



For the latest from BDO Turkey, follow us



Sirküler Tarihi : 08/08/2022
Sirküler No : 2022/077

ANAYASA MAHKEMESİNCE %10 HAKSIZ ÇIKMA ZAMMI İPTAL EDİLMİŞTİR

Bilindiği gibi, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (Tahsilat Kanunu) Devlet, il özel idareleri ve belediyelerin kamu hukukundan kaynaklı alacaklarının takip ve tahsil usullerini belirlemektedir.

Bu Kanunun 55 inci maddesinde kamu alacağını vadesinde ödemeyenlere, 15 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları gerektiğini belirten bir ödeme emrinin tebliğ olunacağı; 58 inci maddesinde ise kendisine ödeme emri tebliğ olunan kişinin böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği ya da zamanaşımına uğradığı iddiasıyla tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde dava açabileceği hükme bağlanmıştır.

Tahsilat Kanununun **58 inci maddesinin beşinci fıkrasında** ise, kendisine ödeme emri ile tebliğ edilen borca itiraz eden borçlunun bu itirazında tamamen veya kısmen haksız çıkması durumunda hakkındaki itirazın **reddedildiği miktardaki kamu alacağının %10 zamlı olarak tahsil edileceği** hükmü yer almaktaydı. Bu hüküm uyarınca, herhangi bir kamu alacağına ilişkin ödeme emrinin tebliği üzerine borçlu tarafından tebliğ olunan meblağ aleyhine dava açılıp kısmen ya da tamamen davanın reddi durumunda borçlu, reddedilen meblağın %10'u tutarında **"haksız çıkma zammı"** ödemekle yükümlü idi.

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş. bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2021 yılında 11,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.728 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dâhil dünya çapında 97.292 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

1. KANUNLARIN ANAYASA AYKIRI OLDUĞU GEREKÇESİ İLE ANAYASA MAHKEMESİNE İPTAL İSTEMİYLE BAŞVURU USULÜ

Bilindiği gibi, Anayasanın 150 ve 151 inci maddelerine göre; kanunların, Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin, Türkiye Büyük Millet Meclisi İttüzüğünün veya bunların belirli madde ve hükümlerinin şekil ve esas bakımından Anayasaya aykırılığı iddiasıyla Anayasa Mahkemesinde 60 gün içinde doğrudan doğruya iptal davası açabilme hakkı, Cumhurbaşkanına, Türkiye Büyük Millet Meclisinde en fazla üyeye sahip iki siyasi parti grubuna ve üye tamsayısının en az beşte biri tutarındaki üyelere aittir.

Anayasanın 152 nci maddesine göre, bir davaya bakmakta olan mahkeme, uygulanacak bir kanun veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin hükümlerini re'sen Anayasaya aykırı görürse veya taraflardan birinin ileri sürdüğü aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varırsa, Anayasa Mahkemesine itiraz yoluyla başvurup, hükmün iptalini talep edebilir.

Bu maddeye göre Anayasa Mahkemesinin işin esasına girerek verdiği red kararının Resmî Gazetede yayımlanmasından sonra on yıl geçmedikçe aynı kanun hükmünün Anayasaya aykırılığı iddiasıyla tekrar başvuruda bulunulamaz.

Anayasanın 153 üncü maddesine göre;

- Kanun, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi veya Türkiye Büyük Millet Meclisi İttüzüğü ya da bunların hükümleri, iptal kararlarının Resmî Gazetede yayımlandığı tarihte yürürlükten kalkar. Gereken hallerde Anayasa Mahkemesi iptal hükmünün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırabilir. Bu tarih, kararın Resmî Gazetede yayımlandığı günden başlayarak bir yılı geçemez.
- İptal kararının yürürlüğe girişinin ertelendiği durumlarda, Türkiye Büyük Millet Meclisi, iptal kararının ortaya çıkardığı hukuki boşluğu dolduracak kanun teklifini öncelikle görüşüp karara bağlar.
- İptal kararları geriye yürümez.

