

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Anayasa Mahkemesi Başkanlığından:

**GENEL KURUL
KARAR****ÇUKUROVA İTHALAT VE İHRACAT TÜRK A.Ş. BAŞVURUSU**

Başvuru Numarası : 2019/4408

Karar Tarihi : 18/5/2022

Başkan : Zühtü ARSLAN
Başkanvekili : Hasan Tahsin GÖKCAN
Başkanvekili : Kadir ÖZKAYA
Üyeler : Engin YILDIRIM
Hicabi DURSUN
Muammer TOPAL
M. Emin KUZ
Rıdvan GÜLEÇ
Recai AKYEL
Yusuf Şevki HAKYEMEZ
Yıldız SEFERİNOĞLU
Selahaddin MENTEŞ
İrfan FİDAN
Kenan YAŞAR
Raportör : Ayhan KILIÇ
Başvurucu : Çukurova İthalat ve İhracat Türk A.Ş.
Vekili : Av. Serin ŞEN

I. BAŞVURUNUN KONUSU

1. Başvuru, ödeme emrine karşı açılan dava reddedildiği için uygulanan haksız çıkma zammının tahsilinden vergi borcu yeniden yapılandırıldığı hâlde vazgeçilmemesi nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği iddiasına ilişkindir.

II. BAŞVURU SÜRECİ

2. Başvuru 12/2/2019 tarihinde yapılmıştır.

3. Komisyonca başvurunun kabul edilebilirlik incelemesinin Bölüm tarafından yapılmasına karar verilmiştir.

4. Başvuru belgelerinin bir örneği bilgi için Adalet Bakanlığına (Bakanlık) gönderilmiştir. Bakanlık, görüşünü bildirmiştir.

5. Başvurucu, Bakanlığın görüşüne karşı süresinde beyanda bulunmuştur.
6. Bölüm, başvurunun Genel Kurul tarafından incelenmesine karar vermiştir.

III. OLAY VE OLGULAR

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

8. Başvurucu, dış ticaret işiyle iştigal eden bir şirkettir. Başvurucunun 2002, 2003 ve 2004 yılı faaliyetlerine ilişkin hesap ve işlemleri incelemeye tabi tutulmuştur. İnceleme neticesinde başvurucu adına vergi ziyai cezalı kurumlar vergisi ile geçici vergi tarhiyatı yapılmıştır. Anılan tarhiyatlar 29/6/2006 tarihli ihbarnamelerle başvurucuya tebliğ edilmiştir.

A. Tarhiyata Karşı Açılan İptal Davalarına İlişkin Süreç

9. Başvurucu söz konusu tarhiyatlara karşı davalar açmıştır. İstanbul 8. Vergi Mahkemesi 4/3/2008 tarihli kararlarıyla mahsup döneminin geçmiş olması sebebiyle geçici vergi aslı yönünden davayı kabul etmiş, geçici vergi asıllarını iptal etmiş, tarhiyatların geri kalan bölümü yönünden ise davaları reddetmiştir.

10. Danıştay Dördüncü Dairesi (Daire) 16/2/2010 tarihli kararlarıyla başvurunun temyiz istemini kabul ederek ilk derece mahkemesi kararlarının başvuru aleyhine olan hüküm fıkralarını bozmuştur.

11. Yargılama, ilk derece mahkemesinde derdest iken 13/2/2011 tarihli ve 6111 sayılı Kanun yürürlüğe girmiştir. Söz konusu Kanun'un 2. maddesiyle, kesinleşmiş vergi borçlarına ilişkin olarak Kanun'da öngörülen şartların gerçekleştirilmesi kaydıyla yapılandırma imkânı getirilmiştir. Buna göre vergi aslının tamamı ile ferilerinin yerine geçmek üzere bu Kanun'un yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE (toptan eşya fiyat endeksi/üretici fiyat endeksi) aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın ödenmesi kaydıyla verginin tüm ferilerinin tahsilinden vazgeçilmektedir.

12. Başvurucu 31/5/2011 tarihinde 6111 sayılı Kanun'dan yararlanmak için müracaat etmiştir. Başvurucunun talebi kabul edilerek -başvurucunun beyanına göre- toplam 22.644.218,02 TL borcu, anılan Kanun uyarınca yapılandırılmış ve ödeme tabloları hazırlanmıştır. Yapılandırılan borcun içinde bireysel başvuru konusu haksız çıkma zammı yer almamaktadır. Başvurucunun iddiasına göre yapılandırılan borcun tümü ödeme tabloları çerçevesinde ifa edilmiştir.

