kural, Anayasa'nın 73. ve 127. maddelerine aykırı değildir. İptal talebinin reddi gerekir.

Kuralın Anayasa'nın 90. maddesiyle ilgisi görülmemiştir.

### **C. Kanun'un 30. Maddesiyle 1319 Sayılı Kanun'a Eklenen 42. Maddenin İncelenmesi**

60. Dava konusu kuralda yer alan "*...bina vergi değeri veya Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen değeri 5.000.000 Türk lirası ve...*" ibaresi 14/2/2020 tarihli ve 7221 sayılı Kanun'un 16. maddesiyle "*...29 uncu maddeye göre belirlenen bina vergi değeri 5.000.000 Türk lirasının...*" şeklinde değiştirilmiştir. Dava konusu kuralın "*...29 uncu maddeye göre belirlenen bina vergi değeri 5.000.000 Türk lirasının...*" şeklinde değiştirilen ibaresi dışında kalan kısmına ilişkin olarak bağımsız bir anayasal denetim yapılmasına imkân bulunmamaktadır.

61. Açıklanan nedenle konusu kalmayan iptal talebi hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermek gerekir.

### **Ç. Kanun'un 31. Maddesiyle 1319 Sayılı Kanun'a Eklenen 43. Maddenin Birinci Fıkrasının Birinci Cümlesinde Yer Alan "...yaptırılan..." İbaresine İle Dördüncü Cümlesinin İncelenmesi**

62. Dava konusu kurallar 7221 sayılı Kanun'un 17. maddesiyle yürürlükten kaldırılmıştır.

63. Açıklanan nedenle konusu kalmayan iptal talebi hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermek gerekir.

### **D. Kanun'un 32. Maddesiyle 1319 Sayılı Kanun'a Eklenen 44. Maddenin Üçüncü Fıkrasının İncelenmesi**

64. 1319 sayılı Kanun'un dava konusu kuralın da yer aldığı 44. maddesi 7221 sayılı Kanun'un 18. maddesiyle değiştirilmiştir.

65. Açıklanan nedenle konusu kalmayan iptal talebi hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermek gerekir.



**E. Kanun'un 35. Maddesiyle 1319 Sayılı Kanun'a Eklenen 47. Maddenin Birinci Fıkrasının Birinci Cümlesinde Yer Alan "...Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı..." İbaresini ile Beşinci Fıkrasının İncelenmesi**

**1. İptal Talebinin Gerekçesi**

66. Dava dilekçesinde özetle; dava konusu kurallarla değerli konut vergisinin yerel yönetimleri değil merkezî yönetimlerin gelirleri arasına dâhil edildiği, yerel yönetimlerin özerkliği ilkesinin yerinden yönetimin varlık şartlarından olan mali özerkliği de kapsadığı, yerel yönetimlerin en önemli unsurunu oluşturan belediyelerin temel görevinin belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak olduğu, bu açıdan yerel yönetimlere görevleri ile orantılı gelir kaynaklarının sağlanmasının zorunlu olduğu, bu nedenle değerli konut vergisinin yerel yönetimlerin en önemli unsurunu oluşturan belediyelerce toplanması gerektiği, bunun yanı sıra değerli konut vergisinin konusunu oluşturan meskenlerin aynı zamanda emlak vergisinin de konusu olduğu yani sahip olduğu mesken niteliğindeki taşınmazından dolayı değerli konut vergisi mükellefi olan bir kişinin aynı zamanda emlak (bina) vergisinin de mükellefi olduğu, bu durumun ise mükellef bakımından hem ilgili belediyeye hem de ilgili vergi dairesine karşı ayrı ayrı yükümlülüklerin doğmasına yol açacağı, ayrıca bu hâlin yerel makamlara yeterli mali kaynak sağlanması ve yerel makamların mali kaynaklarının sorumluluklarıyla orantılı olması gerektiğine ilişkin uluslararası sözleşmelerle de bağdaşmadığı belirtilerek kuralların Anayasa'nın 90. ve 127. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

**2. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu**

67. 6216 sayılı Kanun'un 43. maddesi uyarınca kurallar, ilgisi nedeniyle Anayasa'nın 73. maddesi yönünden de incelenmiştir.

68. 1319 sayılı Kanun'un 47. maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesinde, mesken nitelikli taşınmaza ilişkin bina vergi değerinin buna ait vesikalarla, mesken nitelikli taşınmazın bulunduğu yerdeki Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı yetkili vergi dairesine mesken nitelikli taşınmazın değerinin 42. maddede belirtilen tutarı aştığı yılı takip eden yılın şubat ayının 20. günü sonuna kadar mükellef tarafından beyanname ile beyan edileceği ve verginin yetkili vergi dairesince yıllık olarak tarh ve tahakkuk olunacağı düzenlenmiştir. Anılan cümlede yer alan "...Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı..." ibaresi dava konusu kurallardan birini oluşturmaktadır.

69. Değerli konut vergisi, Türkiye sınırları içinde bulunan ve emlak vergisine esas bina vergi değeri 5.000.000 TL'yi aşan mesken nitelikli taşınmazlardan alınmak ve hasılatı genel bütçeye kaydedilmek üzere 1319 sayılı Kanun'da yapılan düzenlemelerle ihdas edilen bir vergidir. Anılan Kanun'un 47. maddesinin birinci fıkrasının dava konusu ibarenin de yer aldığı birinci cümlesinde, değerli konut vergisinin merkezî hükümet tarafından toplanması ve merkezî yönetim geliri olarak kabul edilmesi kararlaştırılmıştır.

70. Kanun'un 47. maddesinin dava konusu beşinci fıkrasında ise 37. maddenin ikinci ve üçüncü fıkrası hükümlerinin değerli konut vergisi bakımından uygulanmayacağı hükme bağlanmıştır.

71. Kanun'un 37. maddesi "*Usul hükümleri*" başlığını taşımaktadır. Anılan maddenin ikinci fıkrasında, bu Kanun'da geçen "*Vergi dairesi*" tabirinin belediyeleri ifade edeceği öngörülmüştür. Maddenin üçüncü fıkrasında da bu Kanun'un uygulanmasında 213 sayılı Kanun'un vergi inceleme yetkisi hariç olmak üzere belediye gelir şube müdürünün, gelir şube müdürü olmayan yerlerde belediye hesap işleri müdürünün, hesap işleri müdürü olmayan yerlerde ise muhasebecinin vergi dairesi müdürünün sıfat ve yetkisini haiz olduğu, 213 sayılı Kanun'da mahallin en büyük mal

memuruna verilmiş görev ve yetkilerin belediye başkanları tarafından kullanılacağı hükme bağlanmıştır.

72. Buna göre değerli konut vergisinden elde edilen hasılatın genel bütçe geliri olarak kaydedilmesiyle uyumlu bir şekilde, vergi dairesi yerine belediyelere, vergi dairesi başkanı yerine belediye başkanına ve diğer görevlilere verilen yetkileri içeren 1319 sayılı Kanun'un 37. maddesinin ikinci ve üçüncü fıkrası hükümlerinin değerli konut vergisi bakımından uygulanmayacağı kurala bağlanmıştır.

73. Değerli konut vergisinin konusunu oluşturan Türkiye sınırları içinde bulunan mesken nitelikli taşınmazlar, istisna ve muafiyet kapsamına girmemeleri durumunda aynı zamanda emlak vergisinin de konusunu oluşturmaktadır. Verginin konusu, mükellefi ve vergi değerinin belirlenmesi gibi hususlar da benzer düzenlemeler içermekle birlikte değerli konut vergisi ile emlak vergisi bazı yönlerden birbirinden ayrılmaktadır. Buna göre değerli konut vergisi, merkezî yönetim gelirleri arasına dâhil edilmişken emlak vergisi ilgili belediyece tarh ve tahakkuk olunur. Emlak vergisinin tarh ve tahsil yetkisinin belediyelere devredilmesiyle bu yerel yönetim birimi olan belediyelerin önemli mali imkânlarla kavuşturulması ve bu yolla yerel yönetimlerin merkezî idare karşısında özerkliklerini sağlayacak daha geniş mali imkânlarla sahip olması amaçlanmıştır.

74. Emlak vergisi, belediyelerin kamu hizmeti sunarken ihtiyaç duydukları önemli bir finansman kaynağı niteliği taşımasının yanı sıra yerel ve yaygın ölçekli bir vergi olması dolayısıyla da önemli bir niteliğe sahiptir. Emlak vergisinde esas olan şey, vergilerin mahallî olarak alınmasıdır. Buradaki amaç da yerel yönetimler tarafından toplanan vergilerin yerel hizmetlere harcanmasıdır.

75. Değerli konut vergisinin amacı, bir yerleşim yerinde bulunan taşınmazlardan kaynaklanan mahallî müşterek ihtiyaçların karşılanmasına katkı sağlamak değil lüks servet unsuru niteliğinde görülen ve belirli bir tutarın üzerinde değere sahip olan mesken niteliğinde taşınmazların vergilendirilmesidir. Değerli konut vergisine tabi taşınmazlara ilişkin olarak yerine getirilmesi gereken mahallî müşterek ihtiyaçların ise emlak vergisinin yanı sıra çevre temizlik vergisi gibi mahallî idarelerin tahsil ve yönetimine bırakılmış olan vergilerle veya 5779 sayılı Kanun hükümleri uyarınca genel bütçe vergi gelirlerinden yerel yönetimlere aktarılan paylarla sağlanması mümkündür.

76. Mahallî idarelerin o yöre halkının mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulmuş kamu tüzel kişileri olması nedeniyle bunlara tanınan mali özerkliğin kapsamı da görevleri gereği yerine getirmekle yükümlü oldukları mahallî hizmetlere tahsis edilmiş aynı ve nakdî mal varlığı ile sınırlıdır. Bu çerçevede dava konusu kuralla, aynı zamanda mahallî idarelerin tarh ve tahsile yetkili olduğu emlak vergisinin de konusunu oluşturan mesken niteliğindeki taşınmazlar üzerinden alınan değerli konut vergisi gelirlerinin merkezî idare bütçesine dâhil edilmesinin mahallî idarelerin mali özerkliğine bir müdahale teşkil ettiği söylenemez.

77. Açıklanan nedenlerle kurallar, Anayasa'nın 73. ve 127. maddelerine aykırı değildir. İptal taleplerinin reddi gerekir.

Kuralların Anayasa'nın 90. maddesiyle ilgisi görülmemiştir.

## **F. Kanun'un 36. Maddesiyle 1319 Sayılı Kanun'a Eklenen 48. Maddenin İncelenmesi**

### **1. İptal Talebinin Gerekeşi**

78. Dava dilekçesinde özetle; dava konusu kuralla değerli konut vergisinin mahalli idarelere verilecek payların hesabında dikkate alınmayacağına düzenlendiği, yerel yönetimlerin özerkliği ilkesinin yerinden yönetimin varlık şartlarından olan mali özerkliği de kapsadığı, yerel yönetimlerin

en önemli unsurunu oluşturan belediyelerin temel görevinin belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak olduğu, bu açıdan yerel yönetimlere görevleri ile orantılı gelir kaynaklarının sağlanması gerektiği, ayrıca bu durumun yerel makamlara yeterli mali kaynak sağlanması ve yerel makamların mali kaynaklarının sorumluluklarıyla orantılı olması gerektiğine ilişkin uluslararası sözleşmelerle de bağdaşmadığı belirtilerek kuralın Anayasa'nın 90. ve 127. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

## **2. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu**

79. Dava konusu kuralda tahsil edilen değerli konut vergisinin, genel bütçe geliri olarak kaydedileceği ve 5779 sayılı Kanun ile diğer kanunlara göre mahallî idarelere verilecek payların hesabında dikkate alınmayacağı hükme bağlanmıştır.

80. Mahallî idareler, kendilerine verilen görevleri yerine getirebilmek için yeterli gelir kaynaklarına ihtiyaç duymaktadır. Bu nedenle birçok ülkede bir yandan harcama sorumlulukları yerel idarelere devredilirken diğer yandan da onlara merkezî idarenin kontrolü altındaki birtakım maddi kaynaklara erişim imkânı sağlanmaktadır. Bu husus ise iki şekilde gerçekleştirilmektedir. İlkinde yerel idarelere, merkezî idarenin kontrolü altındaki birtakım maddi kaynaklar üzerinde kontrol imkânı sağlanmaktadır. Yerel idareler bu sayede kendi öz kaynaklarına sahip olabilmektedir. İkincisinde ise merkezî idarenin kontrolü altındaki birtakım maddi kaynaklardan, yerel idarelere mali aktarımlar yapılmaktadır. İdareler arası mali transferler olarak adlandırılabilir bu uygulamayla merkezî idare, mali kaynakları tek taraflı olarak yerel yönetimlere aktarmaktadır.

