

Danıştay Dördüncü Daire Başkanlığından:

Esas No: 2012/5692

Karar No: 2016/1792

Kanun Yararına Temyiz Eden: Danıştay Başsavcılığı

Davacı : Capitol Halkla İlişkiler İletişim Hizmetleri Anonim Şirketi

Vekili : Av.Eyüp Sefa Ünal

Büyükdere Cad. No:32/5 Mecidiyeköy-Şişli/İSTANBUL

Karşı Taraf: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı/İSTANBUL

(Zincirlikuyu Vergi Dairesi Müdürlüğü)

İstemin Özeti: Davacı şirket tarafından ihtirazi kayıtla verilen 2009/12 dönemi

muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen gelir (stopaj) vergisinin %27 oranını aşan kısmının kaldırılması ve fazla ödenen %8'lik kısmının yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle dava açılmıştır. İstanbul 3. Vergi Mahkemesi Hakimliği'nin 21.12.2011 gün ve E.2010/733, K:2011/506 sayılı kararıyla; Gelir Vergisi Kanununun 103'üncü maddesinde yer alan "fazlası %35 oranında" ibaresinin ücret gelirleri yönünden iptaline karar verildiği; Anayasaya aykırı olduğuna karar verilerek iptal edilen ve bunun sonucunda hukuk düzenindeki varlığı ortadan kalkan kanun hükmüne göre karar verilmesinin "Anayasanın üstünlüğü" ve "hukuk devleti" ilkelerine aykırı olduğu; faiz istemini ise, yapılan ücret ödemesi üzerinden fazladan kesilen verginin iadesi istemiyle açılan bu davada esas hakkında karar verilmediğinden, tahsil edilen bu tutar üzerinden hesaplanacak faizin ödenmesi yönündeki talebin karşılanmasının mümkün olmadığı gerekçesiyle tahakkukun iptaline, fazla kesilen vergi tutarının davacıya iadesine,davacının faiz isteminin reddine karar verilmiştir. İstanbul 3. Vergi Mahkemesi Hakimliği'nin 21.12.2011 gün ve E.2010/733, K:2011/506 sayılı sayılı kararının, idarenin itiraz ve düzeltme istemi kabul edilmeyerek kesinleşmesi nedeniyle anılan karar ile İstanbul Bölge İdare Mahkemesinin 2.6.2012 gün ve E:2012/44, K:2012/2113 sayılı kararının kanun yararına bozulması istenilmektedir.

Danıştay Başsavcısı: Turgut CANDAN

Düşüncesi: Davacı Şirket tarafından ihtirazi kayıtla verilen 2009/Aralık dönemi

muhtasar beyannamesi üzerinden tahakkuk ettirilen gelir stopaj vergisinin %27 oranını aşan kısmının kaldırılması ve fazla ödenen %8'lik kısmın yasal faizi ile birlikte ödenmesi istemiyle açılan davada; Anayasa Mahkemesinin 8.1.2010 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 15.10.2009 günlü E:2006/95, K:2009/144 sayılı kararıyla, Gelir Vergisi

Kanununun 103'üncü maddesinde yer alan "fazlası %35 oranında" ibaresinin ücret gelirleri yönünden iptaline karar verildiği; Anayasaya aykırı olduğuna karar verilerek iptal edilen ve bunun sonucunda hukuk düzenindeki varlığı ortadan kalkan kanun hükmüne göre karar verilmesinin "Anayasanın üstünlüğü" ve "hukuk devleti" ilkelerine aykırı olduğu; faiz istemini ise, yapılan ücret ödemesi üzerinden fazladan kesilen verginin iadesi istemiyle açılan bu davada esas hakkında karar verilmediğinden, tahsil edilen bu tutar üzerinden hesaplanacak faizin ödenmesi yönündeki talebin karşılanmasının mümkün olmadığı gerekçesiyle tahakkukun iptaline, fazla kesilen vergi tutarının davacıya iadesine; davanın faiz istemine ilişkin kısmının ise, reddine karar veren İstanbul Üçüncü Vergi Mahkemesi'nin 21.02.2011 gün ve E:2010/733, K2011/506 sayılı kararının, idarenin itiraz ve düzeltme istemi kabul edilmeyerek kesinleştiği anlaşılmakta olup; anılan kararın kanun yararına bozulması konusunda, Danıştay Başsavcılığını bilgilendiren dilekçe üzerine konu incelendi.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesine göre, kanun yararına temyiz yoluna, ancak, "niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade eden" kararlara karşı başvurulabilme olanağı mevcuttur.