B. Ödeme Emirlerine Karşı Açılan İptal Davalarına İlişkin Süreç

13. Tarhiyat işlemine karşı açılan davaların ilk derece mahkemesince reddedilen kısmına ilişkin olarak tanzim edilen (2) No.lu ihbarnamelerden sonra vadesinde ödeme yapılmaması üzerine idarece 1/6/2009 tarihli ödeme emirleri düzenlenmiştir.

14. Başvurucu bu ödeme emirlerine karşı davalar açmıştır. Söz konusu davalar İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 11/11/2009 tarihli kararlarıyla reddedilmiştir. Anılan kararlar, başvuru formuna eklenmemiştir. Bununla birlikte İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 11/11/2009 tarihli kararının başvuru formunda ve forma eklenen diğer belgelerde alıntılanan

kısmından anlaşıldığı kadariyle ödeme emri içeriğindeki borçla ilgili olarak başvuru 20/2/2008 tarihli ve 5736 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Uzlaşma Usulü İle Tahsili Hakkında Kanun'dan yararlanmak amacıyla da müracaat etmiş ancak bu müracaatı üzerine uzlaşma sağlanmadığı yolunda işlem tesis edilmiş, başvuru üzerine işleme karşı açtığı dava sonucunda aynı Mahkemeye aynı tarihte (11/11/2009) idari işlemin iptaline karar verilmiştir. İstanbul 6. Vergi Mahkemesi söz konusu iptal kararını hatırlatarak anılan karar doğrultusunda yapılacak uzlaşma görüşmelerinin sonucuna göre yeniden ödeme emirlerinin düzenleneceğinin tabii olduğunu belirtmiştir.

15. Ödeme emirlerine karşı açılan davaların reddine ilişkin kararlar başvuru tarafından temyiz edilmeksizin kesinleşmiştir.

C. Haksız Çıkma Zammı Uygulanması Süreci

16. İdare, ödeme emirlerine karşı açılan davaların reddedilmesi nedeniyle 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58. maddesinin beşinci fıkrası uyarınca ödeme emri içeriğindeki alacağın %10'u oranında olmak üzere toplam 9.782.127,24 TL haksız çıkma zammı hesaplayarak 20/11/2013 tarihli ihbarnameyle başvurucuya bildirmiştir.

17. Başvuru, haksız çıkma zammına karşı İstanbul 7. Vergi Mahkemesinde (Mahkeme) dava açmıştır. Dava dilekçesi başvuru formuna eklenmemekle birlikte mahkeme kararından anlaşıldığı kadariyle başvuru 6111 sayılı Kanun kapsamında uzlaşılan bir vergi için haksız çıkma zammı tahakkuk ettirilemeyeceğini ileri sürmüştür.

18. Mahkeme 14/11/2014 tarihli kararıyla davayı reddetmiştir. Kararın gerekçesinde özetle şunlar ifade edilmiştir:

i. 2002, 2003 ve 2004 yıllarına ilişkin olarak başvuru adına yapılan cezalı tarhiyatlar sonrasında düzenlenen ödeme emirlerine karşı açılan davaların reddedildiği ve kesinleştiği dikkate alındığında başvuru üzerine ödeme emirlerine karşı açtığı davalarda haksız çıktığı açıktır.

ii. Başvuru, ödeme emirlerinin müstenidatı cezalı tarhiyatlara karşı açılan davaların temyizde bozulması üzerine davalar ilk derece mahkemesinde derdest iken 6111 sayılı Kanun'dan yararlandığı için artık kendisinden haksız çıkma zammı istenmesinin hukuka aykırı olduğunu ileri sürmekte ise de ödeme emirlerine ilişkin davalar 6111 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 25/2/2011 tarihinden önce kesinleşmiştir.

iii. 12/3/2011 tarihli ve 27872 (mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında 6111 Sayılı Kanun Genel Tebliği'nin (Genel Tebliği) "E. Diğer Hususlar" başlıklı kısmının (11) numaralı bendine göre haksız çıkma zammı talep edilmeyecek olan hâl, ödeme emrine karşı açılan davalardan vazgeçilmesiyle sınırlıdır. 6111 sayılı Kanun'dan yararlanması ödeme emirlerine karşı açılan davanın reddi sebebiyle doğan haksız çıkma zammının tahlisine engel teşkil etmez.