81. Günümüzde şehirleşme hareketlerinin gelişmesi, şehir niteliğindeki yerleşim alanlarında yaşayan nüfusun hızla artması, şehir halkının giderek sosyal, ekonomik ve kültürel ihtiyaçlarının çoğalması ve şehirlerin çağın gereklerine göre yeniden tanzim ve imar çabaları, bu konudaki giderlerin geniş ölçüde artması sonucunu doğurmuş ve bu durum eski şartlara ve anlayışlara göre kurulmuş olan yerel yönetim finans sistemlerinin kaynak ihtiyacını artırmıştır. Bu nedenle, kanunlarla çizilen çerçeve içinde kalmak kaydıyla, belediyelere pay aktarılmaktadır.

82. İl özel idareleri ve belediyelere genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamı üzerinden ayrılacak paylara ilişkin usul ve esaslar 5779 sayılı Kanun'da düzenlenmiştir. Anılan Kanun'un 2. maddesinin (1) numaralı fıkrasında, il özel idareleri ve belediyelere genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamı üzerinden pay verileceği; (2) numaralı fıkrasında, genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamının %1,50'sinin büyükşehir dışındaki belediyelere, %4,50'sinin büyükşehirlerdeki ilçe belediyelerine ve %0,5'inin il özel idarelerine ayrılacağı; (3) numaralı fıkrasında 6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı Liste'de yer alan mallardan tahsil edilen özel tüketim vergisi hariç olmak üzere büyükşehir belediye sınırları içinde yapılan genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamının %6'sı ile genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamı üzerinden büyükşehirlerdeki ilçe belediyelerine ayrılan payların %30'unun büyükşehir belediye payı olarak ayrılacağı belirtilmiştir.

83. Bununla birlikte mahallî idarelerin gelirleri, sadece merkezî idare gelirlerinden aktarılan paylardan oluşmamaktadır. 3/7/2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "*Belediyenin gelirleri*" başlıklı 59. maddesinde sayılmakta olup bunlar kanunlarla gösterilen belediye vergi, resim, harç ve katılma payları, genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan pay, genel ve özel bütçeli idarelerden yapılacak ödemeler, taşınır ve taşınmaz malların kira, satış ve başka suretle değerlendirilmesinden elde edilecek gelirler, belediye meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler, faiz ve ceza gelirleri, bağışlar, her türlü girişim, iştirak ve faaliyetler karşılığı sağlanacak gelirler ve diğer gelirler olarak belirtilmiştir.

84. Buna göre belediyelerin doğrudan doğruya kendi tasarrufları altında bulunan kaynaklardan temin ettikleri gelirler, belediyelerin öz gelirlerini oluşturmaktadır. Bu gelirler kapsamında belediyelere tahsis edilen vergi, resim ve harçlar, harcamalara katılma payları ile benzeri gelirler bulunmaktadır. Bu gelirleri tahakkuk ve tahsil yetkisi doğrudan belediyelere aittir. Ülkemizde belediyelerin öz gelirleri 1319 sayılı Kanun ile 26/5/1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na dayanmaktadır. 2464 sayılı Kanun'da öz gelirler; belediye vergileri, belediye harçları ve harcamalara katılma payı olarak üç ana başlık altında düzenlenmiştir. Belediyelerin öz gelirlerinin yanı sıra *diğer gelirler* başlığı altında toplanabilecek çok sayıda geliri bulunmaktadır. Bunlardan bir kısmı borçlanma, emlak gelirleri, para cezaları ve faiz geliri, taşınır ve taşınmaz mallardan elde edilen gelirler, ücret ve rüsum gelirleri gibi gelirlerdir. Buna göre söz konusu belediye gelirleri, belediyelerin kamu hizmeti sunarken ihtiyaç duydukları finansman kaynağını sağlayacak niteliğe sahiptir.

85. Bunun yanı sıra değerli konut vergisinin konusunu oluşturan Türkiye sınırları içinde bulunan mesken nitelikli taşınmazlar, istisna ve muafiyet kapsamına girmemeleri durumunda aynı zamanda emlak vergisinin de konusunu oluşturmaktadır. Değerli konut vergisi, merkezî yönetim geliri olarak belirlenmişken emlak vergisi ilgili *belediyece* tarh ve tahakkuk olunur. Buna göre yerel yönetimlerin yetki alanlarında yerine getirmiş oldukları hizmetlerin ve yaptıkları masrafların finansmanının sağlanması noktasında yukarıda belirtilen gelir kalemlerinin yanı sıra emlak vergisinin de yer aldığı görülmektedir.

86. Açıklanan nedenlerle tahsil edilen değerli konut vergisinin genel bütçe geliri olarak kaydedilmesinin ve 5779 sayılı Kanun ile diğer kanunlara göre mahallî idarelere verilecek payların hesabında dikkate alınmamasının yerel yönetimlerin özerkliği ilkesine aykırı bir yönü bulunmamaktadır.

87. Açıklanan nedenlerle kural, Anayasa'nın 127. maddesine aykırı değildir. İptal talebinin reddi gerekir.

Kuralın Anayasa'nın 90. maddesiyle ilgisi görülmemiştir.

#### **G. Kanun'un 40. Maddesiyle 3289 Sayılı Kanun'un Başlığı ile Birlikte Değiştirilen Ek 12. Maddesinin Birinci ve Dördüncü Fıkralarının İncelenmesi**

88. 3289 sayılı Kanun'un dava konusu kuralların da yer aldığı ek 12. maddesi 9/3/2023 tarihli ve 7440 sayılı Kanun'un 17. maddesiyle başlığı ile birlikte değiştirilmiştir.

89. Açıklanan nedenle konusu kalmayan iptal talebi hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermek gerekir.

#### **Ğ. Kanun'un 41. Maddesiyle 3332 Sayılı Kanun'a Eklenen Geçici 4. Maddenin İncelenmesi**

##### **1. Anlam ve Kapsam**

90. Dava ve itiraz konusu kuralda, 31/12/2014 tarihine kadar, pay sahibi sayısı nedeniyle payları halka arz olunmuş sayılan ve payları borsada işlem gören anonim ortaklıklar tarafından doğrudan veya dolaylı olarak nominal ya da primli değer üzerinden pay veya pay adı altında satışı yapılmış olan her türlü aracın 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun kaydileştirmeye ilişkin şartlarına tabi olmaksızın 29/6/1956 tarihli ve 6762 sayılı mülga Türk Ticaret Kanunu ile 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu kapsamında pay addolunacağı, bu ortaklıklara yapılan ödemelerin pay karşılığı yapılmış kabul edileceği ve ortaklık

ilişkinin kurulmuş sayılacağı, bu payların kaydileştirilmemiş olmasının ortaklık haklarına halel getirmeyeceği gibi ortaklık ilişkisinin kurulmadığının da iddia edilemeyeceği hükme bağlanmıştır.

91. 6362 sayılı Kanun'un "*Kısaltmalar ve tanımlar*" başlıklı 3. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (e) bendinde *halka açık ortaklık*; kitle fonlaması platformları aracılığıyla para toplayanlar hariç olmak üzere, payları halka arz edilmiş olan veya halka arz edilmiş sayılan anonim ortaklıklar olarak tanımlanmıştır. *Halka arz* ise aynı fıkranın (f) bendinde, sermaye piyasası araçlarının satın alınması için her türlü yoldan yapılan genel bir çağrıyı ve bu çağrı devamında gerçekleştirilen satış olarak tanımlanmıştır. Fıkranın (ş) bendinde ise *sermaye piyasası araçları*, menkul kıymetler ve türev araçlar ile yatırım sözleşmeleri de dâhil olmak üzere Sermaye Piyasası Kurulunca (SPK) bu kapsamda olduğu belirlenen diğer sermaye piyasası araçları olarak tanımlanmıştır.

92. Söz konusu Kanun'un 13. maddesinin (1) numaralı fıkrasında SPK'nın kayden ihraç edilecek sermaye piyasası araçlarını ve kayden izlenecek hakları belirleyeceği, türleri ve ihraççıları itibarıyla kaydileştirilmesine, kayıtların tutulmasına ve üyelik şartlarını kaybeden ihraççıların paylarının kayden izlenmesinin sona erdirilmesine ilişkin usul ve esasları düzenleyeceği belirtilmiştir. Anılan maddenin (4) numaralı fıkrasında ise kaydileştirilmesine karar verilen sermaye piyasası araçlarının SPK'ca belirlenen esaslar çerçevesinde tesliminin zorunlu olduğu, teslim edilen sermaye piyasası araçlarının kendiliğinden hükümsüz hâle geleceği, teslim edilmeyen sermaye piyasası araçlarının ise kaydileştirilme kararından sonra borsada işlem göremeyeceği, aracı kurumlarca bu sermaye piyasası araçlarının alım satımına aracılık edilemeyeceği hükme bağlanmıştır. Bu düzenlemeyle, borsaya açılmış ve açılacak anılan holdinglerin sayıları on binleri bulan kurucu ortaklarının eski hisse senetlerini teslim etmeleri ve kaydileştirme yaptırımları zorunlu hâle getirilmiştir.

93. Kanun'un "*Halka açık ortaklık statüsünün kazanılması*" başlıklı 16. maddesinin (1) numaralı fıkrasında ise payları borsada işlem gören ortaklıklar ile kitle fonlaması suretiyle halktan para toplayan ortaklıklar hariç olmak üzere pay sahibi sayısı beş yüzü aşan anonim ortaklıkların paylarının halka arz olunmuş sayılacağı, bu ortaklıkların halka açık ortaklık hükümlerine de tabi olduğu öngörülmüştür. Bu itibarla payları halka arz edilmiş sayılan anonim ortaklıkların yanı sıra payları halka arz edilmemiş olmakla birlikte ortak sayısı 500'ün üzerinde olan ortaklıklar da halka açık anonim ortaklık hükümlerine tabi kılınmıştır.

94. Dava ve itiraz konusu kuralın kapsamına ise 31/12/2014 tarihine kadar pay sahibi sayısı nedeniyle payları halka arz olunmuş sayılan ve payları borsada işlem gören anonim ortaklıklar girmektedir. Bu anonim ortaklıklar, payları halka arz edilmemiş olmakla birlikte ortak sayısı 500'ün üzerinde olması nedeniyle payları halka arz olunmuş sayılan ve payları borsada işlem gören anonim ortaklıklardır. 31/12/2014 tarihi itibarıyla bu durumda olan dört adet anonim ortaklık bulunmaktadır. Anılan anonim ortaklıklar 1990'lı yıllardan itibaren faizsiz yüksek oranlı getiri vaadiyle halktan para toplamak suretiyle faaliyetlerini yürüten ve Anadolu'nun çeşitli şehirlerinde *holding* olarak faaliyet gösteren anonim ortaklıklardır.

95. Bu bağlamda söz konusu anonim ortaklıkların ortaya çıkışı, ticari faaliyetleri ile hukuki varlıklarının sona erme süreçlerinin ortaya konması gerekmektedir. Tasarruflarını bankacılık alanı dışında değerlendirmek isteyen, diğer bir ifadeyle faiz dışında gelir getiren alanlara yatırım yapma niyetinde olan ve büyük çoğunluğu yurt dışında yaşayan önemli sayıdaki küçük tasarruf sahibinin birikimlerinden oluşan ve faizsiz getiri alanlarında değerlendirilmesi amaçlanan bu fonların varlığı, yoğun olarak 1990'lı yıllarda birtakım kişilerce Anadolu'da *holding* adı altındaki şirketlerin kurulmasına ve sonrasında da faizsiz yüksek oranlı getiri vaadiyle halktan para toplanmasına imkân sağlamıştır. Bu yöntemle fon toplama faaliyetlerinin başarıya ulaşması, 1990'lı yılların ortalarından itibaren kurulan şirketlerin sayısının ve buna bağlı olarak da fon toplama faaliyetlerinin hızlı bir

şekilde artış göstermesine, ortaklık vaadiyle fon toplayan şirketlerin sayısındaki hızlı yükseliş ise rekabet koşulları nedeniyle vaat edilen getiri oranlarının sürekli artmasına yol açmıştır.

96. Anılan holdingler ile bunların iştirakleri ve bağlı ortaklıkları tarafından gerçekleştirilen fon toplama faaliyetlerinin sermaye piyasası mevzuatı ve bankacılık mevzuatı karşısındaki durumu SPK gibi ilgili kurumlarca değerlendirilmiş; bu faaliyetler, sermaye piyasası mevzuatı kapsamında *izinsiz halka arz* olarak nitelendirilmiştir. İzinsiz halka arz olarak tanımlanan bu faaliyetin sürdürülebilirliği, sisteme sürekli olarak taze para girişine bağlı olduğundan zamanla fon girişinin azalması ve sonrasında da fon girişinin durmasına karşın fonlarını geri almak isteyenlerin sayısının hızla artması sistemin sürdürülemez olduğunun açığa çıkmasına ve sonuçta da tıkanmasına yol açmıştır.

