



ANAYASA MAHKEMESİ TARAFINDAN REDDEDİLEN TARİFEYE DAYANILARAK FAZLA KESİLMİŞ VERGİLERİN İADESİ İLE İLGİLİ ÇALIŞAN TARAFINDAN YAPILAN BİREYSEL BAŞVURUYA İLİŞKİN ANAYASA MAHKEMESİNDEN YETKİSİZLİK KARARI

ÖZET : Anayasa Mahkemesi, 20.5.2014 tarihli ve 2013/5660 Başvuru Numaralı Kararında, Anayasa Mahkemesi Kararı gerekçe gösterilerek ücret gelirinden % 35 oranında kesilen gelir vergisinin iadesini isteyen çalışanın talebiyle ilgili bireysel başvuruya ilişkin “konu bakımından yetkisizlik” kararı verdi.

Başvurucu, ücretli olarak çalıştığı 2006-2009 yılları arasında ücret gelirinden olması gerekenden fazla gelir vergisi tevkifatı yapıldığını belirterek mülkiyet hakkı ve etkili bir hukuk yoluna başvurma hakkının ihlal edildiğini ileri sürmüştür.

30/3/2006 tarihli ve 5479 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 1. maddesiyle 31/12/1960 tarih ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 103. maddesinde yapılan değişiklikle, 1/1/2006 tarihinden itibaren ücret gelirleri ve diğer gelirler bakımından ücret gelirleri lehine farklı vergi tarifesi uygulamasından vazgeçilerek, bütün gelirlerin aynı tarifeye tabi tutulması uygulamasına geçilmiş ve Kanun'un 15. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde bu değişiklik hükmünün 1/1/2006 tarihinden itibaren yürürlüğe gireceği belirtilmiştir.

Anayasa Mahkemesi 15/10/2009 tarih ve E.2006/95, K.2009/144 sayılı kararı ile 30/3/2006 tarih ve 5479 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 1. maddesiyle değiştirilen 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 103. maddesinde yer alan “40.000 YTL'den fazlasının 40.000 YTL'si için 9.190 YTL,” ifadesinden sonra gelen “... fazlası % 35 oranında ...” ibaresinin, “ücret gelirleri” yönünden Anayasa'ya aykırı olduğu gerekçesiyle iptaline ve iptal hükmünün kararın Resmî Gazete'de yayımlanmasından başlayarak 6 ay sonra yürürlüğe girmesine karar vermiştir.

Bu karar üzerine TBMM, 23/7/2010 tarih ve 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 3. maddesiyle 193 sayılı Kanun'un 103. maddesini değiştirerek, ücret gelirleri lehine farklı bir tarifeyi kabul etmiş, Kanun'un 62. maddesinin birinci





Sirküler Rapor  **26.05.2014/127-2**

fıkrasının (b) bendinde bu değişiklik hükmünün 1/1/2010 tarihinden itibaren yürürlüğe gireceği belirtilmiştir.

Ücretli olarak çalışmakta olan başvurucu, bu gelişmeler üzerine, Vergi Dairesi Başkanlığına hata düzeltme dilekçesi vererek, 2007-2009 yılları arasında ücretinden fazladan kesilen gelir vergisinin düzeltme işlemi yapılarak iadesini talep etmiştir.

Başvurucu, dilekçesinin süresi içinde cevap verilmeyerek zımnen reddi üzerine şikâyet dilekçesiyle Maliye Bakanlığına başvurmuş, bu başvuru da süresinde cevap verilmeyerek zımnen reddedilmiştir.

Başvurucunun zımnen ret kararına karşı açtığı dava, Vergi Mahkemesi tarafından, düzeltme ve şikâyet yoluna başvurulabilmesi için Vergi Usul Kanunu'nda tanımlanan türden bir vergi hatası bulunması gerektiği, uyumsuzluğun, vergi hatası dışında maddi olayların değerlendirilmesi ve irdelenmesini gerektiren bir sorun olarak ortaya çıktığı ve yorumu gerektirdiği, davaya ilişkin iddiaların yapılan kesintinin [mükellefin] bilgisine girdiği ödeme üzerine [süresinde] vergi mahkemesinde açılacak bir davada incelenebilecek nitelikte olduğu gerekçeleriyle reddetmiştir.