iv. Başvuru haksız çıkma zammının ferî nitelikte bir alacak olduğunu ileri sürmekte ise de ödeme emrine karşı açılan davanın reddine ilişkin kararın

kesinleşmesiyle birlikte haksız çıkma zammı da asıl borçtan bağımsız hâle gelmiştir. Haksız çıkma zammı müessesesinin hukuki niteliği ve öngörülüş amacı dikkate alındığında asıl vergi borcundan bağımsız olduğu anlaşılmaktadır. Bu sebeple ödeme emrine konu borcun yapılandırılması haksız çıkma zammını kusurlu hâle getirmez. Dolayısıyla davacı adına haksız çıkma zammı salınması hukuka uygundur.

19. Başvurucu bu karara karşı temyiz yoluna başvurmuştur. Temyiz dilekçesinde başvurucu, İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 11/11/2009 tarihli kararının gerekçesine dikkat çekmiştir. Başvurucuya göre anılan Mahkemenin gerekçesi dikkate alındığında (2) No.lu ihbarnamenin iptal edilmiş olması sebebiyle ödeme emirlerinin de iptali gerekirdi. Başvurucu 6111 sayılı Kanun kapsamında uzlaşılan tüm borçları ödediğini ve hiçbir borcu kalmadığını belirtmiştir. Haksız çıkma zammının ferî nitelikte bir borç olduğunu vurgulayan başvurucu, ödeme emirlerine ilişkin kararların verilmesinden dört yıl sonra haksız çıkma zammı istenmesinin hukuka aykırı olduğunu ve kanuni temelinin bulunmadığını ileri sürmüştür.

20. Temyiz istemini inceleyen Daire 28/6/2018 tarihli kararıyla mahkeme kararını bozmuştur. Kararın gerekçesinde, ödeme emrinin düzenlenmesinden sonra söz konusu ödeme emri içeriğindeki borcun iptal edilmesi hâlinde ödeme emrinin de konusuz kalacağı vurgulanmıştır. Daire somut olayda her ne kadar ödeme emrine karşı açılan dava 6111 sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesinden önce kesinleşmiş ise de asıl vergi borcunun yapılandırıldığı gözetildiğinde salt ödeme emrinin şekli manada kesinleştiğinden bahisle başvurucu aleyhine haksız çıkma zammı tahakkuk ettirilmesinin hukuka aykırı olduğunu belirtmiştir.

21. Davalı idare bu karara karşı karar düzeltme yoluna başvurmuştur. Daire 17/12/2018 tarihli kararıyla bozma kararını kaldırmış ve temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddiaların kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğini belirterek mahkeme kararını onamıştır.

D. Haksız Çıkma Zammının Tahsili İçin Ödeme Emri Düzenlenmesi Süreci

22. Haksız çıkma zammını içeren ihbarnamenin tebliği üzerine ödeme yapılmaması nedeniyle idarece 9.782.127,24 TL haksız çıkma zammının tahsili amacıyla 31/12/2013 tarihinde ödeme emri düzenlenmiştir.

23. Başvurucu bu ödeme emrinin iptali istemiyle Mahkemede dava açmıştır. Mahkeme 14/11/2014 tarihinde davayı reddetmiştir. Mahkeme, ihbarnameye karşı açılan davanın reddedilmesi nedeniyle ödeme emrinin de hukuka uygun olduğunu belirtmiştir.

24. Mahkeme kararı Dairenin 28/6/2018 tarihli kararıyla, ihbarnameye karşı açılan davada verilen kararın bozulduğu gerekçesiyle bozulmuş ise de bozma kararı karar düzeltme aşamasında 17/12/2018 tarihli kararla kaldırılarak mahkeme kararı onanmıştır.

25. Nihai karar 21/1/2019 tarihinde başvurucuya tebliğ edilmiştir. Başvurucu 12/2/2019 tarihinde bireysel başvuruda bulunmuştur.

