



TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANAYASA MAHKEMESİ

İKİNCİ BÖLÜM

KARAR

ARBAY PETROL GIDA TURİZM TAŞIMACILIK SANAYİ TİCARET LTD. ŞTİ.
BAŞVURUSU

(Başvuru Numarası: 2015/15104)

Karar Tarihi: 4/7/2019

İKİNCİ BÖLÜM

KARAR

Başkan : Engin YILDIRIM
Üyeler : Recep KÖMÜRCÜ
Muammer TOPAL
M. Emin KUZ
Yıldız SEFERİNOĞLU
Raportör : M. Emin ŞAHİNER
Başvurucu : Arbay Petrol Gıda Turizm Taşımacılık Sanayi Ticaret Ltd. Şti.
Vekili : Av. Özge İGDIR

I. BAŞVURUNUN KONUSU

1. Başvuru ihtirazi kayıtla verilen düzeltme beyannamesi üzerinden yapılan vergi tarhiyatına ve cezasına karşı açılan davanın esası incelenmeden reddedilmesi nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği iddiasına ilişkindir.

II. BAŞVURU SÜRECİ

2. Başvuru 1/9/2015 tarihlerinde yapılmıştır.
3. Başvuru, başvuru formu ve eklerinin idari yönden yapılan ön incelemesinden sonra Komisyona sunulmuştur.
4. Komisyonca başvurunun 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 görüş bildirmemiştir.

III. OLAY VE OLGULAR

7. Başvuru formu ve eklerinde ifade edildiği şekliyle olaylar özetle şöyledir:
8. Taşımacılık işi ile uğraşan başvuru şirketi mal ve hizmet alımında bulunduğu mükellef G.D. ve firması hakkında vergi tekniği raporu düzenlenmiştir. Bu rapora göre vergi mükellefi G.D. ve firması, iş ve işlemlerinde sahte faturalar düzenlemiştir.

9. Tekirdağ Vergi Dairesi Başkanlığı (Vergi İdaresi) tarafından 13/6/2014 tarihli yazı ile hakkında vergi tekniği raporu düzenlenen mükellef G.D. ve firmasından yapılan mal ve hizmet alımlarına ait faturaların sahte olduğu belirtilerek başvurucudan bu alımlara isabet eden katma değer vergisinin (KDV) tenzil edilmesi istenmiş, aksi takdirde olumsuz mükellefler listesine alınacağı uyarısı yapılmıştır.

10. Başvurucu anılan yazı üzerine olumsuz mükellefler listesine girmek için Vergi İdaresine 23/7/2014 tarihinde ihtirazi kayıtla düzeltme beyannamesi vermiştir. Bu beyanname üzerine Vergi İdaresince KDV, damga vergisi ve gecikme faizi tahakkuk ettirilmiş ve vergi ziyayı cezası kesilmiştir.

11. Başvurucu, ihtirazi kayıtla verilen düzeltme beyannamesi üzerine Vergi İdaresince tahakkuk ettirilen vergilerin, gecikme faizlerinin ve vergi ziyayı cezalarının iptali talebiyle Tekirdağ Vergi Mahkemesinde (Vergi Mahkemesi) dava açmıştır. Başvurucu dava dilekçelerinde; ihtirazi kayıtla düzeltme beyannamesinin Vergi İdaresinin isteği üzerine verildiğini, mal ve hizmet alımı yapılan mükellefin düzenlediği faturaların sahte olduğu iddiasının somut tespit ilkesine aykırı olduğunu, ödemelerin çeklerle yapıldığını, şirketiyle ilgili vergi incelemesi yapılmadığını, ilgili beyannameyi vermeme durumunda olumsuz mükellefler listesine dâhil olmak durumunda kalacağını belirtmiştir.

12. Vergi Mahkemesi 26/11/2014 tarihli kararıyla, 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 41. maddesinde öngörülen yasal süre geçtikten sonra verilen KDV düzeltme beyanına konulan ihtirazi kaydın beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen vergiye bir etkisinin bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

13. Edirne Bölge İdare Mahkemesi 11/3/2015 tarihli kararıyla Vergi Mahkemesi kararını bozmuştur. Bölge İdare Mahkemesi beyan olunan matrah üzerinden tarh olunan vergiye karşı mükelleflerin dava açamayacaklarını kabul etmiş, ancak ihtirazi kayıtla verilen beyannamelerle ilgili kanun hükmüne dikkati çekmiştir. Kararda, mal ve hizmet alımında bulunduğu firmaların olumsuz mükellefler listesinde yer almasından dolayı başvurucunun düzeltme beyannamesi vermek durumunda bırakıldığı vurgulanmıştır. Bölge İdare Mahkemesi sonuç olarak hakkında bir inceleme yapılmadan ve kullandığı faturaların gerçek olup olmadığı, kendisi ve fatura düzenleyicileri hakkında her yönüyle incelenerek ortaya konulmadan, kod listesinden çıkmak amacıyla verilen düzeltme beyannamesi üzerine yapılan tahakkukta ve kesilen cezada hukuka uyarlık bulunmadığı kanaatine ulaşmıştır.