Başvurucu tarafından temyiz edilen bu karar, Danıştay tarafından onanmış ve başvurucuya tebliğ edilmiştir.

Anayasa Mahkemesi, **Anayasa Mahkemesi iptal kararının geçmişe dönük olarak vergi iadesi şeklinde alacak hakkı doğurucu bir etkiye sahip olmadığı** gibi, bu konuda meşru beklenti oluşturmak bakımından da elverişli olmadığını belirterek, konuya ilişkin mülkiyet hakkının ve etkili bir hukuk yoluna başvurma hakkının ihlali iddialarının “konu bakımından yetkisizlik” nedeniyle kabul edilemez olduğuna karar vermiştir.

Anayasa Mahkemesi'nin red gerekçesi aşağıdaki gibidir:

“32. 193 sayılı Kanun'un 103. maddesini değiştirerek ücret gelirleriyle diğer gelirlerin aynı tarifeye tabi tutulması uygulamasını getiren 5479 sayılı Kanun'un 1. maddesi 1/1/2006 tarihinde yürürlüğe girmiş, Anayasa Mahkemesi tarafından 15/10/2009 tarihinde iptal edilmiş, iptal kararı Resmî Gazete'de 8/1/2010 tarihinde yayımlanmış ve 8/7/2010 tarihinde yürürlüğe girmiştir. İptal üzerine TBMM tarafından çıkarılan 6009 sayılı Kanun'un 3. maddesiyle 193 sayılı Kanun'un 103. maddesi değiştirilerek, ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde farklı bir tarifeye geçilmiş, en yüksek oran olan % 35 oranına tabi ücretler





Sirküler Rapor  26.05.2014/127-3

bakımından matrah dilimi tutarı artırılmıştır. Her ne kadar Anayasa Mahkemesi iptal kararının yürürlük tarihi 8/7/2010 tarihi olsa da, 6009 sayılı Kanun'un 3. maddesiyle getirilen düzenlemenin yürürlük tarihi, vergiye tabi gelirin "yıllık olması ilkesi"ne uygun olarak 1/1/2010 tarihi olarak belirlenmiş ve böylelikle Anayasa'ya aykırılık durumu 2010 yılı başından itibaren giderilmiştir.

33. Anayasa'nın 153. maddesinin ikinci fıkrası gereği, Anayasa Mahkemesince iptal edilen kanun hükmü, iptal kararının Resmî Gazete'de yayımlandığı tarihte, Anayasa Mahkemesince daha ileri bir tarih belirlenmiş ise o tarihte yürürlükten kalkacaktır. Aynı maddenin dördüncü fıkrası gereği ise Anayasa Mahkemesi iptal kararları geriye yürümeyecektir. Dolayısıyla, **Anayasa Mahkemesince iptal edilen bir kanun hükmü, iptal kararının yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla yürürlükten kalkacak ve iptal kararları geriye yürümeyeceği için de, bu kanun hükmüne göre tesis edilmiş işlemler geçerliliklerini sürdürecektir.** Nitekim AİHM de, hukuki kesinlik ilkesi gereği Anayasa Mahkemesi iptal kararlarının geriye dönük olarak haklar tesis etmeyeceğini belirtmiştir ...

34. Bu durumda başvurunun, 2006-2009 yılları arasında kendisinden fazla vergi alındığı ve bunların iade edilmesi gerektiği yönündeki iddialarına dayanak olarak ileri sürdüğü **Anayasa Mahkemesi iptal kararı, geçmişe dönük olarak vergi iadesi şeklinde alacak hakkı doğurucu bir etkiye sahip olmadığı gibi, bu konuda meşru beklenti oluşturmak bakımından da elverişli değildir.** Dolayısıyla başvurucuyu, iddia ettiği hakkı elde etme konusunda meşru bir beklentiye sevkedecek bir kanun hükmü veya yerleşik yargısal bir içtihat bulunmadığından, başvurunun, Anayasa'nın 35. maddesinde düzenlenen mülkiyet hakkına ilişkin korumadan yararlandırılması mümkün değildir.

...