26. Başvurucu 27/10/2015 tarihinde ödeme emri içeriğindeki haksız çıkma zammını ödemiştir.

IV. İLGİLİ HUKUK

A. Ulusal Hukuk

1. İlgili Mevzuat

27. 6/1/1982 tarihli ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "Yürütmenin durdurulması" kenar başlıklı 27. maddesinin (4) numaralı fıkrasının birinci cümlesi şöyledir:

"Vergi mahkemelerinde, vergi uyumsuzluklarından doğan davaların açılması, tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurur."

28. 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Özel ödeme zamanları" kenar başlıklı 112. maddesinin (3) numaralı fıkrasının birinci cümlesi şöyledir:

"Vergi mahkemesinde dava açma dolayısıyla 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27 nci maddesinin [4] numaralı fıkrası gereğince tahsili durdurulan vergilerden taksit süreleri geçmiş olanlar, vergi mahkemesi kararına göre hesaplanan vergiye ait ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir."

29. 6183 sayılı Kanun'un "Cebren tahsil ve şekilleri" kenar başlıklı 54. maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesi şöyledir:

"Ödeme müddeti içinde ödenmiyen amme alacağı tahsil dairesince cebren tahsil olunur."

30. 6183 sayılı Kanun'un "Ödeme emri" kenar başlıklı 55. maddesinin birinci fıkrası şöyledir:

"Amme alacağını vadesinde ödemiyenlere, 15 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu bir 'ödeme emri' ile tebliğ olunur."

31. 6183 sayılı Kanun'un "Ödeme emrine itiraz" kenar başlıklı 58. maddesinin birinci fıkrası ve Anayasa Mahkemesinin 21/4/2022 tarihli ve E.2021/119, K.2022/48 sayılı kararıyla iptal edilen beşinci fıkrası şöyledir:

"Kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahıs, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde alacaklı tahsil dairesine ait itiraz işlerine bakan vergi itiraz komisyonu nezdinde itirazda bulunabilir. İtirazın şekli, incelenmesi ve itiraz incelemelerinin iadesi hususlarında Vergi Usul Kanunu hükümleri tatbik olunur."

İtirazında tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki amme alacağı % 10 zamla tahsil edilir"

32. 9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra İflas Kanunu'nun "İtirazın hükmü" kenar başlıklı 66. maddesinin birinci fıkrası şöyledir:

"Müddeti içinde yapılan itiraz takibi durdurur. İtiraz müddetinde değışle alacaklının talebi üzerine icra memuru takip muamelelerine alacağın tamamı için devam eder. Borçlu, borcun yalnız bir kısmına itirazda bulunmuşsa takibe, kabul ettiği miktar için devam olunur"

33. 2004 sayılı Kanun'un "*İtirazın iptali*" kenar başlıklı 67. maddesinin birinci ve ikinci fıkraları şöyledir:

"Takip talebine itiraz edilen alacaklı, itirazın tebliği tarihinden itibaren bir sene içinde mahkemeye başvurarak, genel hükümler dairesinde alacağının varlığını ispat suretiyle itirazın iptalini dava edebilir.

Bu davada borçlunun itirazının haksızlığına karar verilirse borçlu; takibinde haksız ve kötü niyetli görülürse alacaklı; diğer tarafın talebi üzerine iki tarafın durumuna, davanın ve hükümlenen şeyin tahammülüne göre, red veya hükümlenen meblağın yüzde yirmisinden aşığı olmamak üzere, uygun bir tazminatla mahkum edilir."

34. 6111 sayılı Kanun'un "*Kapsam ve tanımlar*" kenar başlıklı 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının ilgili kısmı şöyledir:

"(1) Bu Kanunun Birinci, İkinci, Üçüncü ve Dördüncü Kısımlarında yer alan hükümleri;

a) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren;

1) 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,

2) 2010 yılına ilişkin olarak 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,

3) 31/12/2010 tarihinden (bu tarih dâhil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi alına bağlı olmayan vergi cezaları,

...

ifade eder."

