

Anayasa Mahkemesinin E: 2022/146 Sayılı Kararı – 213 Sayılı Kanun Hk.



12 Mayıs 2023 Tarihli Resmi Gazete Sayı: 32188
Anayasa Mahkemesi Başkanlığından Esas Sayısı:
2022/146 Karar Sayısı: 2023/31 Karar Tarihi:
16/2/2023 İT..

Anayasa Mahkemesinin E: 2022/146 Sayılı Kararı – 213 Sayılı Kanun Hk.

Tarih: 12 Mayıs 2023
12 Mayıs 2023 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32188

Anayasa Mahkemesi Başkanlığından

Esas Sayısı: 2022/146

Karar Sayısı: 2023/31

Karar Tarihi: 16/2/2023

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN: İstanbul 7. Vergi Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU: 4/1/1961 tarihli ve 213 [sayılı Vergi Usul Kanunu](#)'na 5/12/2019 tarihli ve [7194 sayılı Kanun](#)'un 24. maddesiyle eklenen 160/A maddesinin ikinci fıkrasının birinci cümlesinin "*...vergi dairesinin mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğuna ilişkin görüşü ve ilgisine göre vergi*

dairesi başkanı veya defterdarın onayı ile mükellefiyet kaydı terkin edilir...” bölümünün Anayasa’nın 2., 13., 35. ve 49. maddelerine aykırılığı ileri sürerek iptaline karar verilmesi talebidir.

OLAY: Mükellefiyet kaydının terkin edilmesine ilişkin işlemin iptali talebiyle açılan davada itiraz konusu kuralın Anayasa’ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme, iptali için başvurmuştur.

I. İPTALİ İSTENEN KANUN HÜKMÜ

Kanun’un itiraz konusu kuralın da yer aldığı 160/A maddesi şöyledir:

“Mükellefiyet kaydının analiz ve değerlendirme sonuçlarına bağlı olarak terkinini:

Madde 160/A- (Ek:5/12/2019-7194/24 md.)

Mükellefiyet süresi, aktif ve öz sermaye büyüklüğü, ödenen vergi tutarı, çalışan sayısı, vergisel yükümlülüklerin yerine getirilip getirilmediği gibi hususlar dikkate alınarak mükelleflerin vergisel uyum seviyelerine yönelik olarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca yapılan analiz ve değerlendirme çalışmaları neticesinde sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu tespit edilen mükellefler vergi incelemesine sevk edilir ve bunlar nezdinde yoklama yapılır.

*Yoklamayı müteakip, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde **vergi dairesinin mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğuna ilişkin görüşü ve ilgisine göre vergi dairesi başkanı veya defterdarın onayı ile mükellefiyet kaydı terkin edilir** ve bu durum mükellefe tebliğ edilir. Tebliğ tarihinden itibaren bir ay içerisinde 153/A maddesinin birinci fıkrasında yer alan asgari teminat tutarından az olmamak üzere, sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde düzenlenen belgelerde yer alan toplam tutarın %10’u tutarında aynı maddede belirtilen türde teminat*

verilmesi ve tüm vergi borçlarının ödenmesi şartıyla mükellefiyet, terkin tarihi itibarıyla yeniden tesis edilir. Mükellefiyetin terkin edildiği tarih ile yeniden tesis edildiği tarih aralığında verilmeyen beyanname ve bildirimler, yeniden tesise ilişkin yazının mükellefe tebliğ edildiği tarihten itibaren bir ay içinde verilir ve tahakkuk eden vergiler aynı sürede ödenir.

Bu madde kapsamında mükellefiyeti terkin edilenler ve 153/A maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında belirtildiği şekilde bunlarla ilişkili olan kişilerin işe başlama bildiriminde bulunmaları hâlinde, bu kişiler hakkında mükellefiyet tesis edilebilmesi için işe başlama bildiriminde bulunanların ve mükellefiyet kaydı bu madde kapsamında terkin edilenlerin tüm vergi borçlarının ödenmiş ve ikinci fıkrada belirtilen şekilde teminat verilmiş olması şarttır. Bu madde uyarınca teminat alınarak mükellefiyeti yeniden tesis edilenlerin düzenlemek zorunda oldukları fatura veya fatura yerine geçen belgelerden Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenenlerin, elektronik belge olarak düzenlenmesi zorunludur. Kâğıt olarak düzenlenmesi hâlinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır ve kayıtların tevsikinde kullanılamaz.

Mükellef hakkında yapılan inceleme neticesinde, mükellefin başka bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı hâlde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği tespit olunursa, alınan teminat inceleme neticesinde doğan borçlar dâhil vergi borçlarına mahsup edilerek artan tutar iade olunur. Yapılan incelemede mükellefin başka bir ticari, zirai veya mesleki faaliyeti bulunduğu hâlde sahte belge düzenlediği tespit olunursa, mükellef hakkında 153/A maddesinin dördüncü fıkrası hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilir. Şu kadar ki, daha önceden alınmış olan teminat sahte belge düzenleme fiili nedeniyle yapılan tarhiyatların ve kesilen cezaların kesinleşmesine kadar mükellefe iade olunmaz. Yapılan inceleme neticesinde mükellefin sahte belge

düzenlemediği tespit olunursa, alınan teminat başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla iade olunur.

