



TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANAYASA MAHKEMESİ

BİRİNCİ BÖLÜM

KARAR

TÜRKİYE İŞ BANKASI A.Ş. BAŞVURUSU (8)

(Başvuru Numarası: 2015/11278)

Karar Tarihi: 18/4/2019

BİRİNCİ BÖLÜM

KARAR

Başkan : Hasan Tahsin GÖKCAN
Üyeler : Serdar ÖZGÜLDÜR
Burhan ÜSTÜN
Hicabi DURSUN
Kadir ÖZKAYA
Raportör : Özgür DUMAN
Başvurucu : Türkiye İş Bankası A.Ş. (Beşiktaş Şubesi)
Vekili : Av. Azer SÖNMEZ

I. BAŞVURUNUN KONUSU

1. Başvuru, çalışanlar adına ödenen katkı payı ödemelerinin ücret olarak kabul edilmesi sonucu bu ödemeler üzerinden gelir vergisi ve damga vergisi tahsil edilmesi nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği iddiasına ilişkindir.

II. BAŞVURU SÜRECİ

2. Başvuru 3/7/2015 tarihinde yapılmıştır.
3. Başvurular, başvuru formu ve eklerinin idari yönden yapılan ön incelemesinden sonra Komisyona sunulmuşlardır.
4. Komisyonca başvuruların kabul edilebilirlik incelemesinin Bölüm tarafından yapılmasına karar verilmiştir.
5. Bölüm Başkanı tarafından, başvurunun kabul edilebilirlik ve esas incelemesinin birlikte yapılmasına karar verilmiştir.
6. Başvuru belgelerinin bir örneği bilgi için Adalet Bakanlığına (Bakanlık) gönderilmiştir. Bakanlık başvuru hakkında görüş bildirmemiştir.

III. OLAY VE OLGULAR

7. Başvuru formu ve eklerinde ifade edildiği şekliyle olaylar özetle şöyledir:

8. Vergi İdaresince Türkiye İş Bankası A.Ş. (Banka) nezdinde 2007-2011 yılları arasındaki dönem için yapılan vergi incelemesi sonucunda 23/11/2012 ve 1/4/2013 tarihli vergi inceleme raporları düzenlenmiştir.

9. Bu raporlarda özetle;

i. Vakfın personele ek haklar sağladığı, bu sebeple özel sigorta fonksiyonu gördüğü, Vakfın ana finansman kaynağının ise çalışanlardan ve Bankadan sağlanan katkı payları olduğu vurgulanmıştır.

ii. Vakıf tarafından çalışanlara sağlanan menfaatlerin bir kısmının Banka tarafından finanse edildiği, bu yönüyle Bankaca ödenen katkı paylarının işçilere sağlanan menfaatlere ilişkin işveren payı olarak algılanması gerektiği ifade edilmiştir.

iii. Bunun yanında Banka katkı payının hesaplanmasında çalışanların emekliliğe esas maaş ve ikramiye paylarının dikkate alındığı, bundaki amacın ise her bir çalışanın elde edeceği menfaatin net tutarının belirlenmesi olduğu belirtilmiştir. Rapora göre Banka katkı payı ödemelerinden esas yararlananlar çalışanlar olup Vakıf ise sadece buna aracılık etmektedir.

iv. Sonuç olarak Bankanın muhtelif şubeleri tarafından çalışanları adına yapılan ödemelerin ücret mahiyetinde olduğu, bu ödemelerin ise 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 63. maddesinde yazılı şartları taşımaması nedeniyle ücret matrahından indirilemeyeceği kanaatine varılmıştır.

10. Vergi İdaresince raporlardaki tespitler doğrultusunda, bu ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkif edilerek beyan edilip ödenmediği gerekçesiyle vergi ziyayı cezalı gelir vergisi tarhiyatları yapılmıştır. Ayrıca bu katılım payları ödemelere ilişkin belgelerde gösterilmediğinden damga vergisi matrahının eksik hesaplandığı gerekçesiyle de cezalı damga vergisi tarh edilmiştir.

11. Başvurucu tarafından 2007 yılı 1. ile 12. ayları arası vergilendirme dönemlerine ilişkin bu tarhiyatlara karşı vakıflara ödenen katkı paylarının ücret sayılamayacağı iddiasıyla İstanbul 4. Vergi Mahkemesinde dava açılmıştır.

12. Mahkeme 15/7/2013 tarihinde davanın reddine karar vermiştir. Kararın gerekçesinde, Vakıf senedi uyarınca ödenen Banka katılım payının, çalışanlara hizmet karşılığı sağlanan bir menfaat olduğu ve ücret niteliğini taşıdığı belirtilmiştir. Mahkemeye göre bu sebeple söz konusu ücretlerin vergi tevkifatına tabi tutulması gerekmekte olup vergi ziyayı cezalı gelir stopaj vergisi ve damga vergisi tarhiyatında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

13. Temyiz edilen karar Danıştay Dördüncü Dairesi tarafından 19/11/2013 tarihinde onanmıştır. Başvurucunun karar düzeltme talebi ise aynı Dairenin 30/3/2015 tarihli kararıyla reddedilmiştir.