97. SPK, bu kapsamdaki holdinglerden kanuni yükümlülüklerini yerine getirmeyenleri zaman içinde tasfiye etmiş; kanuni yükümlülüklerini yerine getiren holdingler ise kendi denetiminde yeniden yapılandırılmış, bu kapsamda gerekli şartları yerine getirmek suretiyle borsaya açılmaya ve borsada işlem görmeye hak kazanmıştır.

98. Bu süreç devam ederken söz konusu holdinglere herhangi bir ad altında ödeme yapan çok sayıda tasarruf sahibi tarafından ödemiş oldukları paranın iadesi talebiyle davalar açılmıştır. Tasarruf sahipleri tarafından açılan davalarda temel uyuşmazlık konusunu, tasarruf sahipleri ile anonim şirketler arasındaki ortaklık ilişkisinin geçerli bir ortaklık ilişkisi olup olmadığı ve bununla beraber ortaklık payı için ödenen payın iade edilip edilemeyeceği, bir başka deyişle taraflar arasındaki hukuki ilişkinin tespiti oluşturmuştur.

99. Anılan holdingler ve bunların iştirakleri ile bağlı ortaklıkları tarafından hukuki esaslara ve iktisat kurallarına uygun olmayan bir faaliyet düzeni içinde gerçekleştirilen ve izinsiz halka arz olarak nitelendirilen bu faaliyetin sermaye piyasası mevzuatında belirtilen belge ve kayıt düzenine uyulmadan gerçekleştirilmesi nedeniyle gerek tasarruf sahiplerinin gerekse şirketlerin elinde taraflar arasındaki hukuki ilişkinin niteliğini ortaya koyacak bilgi ve belgeler bulunmadığından derece mahkemeleri ve Yargıtay tarafından taraflar arasındaki hukuki ilişkinin niteliği hakkında çelişkili kararların verildiği ve uzun yıllardır devam eden yargılamalar sırasında içtihadın sıklıkla değiştiği görülmektedir.

## **2. Maddenin Birinci Fıkrası**

### **a. İptal Talebinin ve İtirazın Gerekçeleri**

100. Dava dilekçesinde ve itiraz başvurusunda özetle; dava ve itiraz konusu kuralla yurt dışında yaşayan vatandaşlardan çeşitli yöntemlerle yüksek gelir vaadi ile para toplayıp vatandaşların mağduriyetine neden olan şirketlerle ilgili bir düzenlemenin yapıldığı, buna göre bu şirketlerden payları borsada işlem gören anonim ortaklıklar tarafından doğrudan veya dolaylı olarak nominal ya da primli değer üzerinden pay veya pay adı altında satışı yapılmış olan her türlü sermaye aracının 6362 sayılı Kanun'un kaydileştirmeye ilişkin şartlarına tabi olmaksızın pay addolunacağı ve bu ortaklıklara yapılan ödemelerin pay karşılığı yapılmış kabul edileceği, böylece vatandaşların 25-30 yıl önce yüksek kâr payı vaadi karşılığında vermiş oldukları paralardan dolayı şirketin ortağı olarak kabul edildikleri ancak geçen 25-30 yıl boyunca paralarını geri alamayan veya herhangi bir getiri elde edemeyen vatandaşların kayıplarının gözardı edilerek 25-30 yıl önceki nominal değer üzerinden ortak kabul edildikleri, kuralın bu hâliyle mülkiyet hakkını ihlal ettiği, ayrıca bazı şirketler lehine düzenleme yapılmasının meşru amaç taşımadığı, söz konusu şirketlerin vatandaşlardan para toplarken onlara belirli bir getiri sağlamayı ve istediklerinde paralarını geri ödemeyi taahhüt ettikleri, bu itibarla vatandaşların söz konusu parayı verirken bir şirket payı alma niyetiyle hareket etmedikleri, şirketlerin vatandaşlarla yaptıkları sözleşmenin ortaklık sözleşmesi

olmaktan ziyade kredi sözleşmesi niteliği taşıdığı, bu nedenle şirketlere para yatıran her bireyin şirket ortağı olarak tanımlanmasının sözleşme özgürlüğüyle bağdaşmadığı belirtilerek kuralın Anayasa'nın 35. ve 48. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

### **b. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu**

101. 6216 sayılı Kanun'un 43. maddesi uyarınca kural, ilgisi nedeniyle Anayasa'nın 5. ve 13. maddeleri yönünden de incelenmiştir.

102. Anayasa'nın 35. maddesinde "*Herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir./ Bu haklar, ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabilir./ Mülkiyet hakkının kullanılması toplum yararına aykırı olamaz.*" denilmektedir. Anayasa'nın anılan maddesiyle güvenceye bağlanan mülkiyet hakkı, ekonomik değer ifade eden ve parayla değerlendirilebilen her türlü mal varlığı hakkını kapsamaktadır.

103. Anayasa'nın 5. maddesi insanın maddi ve manevi varlığının gelişmesi için gerekli şartları hazırlamayı devletin temel amaç ve görevleri arasında saymıştır. Devletin kişilerin mülkiyet hakkından tam anlamıyla yararlanabilmeleri ve mülkiyet hakkının etkili bir şekilde korunması amacıyla yasal, idari, mali, yargısal ve diğer önlemleri alması gerekir.

104. Anayasa'nın 35. maddesinde bir temel hak olarak güvence altına alınmış olan mülkiyet hakkının etkili bir şekilde korunabilmesi yalnızca devletin bu hakka müdahaleden kaçınmasıyla sağlanamaz. Anayasa'nın 5. ve 35. maddeleri uyarınca devletin mülkiyet hakkının korunmasına ilişkin pozitif yükümlülükleri de bulunmaktadır. Bu pozitif yükümlülükler kimi durumlarda özel kişiler arasındaki uyuşmazlıklar da dâhil olmak üzere mülkiyet hakkının korunması için belirli tedbirlerin alınmasını gerektirmektedir (AYM, E.2019/11, K.2019/86, 14/11/2019, § 13; *Eyyüp Boynukara*, B. No: 2013/7842, 17/2/2016, § 39; *Osmanoğlu İnşaat Eğitim Gıda Temizlik Hizmetleri Petrol Ürünleri Sanayi Ticaret Limited Şirketi*, B. No: 2014/8649, 15/2/2017, § 44).

105. Devletin pozitif yükümlülükleri, mülkiyet hakkına yapılan müdahalelere karşı usule ilişkin güvenceleri sunan yargısal yollarını da içeren etkili hukuksal bir çerçeve oluşturmak ve oluşturulan bu hukuksal çerçeve kapsamında yargısal ve idari makamların bireylerin özel kişilerle olan uyuşmazlıklarında etkili ve adil bir karar vermesini temin etmek sorumluluklarını da kapsamaktadır (*Feridun Çalışkan ve diğerleri*, B. No: 2017/32275, 16/9/2020, § 46, *Selahattin Turan*, B. No: 2014/11410, 22/6/2017, § 41).

106. Bununla birlikte kanun koyucunun öngördüğü düzenlemelerin menfaatler dengesinin kurulmasında taraflardan biri aleyhine ölçsüzlüğe neden olması mülkiyet hakkı yönünden pozitif yükümlülüklerle de bağdaşmayabilir. Bu bağlamda her iki tarafın menfaatlerinin mümkün olduğunca dengelenmesi ve sürecin taraflardan biri aleyhine ölçsüz bir netice doğuracak şekilde sonuçlandırılmaması gerekir. Menfaat dengesinin adil bir şekilde kurulup kurulmadığının değerlendirilmesinde ise taraflara tanınan tüm imkânların gözönünde bulundurulması zorunludur. (AYM, E.2019/59, K.2020/61, 22/10/2020, § 24; *Feridun Çalışkan ve diğerleri*, § 50; *Faik Tari ve Sultan Tari*, B. No: 2014/12321, 20/7/2017, § 52).

107. Kuralla, 31/12/2014 tarihine kadar, pay sahibi sayısı nedeniyle payları halka arz olunmuş sayılan ve payları borsada işlem gören anonim ortaklıklar tarafından doğrudan veya dolaylı olarak nominal ya da primli değer üzerinden pay veya pay adı altında satışı yapılmış olan her türlü aracın pay addolunacağı, bu ortaklıklara yapılan ödemelerin pay karşılığı yapılmış kabul edileceği ve ortaklık ilişkisi kurulmuş sayılacağı, ayrıca bu payların kaydileştirilmemiş olmasının ortaklık haklarına hâle getirmeyeceği düzenlenmek suretiyle kuralda belirtilen anonim ortaklıklara yapılan

tüm ödemelerin pay karşılığı yapılmış kabul edilmesi nedeniyle bu tür ödemeleri gerçekleştiren tasarruf sahipleri ile anonim ortaklığın mülkiyet hakkı çatışmaktadır.

108. Dava ve itiraz konusu kuralla tasarruf sahipleri tarafından 31/12/2014 tarihine kadar, pay sahibi sayısı nedeniyle payları halka arz olunmuş sayılan ve payları borsada işlem gören anonim ortaklıklardan satın alınan her türlü sermaye aracının pay addolunması, bu şirketlere yapılan ödemelerin pay karşılığı yapılmış kabul edilmesi ve tasarruf sahipleri ile anonim şirketler arasındaki hukuki ilişkinin ortaklık ilişkisi olarak belirlenmesi suretiyle tasarruf sahipleri ile anonim şirketler arasındaki hukuki ilişkinin ve anılan holdingler ile bunların iştirakleri ve bağlı ortaklıkları tarafından sermaye piyasası ile bankacılık mevzuatına uygun olmayan fon toplama faaliyetlerine hukuki nitelik kazandırıldığı görülmektedir. Buna göre tasarruf sahipleri ile bu şirketler arasındaki ilişkinin alacak-borç ilişkisi değil ortaklık ilişkisi olduğu hükme bağlanmıştır.

109. Kuralda anılan anonim şirketlerin bütün ortakları yönünden bir düzenleme yapılmamış olup belirli bir dönemde bu şirketlere ödeme yapan ancak sonraki süreçte anonim ortaklıkla arasındaki hukuki ilişki konusunda ihtilaf oluşan ortakların hukuki statüleri belirlenmiştir. Bu itibarla kural ile söz konusu şirketlerde pay sahibi olan diğer ortakların mülkiyet hakkının korunmasının, bu şirketlerle ticari ilişkiye giren üçüncü şahısların haklarının güvence altına alınmasının ve şirketin serbest piyasa koşullarında faaliyetlerini sürdürmesinin temininin amaçlandığı anlaşılmaktadır. Kuralın gerekçesinde de “*Madde ile, (...) tüm ortakların mülkiyet hakkını eşit bir şekilde korumak, ülkemiz için ekonomik ve stratejik öneme sahip üretimlerin varlığını ve devamını sağlamak, bu şirketlerin sermayesine güvenerek ticari ilişkiye giren 3. şahısların haklarını korumak, istihdamı artırmak, şirketlerin faaliyetlerini sürekli kılmak, serbest piyasa koşullarında adil bir rekabet ortamı oluşturarak hisse senetlerinin değerinin borsada oluşmasının temini amacıyla; bu ortaklıklar bağlamında pay, ortaklık ilişkisi, ortaklıklara yapılan ödemelerin pay karşılığı yapılmış kabul edilmesi gerektiği ile ortak ve ortaklık haklarının tanımı yapılarak, ortaklık haklarının korunması amaçlanmıştır...*” denilmektedir.

110. Bununla birlikte tasarruf sahipleri tarafından bu şirketler aleyhine açılan davalarda, aralarında geçerli bir ortaklık ilişkisinin bulunmadığı ileri sürülerek sebepsiz zenginleşme, haksız fiil, sözleşme öncesi görüşmelere aykırılık veya sözleşmeye aykırılık nedenlerine dayalı olarak menfi tespit, tazminat veya alacak davalarının açıldığı, açılan davalarda ise bu şirketlere yapılmış ödemelerin farklı gerekçelerle iadesinin talep edildiği görülmektedir. Kuralla ise tasarruf sahipleri ile bu şirketler arasındaki hukuki ilişkinin niteliği ortaklık ilişkisi olarak belirlenmiştir. Böylece tasarruf sahipleri tarafından bu şirketlere aktarılan paralar her ne şekilde verilmiş olursa olsun bu ödemelerin pay karşılığı yapılmış olduğu kabul edilerek taraflar arasındaki hukuki ilişkinin biçimi değiştirilmiştir.

