

No : 2023-91

Tarih : 29.09.2023

Konu : Anayasa Mahkemesi Vergiye Taktı!

Anayasa Mahkemesi son dönemde vergi ve maliye alanında önemli kararlar veriyor. Taxia olarak 5 yıldır, vergi konusundaki tüm gelişmeler gibi Yüksek Mahkeme tarafından verilen kararları yakından takip ediyor ve sizi zamanında bilgilendirmeye çalışıyoruz.

Yüksek Mahkeme, ek MTV'nin Anayasa'ya aykırı olmadığına karar verdi. Daha önce de Mahkeme'nin olağanüstü koşullarda olağanüstü vergilerle ilgili Maliye lehine bir yaklaşımı olduğunu biliyorduk. Bu kararda tekrar görmüş olduk. Bu karar ek MTV dışında deprem sonrası kurumlardan alınan ek vergi konusunda verilecek kararı da etkiler mi göreceğiz.

Anayasa Mahkemesi kurulduğu günden bugüne bu konuda önemli kararlar vermiş olmakla birlikte genellikle vergi kanunlarında sonradan yapılan değişiklikler incelenmiş, esas vergi kanunları ise esaslı bir yargı denetimine tabi tutulmamıştır.

Şimdi 2023'te bu konuda çıkan kararlara birer cümle değinelim. Bazıları iptal, bazıları ise kabul niteliğinde.

- 6183 sayılı Amme Alacakları Kanunu'nda vergi alacağını teminat altına alma amaçlı bir güvenlik önlemi olan "**bağışlama sayılan tasarruflarla**" ilgili düzenleme iptal edilmiştir.
- Yüksek Mahkeme 22 Eylül tarihinde yayımlanan bir kararında ise Elektronik Ticaretle ilgili düzenlemede şirketlerin "**net işlem hacmine**" ilişkin kuralı Anayasa'ya aykırı bulmamıştır. ([AYM, E.2022/109, K.2023/125, 13/07/2023, § ...](#))
 - Buna göre ödemeleri gereken yüksek tutarlı ödemelerle ilgili "...bunun kişilere makul olmayan bir külfet yüklediği, kuralla ulaşılmak istenen amaca ilişkin kamu yararı ile mülkiyet hakkı ve teşebbüs özgürlüğüne ilişkin kişisel yarar arasında bulunması gereken makul dengenin gözetildiği" [gerekçesiyle](#) iptal talebini kabul etmemiştir.
 - Lisans ücretleri net işlem hacmine göre artan oranlı bir tarife şeklinde belirlenmiş olup onbinde 3 ile yüzde 25 arasında değişmektedir. Lisans ücretleri peşin olarak alınacaktır. Hacmin 65 milyar TL üzerinde olması halinde alınacak lisans ücreti olan %25 oranının Türkiye'de hali hazırda uygulanan kurumlar vergisi oranı ile aynı olduğunu söyleyelim. Bu Kanun çıktığında [çok geniş bir özet](#) hazırlamıştık.
- Yüksek Mahkeme 19 Eylül'de yayımlanan başka bir kararında ise yurt içi ve yurt dışına yönelik olarak "**Varlık Barışı**" uygulamasının Anayasaya aykırı olmadığına karar verdi.
 - Karar uzun olmakla birlikte özü itibarıyla, söz konusu vergi bağımsızlığının kanunla düzenlenmiş olması ve Bakanlığa sadece teknik ve ayrıntıya ilişkin bir yetki verilmiş olması dolayısıyla iptal talebini reddetmiştir.

- Anayasa Mahkemesi bu ay içinde **konaklama vergisi, değerli konut vergisi, dijital hizmet vergisi** ve diğer bazı kanunlara ilişkin önemli bir Karara imza atmıştır. ([AYM, E.2020/11, K.2023/98, 18/05/2023, § ...](#))
 - Değerli konut vergisine ilişkin Anayasaya aykırılık iddiası kabul edilmemişken, dijital hizmet vergisine ilişkin “işyerinin kapatılması” anlamına gelecek yaptırım öngören madde hükmü **İptal Edilmiştir**.
 - Mahkemenin konaklama vergisiyle **değerli konut vergisinin** Anayasa’ya aykırı olmadığına ilişkin kararı ayrıntılı bir şekilde [Eylül Ay Ortası](#) bültenimizde yer alıyor.
- Anayasa Mahkemesi Vergi Usul Kanunu’na eklenen 153/A maddesinin bazı hükümlerini **iptal etmiştir**. ([AYM, E.2022/108, K.2023/55, 22/03/2023, § ...](#))
 - 2013 yılında bir vergi güvenlik önlemi olarak öngörülen “teminat uygulaması” sahte belge düzenleme amacıyla oluşturulduğu açık olan şirketlerin teminat vermesini zorunlu kılmaktadır.
 - Karara göre “teminat miktarının ödenmemesi durumunda bunun teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilmesinin ve tahakkuk ettirilen teminat alacağının 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsil edilmesinin mümkün kılındığı anlaşılmakta ise de bu durumun mükelleflere **aşırı bir külfet yüklememesi** için gerekli ve yeterli güvencelere yer verilmediği, bu çerçevede kurallarla ulaşılmak istenen amaca ilişkin kamu yararı ile mülkiyet hakkına yönelik kişisel yarar arasında bulunması gereken makul dengenin gözetilmediği anlaşılmaktadır. Bu itibarla kuralların mülkiyet hakkına ölçsüz bir sınırlama getirdiği sonucuna ulaşılmıştır.”
 - Anılan iptal kararı, Resmî Gazete’de yayım tarihi olan 20 Temmuz 2023’ten 9 ay sonra yürürlüğe girmiş olacaktır.
- VUK - dava açılmamasını, açılmışsa vazgeçilmesini öngören kuralın Anayasa’ya aykırı olduğuna karar verilmiştir.
 - Anayasa Mahkemesi Vergi Usul Kanunu’na 7394 sayılı Kanun’un 6. maddesiyle eklenen geçici 34. maddenin birinci fıkrasının; ikinci cümlesinin anılan fıkranın birinci cümlesinde yer alan “...*infaz*...” ibaresi yönünden, ikinci cümlesinin maddenin ikinci fıkrasında yer alan “...*kovuşturma*...” ibaresi yönünden Anayasa’ya aykırı olduklarına ve iptallerine karar vermiştir. Kararın kısa bir gerekçesi özet olarak şu şekildedir:
 - Karara göre kişilere yüklenen aşırı külfete karşılık sağlanacak kamu yararı sadece dava sayısının azalmasına bağlı olarak yargının iş yükünün hafifletilmesi olacaktır. Bu durum muhataba yüklenen aşırı külfetle karşılaştırıldığında sınırlama aracı ile sınırlamayla ulaşılmak istenen amaç arasında bulunması gereken adil dengenin kişiler aleyhine bozulmasına neden olacaktır.

