

Anayasa Mahkemesi Başkanlığından:

Esas Sayısı : 2011/109

Karar Sayısı : 2012/145

Karar Günü : 11.10.2012

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN : Kocaeli 1. Vergi Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU : 27.10.1999 günlü, 4458 sayılı **Gümrük Kanunu'nun 3.** maddesinin, 18.6.2009 günlü, 5911 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle değiştirilen (9) numaralı bendinin (a) alt bendinde yer alan "...ve mali yükleri," ibaresinin, Anayasa'nın 73. maddesine aykırı olduğu ileri sürülerek iptaline karar verilmesi istemidir.

I- OLAY

Davacı şirket adına ithal edilen emtiaya ilişkin olarak tahakkuk ettirilen ek mali yükümlülük ve katma değer vergisine yönelik itirazın reddi üzerine açılan davada, itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanaatine varan Mahkeme, iptali için başvurmuştur.

II- İTİRAZIN GEREKÇESİ

Başvuru kararının gerekçe bölümü şöyledir:

"DAVA KONUSU OLAY

Davacı ...Anonim Şirketi vekili tarafından, müvekkili şirket adına tescilli 05.01.2007 tarih ve 36 sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamesi muhteviyatı eşyaların, **2006/10852** sayılı İthalatta Geçici Korunma Önlemi Uygulanmasına İlişkin Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca, geçici koruma önlemine tabi olduğundan bahisle eşyaya ilişkin vergi ve ek mali yüklerin teminata bağlanarak eşyanın ithal edildiği, daha sonra bu geçici koruma önleminin **2007/11621** sayılı kararla kesin koruma önlemine dönüştürülmesi üzerine 03.08.2010 tarih ve 149 sayılı işlem ile teminata bağlanan ek mali yükümlülüğün ödenmesinin istenildiği, bu kararın 15.09.2010 tarihinde davacıya tebliği üzerine 29.09.2010 tarihinde İzmit Gümrük ve Muhafaza Başmüdürlüğü nezdinde itiraz edildiği, ancak bu itirazın 19.10.2010 tarih ve 887 sayılı kararla reddedilerek 04.11.2010 tarihinde tebliği üzerine ilk defa İstanbul Nöbetçi Vergi Mahkemesi kayıtlarına 02.12.2010 tarihinde giren dilekçe ile 887 sayılı olumsuz işlemin iptali ile ek mali yükümlülüğün kaldırılması istemiyle Gebze Gümrük Müdürlüğüne karşı bakılan davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Dosyanın Kocaeli 1. Vergi Mahkemesi tek hakimliğince incelenmesi sonucu olayda uygulanacak kural mahiyetinde bulunan 4458 sayılı Gümrük Kanununun 3. maddesinin 9. bendinin (a) alt bendine 5911 sayılı Kanun ile ilave olunan "ve mali yükleri" ibaresinin Anayasanın 73. maddesine aykırı düştüğü sonucuna varılmış ve iptali için gönderme kararı verilmesi gerekmiştir.

MAHKEMEMİZCE ANAYASAYA AYKIRI BULUNAN KANUN MADDESİ:

Gümrük Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair 5911 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle 4458 sayılı Gümrük Kanununun 3. maddesinin 9. bendini değiştiren "ithalat vergileri" deyimi,

a) Eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri,

b) Tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ithalatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri;" hükmünün, (a) bendinde yer alan "ve mali yükleri" ibaresi aşağıda belirtilen gerekçe ile olayın çözümünde uygulanacak kural mahiyetinde olup Anayasada beliren vergileme ilke ve kurallarına aykırı bulunmuş ve iptali için Anayasa Mahkemesine başvurulması zorunlu görülmüştür.

ANAYASA AYKIRI GÖRÜLEN KURALIN ANLAM VE MAHİYETİ İLE DAVANIN ÇÖZÜMÜNE ETKİSİ :

6216 Sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanunun 40. maddesinde; bir davaya bakmakta olan mahkemenin, bu davada uygulanacak bir kanun veya kanun hükmünde kararnamenin hükümlerini Anayasaya aykırı görürse veya taraflardan birinin ileri sürdüğü aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varırsa; iptali istenen kuralların Anayasanın hangi maddelerine aykırı olduklarını açıklayan gerekçeli başvuru kararının aslını, başvuru kararına ilişkin tutanağın onaylı örneğini, dava dilekçesi, iddianame veya davayı açan belgeler ile dosyanın ilgili bölümlerinin onaylı örneklerini dizi listesine bağlayarak Anayasa Mahkemesine göndereceği; genel sekreterlik tarafından gelen evrakın kaleme havale edileceği ve keyfiyetin başvuran mahkemeye bir yazı ile bildirileceği, evrakın kayda girişinden itibaren on gün içinde başvurunun yöntemine uygun olup olmadığı inceleneceği, açık bir şekilde dayanaktan yoksun veya yöntemine uygun olmayan itiraz başvurularının, Mahkeme tarafından esas incelemeye geçilmeksizin gerekçeleriyle reddedileceği, Anayasa Mahkemesinin, işin kendisine noksansız olarak gelişinden başlamak üzere beş ay içinde kararını verip açıklayacağı, bu süre içinde karar verilmezse ilgili mahkemenin davayı yürürlükteki hükümlere göre sonuçlandıracağı, ancak Anayasa Mahkemesinin kararının, esas hakkındaki karar kesinleşinceye kadar gelmesi halinde mahkemenin buna uymak zorunda olduğu hükme bağlanmış olup;