37. Somut olayda başvurunun, mülkiyet hakkına ilişkin korumadan yararlanabilecek bir menfaatinin bulunmadığı (§ 34), dolayısıyla mülkiyet hakkının ihlal edildiğine ilişkin savunulabilir bir iddiasının olmadığı açıktır. Bu durumda başvurunun Anayasa'nın 40. maddesine düzenlenen etkili bir hukuk yoluna başvurma hakkı ile ilgili korumadan yararlandırılması da mümkün değildir."

Anayasa Mahkemesinin 20.03.2014 tarihli ve 2013/5660 Başvuru Numaralı Kararı, bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

Saygılarımızla...





KARAR

Başkan : Serruh KALELİ
Üyeler : Burhan ÜSTÜN
Nuri NECİPOĞLU
Hicabi DURSUN
Erdal TERCAN
Raportör : Abdullah TEKBAŞ
Başvurucu : Selçuk EMİROĞLU
Vekili : Av.Öztürk TÜRKDOĞAN

I.BAŞVURUNUN KONUSU

1. Başvurucu, ücretli olarak çalıştığı 2006-2009 yılları arasında ücret gelirinden olması gerekenden fazla gelir vergisi tevkifatı yapıldığını belirterek mülkiyet hakkı ve etkili bir hukuk yoluna başvurma hakkının ihlal edildiğini ileri sürmüştür.

II.BAŞVURU SÜRECİ

2. Başvuru, 30/7/2013 tarihinde Anayasa Mahkemesine doğrudan yapılmıştır. Dilekçe ve eklerinin idari yönden yapılan ön incelemesi neticesinde belirlenen eksiklikler tamamlanmış ve Komisyona sunulmasına engel bir eksikliğin bulunmadığı tespit edilmiştir.

3. Birinci Bölüm İkinci Komisyonunca, başvurunun karara bağlanması için Bölüm tarafından Bölüm kararı alınması gerekli görüldüğünden, kabul edilebilirlik incelemesinin Bölüm tarafından yapılmasına, dosyanın Bölüme gönderilmesine karar verilmiştir.

III. OLAY VE OLGULAR

A. Olaylar

4. Başvuru formu ve eklerinde ifade edildiği şekliyle ilgili olaylar özetle şöyledir:

5. 30/3/2006 tarih ve 5479 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 1. maddesiyle 31/12/1960 tarih ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 103. maddesinde yapılan değişiklikle, 1/1/2006 tarihinden itibaren ücret gelirleri ve diğer gelirler bakımından ücret gelirleri lehine farklı vergi tarifesi uygulamasından vazgeçilerek, bütün gelirlerin aynı tarifeye tabi tutulması uygulamasına geçilmiş ve Kanun'un 15. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde bu değişiklik hükmünün 1/1/2006 tarihinden itibaren yürürlüğe gireceği belirtilmiştir.

6. 193 sayılı Kanun'un 103. maddesinin kısmen iptali için yapılan başvuru üzerine Anayasa Mahkemesi, 15/10/2009 tarih ve E.2006/95, K.2009/144 sayılı kararıyla 193 sayılı Kanun'un 103. maddesinde yer alan "...40.000 YTL'den fazlasının 40.000 YTL'si için 9190 YTL..." ifadesinden sonra gelen "... fazlası % 35 oranında ..." ibaresinin, ücret gelirleri yönünden Anayasa'ya aykırı olduğuna ve iptaline, iptal hükmünün kararın Resmî





Gazete'de yayımlanmasından başlayarak 6 ay sonra yürürlüğe girmesine karar vermiştir. Karar 8/1/2010 tarihinde Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

7. Bu karar üzerine TBMM, 23/7/2010 tarih ve 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 3. maddesiyle 193 sayılı Kanun'un 103. maddesini değiştirerek, ücret gelirleri lehine farklı bir tarifeyi kabul etmiş, Kanun'un 62. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde bu değişiklik hükmünün 1/1/2010 tarihinden itibaren yürürlüğe gireceği belirtilmiştir.

8. Bu süreçte ücretli olarak çalışmakta olan başvuru, bu gelişmeler üzerine, 30/12/2011 tarihinde İstanbul Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına hata düzeltme dilekçesi vererek, 2007-2009 yılları arasında ücretinden fazladan kesilen gelir vergisinin düzeltme işlemi yapılarak iadesini talep etmiştir.