111. Özel borç ilişkilerindeki edimler kural olarak eşit konumda bulunan tarafların serbest iradeleriyle belirlenir. Sözleşmedeki edimlerin belirlenmesinde mutlak anlamda bir eşitlik ve adalet fikrinden hareket edilmesi gerekmez. Özerk bir varlık olarak birey kendi çıkarının ne olduğunu ve ne tür bir edimin kendi menfaatine sonuç doğuracağını en iyi bilebilecek konumdadır. Buna bağlı olarak bireyin yaptığı sözleşmenin hukuksal sonuçlarına katlanma sorumluluğu ve mecburiyeti bulunmaktadır. Bireylerin özgür iradeleriyle akdettikleri sözleşmelerin onlara yüklediği edimler arasında dengesizlik bulunması da söz konusu olabilir. Ancak özerk bireyin serbest iradesiyle yükümlendiği edimin taraflardan birine ölçsüz bir külfet yüklemiş olması ve edimler arasında dengesizlik bulunması kural olarak devletin müdahalesini gerektirmemektedir. Kamu müdahalesi ancak tarafların iradeleri arasında uyumsuzluk bulunması ya da hata, hile, zorlama gibi bireyin iradesini sakatlayan hâllerin varlığı veya sözleşmenin kamu düzenine, hukuka ve ahlaka açıkça aykırı hükümler içermesi şeklinde istisnai durumların varlığı koşuluyla haklı görülebilir. Bu gibi istisnai hâller haricinde kamunun özel hukuk sözleşmeleriyle yüklenen edimlere -adalet



düşüncesiyle bile olsa- müdahale etmesi, özerk bireyin devletin vesayeti altına sokulması anlamına gelir ki bu durum özgürlükçü demokratik hukuk devleti ilkesiyle bağdaşmaz. Devletin özel borç ilişkilerindeki rolü üstün buyurma gücüne dayanarak sözleşmelerin ifasını sağlamaktan ibarettir. Dolayısıyla sözleşmeyle tayin edilen edimin dengesiz olduğu gerekçesi tek başına yargı organlarının o sözleşmenin hükümlerini ihmal ederek karar vermesini gerektirmez (*Mustafa Karaca*, B. No: 2014/11657, 22/6/2017, § 54).

112. Dava konusu kural, tasarruf sahipleri ile şirketler arasındaki sözleşmenin mahiyetini belirlemekte ve taraflar arasındaki ilişkinin biçimini ortaklık ilişkisi olarak tanımlamaktadır. Tasarruf sahipleri ile şirketler arasındaki hukuki ilişkinin mahiyetinin belirlenmesine bağlı olarak tasarruf sahiplerinin menfaatleri önemli ölçüde etkilenmiştir. Tasarruf sahiplerinin alacağın temerrüdü hükümleri çerçevesinde dava açma ve bu alacağına ilişkin olarak icra takibi başlatma yetkileri ortadan kaldırılmıştır. Tasarruf sahipleri pay sahibi hâline getirilmiş ise de tasarruf sahiplerinin ortaklıktan ayrılma imkânı bulunmamaktadır. Payın devrinin önünde hukuki bir engel bulunmasa da payın değerinin şirkete konulan tasarruftan kaynaklanan alacağın değerini karşılayacağını kesin olarak ifade edilmesi güçtür. Bu hususlar dikkate alındığında dava konusu kuralın şirketler ile tasarruf sahipleri arasındaki menfaat dengesinin kurulmasında yeterince başarılı çözümler sunmadığı, menfaat dengesinin şirketler lehine kayması sonucunu doğurduğu anlaşılmaktadır.

113. Belirtilmelidir ki tasarruf sahiplerinin alacaklarından dolayı şirketlerin mali güçlüklerle karşılaşacak olması tek başına devletin taraflar arasındaki sözleşme ilişkisine, taraflardan birinin lehine olarak müdahalede bulunmasını meşru kılmamaktadır. Şirketlerin üçüncü kişilerle akdettikleri sözleşmelerden doğan borçlardan kaynaklı olarak ortaya çıkabilecek sonuçlara katlanmaları işin doğası gereğidir. Kuşkusuz devletin stratejik nitelikte gördüğü bazı şirketlerin varlığını sürdürmesini -bunlarla hukuki ilişki içine giren üçüncü kişilerin mağduriyetine yol açmamak kaydıyla- temin edecek tedbir alması mümkündür. Ancak dava konusu kuraldaki şirketlerin ülke ekonomisi yönünden stratejik bir noktada bulduklarına dair bir olgu yasama belgelerine yansımadağı gibi kuralda tasarruf sahiplerinin menfaatlerinin yeterince gözetildiği de söylenemeyecektir. Diğer bir anlatımla tasarruf sahiplerinin yaptığı ödemeler nedeniyle hak kaybına uğramamalarını sağlamaya yönelik herhangi bir hukuki güvenceye yer verilmediği görülmektedir.

114. Bu itibarla kural, bir bütün olarak mülkiyet hakkı bağlamında tasarruf sahipleri ve şirketler arasında gözetilmesi gereken menfaat dengesini tasarruf sahipleri aleyhine bozarak tasarruf sahiplerine aşırı bir külfet yüklemekte olup tarafların çatışan menfaatlerini dengelemekten uzaktır.

115. Açıklanan nedenlerle kural, Anayasa'nın 5., 13. ve 35. maddelerine aykırıdır. İptali gerekir.

Recai AKYEL, Selahaddin MENTEŞ, Basri BAĞCI, İrfan FİDAN ve Muhterem İNCE bu görüşe katılmamışlardır.

Kural, Anayasa'nın 5., 13. ve 35. maddelerine aykırı görülerek iptal edildiğinden ayrıca Anayasa'nın 48. maddesi yönünden incelenmemiştir.

### **3. Maddenin İkinci Fıkrası**

116. 7194 sayılı Kanun'un 41. maddesiyle 3332 sayılı Kanun'a eklenen geçici 4. maddenin birinci fıkrasının iptali nedeniyle anılan maddenin ikinci fıkrasının uygulanma imkânı kalmamıştır. Bu nedenle söz konusu fıkra 6216 sayılı Kanun'un 43. maddesinin (4) numaralı fıkrası kapsamında değerlendirilmiş ve bu kural yönünden Anayasa'ya uygunluk denetiminin yapılmasına gerek görülmemiştir.

## H. Kanun'un 44. Maddesiyle 4734 Sayılı Kanun'un 3. Maddesinin Birinci Fıkrasına Eklenen (aa) Bendinin İncelenmesi

### 1. İptal Talebinin Gerekçesi

117. Dava dilekçesinde özetle; dava konusu kuralla öngörülen istisnanın kamu kaynaklarının kullanılmasında saydamlığı, doğru, etkin ve verimli kaynak kullanımını gerçekleştirme amacına hizmet etmediği, kamu ihalelerinde rekabetçi bir ortamın yaratılması ve ihaleye katılanlar arasında fırsat eşitliğinin sağlanmasının zorunlu olduğu, bu açıdan bakıldığında kuralın çalışma ve sözleşme özgürlüğüne aykırı olduğu, ayrıca kuralın yürütmeye tanımış olduğu takdir yetkisinin objektif ölçülere göre ve hakkaniyete kullanılmasını sağlayacak nitelikte olmadığı, bu durumun yasama yetkisinin devredilemezliği ilkesiyle bağdaşmadığı belirtilerek kuralın Anayasa'nın 2., 7. ve 48. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

### 2. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu

118. Dava konusu kuralda, faaliyet ve görev alanı kapsamında yer alan tarımsal ürünlerle ilgili olmak üzere, üretimin yetersiz olması nedeniyle ürün fiyatlarında meydana gelebilecek olağanüstü dalgalanmaların önlenmesi veya ürünlerde fiyat istikrarının sağlanması amacıyla ilgili bakanın onayı ve Toprak Mahsulleri Ofisi (TMO) Yönetim Kurulunun görevlendirmesi ile TMO'nun ithalat yoluyla yapacağı tarımsal ürün alımları ile buna ilişkin hizmet alımlarının ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç 4734 sayılı Kanun'a tabi olmadığı hüküm altına alınmıştır.

119. Anayasa'nın 2. maddesinde Türkiye Cumhuriyeti'nin demokratik bir devlet olduğu belirtilmiş, anılan maddeye ilişkin olarak Danışma Meclisinin kabul ettiği metnin gerekçesinde ise "*Demokrasi, egemenliğin millete ait olduğu bir siyasi rejimdir.*" denilmiştir. Demokratik devlette kamu kaynakları ve bu kaynakların kullanılmasına ilişkin yetki esas itibarıyla egemenliğin sahibi olan millete ait olduğundan idare, kurum ya da kuruluşların kamu kaynaklarını kullanırken tabi olacağı hükümlerin hesap verme yükümlülüğüne uygun şekilde düzenlenmesi gerekir (AYM, E.2019/93, K.2023/87, 4/5/2023, § 42).

120. Öte yandan kamu kaynağı kullanan idare, kurum ve kuruluşların mali işlemlerinin denetlenmesi anılan kaynağın kamu yararına uygun kullanılması ve esas sahibi olan topluma hesap verilmesini sağlamak bakımından *demokratik devlet* ilkesinin gereğidir. Başka bir ifadeyle demokratik devlet denetime açık ve şeffaf bir mali düzen kurmak, kişilerden kamu gücü kullanılarak toplanan vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerle yaratılan kaynağın kamu yararına uygun şekilde harcanmasını güvence altına alan yöntemleri geliştirmekle yükümlüdür (AYM, E.2019/93, K.2023/87, 4/5/2023, § 81).

121. Ayrıca Anayasa'nın 10. maddesinde güvence altına alınan eşitlik ilkesi teşebbüslerin devlete mal ve hizmet satımında fırsat eşitliği içinde yarışabilmesini zorunlu kılmaktadır. Kuşkusuz nesnel ve meşru sebeplerin bulunması hâlinde teşebbüsler arasında durumun gerektirdiği ölçüde farklılıkların oluşturulması, bu bağlamda kamuya mal ve hizmet satımında objektif şartlara dayanan birtakım kriterlerin belirlenmesi mümkündür. Ancak belirlenecek şartların teşebbüsler arasında fırsat eşitliğini ortadan kaldıracak mahiyette olmaması gerekir (AYM, E.2021/27, K.2023/26, 16/2/2023, § 67).

122. Bu itibarla saydamlık, hesap verilebilirlik ve fırsat eşitliği ilkelerinin Anayasa'nın 2. ve 10. maddelerinden kaynaklanan, kamunun mal ve hizmet alımlarında dikkate alınması gereken anayasal ilkeler olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Dolayısıyla kamu kaynağı kullanan kamu kurumlarının mal ve hizmet alımlarının saydamlık, hesap verilebilirlik ve fırsat eşitliği ilkelerine

dayalı olarak gerçekleştirilmesi anayasal bir zorunluluktur (AYM, E.2021/27, K.2023/26, 16/2/2023, § 68).

123. Hukuk devletinin temel ilkelerinden biri belirliliktir. Belirlilik ilkesi yalnızca yasal belirliliği değil daha geniş anlamda hukuki belirliliği de ifade etmektedir. Hukuki belirlilik ilkesinde asıl olan, bir hukuk normunun uygulanmasıyla ortaya çıkacak sonuçların o hukuk düzeninde öngörülebilir olmasıdır. Yasal düzenlemeye dayanılarak erişilebilir, bilinebilir ve öngörülebilir olması koşuluyla yargısal içtihatlar ile de hukuki belirlilik sağlanabilir. Asıl olan, muhtemel muhataplarının mevcut şartlar altında belirli bir işlemin ne tür sonuçlar doğurabileceğini öngörmelerini mümkün kılacak bir normun varlığıdır.

124. Anayasa'nın 2. maddesi kapsamında hukuk devleti ilkesinin unsurları arasında yer alan *hukuki güvenlik* ilkesi kişilerin hukuki güvenliğini sağlamayı amaçlarken belirlilik ilkesi ise kanunların hem kişiler hem de idare yönünden herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır ve uygulanabilir olmasını, ayrıca kamu otoritelerinin keyfî uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesini ifade etmektedir.

125. Belirlilik ilkesi; düzenlenen konudan yalnız kavram, ad ve kurum olarak söz edilmesini değil bunların kanun metninde kurallaştırılmasını gerekli kılar. Kurallaştırma ise düzenlenen alanda temel ilkelerin konulmasını ve çerçevenin çizilmiş olmasını ifade eder. Buna karşılık söz konusu düzenlemelerin tamamının aynı kanunda yapılması zorunlu olmayıp incelenen kanun dışındaki kanunlar ya da başka kanunlarla yapılmış olması da belirlilik ilkesi açısından yeterlidir.

126. Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan mal ve hizmet alımları ile yapım işleri kural olarak 4734 sayılı Kanun kapsamında yürütülmektedir. Mal ve hizmet alımı ihaleleri ile ilgili olarak anılan Kanun'da saydamlık, rekabet, eşit muamele, güvenilirlik, gizlilik ve kamuoyu denetimi ilkeleri esas alınmıştır. Kamu ihalelerinde bu Kanun'un uygulanmasını zorunlu kılan bir Anayasa hükmü bulunmadığından kanun koyucunun kamu ihaleleri yönünden farklı usuller benimsemesinde anayasal açıdan bir engel yoktur (AYM, E.2017/33, K.2019/20, 10/4/2019, § 102). Bununla birlikte kanun koyucunun belirleyeceği usullerin saydamlık, hesap verilebilirlik ve fırsat eşitliği ilkelerini temin etmesi anayasal bir mecburiyettir (AYM, E.2021/27, K.2023/26, 16/2/2023, § 72).

127. Dava konusu kuralla öngörülen istisna ise TMO'nun ithalat yoluyla yapacağı tarımsal ürün alımları ve buna ilişkin hizmet alımlarıdır.

128. Buna göre TMO'nun faaliyet ve görev alanı kapsamında yer alan tarımsal ürünlerle ilgili olmak üzere, üretimin yetersiz olması nedeniyle ürün fiyatlarında meydana gelebilecek olağanüstü dalgalanmaların önlenmesi veya ürünlerde fiyat istikrarının sağlanması ve bu anlamda ihalelerin süratle yapılması amacıyla farklı usullerin benimsenmesi anlaşılabilir bir durumdur.

129. Bununla birlikte kuralın anayasallık denetiminde değerlendirilmesi gereken asıl mesele, TMO'nun hangi usul ve esaslar çerçevesinde ihale yapacağı, mal ve hizmet alımlarında hangi kanuni hükümlere bağlı olacağı ve öngörülen usullerin saydamlık, hesap verilebilirlik ve fırsat eşitliği ilkelerini temin ettiğinin belirli olup olmadığıdır. İncelenen kuralda söz konusu mal ve hizmetler 4734 sayılı Kanun'dan istisna tutulmakla birlikte buna ilişkin herhangi başka bir usul de düzenlenmemiştir. TMO'nun söz konusu mal ve hizmet alımlarında hangi usul ve esaslar çerçevesinde ihale yapacağı, mal ve hizmet alımlarında hangi kanuni hükümlere bağlı olacağı belirli değildir. Bu durumda istisna getirilen alana ilişkin ihalelerde saydamlık, hesap verilebilirlik, fırsat eşitliği ve öngörülebilirlik ilkelerinin güvenceye alındığı söylenemez (benzer yöndeki değerlendirme için bkz. AYM, E.2021/27, K.2023/26, 16/2/2023, § 75).

130. Açıklanan nedenlerle kural, Anayasa'nın 2. maddesine aykırıdır. İptali gerekir.

Kadir ÖZKAYA, Muammer TOPAL, İrfan FİDAN ve Muhterem İNCE bu görüşe katılmamışlardır.

Kural, Anayasa'nın 2. maddesine aykırı görülerek iptal edildiğinden ayrıca Anayasa'nın 7. ve 48. maddeleri yönünden incelenmemiştir.

**I. Kanun'un 45. Maddesiyle 4734 Sayılı Kanun'un Geçici 4. Maddesinin Beşinci Fıkrasının İkinci Cümlesine Eklenen "...; Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğünün idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarında..." İbaresinin İncelenmesi**

**1. İptal Talebinin Gerekçesi**

131. Dava dilekçesinde özetle; dava konusu kuralla öngörülen istisnanın kamu kaynaklarının kullanılmasında saydamlığı, doğru, etkin ve verimli kaynak kullanımını gerçekleştirme amacına hizmet etmediği, kamu ihalelerinde rekabetçi bir ortamın yaratılması ve ihaleye katılanlar arasında fırsat eşitliğinin sağlanmasının zorunlu olduğu, bu açıdan bakıldığında kuralın çalışma ve sözleşme özgürlüğüne aykırı olduğu, ayrıca kuralın yürütmeye tanımış olduğu takdir yetkisinin objektif ölçülere göre ve hakkaniyetle kullanılmasını sağlayacak nitelikte olmadığı, bu durumun yasama yetkisinin devredilemezliği ilkesiyle bağdaşmadığı belirtilerek kuralın Anayasa'nın 2., 7. ve 48. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

**2. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu**

132. Dava konusu kuralla 4734 sayılı Kanun'un 3. maddesinin (g) bendinde yer alan parasal limitin Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğünün (DMO) idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarında uygulanmayacağı öngörülmüştür.

133. Anılan Kanun'un 3. maddesinin (g) bendinde, Kanun'un 2. maddesinin birinci fıkrasının (b) ve (d) bentlerinde sayılan kuruluşların ticari ve sınai faaliyetleri çerçevesinde doğrudan mal ve hizmet üretimine veya ana faaliyetlerine yönelik ihtiyaçlarının temini için yapacakları, Hazine garantisi veya doğrudan bütçenin transfer tertibinden aktarma yapmak suretiyle finanse edilenler dışındaki mal ve hizmet alımlarından yaklaşık maliyeti ve sözleşme bedeli iki trilyon üç yüz milyar Türk lirasını aşmayanlarının ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç olmak üzere 4734 sayılı Kanun'a tabi olmadığı hükme bağlanmıştır.

134. Kural uyarınca anılan parasal limit, DMO'nun idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarında uygulanmayacak olması nedeniyle parasal miktarı ne olursa olsun bu kapsamdaki alım ve kiralamalarda ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç olmak üzere 4734 sayılı Kanun hükümleri uygulanmayacaktır.

135. DMO, Ana Statüsü'nde belirtilen mal ve hizmetleri iç ve dış piyasadan, öncelikle yerinden ve ilk elden, toplu alımların sağladığı fiyat avantajlarından azami ölçüde yararlanarak en ekonomik biçimde mutat ticari usullerle tedarik etmekle yükümlüdür. DMO, bu mal ve hizmetleri 4734 sayılı Kanun çerçevesinde veya anılan Kanun'un 3. maddesinin (g) bendinde düzenlenen istisna kapsamına giren alımlar yönünden, katalog anlaşmaları kapsamında veya elektronik ihale veya diğer satın alma usulleriyle temin etmektedir.

136. Dava konusu kuralda yer alan istisna hükmü DMO'nun tüm mal ve hizmet alımlarına değil taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarına ilişkindir.

137. Kuralda söz konusu mal ve hizmetler 4734 sayılı Kanun'dan istisna tutulmakla birlikte buna ilişkin herhangi başka bir usul düzenlenmemiştir. DMO'nun söz konusu mal ve hizmet alımlarında hangi usul ve esaslar çerçevesinde ihale yapacağı, mal ve hizmet alımlarında hangi kanuni hükümlere bağlı olacağı belirli değildir. Bu durumda istisna getirilen alana ilişkin ihalelerde saydamlık, hesap verilebilirlik, fırsat eşitliği ve öngörülebilirlik ilkelerinin güvenceye alındığı söylenemez.

138. Öte yandan kuralın gerekçesinde, DMO'nun idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarında ortak kamu ihtiyaçlarının toplulaştırılmasının amaçlandığı, bu suretle azami ölçüde fiyat avantajının sağlanmasına çalışıldığı belirtilmekte ise de birden fazla idarenin alım ihtiyaçlarının bir araya getirilmesi ve ortak kamu ihtiyaçlarının toplulaştırılması suretiyle yapılacak bir ihalenin 4734 sayılı Kanun'dan istisna tutulmasının bu alım ve kiralamalarda fiyat avantajı sağlanması amacına hizmet etmediği açıktır. Zira 4734 sayılı Kanun'da öngörülen usul ve esasların uygulanması yoluyla da söz konusu alım ve kiralamaların daha uygun fiyata tedarik edilmesi ve fiyat avantajının sağlanması mümkündür.

139. Anılan hususlar gözetildiğinde DMO'nun idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarının 4734 sayılı Kanun kapsamı dışına çıkarılmasını öngören kuralın söz konusu ihalelerde fiyat avantajı sağlanması amacına ulaşmak bakımından elverişli ve gerekli olmadığı sonucuna varılmaktadır.

140. Açıklanan nedenlerle kural, Anayasa'nın 2. maddesine aykırıdır. İptali gerekir.

Muammer TOPAL, İrfan FİDAN ve Muhterem İNCE bu görüşe katılmamışlardır.

Kural, Anayasa'nın 2. maddesine aykırı görülerek iptal edildiğinden ayrıca Anayasa'nın 7. ve 48. maddeleri yönünden incelenmemiştir.

## **V. İPTALİN DİĞER KURALLARA ETKİSİ**

141. 6216 sayılı Kanun'un 43. maddesinin (4) numaralı fıkrasında kanunun, Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin veya Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü'nün belirli kurallarının iptali, diğer kurallarının veya tümünün uygulanmaması sonucunu doğuruyorsa bunların da Anayasa Mahkemesince iptaline karar verilebileceği öngörülmektedir.

142. 7194 sayılı Kanun'un 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının birinci cümlesi ile anılan Kanun'un 41. maddesiyle 3332 sayılı Kanun'a eklenen geçici 4. maddenin birinci fıkrasının iptali nedeniyle uygulanma imkânı kalmayan 7194 sayılı Kanun'un 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının ikinci cümlesi ile 3332 sayılı Kanun'a eklenen geçici 4. maddenin ikinci fıkrasının 6216 sayılı Kanun'un 43. maddesinin (4) numaralı fıkrası gereğince iptali gerekir.

## **VI. İPTAL KARARININ YÜRÜRLÜĞE GİRECEĞİ GÜN SORUNU**

143. Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrasında "*Kanun, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi veya Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü ya da bunların hükümleri, iptal kararlarının Resmi Gazetede yayımlandığı tarihte yürürlükten kalkar. Gereken hallerde Anayasa Mahkemesi iptal hükmünün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırabilir. Bu tarih, kararın Resmi Gazetede yayımlandığı günden başlayarak bir yılı geçemez*" denilmekte, 6216 sayılı Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrasında da bu kural tekrarlanarak Anayasa Mahkemesinin gerekli gördüğü hâllerde Resmî Gazete'de yayımlandığı günden başlayarak iptal kararının yürürlüğe gireceği tarihi bir yılı geçmemek üzere ayrıca kararlaştırılabileceği belirtilmektedir.

144. 7194 sayılı Kanun'un 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının iptal edilmesi nedeniyle doğacak hukuksal boşluk kamu yararını ihlal edici nitelikte görüldüğünden Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrası ile 6216 sayılı Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrası gereğince bu fıkra ile ilişkin iptal hükmünün kararın Resmî Gazete'de yayımlanmasından başlayarak dokuz ay sonra yürürlüğe girmesi uygun görülmüştür.

## **VII. YÜRÜRLÜĞÜN DURDURULMASI TALEBİ**

145. Dava dilekçesinde özetle, dava konusu kuralların uygulanması hâlinde telafisi güç veya imkânsız zararların doğabileceği belirtilerek yürürlüklerinin durdurulmasına karar verilmesi talep edilmiştir.