14. Nihai karar başvuru vekiline 16/6/2015 tarihinde tebliğ edilmiştir.

15. Başvurucu 3/7/2015 tarihinde bireysel başvuruda bulunmuştur.

IV. İLGİLİ HUKUK

16. Konu hakkında ilgili hukuk için bkz. *Türkiye İş Bankası A.Ş.* [GK], B. No: 2014/6192, 12/11/2014, §§ 13-28; *Türkiye İş Bankası A.Ş. (2)*, B. No: 2014/6193, 15/10/2015, §§ 13-28.

V. İNCELEME VE GEREKÇE

17. Mahkemenin 18/4/2019 tarihinde yapmış olduğu toplantıda başvuru incelenip gereği düşünüldü:

A. Başvurucunun İddiaları

18. Başvurucu, çalışanları adına Vakfa yapılan katkı payı ödemelerinin vergiye tabi ücret niteliği taşıdığı gerekçesiyle öngörülebilir ve belirli olmayacak bir biçimde cezalı vergi tarh ve tahakkuk edilmesinden yakınmaktadır. Başvurucu, bu gerekçeyle mülkiyet ve adil yargılanma haklarının ihlal edildiğini ileri sürmüştür.

B. Değerlendirme

19. Başvuru konusu ile ilgili ilkeler daha önce Anayasa Mahkemesi tarafından 12/11/2014 tarihli kararda ortaya konulmuştur (*Türkiye İş Bankası A.Ş.*, §§ 34-61). Buna göre her ne kadar başvurucu adil yargılanma hakkının da ihlal edildiğini ileri sürmüştü de başvurucunun bütün şikâyetleri ilgili olduğu mülkiyet hakkı kapsamında incelenmiştir.

20. Buna göre Anayasa Mahkemesince Vakfa ödenen katkı paylarının ücret olarak kabul edilip edilemeyeceği hususunun kural olarak kamu makamlarının takdirinde olduğu belirtilmiş ancak Vakfın kurulmuş olduğu tarihten vergi incelemesinin yapıldığı 2012 yılına kadar Banka tarafından Vakfa ödenen katkı paylarının vergilendirilmediğine vurgu yapılmıştır. Anayasa Mahkemesi başvuruya konu edilen vergilendirme dönemleri itibarıyla başvurucudan bu ödemelerin vergiye tabi olacağını öngörmelerini beklemenin mümkün bulunmadığını kabul etmiştir (*Türkiye İş Bankası A.Ş.*, §§ 58-60). Sonuç olarak Vakfa ödenen katkı paylarının ücret sayılarak vergilendirilmesine ilişkin işlemlerin vergilendirme dönemi itibarıyla öngörülebilir bir kanuni dayanağının bulunmadığı anlaşıldığından Vakfa yapılan katkı payı ödemeleri üzerinden vergi tahsil edilmesi nedeniyle başvurucunun Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının ihlal edildiğine karar verilmiştir. Vergi asılları bakımından varılan sonuç dolayısıyla vergi cezaları bakımından ayrıca değerlendirme yapılmasına ise gerek görülmemiştir (*Türkiye İş Bankası A.Ş.*, § 61).

21. Somut başvuruda da anılan kararda açıklanan ilkelerden ayrılmayı gerektirir bir durumun bulunmadığı anlaşıldığından başvuruya konu vergilendirme dönemi itibarıyla başvurucunun mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin öngörülebilir bir kanuni dayanağının bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

22. Açıklanan gerekçelerle başvurucunun Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının ihlal edildiğine karar verilmesi gerekir.

C. 6216 Sayılı Kanun'un 50. Maddesi Yönünden

23. 30/3/2011 tarihli ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 50. maddesinin (1) ve (2) numaralı fıkraları şöyledir:

“(1) Esas inceleme sonunda, başvuru hakkının ihlal edildiğine ya da edilmediğine karar verilir. İhlal kararı verilmesi hâlinde ihlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılması için yapılması gerekenlere hükmedilir...”

(2) Tespit edilen ihlal bir mahkeme kararından kaynaklanmışsa, ihlali ve sonuçlarını ortadan kaldırmak için yeniden yargılama yapmak üzere dosya ilgili mahkemeye gönderilir. Yeniden yargılama yapılmasında hukuki yarar bulunmayan hâllerde başvuru lehine tazminata hükmedilebilir veya genel mahkemelerde dava açılması yolu gösterilebilir. Yeniden yargılama yapmakla yükümlü mahkeme, Anayasa Mahkemesinin ihlal kararında açıkladığı ihlali ve sonuçlarını ortadan kaldıracak şekilde mümkünse dosya üzerinden karar verir.”