2. 6183 SAYILI TAHSİLAT KANUNUNUN 58 İNCİ MADDESİNDE YER ALAN %10 HAKSIZ ÇIKMA ZAMMI ANAYASA MAHKEMESİNCE İPTAL EDİLMİŞTİR

Tahsilat Kanununun 58 inci maddesinin beşinci fıkrasında düzenlenmiş bulunan %10 haksız çıkma zammının, daha önce İstanbul 2. Vergi Mahkemesi tarafından Anayasaya aykırı olduğu gerekçesiyle itiraz yoluyla iptali talep edilmiş, ancak Anayasa Mahkemesi E. 2009/83 K. 2011/9 sayılı ve 3.2.2011 tarihli Kararı ile bu başvuruyu reddetmişti (Bu Karar 14.5.2011 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır).

Bu red kararının Resmi Gazete'de yayımlandığı tarihten itibaren 10 yıl geçtiğinden, Tahsilat Kanununun 58 inci maddesinin beşinci fıkrasında yer alan aynı hüküm için Samsun Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesi'nce yapılan itiraz başvurusu Anayasa Mahkemesince esastan görüşülmüş ve 21/4/2022 tarihli ve E: 2021/119, K: 2022/48 sayılı Kararı ile Anayasanın 13, 35 ve 36 ncı maddelerine aykırı görülerek oyçokluğuyla iptal edilmiştir.

Anayasa Mahkemesi, iptal hükmünün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırmadığından, iptal kararı Resmî Gazetede yayımlandığı tarihte (2 Ağustos 2022 tarihinde) yürürlükten kalkmıştır.

İptal kararının iptal gerekçelerinin yer aldığı “**C. Anayasa’ya Aykırılık Sorunu**” başlıklı bölümüne Sirkülerimizin ekinde aynen yer verilmiştir.

Söz konusu iptal kararının tamamına ulaşmak için [tıklayınız](#).

Saygılarımızla.

“C. Anayasa’ya Aykırılık Sorunu

11. 30/3/2011 tarihli ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun’un 43. maddesi uyarınca kural, ilgisi nedeniyle Anayasa’nın 35. maddesi yönünden de incelenmiştir.

12. 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.

13. Mülkiyet hakkı; kişiye başkasının hakkına zarar vermemek ve kanunların koyduğu sınırlamalara uymak şartıyla sahibi olduğu şeyi dilediği gibi kullanma, semerelerinden yararlanma ve üzerinde tasarruf etme imkânı veren bir haktır. Bu bağlamda malikin mülkünü kullanma, semerelerinden yararlanma ve mülkü üzerinde tasarruf etme yetkilerinden herhangi birinin kısıtlanması veya mülkünden yoksun bırakılması mülkiyet hakkına getirilmiş bir sınırlama niteliğindedir (AYM, E.2017/21, K.2020/77, 24/12/2020, § 137).

14. İtiraz konusu kural, borca itiraz eden borçlunun bu itirazında tamamen veya kısmen haksız çıkması durumunda hakkındaki itirazın reddedildiği miktardaki kamu alacağıнын %10 zamla tahsil edileceğini öngörmek suretiyle borçlunun mal varlığında azalmaya sebep olduğundan mülkiyet hakkına yönelik bir sınırlama oluşturmaktadır.

15. 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 temel hak ve özgürlüklere sınırlama getiren düzenlemelerin kanunla yapılması, Anayasa’da öngörülen sınırlama sebebine uygun ve ölçülü olması gerekir.

16. Mülkiyet hakkını sınırlamaya yönelik bir kanuni düzenlemenin şeklen var olması yeterli olmayıp yasal kuralların keyfiliğe izin vermeyecek şekilde belirli, ulaşılabilir ve öngörülebilir düzenlemeler niteliğinde olması gerekir.