9. Başvuru, dilekçesinin süresi içinde cevap verilmeyerek zımnen reddi üzerine 22/2/2012 tarihli şikâyet dilekçesiyle Maliye Bakanlığına başvurmuş, bu başvuru da süresinde cevap verilmeyerek zımnen reddedilmiştir.

10. Başvurucunun zımnen ret kararına karşı açtığı dava, İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin, 22/10/2012 tarih ve E.2012/1141, K.2012/2734 sayılı kararında, düzeltme ve şikâyet yoluna başvurulabilmesi için Vergi Usul Kanunu'nda tanımlanan türden bir vergi hatası bulunması gerektiği, uyumsuzluğun, vergi hatası dışında maddi olayların değerlendirilmesi ve irdelenmesini gerektiren bir sorun olarak ortaya çıktığı ve yorumu gerektirdiği, davaya ilişkin iddiaların yapılan kesintinin [mükellefin] bilgisine girdiği ödeme üzerine [süresinde] vergi mahkemesinde açılacak bir davada incelenebilecek nitelikte olduğu gerekçeleriyle reddedilmiştir.

11. Başvuru tarafından temyiz edilen bu karar, Danıştay 4. Dairesinin 11/4/2013 tarih ve E.2013/822, K.2013/2265 sayılı kararıyla onanmıştır.

12. Bu karar 8/7/2013 tarihinde başvurucuya tebliğ edilmiştir.

B. İlgili Hukuk

13. Anayasa'nın 153. maddesinin ikinci ve dördüncü fıkraları şöyledir:

"...

Kanun, kanun hükmünde kararname ve Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü ya da bunların hükümleri iptal kararlarının Resmî Gazete'de yayımlandığı tarihte yürürlükten kalkar. Gereken hallerde Anayasa Mahkemesi iptal hükmünün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırabilir. Bu tarih, kararın Resmî Gazete'de yayımlandığı günden başlayarak bir yılıgeçemez.

...

İptal kararları geriye yürümez."

14. 193 Sayılı Kanun'un 31/12/2005 tarihine kadar uygulanmış olan 103. maddesi şöyledir:

"Gelir vergisine tabi gelirler;

5,000,000,000 liraya kadar %20

12,000,000,000 liranın 5,000,000,000 lirası için 1,000,000,000 lira, fazlası %25





Sirküler Rapor  **26.05.2014/127-6**

24,000,000,000 liranın 12,000,000,000 lirası için 2,750,000,000 lira, fazlası %30

60,000,000,000 liranın 24,000,000,000 lirası için 6,350,000,000 lira, fazlası %35

120,000,000,000 liranın 60,000,000,000 lirası için 18,950,000,000 lira, fazlası %40

120,000,000,000 liradan fazlasının 120,000,000,000 lirası için 42,950,000,000 lira, fazlası %45 Oranında vergilendirilir.

Ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde, yukarıdaki tarifede yer alan vergi oranları beş puan indirilmek suretiyle uygulanır."

15. 193 Sayılı Kanun'un 5479 Kanun'un 1. maddesiyle değişik ve 1/1/2006 - 31/12/2009 tarihleri arasında uygulanmış olan 103. maddesi şöyledir:

"Gelir vergisine tabi gelirler;

7.000 YTL'ye kadar % 15

18.000 YTL'nin 7.000 YTL'si için 1.050 YTL, fazlası % 20

40.000 YTL'nin 18.000 YTL'si için 3.250 YTL, fazlası % 27

40.000 YTL'den fazlasının 40.000 YTL'si için 9.190 YTL, fazlası % 35 oranında vergilendirilir."

16. 193 Sayılı Kanun'un 6009 sayılı Kanun'un 3. maddesiyle değişik 1/1/2010 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş ve halen uygulanmakta olan 103. maddesi şöyledir:

"Gelir vergisine tabi gelirler;

8.800 TL'ye kadar % 15

22.000 TL'nin 8.800 TL'si için 1.320 TL, fazlası % 20

50.000 TL'nin 22.000 TL'si için 3.960 TL (ücret gelirlerinde 76.200 TL'nin 22.000 TL'si için 3.960 TL), fazlası % 27

50.000 TL'den fazlasının 50.000 TL'si için 11.520 TL (ücret gelirlerinde 76.200 TL'den fazlasının 76.200 TL'si için 18.594 TL), fazlası % 35 oranında vergilendirilir."