24. Bireysel başvuru kapsamında bir temel hak ve hürriyetin ihlal edildiğine karar verildiği takdirde ihlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırıldığından söz edilebilmesi için temel kural, mümkün olduğunca eski hâle getirmenin yani ihlalden önceki duruma dönülmesinin sağlanmasıdır. Bunun için ise öncelikle devam eden ihlalin durdurulması, ihlale konu kararın veya işlemin ve bunların yol açtığı sonuçların ortadan kaldırılması, varsa ihlalin sebep olduğu maddi ve manevi zararların giderilmesi, ayrıca bu bağlamda uygun görülen diğer tedbirlerin alınması gerekmektedir (*Mehmet Doğan* [GK], B. No: 2014/8875, 7/6/2018, § 55).

25. İhlalin idari eylem ve işlemde kaynaklandığı durumlarda 6216 sayılı Kanun’un 50. maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca Anayasa Mahkemesi her somut olayın koşullarını dikkate alarak yapılması gerekenlere hükmeder. İdari eylem ve işleme karşı başvurulacak kanun yolları varsa ve bu yollar tüketildikten sonra yapılan bireysel başvurunun incelenmesi sonucu ihlal tespiti yapılmışsa yeniden yargılama yoluyla ilgili mahkemenin tespit edilen ihlali ve sonuçlarını ortadan kaldırma imkânının bulunduğu durumlarda kararın bir örneğinin ihlali ve sonuçlarını ortadan kaldırmak için yeniden yargılama yapmak üzere ilgili mahkemeye gönderilmesine hükmedilebilir (*Derya Alpdoğan ve diğerleri*, B. No: 2015/6845, 31/10/2018, § 62).

26. Buna göre Anayasa Mahkemesince ihlalin tespit edildiği hâllerde yargılamanın yenilenmesinin gerekliliği hususundaki takdir ise derece mahkemelerine değil ihlalin varlığını tespit eden Anayasa Mahkemesine bırakılmıştır. Derece mahkemeleri ise Anayasa Mahkemesinin ihlal kararında belirttiği doğrultuda ihlalin sonuçlarını gidermek üzere gereken işlemleri yapmakla yükümlüdür (*Mehmet Doğan*, § 59).

27. Başvurucu, yeniden yargılamaya karar verilmesi ve maddi tazminat talebinde bulunmuştur.

28. Başvuruda vergilendirme ile ilgili idari işlemlerden dolayı mülkiyet hakkının ihlal edildiği sonucuna varılmıştır. Bununla birlikte idare tarafından yol açılan ihlale yönelik olarak etkili bir hukuk yolunun mevcut olduğu ancak başvuru hakkının açıldığı davanın reddedilmekle ihlalin sonuçlarının giderilmemiş olduğu görülmektedir.

29. Bu durumda somut başvuru bakımından ihlalin idari işlemde kaynaklandığı tespit edilmekle birlikte yeniden yargılama yoluyla derece mahkemelerinin mülkiyet hakkının ihlali ve sonuçlarını ortadan kaldırma imkânının bulunduğu anlaşılacakla yeniden yargılama yapılmasında hukuki yarar bulunduğundan kararın bir örneğinin yeniden yargılama yapılmak üzere İstanbul 4. Vergi Mahkemesine gönderilmesine karar verilmesi gerekir.

30. Yeniden yargılama yapılmak üzere dosyanın yetkili yargı merciine gönderilmesine karar verilmesinin ihlal iddiası açısından yeterli bir giderim oluşturduğu anlaşıldığından başvurunun tazminat taleplerinin reddine karar verilmesi gerekir.

31. Dosyadaki belgelerden tespit edilen 226,90 TL harç ve 2.475 TL vekâlet ücretinden oluşan toplam 2.701,90 TL tutarındaki yargılama giderinin başvurucuya ödenmesine karar verilmesi gerekir.

VI. HÜKÜM

Açıklanan gerekçelerle;

A. Başvurucunun kamuya açık belgelerde kimliklerinin gizli tutulması talebinin REDDİNE,

B. Mülkiyet hakkının ihlal edildiğine ilişkin iddianın KABUL EDİLEBİLİR OLDUĞUNA,

C. Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının İHLAL EDİLDİĞİNE,

D. Kararın bir örneğinin mülkiyet hakkının ihlalinin sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmak üzere İstanbul 4. Vergi Mahkemesine (E.2013/144, K.2013/1750) GÖNDERİLMESİNE,

E. Başvurucunun tazminat taleplerinin REDDİNE,

F. 226,90 TL harç ve 2.475 TL vekâlet ücretinden oluşan toplam 2.701,90 TL yargılama giderinin BAŞVURUCUYA ÖDENMESİNE,

G. Ödemenin, kararın tebliğini takiben başvuru Hazine ve Maliye Bakanlığına başvuru tarihinden itibaren dört ay içinde yapılmasına; ödemede gecikme olması hâlinde bu sürenin sona erdiği tarihten ödeme tarihine kadar geçen süre için yasal FAİZ UYGULANMASINA,

H. Kararın bir örneğinin Adalet Bakanlığına GÖNDERİLMESİNE 18/4/2019 tarihinde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

Başkan
Hasan Tahsin GÖKCAN

Üye
Serdar ÖZGÜLDÜR

Üye
Burhan ÜSTÜN

Üye
Hicabi DURSUN

Üye
Kadir ÖZKAYA