5/12/2019 tarihli ve 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un;

**A. 1.** 41. maddesiyle 25/3/1987 tarihli ve 3332 sayılı Sermaye Piyasasının Teşviki, Sermayenin Tabana Yaygınlaştırılması ve Ekonomiyi Düzenlemede Alınacak Tedbirler ile 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu ve 3182 Sayılı Bankalar Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'a eklenen geçici 4. maddeye,

**2.** 44. maddesiyle 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3. maddesinin birinci fıkrasına eklenen (aa) bendine,

**3.** 45. maddesiyle 4734 sayılı Kanun'un geçici 4. maddesinin beşinci fıkrasının ikinci cümlesine eklenen "...; Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğünün idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarında..." ibaresine,

yönelik yürürlüğün durdurulması taleplerinin, koşulları oluşmadığından REDDİNE,

**B.** 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasına yönelik iptal hükmünün yürürlüğe girmesinin ertelenmesi nedeniyle bu fıkra ile ilişkin yürürlüğün durdurulması talebinin REDDİNE,

**C. 1.** 9. maddesiyle 13/7/1956 tarihli ve 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun başlığı ile birlikte yeniden düzenlenen mülga 34. maddesinin sekizinci fıkrasının ikinci cümlesinin "...katma değer vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine (katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlarca tesisin bulunduğu yer vergi dairesine)..." bölümüne,

**2.** 35. maddesiyle 29/7/1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na eklenen 47. maddenin;

**a.** Birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "...Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı..." ibaresine,

**b.** Beşinci fıkrasına,

**3.** 36. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 48. maddeye,

yönelik iptal talepleri 18/5/2023 tarihli ve E.2020/11, K.2023/98 sayılı kararla reddedildiğinden bu maddeye, fıkra, bölüme ve ibareye ilişkin yürürlüğün durdurulması taleplerinin REDDİNE,

**Ç. 1.** 30. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 42. maddeye,

2. 31. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 43. maddenin birinci fıkrasının;

a. Birinci cümlesinde yer alan "...yaptırılan..." ibaresine,

b. Dördüncü cümlesine,

3. 32. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 44. maddenin üçüncü fıkrasına,

4. 40. maddesiyle 21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Hizmetleri Kanunu'nun başlığı ile birlikte değiştirilen ek 12. maddesinin birinci ve dördüncü fıkralarına,

yönelik iptal talepleri hakkında 18/5/2023 tarihli ve E.2020/11, K.2023/98 sayılı kararla karar verilmesine yer olmadığına karar verildiğinden bu maddeye, fıkralara, cümleye ve ibareye ilişkin yürürlüğün durdurulması talepleri hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA,

18/5/2023 tarihinde OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

### **VIII. HÜKÜM**

5/12/2019 tarihli ve 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un;

A. 7. maddesinin (2) numaralı fıkrasının;

1. Birinci cümlesinin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, İrfan FİDAN ile Muhterem İNCE'nin karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA, iptal hükmünün Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrası ile 30/3/2011 tarihli ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrası gereğince KARARIN RESMÎ GAZETE'DE YAYIMLANMASINDAN BAŞLAYARAK DOKUZ AY SONRA YÜRÜRLÜĞE GİRMESİNE OYBİRLİĞİYLE,

2. İkinci cümlesinin 6216 sayılı Kanun'un 43. maddesinin (4) numaralı fıkrası gereğince İPTALİNE, iptal hükmünün Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrası ile 6216 sayılı Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrası gereğince KARARIN RESMÎ GAZETE'DE YAYIMLANMASINDAN BAŞLAYARAK DOKUZ AY SONRA YÜRÜRLÜĞE GİRMESİNE OYBİRLİĞİYLE,

B. 9. maddesiyle 13/7/1956 tarihli ve 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun başlığı ile birlikte yeniden düzenlenen mülga 34. maddesinin sekizinci fıkrasının ikinci cümlesinin "...katma değer vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine (katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlarca tesisin bulunduğu yer vergi dairesine)..." bölümünün Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal talebinin REDDİNE OYBİRLİĞİYLE,

C. 30. maddesiyle 29/7/1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na eklenen 42. maddeye ilişkin iptal talebi hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA OYBİRLİĞİYLE,

Ç. 31. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 43. maddenin birinci fıkrasının;

1. Birinci cümlesinde yer alan "...yaptırılan..." ibaresine ilişkin iptal talebi hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA OYBİRLİĞİYLE,

**2.** Dördüncü cümlesine ilişkin iptal talebi hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA OYBİRLİĞİYLE,

**D.** 32. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 44. maddenin üçüncü fıkrasına ilişkin iptal talebi hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA OYBİRLİĞİYLE,

**E.** 35. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 47. maddenin;

**1.** Birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "...*Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı...*" ibaresinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal talebinin REDDİNE OYBİRLİĞİYLE,

**2.** Beşinci fıkrasının Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal talebinin REDDİNE OYBİRLİĞİYLE,

**F.** 36. maddesiyle 1319 sayılı Kanun'a eklenen 48. maddenin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal talebinin REDDİNE OYBİRLİĞİYLE,

**G.** 40. maddesiyle 21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Hizmetleri Kanunu'nun başlığı ile birlikte değiştirilen ek 12. maddesinin birinci ve dördüncü fıkralarına ilişkin iptal talepleri hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA OYBİRLİĞİYLE,

**Ğ.** 41. maddesiyle 25/3/1987 tarihli ve 3332 sayılı Sermaye Piyasasının Teşviki, Sermayenin Tabana Yaygınlaştırılması ve Ekonomiyi Düzenlemede Alınacak Tedbirler ile 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 3182 sayılı Bankalar Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'a eklenen geçici 4. maddenin;

**1.** Birinci fıkrasının Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, Recai AKYEL, Selahaddin MENTEŞ, Basri BAĞCI, İrfan FİDAN ile Muhterem İNCE'nin karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

**2.** İkinci fıkrasının 6216 sayılı Kanun'un 43. maddesinin (4) numaralı fıkrası gereğince İPTALİNE OYBİRLİĞİYLE,

**H.** 44. maddesiyle 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3. maddesinin birinci fıkrasına eklenen (aa) bendinin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, Kadir ÖZKAYA, Muammer TOPAL, İrfan FİDAN ile Muhterem İNCE'nin karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

**I.** 45. maddesiyle 4734 sayılı Kanun'un geçici 4. maddesinin beşinci fıkrasının ikinci cümlesine eklenen "...; *Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü'nün idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarında...*" ibaresinin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, Muammer TOPAL, İrfan FİDAN ile Muhterem İNCE'nin karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

18/5/2023 tarihinde karar verildi.

Başkan  
Zühtü ARSLAN

Başkanvekili  
Hasan Tahsin GÖKCAN

Başkanvekili  
Kadir ÖZKAYA



Üye  
Engin YILDIRIM

Üye  
Muammer TOPAL

Üye  
M. Emin KUZ

Üye  
Rıdvan GÜLEÇ

Üye  
Recai AKYEL

Üye  
Yusuf Şevki HAKYEMEZ

Üye  
Yıldız SEFERİNOĞLU

Üye  
Selahaddin MENTEŞ

Üye  
Basri BAĞCI

Üye  
İrfan FİDAN

Üye  
Kenan YAŞAR

Üye  
Muhterem İNCE

### **KARŞI OY**

Mahkememiz çoğunluğunca, 5/12/2019 tarihli ve 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 44. maddesiyle 4734 Sayılı Kanun'un 3. maddesinin birinci fıkrasına eklenen (aa) bendinin iptaline karar verilmiştir. Aşağıda açıklanan nedenlerle çoğunluk görüşüne dayalı iptal kararına iştirak edilmemiştir.

İptaline karar verilen kuralda, faaliyet ve görev alanı kapsamında yer alan tarımsal ürünlerle ilgili olmak üzere, üretimin yetersiz olması nedeniyle ürün fiyatlarında meydana gelebilecek olağanüstü dalgalanmaların önlenmesi veya ürünlerde fiyat istikrarının sağlanması amacıyla ilgili bakanın onayı ve Toprak Mahsulleri Ofisi (TMO) Yönetim Kurulunun görevlendirmesi ile TMO'nun ithalat yoluyla yapacağı tarımsal ürün alımları ile buna ilişkin hizmet alımlarının ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç 4734 sayılı Kanun'a tabi olmadığı hüküm altına alınmıştır.

Mahkememiz çoğunluğunca, TMO'nun faaliyet ve görev alanı kapsamında yer alan tarımsal ürünlerle ilgili olmak üzere, üretimin yetersiz olması nedeniyle ürün fiyatlarında meydana gelebilecek olağanüstü dalgalanmaların önlenmesi veya ürünlerde fiyat istikrarının sağlanması ve bu anlamda ihalelerin süratle yapılması amacıyla farklı usullerin benimsenmesinin anlaşılabilir bir durum olduğu belirtildikten sonra, kuralda, TMO'nun söz konusu mal ve hizmet alımlarında hangi usul ve esaslar çerçevesinde ihale yapacağını, mal ve hizmet alımlarında hangi kanuni hükümlere bağlı olunacağını belirli olmadığı, hal böyle olunca da istisna getirilen alana ilişkin ihalelerde

saydamlık, hesap verilebilirlik, fırsat eşitliği ve öngörülebilirlik ilkelerinin güvenceye alındığının söylenemeyeceği gerekçesiyle Anayasa'nın 2. maddesine aykırı bulunarak iptaline karar verilmiştir.

Bilindiği üzere Toprak Mahsulleri Ofisi (TMO) görev ve faaliyetleri Ana Statüsünde düzenlenmiş, 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye tabi bir iktisadi devlet teşekkülü olup, Ana Statüsünde belirtilen faaliyet ve görevleri kapsamında tarımsal ürünlerle ilgili olmak üzere ürün fiyatlarında meydana gelebilecek olağanüstü dalgalanmalar gibi acil durumların önlenmesi veya ürünlerde fiyat istikrarının sağlanması gibi ürün piyasalarında düzenleme görevi yürütmektedir.

İptal edilen kuralın gerekçesinde belirtildiğine göre, piyasa düzenleme görevinin, niteliği gereğince çok seri ve aktif bir şekilde yürütülmesi, bunu için de kararların hızlı alınması ve zamanında hayata geçirilmesi gerekmektedir. Zira hububat ürünleri stratejik önemi haizdir. Dolayısıyla bu ürünlerin ithalat ve ihracat işlemlerinde, piyasa dalgalanmalarının ve iklim şartlarının da dikkate alınması suretiyle hızlı ve zamanında karar alınması ve uygulamaya geçirilmesi çok önemlidir. İthalat ihaleleri açısından Kamu İhale Kanunundaki ihale ilan süreleri ve ihale kuralları ile ilgili süreler, günlük, hatta saatlik olarak değişen ve bu yönde kısa fiyat opsiyonu verilen hububat ithalat ihaleleri için çok uzun olabilir. Uzun sürede sonuçlanan bir ihale ile de dalgalanmalara açık dünya fiyatlarının, ülkemiz çıkarları açısından en uygun zamanda yakalanması mümkün olamayabilir. Dolayısıyla dalgalanmalara açık dünya fiyatlarını ülke çıkarları açısından en uygun zamanda ve en uygun fiyatla yakalamak her zaman mümkün olmadığından böyle bir düzenleme ihtiyacı doğduğu anlaşılmaktadır.

Ürün piyasasının düzenlenmesine ilişkin bulunan ve söz konusu piyasayı niteliğine uygun olarak daha etkin, zamanında ve verimli bir şekilde düzenlemeyi amaçladığı anlaşılan kuralın, biraz sonra da değinileceği üzere, Kamu İhale Kanunu'nun dışında olmayı öngörüyor olmasına karşın bu Kanundaki ilke ve yöntemlerden ayrılmadığı ve işlemlerin daha kısa zamanda yerine getirilmesine, gerektiği anda etkin ve verimli bir piyasa müdahalesine imkân sağladığı sonucuna varılan kuralın kamu yararına yönelik bir düzenleme olduğunda kuşku bulunmamaktadır. Ayrıca kural, herkes için herhangi bir duraksamaya meydan vermeyecek şekilde sınırları belirlenmiş, hukuki güvenlik, belirlilik ve hesap verilebilirlik ilkelerine de uygun bir düzenlemedir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 2. maddesinde “ *Aşağıda belirtilen idarelerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihaleleri bu Kanun hükümlerine göre yürütülür:*” denildikten sonra; 3. maddesinde, ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç bu Kanuna tâbi olmayan mal ve hizmet alımları ile yapım işleri sayılmıştır. İptaline karar verilen kural da, maddenin (aa) bendinde yer almaktadır.

Kamu İhale Kanunu'nun 5. maddesine göre *İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludurlar.* Ayrıca aynı Kanun'un 61. maddesine göre de, bu Kanun kapsamındaki idarelerce mal veya hizmet alımları ile yapım işleri için ihaleye çıkılmadan önce söz konusu maddede belirtilen hususlara da uyulması bir zorunluluktur.

Söz konusu 5 ve 61. maddelerde belirtilen hususlara uyulmaması, dolayısıyla belirtilen kurallara aykırı olarak ihaleye çıkılmasına izin verilmesi halinde ise görevliler ile izin verenler ve ihale yapanlar hakkında Kanun'un 60. maddesinde belirtilen müeyyideler uygulanacaktır.

**“Görevlilerin ceza sorumluluğu”** başlıklı 60. madde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun ceza ve yasaklılık hükümleri içeren bir maddesi olduğundan, istisnaları düzenleyen 3. maddede yer alan ve iptal edilen kurala da ilişkin bulunan **“ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç”**

**Esas Sayısı : 2020/11**  
**Karar Sayısı : 2023/98**

ibaresi gereğince, 4734 sayılı Kanun hükümlerine tabi mal ve hizmet alımı ile yapım işi ihalelerinde olduğu gibi istisna kapsamındaki iş ve işlemlerde de uygulanacaktır.