IV. İNCELEME VE GEREKÇE

17. Mahkemenin 20/3/2014 tarihinde yapmış olduğu toplantıda, başvuru nunun 30/7/2013 tarih ve 2012/5660 numaralı bireysel başvurusu incelenip gereği düşünüldü:

A. Başvurucunun İddiaları

18. Başvurucu, 2006-2009 yılları arasında ücretli olarak çalıştığını, gelir vergisi uygulamasında ücret gelirleri ve diğer gelirlerin vergilendirilmesinde önceden farklı tarife uygulanmakta iken 1/1/2006 tarihinden itibaren aynı tarifeye geçildiğini, Anayasa Mahkemesi tarafından aynı tarife uygulamasının Anayasa'ya aykırı bulunarak 2009 yılında ücret gelirlerinin vergilendirilmesi bakımından tarifenin en yüksek oranının iptal edilmesi dolayısıyla kendisinden fazla vergi alındığının ortaya çıktığını, bunun üzerine fazla alınan verginin iadesi için tek yol olan hata düzeltme - şikâyet yoluna başvurduğunu, cevap verilmeyerek zımnen ret kararları üzerine açtığı davanın reddedildiğini, gerek idare ve gerekse yargı organları tarafından kendisine etkili bir başvuru yolu gösterilmemesi



sebebiyle fazla ödediği vergi dolayısıyla ortaya çıkan vergi iadesi alacağına kavuşamadığını belirterek, Anayasa'nın 2. maddesinde yer alan hukuk devleti ilkesinin, 36. maddesinde tanımlanan hak arama hürriyetinin, 40. maddesinde yer alan devletin işlemlerine karşı başvuru yolları ve sürelerini göstermesi yükümlülüğünün, 73. maddesinde yer alan vergi yükünün adaletli olması gerektiği yönündeki ilkenin ve vergi iadesi alacağı doğduğu halde buna kavuşamadığı yönündeki iddiaları bakımından 35. maddede tanımlanan mülkiyet hakkının ihlal edildiğini ileri sürmüştü, mahkeme kararlarındaki Anayasa'ya ve Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesine (AİHS) aykırılığın tespit edilmesi, vergi alacağı olarak hesapladığı miktarın faiziyle birlikte ödenmesi, manevi tazminat ve yargılama giderlerine hükmedilmesi taleplerinde bulunmuştur.

B. Değerlendirme

19. Başvuru formunun incelenmesinden, başvurunun 2006-2009 yılları arasında ücret gelirinden fazla vergi alındığını iddia ettiği görülse de, önceki başvuru yollarında 2007-2009 yılları bakımından uyuşmazlık çıkardığı anlaşılmaktadır. Ancak varılan sonuçlara etkili olmayacağı anlaşıldığından 2006 yılı bakımından ayrı değerlendirme yapılmayacaktır.

20. Bunun yanı sıra başvuru, başvuru formunda Anayasa'nın 2., 35., 36., 40. ve 73. maddelerinin ihlal edildiğini ileri sürmüştü de, Anayasa Mahkemesi olayların başvuru tarafından yapılan hukuki tavsifile bağlı değildir (B. No: 2013/1586, 18/9/2013, § 17). Başvurucunun idari başvuru ve yargılama sürecine ilişkin iddialarının özü, etkili bir hukuk yoluna başvurma hakkının ihlali iddiası niteliğindedir. Vergi iadesi alacağına kavuşamadığı yönündeki iddialarının özü ise, açıkça belirtilmemiş olsa da mülkiyet hakkının ihlali iddiası niteliğinde olup, başvuru bu iki hak yönünden değerlendirilmiştir.

1. Mülkiyet Hakkı Yönünden

21. Anayasa'nın 148. maddesinin üçüncü fıkrası şöyledir:

“Herkes, Anayasada güvence altına alınmış temel hak ve özgürlüklerinden, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi kapsamındaki herhangi birinin kamu gücü tarafından, ihlal edildiği iddiasıyla Anayasa Mahkemesine başvurabilir.”