35. 6111 sayılı Kanun'un "*Kesinleşmiş alacaklar*" kenar başlıklı 2. maddesinin ilgili kısmı şöyledir:

"(1) Maliye Bakanlığına, Gümrük Müsteşarlığına, il özel idarelerine ve belediyelere bağlı tahsil dairelerince takip edilen amme alacaklarından bu Kanunun yayımlandığı tarih itibarıyla (bu tarih dâhil);

a) Vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergilerin/gümrük vergilerinin ödenmemiş kısmının tamamı ile bunlara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; ödenmemiş alacağın sadece fer'i alaktan ibaret olması halinde fer'i alacak yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla vergilere/gümrük vergilerine bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme

zammı gibi fer'i amme alacakları ve aslı bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce ödenmiş olanlar dâhil olmak üzere asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları/idari para cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının,

b) Vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan ve bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olan vergi cezaları ile iştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilmiş olan vergi cezalarının ve 4458 sayılı Kanun ve ilgili diğer kanunlar kapsamında gümrük yükümlülüğü nedeniyle gümrük vergileri asıllarına bağlı olmaksızın kesilmiş olan idari para cezalarının: % 50'si ve bu tutara gecikme zammı yerine, bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; ödenmemiş alacağın sadece gecikme zammından ibaret olması halinde gecikme zammı yerine TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezaların kalan % 50'sinin ve bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının,

...

d) 20/2/2008 tarihli ve 5736 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Uzlaşma Usulü ile Tahsili Hakkında Kanununun 1 inci ve 2 nci maddeleri gereğince ödenmesi gerektiği halde bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar ödenmemiş olan tutarların bu madde kapsamında ödenmesi halinde 5736 sayılı Kanun gereğince hesaplanan binde iki oranındaki faiz alacaklarının tamamının,

tahsilinden vazgeçilir.

...

(7) Bu madde hükmünden yararlanmak isteyen borçluların maddede belirtilen şartların yanı sıra dava açmamaları, açılmış davalardan vazgeçmeleri ve kanun yollarına başvurmamaları şarttır.

..."

36. Genel Tebliğ'in ilgili kısmı şöyledir:

"II- KESİNLEŞMİŞ ALACAKLARA İLİŞKİN HÜKÜMLER

...

E- DİĞER HUSUSLAR

...

11. 6111 sayılı Kanununun 2 nci maddesi hükümlerinden yararlanmak için açılmış davalardan vazgeçilmesi şart olduğundan, borçlular tarafından Kanundan yararlanmak için yapılan başvurular üzerine tahsilat işlemlerinden dolayı açılmış davalar sulh yoluyla sonuçlanacaktır. Bu nedenle, 6183 sayılı Kanununun 55 inci maddesi uyarınca alacağın takibi için düzenlenerek tebliğ edilen ödeme emrine karşı açılmış olan davalara konu alacaklar için Kanun hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunulması halinde, ödeme emrine karşı açılmış davalardan da vazgeçildiğinden, 6183 sayılı Kanununun 58 inci maddesi gereğince %10 oranındaki haksız çıkma zammı talep edilmeyecektir."

2. Anayasa Mahkemesi Kararı

37. Anayasa Mahkemesi 21/4/2022 tarihli ve E.2021/119, K.2022/48 sayılı kararıyla 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesinin beşinci fıkrasını iptal etmiştir. Kararın gerekçesinin ilgili kısmı şöyledir:

"14. İtiraz konusu kural, borca itiraz eden borçlunun bu itirazında tamamen veya kısmen haksız çıkması durumunda hakkındaki itirazın reddedildiği miktardaki kamu alacağının %10 zamla tahsil edileceğini öngörmek suretiyle borçlunun mal varlığında azalmaya sebep olduğundan mülkiyet hakkına yönelik bir sınırlama oluşturmaktadır.

...

18. İtiraz konusu kuralda kimden, hangi durumda ve ne oranda tahsilat yapılacağı hususunun herhangi bir tereddüde yer vermeyecek biçimde açık ve net olarak düzenlendiği gözetildiğinde kuralın belirli, ulaşılabilir ve öngörülebilir nitelikte olduğu ve bu yönüyle kanunilik şartını taşıdığı anlaşılmaktadır.

19. Anayasa'nın 35. maddesinin ikinci fıkrasında mülkiyet hakkının kamu yararı amacıyla sınırlanabileceği belirtilmiştir.

20. Kamu alacaklarının zamanında ve eksiksiz tahsili kamu hizmetlerinin, dolayısıyla devlete yüklenen ödevlerin yerine getirilmesi ve böylece kamu yararının sağlanması için elzemdir (AYM. E.2019/16, K.2019/15, 14/3/2019, §§ 21, 22).