17. Esasen temel hak ve özgürlükleri sınırlayan kanunun bu niteliklere sahip olması Anayasa’nın 2. maddesinde güvenceye alınan hukuk devleti ilkesinin de bir gereğidir. Hukuk devletinde kanuni düzenlemelerin hem kişiler hem de idare yönünden herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır, uygulanabilir ve nesnel olması, ayrıca kamu otoritelerinin keyfî uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesi gerekir. Kanunda bulunması gereken bu nitelikler hukuki güvenliğin sağlanması bakımından da zorunludur. Zira bu ilke hukuk normlarının öngörülebilir olmasını, bireylerin 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.

18. İtiraz konusu kuralda kimden, hangi durumda ve ne oranda tahsilat yapılacağı hususunun 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 35. maddesinin ikinci fıkrasında mülkiyet hakkının kamu yararı amacıyla sınırlanabileceği belirtilmiştir.

20. Kamu alacaklarının zamanında ve eksiksiz tahsili kamu hizmetlerinin, dolayısıyla devlete yüklenen ödevlerin yerine getirilmesi ve böylece kamu yararının sağlanması için elzemdır (AYM, E.2019/16, K.2019/15, 14/3/2019, §§ 21, 22).

21. Kuralla ödeme emrine karşı açılan davada tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki kamu alacağının %10 zamlı tahsil edilmesi öngörülmektedir. Böylece kuralla gereksiz yere dava açılmasını zorlaştırmak suretiyle kamu alacağının tahsilinin sürüncemede bırakılmasının önlenmesi şeklindeki kamu yararının amaçlandığı anlaşılmaktadır. Ancak kuralın Anayasa'ya aykırı olmadığı söylenebilmesi için kuralla getirilen sınırlamanın anayasal bağlamda meşru bir amaca dayanması yeterli olmayıp ölçülü olması da gerekir.

22. 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.

23. Kuralda ödeme emrine karşı açılan davada haksız çıkan kısmın %10 zamlı tahsili öngörülmektedir. Bu yönüyle kural mahkemece davanın reddedilmesi durumunda kamu borçluları için ödeme emrinde yer alan borcun %10'u oranında ek bir mali külfet getirmektedir.

24. Ödeme emrine karşı dava açılması kural olarak tahsil işlemlerini durdurmamaktadır. Bu nedenle yürütmenin durdurulması kararı verilmediği sürece ödeme emrinin tebliği üzerine haciz veya haczedilen malların paraya çevrilmesi gibi cebri icra işlemleri devam eder. Bu itibarla dava açılması, tahsilatın gecikmesine veya aksamasına neden olmamaktadır.

25. Ödeme emrine karşı açılacak davada işlemin yürütmesinin durdurulması ise istisnai bir durumdur. 2577 sayılı Kanun'un 27. maddesi uyarınca yürütmenin durdurulması için işlemin açıkça hukuka aykırı olması ve işlemin uygulanması hâlinde telafisi güç veya imkânsız zararların doğacak olması gerekir. Ayrıca mahkemece gerektiğinde teminat aranmaksızın işlemin yürütmesinin durdurulmasına karar verilebilse de kural olarak bu karar teminat karşılığında verilir.

26. Dolayısıyla ödeme emrine karşı dava açılmış olması tahsilat işlemlerini durdurmadığından kamu alacağının tahsilinin gecikmesi söz konusu olmadığı gibi, bir zarar da oluşmaz. Ödeme emrine karşı açılan davada yürütmenin durdurulması durumunda da gecikme zammı borcun vade tarihi ile ödeme tarihi arasındaki dönem için uygulandığından tahsilatın gecikmesinden kaynaklanan zararlar karşılanmış olmaktadır.