Dolayısıyla anılan hükümler gereğince, TMO'nun ithalat yoluyla yapacağı tarımsal ürün alımları ile buna ilişkin hizmet alımlarında da Kanunun 5. maddesinde sayılan saydamlık, hesap verilebilirlik, fırsat eşitliği ve öngörülebilirlik gibi ilkelere uyulması bir anlamda bir zorunluluk olarak ortaya çıkmaktadır. Hal böyle olunca da, çoğunluk görüşünde belirtilen görüşün tersine kuralın Anayasa'ya aykırı bir yönü bulunmadığı sonucuna varılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle 7194 sayılı Kanun'un 44. maddesiyle 4734 Sayılı Kanun'un 3. maddesinin birinci fıkrasına eklenen (aa) bendinin iptaline ilişkin çoğunluk görüşüne dayalı karara katılmamıştır.

Başkanvekili  
Kadir ÖZKAYA

Üye  
Muammer TOPAL

Üye  
İrfan FİDAN

Üye  
Muhterem İNCE

#### KARŞI OY

1- 4734 sayılı Kanun'da istisnalar, yani bu Kanun'un uygulanmayacağı kurumlar ve işler, "İstisnalar" başlıklı 3. maddede sayılmıştır. 4734 sayılı Kanun'un "İstisnalar" başlıklı 3. maddesinde 25 bent halinde sayılan ihalelerde "ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç" olmak üzere 4734 sayılı Kanun'un uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır.

4734 sayılı Kanun'un 3. maddesinin (g) bendine göre de, "2 nci maddenin birinci fıkrasının (b) ve (d) bentlerinde sayılan kuruluşların, ticarî ve sınaî faaliyetleri çerçevesinde; doğrudan mal ve hizmet üretimine veya ana faaliyetlerine yönelik ihtiyaçlarının temini için yapacakları, Hazine garantisi veya doğrudan bütçenin transfer tertibinden aktarma yapmak suretiyle finanse edilenler dışındaki yaklaşık maliyeti ve sözleşme bedeli ikitrilyon üçyüzmilyar Türk Lirasını aşmayan mal veya hizmet atımları"nda 4734 sayılı Kanun uygulanmayacaktır. Bu miktar Kamu İhale Tebliği ile güncellenmektedir.

4734 sayılı Kanun'un "Kapsam" başlıklı 2. maddesinde, Kanun kapsamına giren idareler belirtilmiş ve bu idarelerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal veya hizmet alımı ile yapım işi ihalelerinin bu Kanun hükümlerince yürütüleceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, maddenin (b) bendinde, kamu iktisadi kuruluşları ile iktisadi devlet teşekküllerinden oluşan kamu iktisadi teşebbüsleri sayılmıştır.

Maddenin (d) bendinde ise, (a), (b) ve (c) bentlerinde belirtilen idarelerin doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları her çeşit kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketler yer almaktadır.

İtiraz konusu kural ise “İstisnalara ilişkin esas ve usuller” başlıklı geçici 4. maddede yer almaktadır. 4734 sayılı Kanun’un geçici 4. maddesinin beşinci fıkrasının ikinci cümlesinde, “Kanunun 3 üncü maddesinin (g) bendinde yer alan parasal limit, Türkiye Petrolleri Anonim Ortaklığının ve Boru Hatları ile Petrol Taşıma Anonim Şirketinin ve bu şirketlerin bağlı ortaklıkları ile yurt dışında kurdukları şirketlerin petrol ve doğalgaz arama, sondaj, üretim, taşıma, depolama ve gazlaştırma faaliyetleri ile ilgili olarak yapılacak her türlü mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde; Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğünün idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarında uygulanmaz” hükmü yer almaktadır.

Söz konusu düzenleme ile 4734 sayılı Kanun’un 3. maddesinin (g) bendinde kamu iktisadi kuruluşları ile iktisadi devlet teşekkülleri ile bunların sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları her çeşit kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketlerin yapacakları bazı mal ve hizmet alımları için getirilmiş olan parasal limit kaldırılmaktadır.

Parasal limitin uygulanmayacağı mal ve hizmet alımlarından birisi de, Devlet Malzeme Ofisi (DMO) Genel Müdürlüğü’nün idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımları olarak belirlenmiştir.

2-DMO, Ana Statüsü’nün 6. maddesinde belirtilen mal ve hizmetleri iç ve dış piyasadan, öncelikle yerinden ve ilk elden, toplu alımların sağladığı fiyat avantajlarından azami ölçüde yararlanılarak en ekonomik biçimde mutad ticari usullerle tedarik eder.

DMO, bu mal ve hizmetleri 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu çerçevesinde veya aynı Kanunun 3 üncü maddesinin (g) bendinde düzenlenen istisna kapsamına giren alımlar yönünden, katalog anlaşmaları kapsamında veya elektronik ihale veya diğer satınalma usulleriyle temin edebilir.

DMO’nun, Ana Statüsü’nün 6. maddesinde belirtilen mal ve hizmet gruplarından hangilerini sağlayacağı katalogda gösterilir. Katalogun hazırlanması, uygulanması ve yayımlanmasıyla ilgili hususlar ile katalogda yer alacak ürünler DMO tarafından belirlenir. Katalogda yer alacak firmaların ülke düzeyinde taahhüdünü yerine getirecek yeterliliğe sahip olması ve rekabeti engellemeyecek şekilde belirlenmesi esastır. Ancak, yerel olarak üretilen ürünlerin ve küçük ölçekli firmaların da ekonomiye kazandırılması amacıyla, belli bir il veya bölgeye hizmet veren firmaların katalogda yer almalarını sağlayacak tedbirler alınır.

3-Yukarıda belirtilen usullerin herhangi biriyle temin edilemeyen veya piyasa fiyatlarının yüksek olduğu veya toplu alımında kamu yararının bulunduğu anlaşılan mal ve hizmetler DMO tarafından belirlenecek esas ve usuller çerçevesinde tedarik edilerek kamu kurum ve kuruluşlarının talepleri karşılanabilir.

Görüldüğü üzere DMO, bu mal ve hizmetleri 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu çerçevesinde temin etmektedir. Bir başka deyişle, DMO’nun tüm mal ve hizmet alımları yönünden getirilmiş bir istisna hükmü bulunmamaktadır. Ancak yukarıda belirtildiği üzere 4734 sayılı Kanun’un 3. maddesinin (g) bendi uyarınca kurumun, ticarî ve sınaî faaliyetleri çerçevesinde; doğrudan mal ve hizmet üretimine veya ana faaliyetlerine yönelik ihtiyaçlarının temini için yapılması kaydıyla bedeli ikitrilyon üçyüzmilyar Türk Lirasını aşmayan mal veya hizmet alımları 4734 sayılı Kanun’dan

**Esas Sayısı : 2020/11**  
**Karar Sayısı : 2023/98**

istisna tutulmuştur. İtiraz konusu kuralda ise, DMO'nun faaliyet alanına giren üç tür alım yönünden Kanun'un 3. maddesinin (g) bendinde yer alan parasal sınır kaldırılmış olup bunlar,

- a) Taşıt alımı ve taşıt kiralama,
- b) Akaryakıt alımı,
- c) İlaç, tıbbi cihaz ve sağlık ürünleri alımlarıdır.

4- Dava konusu kuralla 4734 sayılı Kanun'un 3. maddesinin (g) bendinde yer alan parasal limitin, DMO'nun idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarında uygulanmayacağı öngörülmüştür.

5-Anılan Kanun'un 3. maddesinin (g) bendinde, Kanun'un 2. maddesinin birinci fıkrasının (b) ve (d) bentlerinde sayılan kuruluşların ticarî ve sınai faaliyetleri çerçevesinde; doğrudan mal ve hizmet üretimine veya ana faaliyetlerine yönelik ihtiyaçlarının temini için yapacakları, Hazine garantisi veya doğrudan bütçenin transfer tertibinden aktarma yapmak suretiyle finanse edilenler dışındaki mal ve hizmet alımlarından, yaklaşık maliyeti ve sözleşme bedeli iki trilyon üçyüz milyar Türk lirasını aşmayanlarının ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç olmak üzere 4734 sayılı Kanun'a tâbi olmadığı hükme bağlanmıştır.

Kural uyarınca anılan parasal limit, DMO'nun idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarında uygulanmayacak olması nedeniyle parasal miktarı ne olursa olsun bu kapsamdaki alım ve kiralamalarda ceza ve ihalelerden yasaklama hükümleri hariç olmak üzere 4734 sayılı Kanun hükümleri uygulanmayacaktır.

DMO, 233 sayılı KHK hükümlerine tabi olarak ve söz konusu KHK çerçevesinde özerk bir şekilde faaliyetlerini yürüten tüzel kişiliği haiz, sorumluluğu sermayesi ile sınırlı, iktisadi devlet teşekkülü statüsünde faaliyet gösteren bir kamu iktisadi teşebbüsüdür. DMO'nun hukuki statüsü ile birlikte kuruluş amacı ve faaliyet konuları, 25/12/2019 tarihli ve 30989 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü Ana Statüsü'nde düzenlenmiştir.

Ana Statü'nün 5. maddesinde, DMO'nun amacı, kamu hukukuna tâbi olan veya kamunun denetimi altında bulunan ya da kamu kaynağı kullanan kamu kurum ve kuruluşlarının ihtiyacı olan mal ve hizmetlerin kamu yararı gözetilerek, kamu kaynaklarının etkin ve verimli biçimde kullanılması, savurganlığın önlenmesi, faaliyet alanına giren ihtiyaç konusu malzemenin standart ve kalitesinin azami ölçüde sağlanması, şeffaflık, rekabet, hesap verebilirlik prensipleri doğrultusunda iç ve dış piyasadana tedarik edilmesi ve dağıtımı için kamu kurum ve kuruluşları adına merkezi satın alma işlevini yürütmek üzere, satın almak veya alıcı kurum ve kuruluşlar ile üretici veya satıcıları buluşturmak suretiyle ihtiyaçlarının teminini sağlamak olarak gösterilmiştir.

DMO, Ana Statüsü'nde belirtilen mal ve hizmetleri iç ve dış piyasadana, öncelikle yerinden ve ilk elden, toplu alımların sağladığı fiyat avantajlarından azami ölçüde yararlanarak en ekonomik biçimde mutat ticari usullerle tedarik etmekle yükümlüdür. DMO, bu mal ve hizmetleri 4734 sayılı Kanun çerçevesinde veya anılan Kanun'un 3. maddesinin (g) bendinde düzenlenen istisna kapsamına giren alımlar yönünden, katalog anlaşmaları kapsamında veya elektronik ihale veya diğer satın alma usulleriyle temin etmektedir.

6- Dava konusu kuralda yer alan istisna hükmü DMO'nun tüm mal ve hizmet alımlarına değil, taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarına ilişkindir.

7- 4734 sayılı Kanunun 3. maddesinin (g) bendinde yer alan parasal limitin, DMO Genel Müdürlüğünün idareler adına gerçekleştireceği taşıt alımı, taşıt kiralama, akaryakıt alımı ile ilaç, tıbbi malzeme ve tıbbi cihaz alımlarında uygulanmaması suretiyle ortak kamu ihtiyaçlarının toplulaştırılmasının amaçlandığı, bu suretle azami ölçüde fiyat avantajının sağlanmasına çalışıldığı anlaşılmaktadır. Kuralın ofise söz konusu malların alımında gelişen koşul ve ihtiyaçları dikkate almaya imkan veren bir esneklik kazandırdığı söylenebilir.

8- Kanun koyucu, Anayasa'ya aykırı olmamak kaydıyla her türlü düzenlemeyi yapmak ve toplumun çıkarlarını en iyi şekilde belirleyebilecek organ konumuyla, hangi araç ve yöntemlerle kamu yararının sağlanabileceği konusunda takdir yetkisine sahiptir.

9- Bu nedenle Kanun koyucunun takdir yetkisi kapsamında kuralla buna imkan tanınmasında kamu yararı amacı dışında bir amaç güdüldüğü saptanamadığından kuralda hukuk devleti ilkesine aykırılık söz konusu değildir.

10- Dava konusu, belli mal alımlarında Kanunda yer alan limitin uygulanmayacağı yönündeki düzenlemenin ofisin yapacağı mal alımlarının, 4734 sayılı Kanun hükümlerine tabi olmaksızın gerçekleştirilmesi suretiyle alımların daha kısa ve verimli bir süreç içinde gerçekleştirilmesinin amaçlandığı anlaşıldığından kuralda Anayasa'ya aykırı bir yön bulunmamaktadır.

11- Açıklanan nedenlerle kuralın Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olmadığı düşüncesiyle çoğunluğun aksi yöndeki görüşüne katılmadık.