21. Kuralla ödeme emrine karşı açılan davada tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki kamu alacağının %10 zamla tahsil edilmesi öngörülmektedir. Böylece kuralla gereksiz yere dava açılmasını zorlaştırmak suretiyle kamu alacağının tahsilinin sürüncemede bırakılmasının önlenmesi şeklindeki kamu yararının amaçlandığı anlaşılmaktadır. Ancak kuralın Anayasa'ya aykırı olmadığına söylenebilmesi için kuralla getirilen sınırlamanın anayasal bağlamda meşru bir amaca dayanması yeterli olmayıp ölçülü olması da gerekir.

22. Anayasa'nın 13. maddesinde güvence altına alınan ölçülülük ilkesi elverişlilik, gereklilik ve orantılılık olmak üzere üç alt ilkeden oluşmaktadır. Elverişlilik öngörülen sınırlamanın ulaşılacak istenen amacı gerçekleştirmeye elverişli olmasını, gereklilik ulaşılacak istenen amaç bakımından sınırlamanın zorunlu olmasını, diğer bir ifadeyle aynı amaca daha hafif bir sınırlama ile ulaşılmasının mümkün olmamasını, orantılılık ise hakkı getirilen sınırlama ile ulaşılacak istenen amaç arasında makul bir dengenin gözetilmesi gerekliliğini ifade etmektedir.

23. Kuralda ödeme emrine karşı açılan davada haksız çıkan kısmın %10 zamla tahsili öngörülmektedir. Bu yönüyle kural mahkemece davanın reddedilmesi durumunda kamu borçluları için ödeme emrinde yer alan borcun %10'u oranında ek bir mali külfet getirmektedir.

24. Ödeme emrine karşı dava açılması kural olarak tahsil işlemlerini durdurmamaktadır. Bu nedenle yürütmenin durdurulması kararı verilmediği sürece ödeme emrinin tebliği üzerine haciz veya haczedilen malların paraya çevrilmesi gibi cebri icra işlemleri devam eder. Bu itibarla dava açılması, tahsilatın gecikmesine veya aksamasına neden olmamaktadır.

25. *Ödeme emrine karşı açılacak davada işlemin yürütmesinin durdurulması ise istisnai bir durumdur. 2577 sayılı Kanun'un 27. maddesi uyarınca yürütmenin durdurulması için işlemin açıkça hukuka aykırı olması ve işlemin uygulanması hâlinde telifisi güç veya imkânsız zararların doğacak olması gerekir. Ayrıca mahkemece gerektiğinde teminat aranmaksızın işlemin yürütmesinin durdurulmasına karar verilebilse de kural olarak bu karar teminat karşılığında verilir.*

26. *Dolayısıyla ödeme emrine karşı dava açılmış olması tahsilat işlemlerini durdurmadığından kamu alacağının tahsilinin gecikmesi söz konusu olmadığı gibi, bir zarar da oluşmaz. Ödeme emrine karşı açılan davada yürütmenin durdurulması durumunda da gecikme zammı borcun vade tarihi ile ödeme tarihi arasındaki dönem için uygulandığından tahsilatın gecikmesinden kaynaklanan zararlar karşılanmış olmaktadır.*

27. *Yürütmenin durdurulmasına karar verilmediği sürece ödeme emrine karşı dava açılması tahsil işlemlerini durdurmadığından ve idare kamu alacağının tahsili işlemlerine devam ettiği için, bu dava alacağın tahsili açısından geciktirici veya zorlaştırıcı bir etki doğurmaz. Bu itibarla ödeme emrine karşı dava açılmasını caydırıcı nitelikteki kuralın tahsilatı hızlandırma etkisi dolaylı ve sınırlıdır. Böylece kuralın, gereksiz yere dava açılmasının zorlaştırılması suretiyle kamu alacağının tahsilinin sürüncemede bırakılmaması şeklindeki amacın gerçekleştirilmesi için elverişli olmadığı sonucuna varılmıştır.*

28. *Bunun yanı sıra tarh işlemine karşı açılan dava henüz kesinleşmeden bu tarhiyattan kaynaklanan kamu alacağı için ödeme emri düzenlenebilir. Kamu alacağının dayanağı tarh işlemine ilişkin yargısal süreç devam etmekte iken ödeme emrine karşı dava açılmasının, ödeme emri içeriği kamu alacağının %10'u oranında zamlı olarak tahsili yoluyla önlenmeye çalışılmasının son çare ve dolayısıyla hakka en az müdahale teşkil eden araç olduğunun söylenmesi güçtür. Bu yönüyle kural gereklilik ölçütünü de karşılamamaktadır.*