Anayasa'nın 125'nci maddesinin 1'inci fıkrasında, İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolunun açık olduğu; son fıkrasında da, İdarenin kendi eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlü olduğu hükme bağlanmıştır. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 2'nci maddesinde de; idari işlemler hakkında yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptalleri için menfaatleri ihlal edilenler tarafından açılan iptal davaları ile idari eylem ve işlemlerden dolayı kişisel hakları doğrudan muhtel olanlar tarafından açılan tam yargı davalarının idari dava türlerinden olduğu hükmüne yer verilmiştir.

"İdari Rejimi" kabul eden hukuk sistemlerinde, idarenin hukuka aykırı işlem ve eylemlerinden dolayı idare edilenlerin uğrayacakları her türlü zararın tazmini, "idarenin Sorumluluğu" ile ilgili kurallarla sağlanır. Esasen; idari Yargının varlık nedenlerinden biri de budur. Kuruluş, görev ve yetkileri bakımından bir kamu idaresi olan vergi idarelerinin de, hukuka aykırı işlemleri nedeniyle ortaya çıkan zararı tazmin etmesi yukarıda açıklanan Anayasa kuralının ve Hukuk Devleti ilkesinin gereğidir. Hukuka aykırı işlem nedeniyle ortaya çıkan zararın tazmini amacıyla talep edilen faiz, kişinin nakdinden bir süre için yoksun kalması nedeniyle, zarara uğramamak amacıyla karşı taraftan istemeye hakkı olduğu karşılık olup, hukuk devletinde, bir zararın faiz adı altında ödenecek tutarla karşılanabilmesi

için, açık yasa hükmü aranması düşünülemez. Aksine anlayış; Anayasanın 125'inci maddesinin son fıkrasında yer alan, "İdare, kendi eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlüdür" hükmü ve İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun yukarıda belirtilen 2'nci maddesinde tanımlanan "tam yargı davasının varlığı ile bağdaştırılmaz.

Ekonomilerde değişim vasıtası olan para, çeşitli ticari, sınai, zirai vs. faaliyetlerde kullanılmakla, sahibine, kazanç, kira, nema vs. adları altında kimi yararlar sağlayan ekonomik bir değerdir. Faiz ise, Anayasa Mahkemesinin 14.5.2011 tarihli ve 27934 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 10.2.2011 günlü E:2008/58, K:2011/37 sayılı kararında da belirtildiği gibi, ekonomik açıdan paranın fiyatıdır. Herhangi bir kişinin kendisine ait olmayan parayı belirli süre kullanması, asıl para sahibinin bu ekonomik değerden mahrum bırakılması sonucunu doğuracağı gibi, enflasyona maruz kalan ekonomilerde, paranın değerini, yani alım gücünü enflasyon oranında yitirmesine de neden olacağından, parası uhdesi dışında kalan ve mülkiyet hakkı ihlal edilen bu kişiye haksız kullanım karşılığında faiz ödenmesi gerekmektedir.

Nitekim; İnsan Hakları Avrupa Mahkemesinin 9.3.2006 gün ve 100162/02 sayılı Eko-Elda Avee/Yunanistan kararında da, haksız olarak tahsil edilen verginin beş yıl beş ay sonra iade edilmesinin; belirli bir meblağdan yararlanma hakkı uzunca süre engellenen kişinin, ekonomik durumunda önemli ve kesin zarara neden olduğu, bu durumun, sürdürülmesi gereken genel yarar ile kişi yararı arasındaki dengeyi bozduğu; dolayısıyla, 1 No'lu Protokolün 1'inci maddesi ihlal edilerek kendisine aşırı yük yüklenen bu kişinin mülkiyet hakkının ihlal edildiğinden bahisle faiz ödenmesi gerektiğine karar verilmiştir.