14. İdarenin karar düzeltme istemini 3/7/2015 tarihinde kabul eden Bölge İdare Mahkemesi, bozma kararını kaldırarak ilk derece mahkemesi hükmünü onamıştır. Kararın gerekçesinde; beyanname verme süresi geçtikten sonra verilen beyannameye konulan ihtirazi kaydın beyanname üzerinden yapılan tahakkuka etkisi olmadığı gibi dava açma hakkı vermesinin mümkün olmadığı belirtilmiştir. Bölge İdare Mahkemesi Danıştay içtihadına da atıf yaparak davalı idarece başvurucu mükellefe yazı yazılarak izahat istenmesinin belirtilen durumu değiştirmedığı gerekçesiyle bozma kararında ve vergi cezası ile tahakkukun kaldırılmasında hukuki isabet bulunmadığı sonucuna varmıştır.

15. Nihai karar başvurucuya 3/8/2015 tarihinde tebliğ edilmiştir.

16. Başvurucu 28/8/2015 tarihinde bireysel başvuruda bulunmuştur.

IV. İLGİLİ HUKUK

17. İlgili hukuk için bkz. *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, §§ 19-34.

V. İNCELEME VE GEREKÇE

18. Mahkemenin 4/7/2019 tarihinde yapmış olduğu toplantıda başvuru incelenip gereği düşünüldü:

A. Başvurucunun İddiaları

19. Başvurucu mal ve hizmet alımında bulunduğu şirketin olumsuz mükellef listesinde (kod listesi) yer alması nedeniyle Vergi İdaresince yapılan uyarı üzerine 2010 yılı Ocak dönemine ilişkin düzeltme beyannamesi vermek zorunda bırakıldığını belirtmiştir. Başvurucu, ihtirazi kayıtla verilen bu beyanname üzerinden yapılan vergi ve gecikme faizi tahakkuku ile kesilen vergi ziyai cezasına karşı Vergi Mahkemesinde açtığı davanın söz konusu beyannamenin kanuni süresi geçtikten sonra verildiğinden bahisle haksız olarak reddedilmesinden yakınarak mülkiyet ve adil yargılanma haklarının ihlal edildiğini ileri sürmüştür.

B. Değerlendirme

20. Anayasa'nın "*Mülkiyet hakkı*" kenar başlıklı 35. maddesi şöyledir:

"Herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir.

Bu haklar, ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabilir.

Mülkiyet hakkının kullanılması toplum yararına aykırı olamaz."

21. Anayasa Mahkemesi, olayların başvuru tarafından yapılan hukuki nitelendirmesi ile bağlı olmayıp olay ve olguların hukuki tavsifini kendisi takdir eder (*Tahir Canan*, B. No: 2012/969, 18/9/2013, § 16). Başvurucu adil yargılanma haklarının da ihlal edildiğini ileri sürmekte ise de vergilendirme işlemine ilişkin şikâyetin ilgili olduğu mülkiyet hakkının ihlali iddiası kapsamında incelenmesi gerektiği değerlendirilmiştir.

1. Kabul Edilebilirlik Yönünden

22. Açıkça dayanaktan yoksun olmadığı ve kabul edilemezliğine karar verilmesini gerektirecek başka bir neden de bulunmadığı anlaşılan mülkiyet hakkının ihlal edildiğine ilişkin iddianın kabul edilebilir olduğuna karar verilmesi gerekir.

2. Esas Yönünden

23. Başvurucunun aynı konu ile ilgili olarak yukarıda belirtilen şikâyetleri daha önce Anayasa Mahkemesince incelenmiş ve karara bağlanmıştır (*Arbay Petrol Gıda Turizm Taşımacılık Sanayi Ticaret Ltd. Şti. ve Arbay Turizm Taşımacılık İthalat İhracat İnşaat ve Organizasyon Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti.*, §§ 41-67).