Salt bir vergi kanunu olmayıp aynı zamanda Devletin temel fonksiyonlarından olan gümrük hizmetlerinde uygulanacak usul ve yöntemleri de kurala bağlayan, dolayısı ile 2576 sayılı idari yargı teşkilatına ilişkin Yasa uyarınca özel görevli vergi mahkemesi alanı dışında yer alan genel görevli idare mahkemesi görev alanına, hatta Kabahatler Kanunu gibi idari yargının dahi dışında olan adli yargı görev alanına girebilecek bir çok potansiyel uyumsuzluk konusuna ilişkin kuralı bünyesinde barındıran 4458 sayılı Gümrük Kanununun tanımlara ilişkin 3. maddesi 5911 sayılı Kanunla değiştirilmeden önce “ithalat vergileri deyimi,

a) Eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler kuralı mevcut olduğundan ek mali yükümlülükler, vergi ve benzeri mali yükümlülük kapsamına girmediğinden vergi mahkemelerinin görev alanına da girmemektedir. Ancak salt bu neviden alacaklarda gümrük idaresinin tahsile ilişkin yetkisi olup olmadığı yolunda oluşan tartışmaya son verilmek amacıyla 5911 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle bu tanım kapsamına “ve benzeri mali yükler” ibaresi eklenmiş, ek mali yükümlülük kavramı da vergi benzeri mali yükümlülükler kapsamına sokulurken aynı zamanda Yasakoyucu öngörmediği halde bu nev’iden alacaklar idare mahkemelerinin görev alanından çıkartılmış ve vergi mahkemelerinin görev alanına girmiştir. Oysa bu neviden alacakların bünyesini oluşturan ana hükümlerde (Dış Ticaretin Düzenlenmesine ilişkin Kanun) vergi nev’inden alacaklara ilişkin olmazsa olmaz kuralı bulunan “kanunilik” ilkesi yönünden bir düzeltme yapılmamıştır. Böylece vergi benzeri olmayan ek mali yükümlülüklerin Anayasanın 167. maddesi uyarınca Bakanlar Kurulu Kararı ile getirildiği ve olayın da bu minvalde incelenmesi gerektiği, ancak 4458 sayılı Kanuna sonradan eklenen ibare sebebi ile 1982 Anayasasının 73. maddesi kapsamında incelenmesi gerekeceği, bu gerekliliğin ise Bakanlar Kurulu Kararı ile çıkarılan tüm ek mali yükümlülüklerin iptali gibi ağır sonuçlar doğuracağı, zira son tahlilde “verginin kanuniliği” ilkesi uyarınca Bakanlar Kurulu Kararları (BKK) ile ek mali yükümlülük konulamayacağı hususları kendiliğinden birer eşitlik olarak belirlemektedir. Bu cihetle Mahkememizde görülmekte olan davanın çözümlenmesinde doğrudan uygulanacak olan ve Mahkememizce Anayasaya aykırı olduğu kanısına varılan söz konusu maddenin Anayasa Mahkemesince iptalinin talep edilmesi icap etmiştir.

ANAYASAYA AYKIRILIK SEBEBİ:

2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 73. maddesinin 2. fıkrasında, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konularak değiştirileceği veya kaldırılacağı 3. fıkrasında ise, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisinin Bakanlar Kuruluna verilebileceği düzenlemesine yer verilmiştir.