- Öte yandan dava konusu kuralın içinde yer aldığı geçici 34. madde ödemelerin kaynağını vergi kaçakçılığı suçuna ilişkin fiillere bağlamaktadır. Dolayısıyla bu suça ilişkin yargılamada ceza mahkemesinin yüklenen suçun sanık tarafından işlenmediğinin sabit olması gerekçesiyle verdiği beraat kararı, kamu makamları tarafından dikkate alınmalıdır.
 - Aksi durum Anayasa'nın 38. maddesinde güvence altına alınan masumiyet karinesi ile çelişecektir. Zira bir suçun işlenmediğinin kesinleşmiş ceza mahkemesi kararıyla sabit bulunmasına rağmen bu tespitin kamu makamlarınca vergi ile ilgili meselelerde dikkate alınmayıp geçici 34. maddede ödemelerin kaynağı olarak belirtilen "359"uncu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığı'nın sabit görülmesi Anayasa'nın 38. maddesinin "Suçluluğu hükmen sabit oluncaya kadar, kimse suçlu sayılamaz." hükmüyle bağdaşmaz.
 - Anayasa Mahkemesi açıklanan gerekçelerle kuralın Anayasa'ya aykırı olduğuna ve iptaline karar vermiştir.
 - Konuyla ilgili daha ayrıntılı bilgi almak için Taxia ekibimizin hazırlamış olduğu yazımıza [linkten](#) ulaşabilirsiniz.
- Anayasa Mahkemesi, İş Kanunu'ndan farklı olarak kıdem açısından 5 yıl çalışma şartı arayan ve kıdemde 6 aydan az çalışmaların dikkate alınmayacağını belirten Basın Meslek Kanunu'nun ilgili iki hükmünü Anayasa'ya aykırı bularak iptal etmiştir.
 - Ankara 21. İş Mahkemesinin Anayasa Mahkemesinin önüne getirdiği dosyada (2023/89), Yüksek Mahkeme, bu iki kuralın İş Kanunu'na göre basın mesleğinde çalışanlar için ağırlaştırılmış olmasının makul bir gerekçesi olamayacağı için iptal edildiğine hükmetmiştir.
 - Yüksek Mahkemenin 2023'te verdiği diğer kararlara da linklere tıklayarak göz atabilirsiniz.
 - Emlak vergisinde mülkiyet hakkı ihlali iddiasına yönelik bireysel başvuru sonucu verilen kararı görmek için [tıklayınız](#).
 - Damga vergisi konusunda bir iptal kararı görmek için [tıklayınız](#).
 - Mart ayında verilen iki önemli karar için [Mart ayı bültenimize](#) bakabilirsiniz.
 - Anayasa Mahkemesi Covid sırasında verilen idari para cezalarının iadesine karar verdi. Kararı görmek için [tıklayınız](#).

Ufuk Turu: Konuyla ilgili daha önce yazdıklarımıza da başvurabilirsiniz.

- Türkiye Anayasa'larında yer alan Vergilendirme İlkeleri ve Anayasa Mahkemesi'nin mali ve vergisel konularda verdiği kararlarla ilgili makalemiz için [linke](#) tıklayınız.

Geçen yıl çıkan kararlarla ilgili Taxia vergi ihtilafları ekibinin hazırladığı içeriğe [tıklayınız](#).

- Türkiye’de Anayasa Mahkemesi, bireysel başvuru yoluyla birlikte son yıllarda çok önemli kararlar vermiştir. Bu konuda Taxia olarak hazırladığımız analize [linkten](#) ulaşabilirsiniz.
- Konuyla ilgili olarak 2022’de İstanbul YMM Odasında yapmış olduğumuz sunuma [linkten](#) ulaşabilirsiniz.

Son söz olarak;

Anayasa’mızın 73’üncü maddesi vergilerin kanuniliği konusunda önemli hükümler içeriyor. Anayasa Mahkemesi yıllar itibariyle vergi kanunlarının Anayasa’ya uygunluğu noktasında önüne gelen davalarda önemli kararlar vermiştir.

Bu kararların, gerekçelerinin ve karşı oy gerekçelerinin tüm mali müşavirler, yeminli mali müşavirler ve vergi ile uğraşan profesyoneller tarafından iyice anlaşılması gerekir.

Bu konuyla ilgili sorularınız olursa ve merak ettiğiniz bir şey için Legal ekibimizle görüşme yapmak isterseniz danışmanlarımızla iletişime geçebilirsiniz.

Sevgi & Saygılarımızla,

Tax & International Advisory | Taxia & Taxademy