24. Buna göre Anayasa Mahkemesi söz konusu başvuruda derece mahkemelerinin 213 sayılı Kanun'un 378. maddesinin ikinci fıkrasında düzenlenen hukuk kuralını, düzeltme beyannamesine ihtirazi kayıt konulmasının dava açma hakkı vermeyeceği şeklinde yorumlamasını -sürecin bütününe bakıldığında- başvuruçunun, müdahalenin hukuka aykırı olduğuna yönelik olarak iddia ve itirazlarını etkin bir biçimde sunamaması sonucuna yol açtığını tespit etmiş ve somut olayda mülkiyet hakkının öngördüğü usul güvencelerinin sağlanamamasından dolayı müdahalenin başvuruçuya şahsi olarak aşırı bir külfet yüklediği, başvuruçunun mülkiyet hakkının korunması ile müdahalenin kamu yararı amacı arasında olması gereken adil dengenin başvuruçuyu aleyhine bozulduğu ve dolayısıyla mülkiyet hakkının ihlal edildiği sonucuna varmıştır (*Arbay Petrol Gıda Turizm Taşımacılık Sanayi Ticaret Ltd. Şti. ve Arbay Turizm Taşımacılık İthalat İhracat İnşaat ve Organizasyon Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti.*, §§ 52-67).

25. Aynı şikâyeti içeren somut başvuruda da bu ilkelerden ayrılmayı gerektirir bir durum bulunmayıp mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin ölçüsüz olduğu ve Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının ihlal edildiği sonucuna varılmıştır.

3. 6216 Sayılı Kanun'un 50. Maddesi Yönünden

26. 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, başvuruçunun 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 başvuruçuyu 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."

27. 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).

28. İhlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılması için yapılması gerekenlere hükmedilmeden önce ihlalin kaynağının belirlenmesi gerekir. Buna göre ihlal; idari eylem ve işlemler, yargısal işlemler veya yasama işlemlerinden kaynaklanabilir. İhlalin kaynağının belirlenmesi uygun giderim yolunun belirlenebilmesi bakımından önem taşımaktadır (*Mehmet Doğan*, § 57).

29. İhlalin mahkeme kararından kaynaklandığı durumlarda 6216 sayılı Kanun'un 50. maddesinin (2) numaralı fıkrası ile Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü'nün 79. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendi uyarınca kural olarak ihlali ve sonuçlarını ortadan kaldırmak için yeniden yargılama yapılmak üzere kararın bir örneğinin ilgili mahkemeye gönderilmesine hükmedilir (*Mehmet Doğan*, § 58).

30. Buna göre Anayasa Mahkemesince ihlalin tespit edildiği hâllerde yargılamanın yenilenmesinin gerekliliği hususundaki takdir 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).

31. Başvurucu, yeniden yargılamaya karar verilmesi talebinde bulunmuştur.

32. İhtirazi kayıtlarla verilen düzeltme beyannamesi üzerine yapılan vergilendirmeye ve kesilen cezaya karşı açılan davanın derece mahkemelerince reddedilmesinin ölçsüz olması nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği sonucuna varılmıştır. Dolayısıyla somut başvuruda ihlalin mahkeme kararından kaynaklandığı anlaşılmaktadır.

33. Bu durumda mülkiyet hakkının ihlalinin sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmasında hukuki yarar bulunmaktadır. Buna göre yapılacak yeniden yargılama ise 6216 sayılı Kanun'un 50. maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre ihlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılmasına yöneliktir. Bu kapsamda derece mahkemesince yapılması gereken iş, öncelikle ihlale yol açan mahkeme kararının ortadan kaldırılması ve nihayet ihlal sonucuna uygun yeni karar verilmesinden ibarettir. Bu sebeple kararın bir örneğinin yeniden yargılama yapılmak üzere Tekirdağ Vergi Mahkemesine gönderilmesine karar verilmesi gerekir.

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

VI. HÜKÜM

Açıklanan gerekçelerle;

A. Mülkiyet hakkının ihlal edildiğine ilişkin iddianın **KABUL EDİLEBİLİR OLDUĞUNA**,

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

C. Kararın bir örneğinin mülkiyet hakkının ihlalinin sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmak üzere Tekirdağ Vergi Mahkemesine (E.2014/435) **GÖNDERİLMESİNE**,

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

Başvuru Numarası : 2015/15104

Karar Tarihi : 4/7/2019

E. Ödemenin, kararın tebliğini takiben başvuruçuların 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,

F. Kararın bir örneğinin Adalet Bakanlığına GÖNDERİLMESİNE 4/7/2019 tarihinde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

Başkan
Engin YILDIRIM

Üye
Recep KÖMÜRCÜ

Üye
Muammer TOPAL

Üye
M.Emin KUZ

Üye
Yıldız SEFERİNOĞLU