Anayasanın 167/2. maddesinde, dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına olmak üzere düzenlenmesi amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler koymaya ve bunları kaldırmaya kanunla Bakanlar Kuruluna yetki verilebileceği düzenlenmiş, bu maddeye dayalı olarak; 4458 sayılı Gümrük Kanununun 55. maddesi ile 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanunda, dış ticaretin düzenlenmesine yönelik ek tedbirler koyma veya konulan tedbirler üzerinde değişiklik yapma konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir. Anılan Kanunlardan 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun’un 1. maddesinde, dış ticaretin, ülke ekonomisinin yararına düzenlenmesini sağlamak amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler konulması ve kaldırılması, bu yükümlülüklerle ilişkin esasların tespit edilmesi ve oluşan fonların kullanılması bu Kanun hükümlerine göre yürütüleceği, 2. maddesinde, Bakanlar Kurulunun bu Kanun kapsamındaki konularda düzenlemeler yapmaya yetkili olduğu, 3. maddesinde ise, ithalat, ihracat veya dış ticaret işlemleri üzerine konulan ek mali yükümlülüklerin nev’i, miktarı, tahsili, takibi, iadesi, gerektiğinde bütçeye irat kaydedilmesi, bir fonda toplanması ve fonun kullanım esasları Bakanlar Kurulu kararında gösterileceği ve ek mali

yükümlülüklerin tahsilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanacağı kurala bağlanmıştır.

Bu hükümlere istinaden Bakanlar Kurulunca 2007/11621 sayılı İthalatın Korunma Önlemi Uygulanması Hakkında Karar çıkarılarak belirli mallar için belli oranlarda ek mali yüküm getirilmiş iken 4458 sayılı Gümrük Kanununun 3. maddesinde yer alan “ithalat vergileri” deyimini,

a) Eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler” şeklinde tanımlanmış iken 5911 sayılı Kanun ile bu tanım kapsamına “ve benzeri mali yükler” ibaresi eklenmiştir.

Yukarıda yer verilen kuralların birlikte değerlendirilmesinden, bir kamu alacağının vergi ve benzeri mali yük olarak nitelendirilebilmesi için, öncelikle Kanunla düzenlenmesi gerektiği, zira 1982 Anayasasının 73. maddesinde; vergi, resim, harç ve benzeri mali yüküm koymanın kanun koyucunun yetkisinde bulunduğu kuralına yer verildiği, ancak Bakanlar Kuruluna bu yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi verilebileceği; bu mali yükümlülükler dışında Anayasasının 167. maddesi uyarınca, dış ticaretin düzenlenmesi amacıyla ek mali yüküm koyma konusunda da Bakanlar Kuruluna yetki verilebileceği açıklanarak, vergi ve benzeri mal yük ile ek mali yükümlülük arasındaki fark ortaya konulmuştur. Ancak 5911 sayılı Kanun ile 4458 sayılı Kanunun 3. maddesinde yapılan değişiklikle, ithalat vergilerinin kapsamına Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca getirilen ek mal yükümlülükler de sokularak Anayasasının 73. maddesine aykırı şekilde düzenleme yapıldığından “ve benzeri mali yükler” ibaresinin iptal edilerek yürürlükten kaldırılması gerektiği düşünülmektedir

Açıklanan nedenlerle 4458 sayılı Gümrük Kanununun 3. maddesinde yer alan “İthalat vergileri” deyiminin tanım ve kapsamına 5911 sayılı Kanun ile alınan “ve benzeri mali yükler” ibaresinin Anayasasının 73. maddesine aykırılığı ve iptali hakkında karar verilmek üzere dava dosyasındaki belgelerin onaylı örneklerinin Anayasa Mahkemesine gönderilmesine, dava dosyasının bu hususta karar verilinceye veya dosyanın Anayasa Mahkemesine ulaştırılmasından itibaren beş aylık süre doluncaya kadar bekletilmesine 07.10.2011 tarihinde karar verildi.”

III- YASA METİNLERİ

A- İtiraz Konusu Yasa Kuralı

27.10.1999 günlü, 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 3. maddesinin, 18.6.2009 günlü, 5911 sayılı Kanun’un 1. maddesiyle değiştirilen ve itiraz konusu kuralı da içeren (9) numaralı bendi şöyledir:

“9. ‘İthalat vergileri’ deyimini,

a) Eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler **ve mali yükleri**,

b) Tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ithalatla alınacak vergileri ve diğer mali yükleri;

...

İfade eder.”

B- Dayanılan Anayasa Kuralları

Başvuru kararında, Anayasa’nın 73. maddesine dayanılmıştır.