Üye  
Muammer TOPAL

Üye  
İrfan FİDAN

Üye  
Muhterem İNCE

### **Karşı Oy**

1. 7194 sayılı Kanun'un 41. maddesiyle 3332 sayılı Kanun'a eklenen Geçici 4. maddenin incelenmesinde; 31/12/2014 tarihine kadar, pay sahibi sayısı nedeniyle payları halka arz olunmuş sayılan ve payları borsada işlem gören anonim ortaklıklar tarafından doğrudan veya dolaylı olarak nominal ya da primli değer üzerinden pay veya pay adı altında satışı yapılmış olan her türlü aracın, pay addolunacağı, bu ortaklıklara yapılan ödemelerin pay karşılığı yapılmış kabul edileceği ve ortaklık ilişkisi kurulmuş sayılacağı, ayrıca bu payların kaydileştirilmemiş olmasının ortaklık haklarına hanel getirmeyeceği düzenlenmek suretiyle kuralda belirtilen anonim ortaklıklara yapılan tüm ödemelerin pay karşılığı yapılmış kabul edilmesi nedeniyle bu tür ödemeleri gerçekleştiren tasarruf sahipleri ile anonim ortaklık arasında ortaya çıkan mülkiyet ihtilafına müdahale edilmektedir.

2. Diğer taraftan sözleşme özgürlüğü devletin, kişilerin istedikleri hukukî sonuçlara ulaşmalarını sağlaması ve bu bağlamda kişilerin belirli hukukî sonuçlara yönelik iradelerini geçerli olarak tanınması, onların iradelerinin yöneldiği hukukî sonuçların doğacağını ilke olarak

benimsemesi ve koruması anlamına gelmektedir. Sözleşme özgürlüğü uyarınca kişiler, hukuksal ilişkilerini özgür iradeleriyle ve sözleşmelerle düzenlemekte serbesttir. Anayasa'nın anılan maddesinde koruma altına alınan sözleşme özgürlüğü, sözleşme yapma serbestisinin yanı sıra yapılan sözleşmelere dışarıdan müdahale yasağını da içerir (AYM, E.2017/154, K.2019/18, 10/4/2019, § 11; E.2016/192, K.2017/160, 29/11/2017, § 13; E.2019/40, K.2020/40, 17/7/2020, § 27).

3. Kural, tasarruf sahipleri tarafından hangi amaçla yapılmış olduğuna bakılmaksızın söz konusu şirketlere yapılan ödemelerin pay karşılığı yapıldığını ve tasarruf sahiplerinin iradeleri bu yönde olmasa dahi bu ödeme nedeniyle taraflar arasında ortaklık ilişkisinin kurulduğunu belirtmek suretiyle tasarruf sahiplerinin sözleşme özgürlüğünü sınırlamaktadır.

4. Anayasa'nın 13. maddesinde *“Temel hak ve hürriyetler, özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasanın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak kanunla sınırlanabilir. Bu sınırlamalar, Anayasanın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin ve lâik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamaz.”* denilmektedir. Buna göre sözleşme özgürlüğüne sınırlama getiren kanuni düzenlemelerin Anayasa'da öngörülen sınırlama sebebine uygun olması ve ölçülü olması gerekir.

5. Bu kapsamda sözleşme özgürlüğünü sınırlamaya yönelik bir kanuni düzenlemenin şeklen var olması yeterli olmayıp yasal kuralların keyfiliğe izin vermeyecek şekilde belirli, ulaşılabilir ve öngörülebilir düzenlemeler niteliğinde olması gerekir.

6. Kanunda bulunması gereken bu nitelikler hukukî güvenliğin sağlanması bakımından da zorunludur. Zira bu ilke hukuk normlarının öngörülebilir olmasını, kişilerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerinde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılar (AYM, E.2015/41, K.2017/98, 4/5/2017, §§ 153, 154). Dolayısıyla Anayasa'nın 13. maddesinde sınırlama ölçütü olarak belirtilen kanunilik, Anayasa'nın 2. maddesinde güvenceye alınan hukuk devleti ilkesi ışığında yorumlanmalıdır.

7. Kuralla tasarruf sahipleri tarafından hangi amaçla yapılmış olduğuna bakılmaksızın kuralda belirtilen anonim ortaklıklara yapılan ödemelerin pay karşılığı belirtildiği, ayrıca tasarruf sahiplerinin iradeleri bu yönde olmasa dahi bu ödeme nedeniyle taraflar arasında ortaklık ilişkisinin kurulduğu, bu payların kaydedilmemiş olmasının ortaklık haklarına halel getirmeyeceği düzenlenmiştir. Dolayısıyla kuralın belirli, ulaşılabilir ve öngörülebilir nitelikte olduğu ve bu yönüyle kanunilik şartını taşıdığı anlaşılmaktadır.

8. Öte yandan Anayasa'nın 13. maddesi uyarınca temel hak ve özgürlüklere getirilen sınırlamanın Anayasa'da öngörülen sınırlama sebebine uygun olması gerekir. Anayasa'nın 48. maddesinde sözleşme özgürlüğü için herhangi bir sınırlama nedeni öngörülmemiş olmakla birlikte özel sınırlama nedeni öngörülmemiş hakların da o hakkın doğasından kaynaklanan bazı sınırlarının bulunduğu kabul edilmektedir. Ayrıca Anayasa'nın başka maddelerinde yer alan hak ve özgürlükler ile devlete yüklenen ödevler, özel sınırlama sebebi gösterilmemiş hak ve özgürlüklere sınır teşkil edebilir.

9. Anayasa'nın 167. maddesinin birinci fıkrasında *“Devlet, para, kredi, sermaye, mal ve hizmet piyasalarının sağlıklı ve düzenli işlemlerini sağlayıcı ve geliştirici tedbirleri alır;...”* denilmiştir.

10. Anayasa'nın anılan maddesinde devletin para, kredi, sermaye, mal ve hizmet piyasalarının sağlıklı ve düzenli işlemlerini sağlayıcı ve geliştirici tedbirleri alacağı ifade edilerek ekonomik hayatın işleyişini düzenlemek, gerektiğinde bu alana müdahale etmek hususunda görevli

kılındığı anlaşılmaktadır. Devlet bu görevini yerine getirebilmek için para, kredi, sermaye, mal ve hizmet piyasalarını düzenleme ve denetleme gereksinimi duyabilir ya da bu sistemi yönlendirebilir. Devletin para, kredi ve sermaye politikalarının oluşması ve belirlenmiş politikaların uygulanması konusunda sahip olduğu ekonomik görevlerini gerçekleştirebilmesi için ulusal ekonominin gereklerine uygun olarak hangi düzenlemeleri yapacağı ise anayasal sınırlar içinde kanun koyucunun takdir yetkisi kapsamındadır (AYM, E.2019/55, K.2020/44, 10/09/2020, § 24, AYM, E.2014/103, K.2014/199, 25/12/2014). Bu çerçevede devletin millî ekonominin gereklerine uygun şekilde mal ve hizmet piyasalarının sağlıklı ve düzenli işlemlerini sağlayıcı tedbirleri almak amacıyla sözleşme hürriyetine sınırlamalar getirmesi mümkündür.

11. Diğer yandan inceleme konusu kuralı Anayasa'nın 13. maddesinde güvence altına alınan *ölçülülük ilkesi* çerçevesinde değerlendirdiğimizde anılan şirketlerin ticari faaliyetini sürdürebilmesini ve bu sayede mal ve hizmet piyasalarının sağlıklı ve düzenli işlemlerini sağlama amacına ulaşma bakımından elverişli ve gerekli olmadığı söylenemez.

12. Kişilerin, hukuksal ilişkilerini özgür iradeleriyle serbestçe sözleşmelerle düzenleyebilmeleri açısından orantılılık ilkesi kamu yararı ile kişinin sözleşme özgürlüğünden yararlanabilmesi arasında makul bir denge kurulmasını gerektirmektedir. Bir başka ifadeyle tasarruf sahiplerinin sözleşme özgürlüğü ile toplumun çıkarları arasında makul bir denge kurulmalıdır. Bu bağlamda söz konusu anonim ortaklıklar tarafından doğrudan veya dolaylı olarak nominal ya da primli değer üzerinden pay veya pay adı altında satışı yapılmış olan her türlü sermaye aracının pay addolunması ve bu ortaklıklara yapılan ödemelerin pay karşılığı yapılmış kabul edilmesi suretiyle tasarruf sahipleri ile anonim şirketler arasında ortaklık ilişkisi kurulmuş sayılmasının tasarruf sahiplerine aşırı ve katlanılamaz bir külfet yüklememesi gerektiği açıktır.

13. Kuralla tasarruf sahipleri ile anonim şirketler arasındaki hukukî ilişkinin ortaklık ilişkisi olarak belirlenmesi suretiyle sermaye piyasası ile bankacılık mevzuatına uygun olmayan fon toplama faaliyetlerine hukukî nitelik kazandırıldığı görülmektedir. Buna göre 1990'lı yılların ortalarından bu yana söz konusu anonim ortaklıklar tarafından ihraç edilen paylar ile bu anonim ortaklıklara yapılan ödemelerle ilgili tereddütler giderilerek tasarruf sahipleri ile bu şirketler arasındaki ilişkinin alacak-borç ilişkisi değil, ortaklık ilişkisi olduğuna ilişkin düzenleme yapılmış ve kanun koyucu takdir yetkisini bu yönde kullanmıştır.

14. Belirtildiği üzere itiraz konusu kuralın ihdas edilmesinin amaçlarından birisi, söz konusu şirketlerin ticari faaliyetini sürdürebilmesini ve millî ekonominin gereklerine uygun şekilde mal ve hizmet piyasalarının sağlıklı ve düzenli işlemlerini sağlamaktır. Bunun yanı sıra itiraz konusu kuralda bahsi geçen anonim şirketlerin bütün ortakları yönünden bir düzenleme yapılmamış olup belli bir dönemde bu şirketlere ödeme yapan ancak sonraki süreçte anonim ortaklıkla arasındaki hukukî ilişki konusunda ihtilaf oluşan ortakların hukukî statülerini belirlemek amacıyla düzenleme yapılmıştır. Bu nedenle kuralın, söz konusu şirketlerin devamlılığının sağlanmasının yanı sıra pay sahibi olan diğer ortaklar ile bu şirketler ile ticari ilişkiye giren üçüncü şahısların haklarının da güvence altına alınması amacını taşıdığı da görülmektedir.

15. Ayrıca itiraz konusu kuralla, tasarruf sahipleri ile bu şirketler arasındaki ilişkinin ortaklık ilişkisi olduğuna ilişkin düzenleme yapılmış olduğundan tasarruf sahipleri pay sahipliği (ortak) sıfatından doğan hakları kullanabilecekleri gibi sahip oldukları payı devretme veya bazı durumlarda şirketten ayrılma hakkına da sahiptir.

16. Anılan hükümler gözetildiğinde devletin millî ekonominin gereklerine uygun şekilde mal ve hizmet piyasalarının sağlıklı ve düzenli işlemlerini sağlayıcı tedbirleri almak amacıyla getirilen kuralla, tasarruf sahipleri ile anonim şirketler arasında ortaklık ilişkisinin kurulması



**Esas Sayısı : 2020/11**  
**Karar Sayısı : 2023/98**

yönünde bir düzenleme yapılmak suretiyle tasarruf sahiplerinin sözleşme özgürlüğüne bir sınırlama getirilmiş ise de tasarruf sahiplerinin bu şirketlere yapmış oldukları ödemelerden kaynaklanan ve mal varlığı olarak kabul edilen paylar üzerinde özgür iradesi ile tasarruf edebilmesini sağlamayı hedefleyen hukukî kurumların ilgili kanunlarda bulunduğu görülmektedir. Bu yönüyle kuralın tasarruf sahipleri aleyhine aşırı bir külfete yol açmadığı, söz konusu düzenlemelerin bir bütün olarak sözleşme özgürlüğü bağlamında tarafların çatışan menfaatlerini dengelediği anlaşılmaktadır.

17. Bu itibarla kuralın sözleşme özgürlüğüne getirilen sınırlama ile kamu yararı arasında kurulması gereken adil dengeyi bozmadığı sonucuna varılmıştır. Dolayısıyla kural orantısız bir sınırlamaya neden olmamakta ve anılan hakka ölçüsüz bir sınırlama getirmemektedir.

18. Açıklanan nedenlerle kural Anayasa'ya aykırı olmadığını değerlendirdiğimizden çoğunluğun aksi yöndeki görüşüne iştirak edilmemiştir.

Üye  
Recai AKYEL

Üye  
Selahaddin MENTEŞ

Üye  
Basri BAĞCI

Üye  
İrfan FİDAN

Üye  
Muhterem İNCE