Davacı tarafından ihtirazi kayıtla verilen gelir (stopaj) vergisi beyannamesi üzerine 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 103 üncü maddesi uyarınca vergi tahakkuk ettirilmiş olmasına karşın; anılan Kanun hükmünde yer alan ve tahakkuka dayanak olan "fazlası %35 oranında" ibaresi, Anayasa Mahkemesinin 8.1.2010 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 15.10.2009 günlü E:2006/95, K2009/144 sayılı kararıyla, ücret gelirleri yönünden hukuka aykırı bulunarak iptal edilmesi karşısında; haksız tahakkuk ettirilip ücretinden kesilen verginin, 1 no'lu Ek Protokolün 1 inci maddesi ve İnsan Hakları Avrupa Mahkemesinin yukarıda bahsi geçen kararı uyarınca mülkiyet hakkı ihlal edilen davacıya faizi ile birlikte iade edilmesi gerektiğinden aksi yönde verilen Mahkeme kararında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, İstanbul Üçüncü Vergi Mahkemesinin yürürlükteki hukuka

aykırı sonuç ifade eden 21.02.2011 gün ve E:2010/733, K:2011/506 sayılı kararı ile yapılan düzeltme isteminin reddine ilişkin istanbul Bölge İdare Mahkemesinin 02.06.2012 gün ve E:2012/44,K:2012/2113 sayılı kararının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Danıştay Tetkik Hakimi: Yavuz ŞEN

Düşüncesi: Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin 9.3.2006 günlü ve 100162/02 sayılı Eko-Elda Avee/Yunanistan kararında da, haksız olarak tahsil edilen verginin beş yıl beş ay sonra iade edilmesinin; belirli bir meblağdan yararlanma hakkı uzunca süre engellenen kişinin, ekonomik durumunda önemli ve kesin zarara neden olduğu, bu durumun, sürdürülmesi gereken genel yarar ile kişi yararı arasındaki dengeyi bozduğu, dolayısıyla, 1 No lu Protokolün 1 inci maddesi ihlal edilerek kendisine aşırı yük yüklenen bu kişinin mülkiyet hakkının ihlal edildiğinden bahisle faiz ödenmesi gerektiğine karar verilmiş olup, bu nedenle hukuka aykırı bulunarak tahakkukun iptal edilmesi durumunda, 1 no lu Ek Protokolün 1 inci maddesi ve Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin yukarıda bahsi geçen kararı uyarınca mülkiyet hakkı ihlal edilmiş olduğundan haksız tahakkuk ettirilen verginin davacıya faizi ile birlikte iadesi gerektiğinden aksi yönde verilen Mahkeme kararında hukuka uyarlık bulunmadığından kanun yararına temyiz isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

Davacı şirket tarafından ihtirazi kayıtla verilen 2009/12 dönemi muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen gelir (stopaj) vergisinin %27 oranını aşan kısmının kaldırılması ve fazla ödenen %8'lik kısmının yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açılan davada tahakkukun iptaline, fazla kesilen vergi tutarının davacıya iadesine, faiz isteminin reddine karar veren İstanbul 3.Vergi Mahkemesi Hakimliği'nin 21.02.2011 gün ve E:2010/733, K:2011/506 sayılı kararı ile yapılan karar düzeltme isteminin reddine ilişkin İstanbul Bölge İdare Mahkemesinin 2.6.2012 gün ve E:2012/44,K:2012/2113 sayılı kararının Danıştay Başsavcılığı tarafından kanun yararına bozulması istenilmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51 inci maddesinde, Bölge idare mahkemesi kararları ile idare ve vergi mahkemelerince ve Danıştayca ilk derece mahkemesi olarak verilip temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği

bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenler, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabileceği belirtilmiştir.

2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 2 nci maddesinde, Türkiye Cumhuriyetinin, insan haklarına saygılı, demokratik, laik ve sosyal bir hukuk Devleti olduğu; Yargı Yolu başlıklı 125 nci maddesinin 1 inci fıkrasında, İdarenin her türlü eylem ve işlemine karşı yargı yoluna başvurulabileceği, 7 nci fıkrasında ise, İdarenin kendi eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlü bulunduğu hükme bağlanmıştır.

Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nin bir hukuk devleti olduğu yukarıda belirtilen anayasal kurullarla düzenlenmiştir. Hukuk devleti; insan haklarına saygılı, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, her türlü eylem ve işlemi yargı denetimine açık olan, hukuka aykırı durum ve tutumlardan sakınan, hukuku devletin tüm organlarına hakim kılan, Anayasa ve hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayan devlettir.