27. Yürütmenin durdurulmasına karar verilmediği sürece ödeme emrine karşı dava açılması tahsil işlemlerini durdurmadığından ve idare kamu alacağının tahsili işlemlerine devam ettiği için, bu dava alacağın tahsili açısından geciktirici veya zorlaştırıcı bir etki doğurmaz. Bu itibarla ödeme emrine karşı dava açılmasını caydırıcı nitelikteki kuralın tahsilatı hızlandırma etkisi dolaylı ve sınırlıdır. Böylece kuralın, gereksiz yere dava açılmasının zorlaştırılması suretiyle kamu alacağının tahsilinin sürüncemede bırakılmaması şeklindeki amacın gerçekleştirilmesi için elverişli olmadığı sonucuna varılmıştır.

28. Bunun yanı sıra tarh işlemine karşı açılan dava henüz kesinleşmeden bu tarihten kaynaklanan kamu alacağı için ödeme emri düzenlenebilir. Kamu alacağının dayanağı tarh işlemine ilişkin yargısal süreç devam etmekte iken ödeme emrine karşı dava açılmasının, ödeme emri içeriği kamu alacağının %10'u oranında zamlı olarak tahsili

yoluyla önlenmeye çalışılmasının son çare ve dolayısıyla hakka en az müdahale teşkil eden araç olduğunun söylenmesi güçtür. Bu yönüyle kural gereklilik ölçütünü de karşılamamaktadır.

29. Kuralda haksız çıkma zammının hesaplanması açısından tutar olarak ya da borcun aslına oranla bir üst sınır öngörülmemiştir. Bu bağlamda haksız çıkma zammının hesaplanmasında borcun aslı ve ferîleri birlikte değerlendirildiğinden ferî alacakların tutarına göre kamu borçluları, kamu alacağının aslına kıyasla önemli bir tutarda haksız çıkma zammı ödemek durumunda kalabilirler. Ayrıca kural mahkemelerin somut durumun özelliklerini değerlendirmesini sağlamamakta ve hâkime herhangi bir takdir yetkisi de tanınmamaktadır.

30. Bu kapsamda, gereksiz yere dava açılmasını zorlaştırmak suretiyle kamu alacağının tahsilinin sürüncemede bırakılmasının önlenmesine yönelik kamusal yarar ile kamu borçlularına yüklenen külfet arasında orantısızlık bulunmaktadır. Bu itibarla kuralın mülkiyet hakkına ölçsüz bir sınırlama getirdiği sonucuna ulaşılmıştır.

31. Öte yandan ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davanın reddedilmesi durumunda borcun %10 zamlı birlikte tahsil edilecek olması nedeniyle kural hak arama özgürlüğünü de sınırlamaktadır.

32. Anayasa'nın 36. maddesinin birinci fıkrasında "Herkes, meşru vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı mercileri önünde davacı veya davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahiptir" denilmektedir.

33. Hak arama özgürlüğünün temel unsurlarından biri mahkemeye erişim hakkıdır. Mahkemeye erişim hakkı, hukuki bir uyumsuzluğun bu konuda karar verme yetkisine sahip bir mahkeme önüne götürülmesi hakkını da kapsar. Kişinin uğradığı bir haksızlığa veya zarara karşı kendisini savunabilmesinin ya da maruz kaldığı haksız bir uygulama veya işleme karşı haklılığını ileri sürüp kanıtlayabilmesinin, zararını giderebilmesinin en etkili ve güvenceli yolu yargı mercileri önünde dava hakkını kullanabilmesidir. Kişilere yargı mercileri önünde dava hakkı tanınması hak arama özgürlüğünün ön koşulunu oluşturur (AYM, E.2018/99, K.2021/14, 3/3/2021, § 21).

34. Anayasa'nın 36. maddesinde hak arama özgürlüğü için herhangi bir sınırlama nedeni öngörülmemiş olmakla birlikte özel sınırlama nedeni öngörülmemiş hakların da o hakkın doğasından kaynaklanan bazı sınırlarının bulunduğu kabul edilmektedir. Öte yandan Anayasa'nın başka maddelerinde yer alan hak ve özgürlüklere ile devlete yüklenen ödevler, özel sınırlama sebebi gösterilmemiş hak ve özgürlüklere sınır teşkil edebilir (AYM, E.2018/99, K.2021/14, 3/3/2021, § 24).