29. *Kuralda haksız çıkma zammının hesaplanması açısından tutar olarak ya da borcun aslına oranla bir üst sınır öngörülmemiştir. Bu bağlamda haksız çıkma zammının hesaplanmasında borcun aslı ve ferileri birlikte değerlendirildiğinden ferî alacakların tutarına göre kamu borçluları, kamu alacağının aslına kıyasla önemli bir tutarda haksız çıkma zammı ödemek durumunda kalabilirler. Ayrıca kural mahkemelerin somut durumun özelliklerini değerlendirmesini sağlamamakta ve hâkime herhangi bir takdir yetkisi de tanımamaktadır.*

30. *Bu kapsamda, gereksiz yere dava açılmasını zorlaştırmak suretiyle kamu alacağının tahsilinin sürüncemede bırakılmasının önlenmesine yönelik kamusal yarar ile kamu borçlularına yüklenen külfet arasında orantısızlık bulunmaktadır. Bu itibarla kuralın mülkiyet hakkına ölçsüz bir sınırlama getirdiği sonucuna ulaşılmıştır."*

B. Uluslararası Hukuk

1. Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi

38. Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'ne (Sözleşme) ek 1 No.lu Protokol'ün "Mülkiyetin korunması" kenar başlıklı birinci maddesi şöyledir:

"Her gerçek ve tüzel kişinin mal ve mülk dokunulmazlığına saygı gösterilmesini isteme hakkı vardır. Bir kimse, ancak kamu yararı sebebiyle ve yasanın öngörülen koşullara ve uluslararası hukukun genel ilkelerine uygun olarak mal ve mülkünden yoksun bırakılabilir.

Yukarıdaki hükümler, devletlerin, mülkiyetin kamu yararına uygun olarak kullanılmasını düzenlemek veya vergilerin ya da başka katkıların veya para cezalarının ödenmesini sağlamak için gerekli gördükleri yasaları uygulama konusunda sahip oldukları hakka halel getirmez."

2. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi İçtihadı

39. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin (AİHM) *OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos/Rusya* (B. No: 14902/04, 2019/2011) kararına konu olayda Rusya'nın en büyük işletmelerinden biri olan petrol şirketinin faaliyetleri 2002 yılının sonlarında vergi denetimine konu olmuştur. Şirket, tekrerrü eden vergi kaçakçılığında, özellikle 2000-2003 yıllarında paravan şirketlerin kurulmasını içeren yasa dışı bir vergiden kaçınma planı kullanmakta kabahatli bulunmuştur. Nisan 2004'te, 2000 yılı vergilendirme dönemi ile ilgili olarak şirket aleyhinde dava süreçleri başlatılmıştır. Mayıs 2004'te bir ticaret mahkemesi tarafından şirketin çok büyük miktarda vergi, faiz ve ceza ödemesine karar verilmiştir. Şirketin yargı mercilerine konuyla ilgili yaptığı başvurular reddedilmiştir. Şirket daha sonra 2001-2003 yıllarına ilişkin olarak tekrarlayan suçlar işlemiş sayıldığı için tekrerrü nedeniyle daha yüksek cezalara maruz kalmıştır. Şirketin bağlı ortaklığındaki hisselerinin neredeyse %80'i, vergi yükümlülüklerini karşılamak için Aralık 2004'te açık artırmaya çıkarılmıştır. İcra makamlarınca ayrıca şirkete, toplam borcun %7'si oranında sabit oranlı -otomatik olarak uygulanan- bir icra harcı ödeme yükümlülüğü yüklenmiştir (*OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos/Rusya*, §§ 8-306).