Anayasanın Milletlerarası Andlaşmaları Uygun Bulma başlıklı 90 ıncı maddesinin son fıkrasında ise, usulüne göre yürürlüğe konulmuş milletlerarası andlaşmaların kanun hükmünde olduğu kuralına yer verilmiş olup, bu kapsamda bulunan Avrupa İnsan Haklarının ve Temel Özgürlüklerinin Korunmasına İlişkin Sözleşme'ye ekli 1 No lu Ek Protokol'ün 1 inci maddesinde; her gerçek veya tüzel kişinin mal ve mülk dokunulmazlığına saygı gösterilmesini isteme hakkının bulunduğu, herhangi bir kimsenin, ancak kamu yararı sebebiyle ve kanunda öngörülen koşullara ve uluslararası hukukun genel ilkelerine uygun olarak mal ve mülkünden yoksun bırakılabileceği hususu düzenlenmiştir.

Anılan sözleşme hükmü gereğince, bir kişinin mülkiyet hakkından mahrum bırakılabilmesi, bu durumun, uluslararası hukukun genel ilkelerine aykırı bulunmaması, kamu yararına ve kanunun açık hükmüne uygun olması şartlarının bir arada gerçekleşmesine bağlıdır. Dolayısıyla, Anayasal ve kanuni dayanağı bulunmayan bir şekilde kişilerin mülkiyet hakkından mahrum bırakılması mümkün olmayıp, aksi durum, yukarıda sözü edilen ve Anayasa ile kanun hükmünde olduğu belirtilen sözleşmeye de aykırılık teşkil edecektir.

Ekonomilerde değişim vasıtası olan para, çeşitli ticari, sınai, zirai vs. faaliyetlerde kullanılmakla, sahibine, kazanç, kira, nema vs. adları altında kimi yararlar sağlayan ekonomik bir değerdir. Faiz ise, Anayasa Mahkemesinin 14.5.2011 tarihli ve 27934 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 10.2.2011 günlü E:2008/58, K:2011/37 sayılı kararında da

belirtildiği gibi, ekonomik açıdan paranın fiyatıdır. Herhangi bir kişinin kendisine ait olmayan parayı belirli süre kullanması, asıl para sahibinin bu ekonomik değerden mahrum bırakılması sonucunu doğuracağı gibi, enflasyona maruz kalan ekonomilerde, paranın değerini, yani alım gücünü enflasyon oranında yitirmesine de neden olacağından, parası uhdesi dışında kalan ve mülkiyet hakkı ihlal edilen bu kişiye haksız kullanım karşılığında faiz ödenmesi gerekmektedir.

Nitekim, Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin 9.3.2006 günlü ve 100162/02 sayılı Eko-Elda Avey/Yunanistan kararında da, haksız olarak tahsil edilen verginin beş yıl beş ay sonra iade edilmesinin; belirli bir meblağdan yararlanma hakkı uzunca süre engellenen kişinin, ekonomik durumunda önemli ve kesin zarara neden olduğu, bu durumun, sürdürülmesi gereken genel yarar ile kişi yararı arasındaki dengeyi bozduğu, dolayısıyla, 1 No lu Protokolün 1 inci maddesi ihlal edilerek kendisine aşırı yük yüklenen bu kişinin mülkiyet hakkının ihlal edildiğinden bahisle faiz ödenmesi gerektiğine karar verilmiştir.

Bu nedenle hukuka aykırı bulunarak tahakkukun iptal edilmesi durumunda, 1 no lu Ek Protokolün 1 inci maddesi ve Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin yukarıda bahsi geçen kararı uyarınca mülkiyet hakkı ihlal edilmiş olacağından haksız tahakkuk ettirilen verginin davacıya faizi ile birlikte iadesi gerektiğinden aksi yönde verilen Mahkeme kararında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabul ile İstanbul 3.Vergi Mahkemesi Hakimliği'nin 21.02.2011 gün ve E:2010/733, K:2011/506 sayılı kararı ile yapılan karar düzeltme isteminin reddine ilişkin İstanbul Bölge İdare Mahkemesinin 2.6.2012 gün ve E:2012/44,K:2012/2113 sayılı kararının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51 inci maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün sonuçlarına etkili olmaması koşulu ile bozulmasına, kararın birer örneğinin Adalet Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığı'na gönderilmesine, Resmi Gazetede yayımlanmasına 25.4.2016 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.