35. Anayasa'nın 5. maddesine göre kişilerin ve toplumun refah, huzur ve mutluluğunu sağlamak devletin temel amaç ve görevlerindedir. Bunu gerçekleştirmek için devlet asayiş, adalet, sağlık, eğitim, bayındırlık gibi birçok faaliyetlerde bulunmaktadır. Ancak bu faaliyetlerin düzenli ve sürekli yürütümü için kamu gelirlerinin zamanında ve eksiksiz tahsili gerekir. Bu kapsamda kural da, gereksiz dava açılmasının zorlaştırılması suretiyle kamu alacaklarının tahsilinin sürüncemede bırakılmaması sayesinde kamu hizmetlerinin, dolayısıyla devlete yüklenen ödevlerin yerine getirilmesini amaçlamaktadır.

36. Anayasa Mahkemesi 3/2/2011 tarihli ve E.2009/83, K.2011/29 sayılı kararıyla ödeme emrinin sebebini oluşturan işlemlere karşı dava açılmasının önünde bir engel bulunmadığı, ödeme emrine karşı dava yargı yolunun kapatılmadığı, mahkemelerin ödeme emrine karşı açılan davayı inceleyerek gerekli kararları vermekten alıkonulmadığı gerekçesiyle haksız çıkma zammının hak arama özgürlüğüne aykırı olmadığına karar vermiştir. Ancak Anayasa Mahkemesi sonraki kararlarında yargı yoluna başvurmayı önemli ölçüde zorlaştırıcı ve caydırıcı kuralların hak arama özgürlüğünü sınırladığı

sonucuna varmıştır (AYM, E.2013/40, K.2013/139, 28/11/2013; Yıldız Eker, [GK], B. No: 2015/18872, 22/11/2018, §§ 54-57). Anayasa Mahkemesi açtığı ihalenin feshi davası reddedildiği için ihale bedelinin %10'u oranında para cezası ödemeye mahkûm edilen başvuruçunun mahkemeye erişim hakkının ihlal edildiği sonucuna ulaşırken söz konusu hükümde herhangi bir üst sınır öngörülmemesine, derece mahkemelerinin somut durumun özelliklerini gözönünde tutmasını temin edecek bir esnekliğin sağlanmamasına ve hâkime herhangi bir takdir yetkisi tanınmamasına da vurgu yapmıştır (Yıldız Eker, §§ 68-77).

37. Bu yönüyle yargı yoluna başvurmayı zorlaştırması ve caydırması nedeniyle hak arama özgürlüğünü sınırlayan kuralın Anayasa'nın 13. maddesi yönünden de incelenmesi gerekir. Bu bağlamda mülkiyet hakkı yönünden ölçülülük ilkesi açısından yapılan değerlendirmeler hak arama özgürlüğü yönünden de geçerlidir.

38. Açıklanan nedenle kural Anayasa'nın 13., 35. ve 36. maddelerine aykırıdır. İptali gerekir.

Kadir ÖZKAYA, Hicabi DURSUN, Recai AKYEL, Basri BAĞCI ve İrfan FİDAN bu görüşe katılmamışlardır.

Kuralın Anayasa'nın 2. maddesine de aykırı olduğu ileri sürülmüş ise de bu bağlamda belirtilen hususların Anayasa'nın 13., 35. ve 36. maddeleri yönünden yapılan değerlendirmeler kapsamında ele alınmış olması nedeniyle Anayasa'nın 2. maddesi yönünden ayrıca bir inceleme yapılmasına gerek görülmemiştir.

Kural, Anayasa'nın 13., 35. ve 36. maddelerine aykırı görülerek iptal edildiğinden ayrıca Anayasa'nın 125. maddesi yönünden incelenmemiştir.”