22. 30/3/2011 tarih ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un “Bireysel başvuru hakkı” kenar başlıklı 45. maddesinin (1) numaralı fıkrası şöyledir:

“(1) Herkes, Anayasada güvence altına alınmış temel hak ve özgürlüklerinden, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi ve buna ek Türkiye'nin taraf olduğu protokoller kapsamındaki herhangi birinin kamu gücü tarafından, ihlal edildiği iddiasıyla Anayasa Mahkemesine başvurabilir.”

23. Belirtilen hükümler uyarınca, bir anayasal hak ihlali iddiasının Anayasa Mahkemesinin konu bakımından yetkisi dâhilinde olabilmesi için, başvuru tarafından dayanılan hakkın Anayasa'da güvence altına alınmış temel hak ve özgürlüklerden olması ve Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi ve buna ek Türkiye'nin taraf olduğu protokoller kapsamında yer alması, ayrıca başvurunun ihlal iddiasına temel alınan hakkın kapsamına



Sirküler Rapor  **26.05.2014/127-8**

giren korunmaya değer bir menfaatinin bulunması gerekir (B. No: 2013/3351, 18/9/2013, § 31).

24. Anayasa'nın 35. maddesi şöyledir:

"Herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir.

Bu haklar, ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabilir.

Mülkiyet hakkının kullanılması toplum yararına aykırı olamaz."

25. Anayasa'nın 35. maddesi kapsamındaki mülkiyet hakkının ihlal edildiğini ileri süren başvuru, böyle bir hakkın varlığını kanıtlamak zorundadır(B. No: 2013/382, 16/4/2013, § 26). Bu nedenle, öncelikle başvurunun, Anayasa'nın 35. maddesi uyarınca korunması gereken mülkiyet hakkı kapsamında bir menfaate sahip olup olmadığı hususunun değerlendirilmesi gerekir.

26. Bireysel başvuru yolunda mülkiyet hakkının ihlali iddiasının ileri sürülebilmesi için mülkiyet konusu "*sahip olunan bir mülk*"e ihlal sonucunu doğuracak bir müdahalenin bulunması gerekmektedir (Benzer yöndeki Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM) kararları için bkz. *J.A. Pye (Oxford) Ltd ve J.A. Pye (Oxford) Land Ltd/Birleşik Krallık*, B. No: 44302/02, 30/8/2007, § 61; *Von Maltzan ve Diğerleri/Almanya* (k.k.), B. No: 71916/01, 71917/01, 10260/02, 2/3/2005, § 74(c); *Kopecký/Slovakya*, B. No: 44/912/98, 28/9/2004, § 35(c)).

27. Sahip olunan şey kavramı, AİHS ve Anayasadaki düzenlenmeler açısından özerk bir kavram olarak ele alınıp değerlendirilmektedir. Dolayısıyla bu konudaki değerlendirmeler gerek AİHM ve gerekse Anayasa Mahkemesi tarafından mevzuattan bağımsız olarak değerlendirilmektedir (Benzer yöndeki AİHM kararları için bkz. *Depalle/Fransa*, B. No: 34044/02, 29/3/2010, § 62; *Anheuser-Busch Inc./Portekiz*, B. No: 73049/01, 11/1/2007, § 63; *Öneryıldız/Türkiye*, B. No: 48939/99, 30/11/2004, § 124; *Beyeler/İtalya*, B. No: 33202/96, 5/1/2000, § 100).

28. Mülkiyet hakkı kapsamında sahip olunan şey, "*mevcut bir şey*" olabileceği gibi, "*malvarlığına ilişkin değerler*" de olabilir. Bu kapsamda alacak hakları da mülkiyet hakkı kapsamında değerlendirilebilecektir. Ancak alacak haklarının mülkiyet hakkı kapsamında korunabilmesi için, ya bir mahkeme hükmü, hakem kararı, idari karar gibi bir işlemle "*yeterli derecede icra edilebilir kılınmış olması*" (Benzer yöndeki AİHM kararları için bkz. *Burdov/Rusya*, B. No: 59498/00, 7/5/2002, § 28; *Moskal/Polonya*, B. No: 10373/05, 15/9/2009, § 45) ya da en azından bunlarla bağlantılı olarak "*meşru bir beklenti*"nin bulunması gerekmektedir. Meşru beklenti objektif temelden uzak bir beklenti olmayıp, bir kanun hükmü, yerleşik bir yargısal içtihat veya aynı menfaatle ilgili hukuki bir işleme dayalı beklentidir (Benzer yöndeki AİHM kararları için bkz. *Kopecký/Slovakya*, B. No: 44/912/98, 28/9/2004, §§ 45-52; *Saghinadze ve Diğerleri/Gürcistan*, B. No: 18768/05, 27/5/2010, § 103).