Bu madde kapsamında alınan teminatların iadesinde, 153/A maddesinin birinci fıkrası uyarınca alınan teminatların iadesine ilişkin; bu teminatların vergi borçlarına mahsubu ve eksilen teminatların tamamlatılmasında ise aynı maddenin dokuzuncu fıkrasına ilişkin hükümler uygulanır.

Bu madde kapsamında elektronik belge düzenleme yükümlülüğü getirilen mükelleflere ilişkin bilgiler Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenecek usul ve esaslara göre duyurulur. Bu kapsamda yapılan duyurular vergi mahremiyetinin ihlâli sayılmaz.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, madde kapsamındaki işlemlere ilişkin süreleri, elektronik ortamda belge düzenleme zorunluluğunun başlayacağı tarihi, bu madde kapsamındaki mükelleflerin tahsilat ve ödemelerinin tevsiki ile bu maddenin uygulanmasına ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

II. İLK İNCELEME

1. Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü hükümleri uyarınca Zühtü ARSLAN, Hasan Tahsin GÖKCAN, Kadir ÖZKAYA, Engin YILDIRIM, Muammer TOPAL, M. Emin KUZ, Rıdvan GÜLEÇ, Recai AKYEL, Yusuf Şevki HAKYEMEZ, Yıldız SEFERİNOĞLU, Selahaddin MENTEŞ, Basri BAĞCI, İrfan FİDAN, Kenan YAŞAR ve Muhterem İNCE'nin katılımlarıyla 30/11/2022 tarihinde yapılan ilk inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

III. ESASIN İNCELENMESİ

2. Başvuru kararı ve ekleri, Raportör Ömer DURSUN tarafından hazırlanan işin esasına ilişkin rapor, itiraz konusu kanun hükmü, dayanılan ve ilgili görülen Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup

incelendikten sonra geređi görüřülüp düřünüldü:

A. Anlam ve Kapsam

3. 213 sayılı Kanun'un 8. maddesinin birinci fıkrasına göre mükellef, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettübeden gerçek veya tüzel kişidir.

4. Anılan Kanun'un 153., 154., 155. ve 168. maddelerinde mükellefiyet tesisine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir. Söz konusu maddelere göre mükellefiyet tesisi için vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi gerekli olmayıp işe başlama belirtilerinin gerçekleşmesi durumunda dahi mükellefiyetin tesis edilmesi gerekmektedir.

5. Kanun'un 160/A maddesinde ise sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu tespit edilen mükelleflerin mükellefiyet kaydının terkin edilmesi ve işe başlama usul ve esasları düzenlenmektedir. Anılan maddenin ikinci fıkrasının birinci cümlesinde mükellefiyet kaydının terkinine Hazine ve Maliye Bakanlığı (Bakanlık) tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde vergi dairesinin görüşü ve ilgisine göre vergi dairesi başkanı veya defterdarın onayı ile gerçekleşeceği ve bu durum mükellefe tebliğ edileceği belirtilmiştir. Söz konusu cümlenin *"vergi dairesinin mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğuna ilişkin görüşü ve ilgisine göre vergi dairesi başkanı veya defterdarın onayı ile mükellefiyet kaydı terkin edilir"* bölümü itiraz konusu kuralı oluşturmaktadır.

6. Buna göre mükellefiyeti terkin edilen gerçek ve tüzel kişinin faaliyet konusu işi durdurması gerekmemektedir. Mükellefiyet kaydının terkinini tüzel kişiliği sona erdirmemekte, başta 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu olmak üzere farklı kanunlara göre faaliyet yürütülmesine bir engel oluşturmamaktadır. Ancak mükellefiyet kaydının terkinini; mükellefin belge bastırma, hesap açma, havale ve kambiyo hizmetlerinden faydalanma, kredi kullanma, çek düzenleme, diğer bankacılık hizmetlerinden yararlanma,

ilgili esnaf ve sanatkârlar odasına kayıt ve satış belgelerinin düzenlenmesi gibi çeşitli faaliyetlerini gerçekleştirmesini imkânsız hâle getirmektedir. Bu itibarla mükellefiyet kaydının terkinin her ne kadar ticari, sınai ve mesleki faaliyetlerin yürütülmesine engel olmasa da bu faaliyetleri önemli oranda kısıtlamaktadır.

B. İtirazın Gerekçesi

7. Başvuru dilekçesinde özetle; subjektif bir değerlendirmeye kaydı resen terkin edilen mükellefin çek keşide etmek, ticari kredi kullanmak gibi işlemleri yapamaması nedeniyle çalışma hakkının ölçüsüz şekilde sınırlandırıldığı belirtilerek kuralın Anayasa'nın 2., 13., 35. ve 49. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

[Tamamı İçin Tıklayınız](#) (word)