IV- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü’nün 8. maddesi uyarınca Haşim KILIÇ, Serruh KALELİ, Alparslan ALTAN, Fulya KANTARCIOĞLU, Fettah OTO, Serdar ÖZGÜLDÜR, Osman Alifeyyaz PAKSÜT, Recep KÖMÜRCÜ, Burhan ÜSTÜN, Engin YILDIRIM, Nuri NECİPOĞLU, Hicabi DURSUN, Celal Mümtaz AKINCI ve Erdal TERCAN’ın katılımlarıyla

3.11.2011 günü yapılan ilk inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

V- ESASIN İNCELENMESİ

Başvuru kararı ve ekleri, Raportör Cengiz ERTEN tarafından hazırlanan işin esasına ilişkin rapor, itiraz konusu Yasa kuralı, dayanan Anayasa kuralı ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

Başvuru kararında, bir kamu alacağının vergi ve benzeri mali yük olarak nitelendirilebilmesi için öncelikle kanunla düzenlenmesi gerektiği; Anayasa'nın 73. maddesine göre, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülük koymanın kanun koyucunun yetkisinde olduğu; Bakanlar Kurulunun bu yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle, oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisinin bulunduğu; bu mali yükümlülükler dışında Anayasa'nın 167. maddesi uyarınca, dış ticaretin düzenlenmesi amacıyla ek mali yükümlülük koyma konusunda da Bakanlar Kuruluna yetki verilebileceği ifade edilmek suretiyle vergi ve benzeri mali yük ile mali yükümlülük arasındaki farkın ortaya konulduğu ancak, 5911 sayılı Kanun ile 4458 sayılı Kanun'un 3. maddesinde yapılan değişiklikle, ithalat vergilerinin kapsamına Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca getirilen ek mali yükümlülüklerin de dâhil edildiği belirtilerek kuralın, Anayasa'nın 73. maddesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Kanun'un itiraz konusu kuralı da içeren (9) numaralı bendinde, "*İthalat vergileri*" deyiminin, eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri ifade ettiği belirtilmiştir.

Anayasa'nın 73. maddesinin üçüncü fıkrasında, "*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.*" denilerek verginin kanuniliği ilkesi benimsenmiştir.

Anayasa'nın 167. maddesinin ikinci fıkrasında ise "*Dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına olmak üzere düzenlenmesi amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler koymaya ve bunları kaldırmaya kanunla Bakanlar Kuruluna yetki verilebilir.*" denilmektedir.

Anayasa'nın 167. maddesine dayalı olarak çıkartılan ve Bakanlar Kuruluna yetki veren kanun, 2.2.1984 günlü, 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'dur. Bu Kanun gereğince dış ticaretin, ülke ekonomisinin yararına düzenlenmesini sağlamak amacıyla ithalat, ihracat veya dış ticaret işlemleri üzerine konulan vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler konulması ve kaldırılmasında Bakanlar Kurulu yetkilendirilmiştir.

Kanun'un itiraz konusu kuralı da içeren (9) numaralı bendindeki düzenleme ile gümrük vergileri tanımının içine diğer eş etkili vergiler ve mali yükler de dâhil edilerek gümrük idarelerince değişik adlarla tahsil edilen veya tahsil edilip edilmediği kontrol edilen tutarlar için de gümrük vergilerinin tâbi olduğu usul ve esasların uygulanması amaçlanmıştır. Böylece ek mali yükümlülükler için hak arama yolları, tahsil usulleri ve zamanaşımı gibi konularda ithalat vergileriyle yeknesaklık sağlanmış olmaktadır. Başvuru kararında, ek mali yükümlülüklerin, ithalat vergisi tanımı içine alınması nedeniyle "*vergilerin kanuniliği*" ilkesi gereğince kanunla düzenlenmeleri gerektiği ileri sürülmüşse de bu yükümlülüklerin ithalat vergileri kapsamında olmaları bunların niteliğinde ve içeriğinde bir değişikliğe yol açmamaktadır. Zira, ek mali yükümlülüklerin, ithalat vergisi içerisine konulması, bunların almış amaçlarını, türünü ve miktarını belirlemede Bakanlar Kurulunun yetkisini değiştirmemekte ve ek mali yükümlülükler vergi niteliği kazandırmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, itiraz konusu kural Anayasa'nın 73. maddesine aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir.

VI- SONUÇ

27.10.1999 günlü, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 3. maddesinin, 18.6.2009 günlü, 5911 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle değiştirilen (9) numaralı bendinin (a) alt bendinde yer alan "... ve mali yükleri," ibaresinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, 11.10.2012 gününde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

Başkan
Haşim KILIÇ

Başkanvekili
Serruh KALELİ

Başkanvekili
Alparslan ALTAN

Üye
Fulya KANTARCIOĞLU

Üye
Mehmet ERTEN

Üye
Serdar ÖZGÜLDÜR

Üye
Osman Alifeyyaz PAKSÜT

Üye
Zehra Ayla PERKTAŞ

Üye
Recep KÖMÜRCÜ

Üye
Burhan ÜSTÜN

Üye
Engin YILDIRIM

Üye
Nuri NECİPOĞLU

Üye
Hicabi DURSUN

Üye
Celal Mümtaz AKINCI

Üye
Erdal TERCAN

Üye
Muammer TOPAL

Üye
Zühtü ARSLAN