29. Yukarıda belirtilen Mahkeme içtihatları gereği, mülkiyet hakkının ihlal edildiğini ileri süren başvurunun, öncelikle böyle bir hakkının var olduğunu, en azından meşru bir beklenti içinde olduğunu kanıtlaması gerekmektedir.

30. Somut olayda başvuru, 2006-2009 yılları arasında ücret gelirleri ile diğer gelirlerin vergilendirilmesinde aynı tarifenin uygulanmasının Anayasa Mahkemesi tarafından Anayasa'ya aykırı bulunması ve tarifenin "*...40.000 YTL'den fazlasının 40.000*





Sirküler Rapor  **26.05.2014/127-9**

YTL'si için 9190 YTL..." ifadesinden sonra gelen "... fazlası % 35 oranında ..." ibaresinin, ücret gelirleri bakımından iptal edilmesi dolayısıyla, 2006-2009 yılları arasındaki ücret gelirlerine uygulanan tarifenin hukuka aykırılığının ortaya çıktığını ve kendisinden fazla vergi alınması suretiyle mülkiyet hakkının ihlal edildiğini iddia etmiştir.

31. Başvurucunun iddialarının, kendisinden fazla vergi alınması suretiyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği, fazladan alınan kısmın iade edilmesi gerektiği, dolayısıyla bir alacak hakkının bulunduğu yönünde olduğu anlaşılmaktadır. Bu durumda mülkiyet hakkı ihlali iddiasının değerlendirilebilmesi için öncelikle mülkiyet hakkı kapsamında değerlendirilebilecek bir alacak hakkının mevcudiyetinin tartışılması gerekmektedir.

32. 193 sayılı Kanun'un 103. maddesini değiştirerek ücret gelirleriyle diğer gelirlerin aynı tarifeye tabi tutulması uygulamasını getiren 5479 sayılı Kanun'un 1. maddesi 1/1/2006 tarihinde yürürlüğe girmiş, Anayasa Mahkemesi tarafından 15/10/2009 tarihinde iptal edilmiş, iptal kararı Resmî Gazete'de 8/1/2010 tarihinde yayımlanmış ve 8/7/2010 tarihinde yürürlüğe girmiştir. İptal üzerine TBMM tarafından çıkarılan 6009 sayılı Kanun'un 3. maddesiyle 193 sayılı Kanun'un 103. maddesi değiştirilerek, ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde farklı bir tarifeye geçilmiş, en yüksek oran olan % 35 oranına tabi ücretler bakımından matrah dilimi tutarı artırılmıştır. Her ne kadar Anayasa Mahkemesi iptal kararının yürürlük tarihi 8/7/2010 tarihi olsa da, 6009 sayılı Kanun'un 3. maddesiyle getirilen düzenlemenin yürürlük tarihi, vergiye tabi gelirin "*yıllık olması ilkesi*"ne uygun olarak 1/1/2010 tarihi olarak belirlenmiş ve böylelikle Anayasa'ya aykırılık durumu 2010 yılı başından itibaren giderilmiştir.

33. Anayasa'nın 153. maddesinin ikinci fıkrası gereği, Anayasa Mahkemesince iptal edilen kanun hükmü, iptal kararının Resmî Gazete'de yayımlandığı tarihte, Anayasa Mahkemesince daha ileri bir tarih belirlenmiş ise o tarihte yürürlükten kalkacaktır. Aynı maddenin dördüncü fıkrası gereği ise Anayasa Mahkemesi iptal kararları geriye yürümeyecektir. Dolayısıyla, Anayasa Mahkemesince iptal edilen bir kanun hükmü, iptal kararının yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla yürürlükten kalkacak ve iptal kararları geriye yürümeyeceği için de, bu kanun hükmüne göre tesis edilmiş işlemler geçerliliklerini sürdürecektir. Nitekim AİHM de, hukuki kesinlik ilkesi gereği Anayasa Mahkemesi iptal kararlarının geriye dönük olarak haklar tesis etmeyeceğini belirtmiştir (Benzer yöndeki AİHM kararları için bkz. *H.R./Almanya*, B. No: 17750/91, 30/6/1992; *J.R./Almanya*, B. No: 22651/93, 18/10/1995; *Mika/Avusturya*, B. No: 26560/95, 26/6/1996).

34. Bu durumda başvurunun, 2006-2009 yılları arasında kendisinden fazla vergi alındığı ve bunların iade edilmesi gerektiği yönündeki iddialarına dayanak olarak ileri sürdüğü Anayasa Mahkemesi iptal kararı, geçmişe dönük olarak vergi iadesi şeklinde alacak hakkı doğurucu bir etkiye sahip olmadığı gibi, bu konuda meşru beklenti oluşturmak bakımından da elverişli değildir. Dolayısıyla başvurucuyu, iddia ettiği hakkı elde etme konusunda meşru bir beklentiye sevkedecek bir kanun hükmü veya yerleşik yargısal bir içtihat bulunmadığından, başvurunun, Anayasa'nın 35. maddesinde düzenlenen mülkiyet hakkına ilişkin korumadan yararlandırılması mümkün değildir.

35. Açıklanan nedenlerle, başvurunun Anayasa'nın 35. maddesi kapsamına giren korunmaya değer bir menfaatinin bulunmadığı anlaşıldığından, başvurunun bu kısmının, diğer kabul edilebilirlik şartları yönünden incelenmeksizin "*konu bakımından*





yetkisizlik" nedeniyle kabul edilemez olduğuna karar verilmesi gerekir.

2. Etkili Bir Hukuk Yoluna Başvurma Hakkı Yönünden

36. AİHS ve Anayasa'da güvence altına alınmış etkili bir hukuk yoluna başvurma hakkının korunabilmesi için, bireysel başvuru kapsamında korunan haklardan birinin ihlal edildiğine dair "*savunulabilir bir iddia*"nın bulunması gerekmektedir (Benzer yöndeki AİHM kararları için bkz. *Lithgow ve Diğerleri/Birleşik Krallık*, B. No: 9006/80; 9262/81; 9263/81; 9265/81; 9266/81; 9313/81; 9405/8, 8/7/1986, § 205; *Leander/İsveç*, B. No: 9248/81, 26/3/1987, § 77).

37. Somut olayda başvuru, mülkiyet hakkına ilişkin korumadan yararlanabilecek bir menfaatinin bulunmadığı (§ 34), dolayısıyla mülkiyet hakkının ihlal edildiğine ilişkin savunulabilir bir iddiasının olmadığı açıktır. Bu durumda başvuru Anayasa'nın 40. maddesine düzenlenen etkili bir hukuk yoluna başvurma hakkı ile ilgili korumadan yararlandırılması da mümkün değildir.

38. Açıklanan nedenlerle, başvuru, bireysel başvuru kapsamında korunan haklarından birinin ihlal edildiğine dair savunulabilir bir iddiasının bulunmadığı anlaşıldığından, başvuru bu kısmının, diğer kabul edilebilirlik şartları yönünden incelenmeksizin "*konu bakımından yetkisizlik*" nedeniyle kabul edilemez olduğuna karar verilmesi gerekir.

V. HÜKÜM

Açıklanan gerekçelerle başvuru, mülkiyet hakkının ve etkili bir hukuk yoluna başvurma hakkının ihlali iddialarının "*konu bakımından yetkisizlik*" nedeniyle **KABUL EDİLEMEZ OLDUĞUNA**, yargılama giderlerinin başvuru üzerinde bırakılmasına, 20/3/2014 tarihinde **OY BİRLİĞİYLE** karar verildi.

Başkan Serruh KALELİ	Üye Burhan ÜSTÜN	Üye Nuri NECİPOĞLU
Üye Hicabi DURSUN	Üye Erdal TERCAN	