40. AİHM şirket tarafından yapılan başvuru üzerine verdiği kararda %7'lik icra harcı bağlamında özetle şu değerlendirmeleri yapmıştır (*OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos/Rusya*, §§ 655-658):

i. Başvurucu şirket, vergiyle ilgili yükümlülüğünün tamamıyla bağlantılı olarak %7'lik bir icra harcına tabi tutulmuştur. Bu harç, ödemesi askıya alınamayan veya belli bir takvime bağlanamayan 43 milyar RUB'un (1.16 milyar avro) üzerinde ek bir ağır meblağ teşkil etmektedir. Yetkililerce söz konusu harçtan herhangi bir indirim yapılması mümkün değildir. Harç, doğası gereği icra memurları tarafından yapılan icra masraflarının fiili miktarı ile ilgisizdir.

ii. Borçlunun bir borcun ifasına ilişkin masrafları ödemesini talep etmenin veya borçluyu icra ilamlarına gönüllü olarak uymasını teşvik etmek için bir yaptırımla tehdit etmenin ilke olarak yanlış olmadığı kabul edilmelidir. Ancak somut davanın şartlarında ortaya çıkan meblağ, icra memurları tarafından fiilen karşılanmış olan veya muhtemelen üstlenilmesi beklenen icra giderlerinin miktarıyla tamamen orantısızdır. Bu harç, katı uygulama nedeniyle gönüllü uyumu teşvik etmek yerine başvurucu şirketin batmasına neden olmuştur.

iii. Genel olarak icra takibatlarının hızı, icra harcını tam ödeme yükümlülüğü ve yetkililerin eylemlerinin sonuçlarını gerektiği gibi hesaba katmamaları dikkate alındığında, yerel makamların meşru amaçlar ile alınan önlemler arasında adil bir denge kurma konusunda başarılı olamadığı kanaatine varılmıştır. Devletin başvurucu şirket aleyhine yürütülen icra prosedürlerinde, takip edilen amaçlar ile alınan önlemler arasında adil bir denge kuramaması nedeniyle başvurucu şirketin Sözleşme'ye ek (1) No.lu Protokol'ün 1. maddesi kapsamındaki haklarının ihlal edildiği sonucuna ulaşmıştır.

V. İNCELEME VE GEREKÇE

41. Anayasa Mahkemesinin 18/5/2022 tarihinde yapmış olduğu toplantıda başvuru incelenip gereği düşünüldü:

A. Başvurucunun İddiaları ve Bakanlık Görüşü

42. Başvurucu, Dairenin haksız çıkma zammının hukuki dayanağının kalmadığını kabul ettiği bozma kararlarından karar düzeltme aşamasında gerekçesiz bir biçimde dönmesinin gerekçeli karar hakkını ihlal ettiğini ileri sürmüştür. Başvurucu, bozma kararlarının idarenin hiçbir sebep içermeyen karar düzeltme dilekçesine istinaden kaldırılmış olmasından yakınmaktadır. Başvurucuya göre sadece bir üyesi değişen heyetin neden bozma kararından döndüğünü gerekçelendirmesi gerekirdi. Başvurucu 6111 sayılı Kanun'dan yararlananlara haksız çıkma zammının uygulanmayacağını savunmuş, 6111 sayılı Kanun'a ilişkin olarak çıkartılan Genel Tebliğ'de de bu hususun teyit edildiğini iddia etmiştir. 6111 sayılı Kanun'un 6183 sayılı Kanun'a nazaran özel hüküm niteliğinde olduğunu öne süren başvurucu, olayda artık 6183 sayılı Kanun'un uygulanmasının mümkün olmadığı görüşünü açıklamıştır. Başvurucu, tahsil edilebilecek alacakların 6111 sayılı Kanun'da sınırlı olarak sayıldığını ve bunların arasında haksız çıkma zammının bulunmadığını ifade etmiştir. Başvurucuya göre derece mahkemeleri kanun hükmüne olağan anlamının ötesinde bir mana yüklemiş, bu nedenle öngörülebilirlik ilkesi ile adil yargılanma hakkını ihlal etmiştir.

43. Başvurucu ayrıca 22.644.218,02 TL vergi aslına karşılık 9.782.127,24 TL haksız çıkma zammı ödemesinin ölçülü olmadığını ve bunun mülkiyet hakkını ihlal ettiğini ileri sürmüştür.

44. Bakanlık görüşünde;

i. Başvurucudan haksız çıkma zammı tahsil edilmesinin mülkiyet hakkının konusu kapsamına girip girmediğinin Anayasa Mahkemesince değerlendirilmesi gerektiği belirtilmiştir.

ii. 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesinde düzenlenen haksız çıkma zammının iptali istemiyle yapılan başvuru üzerine Anayasa Mahkemesinin anılan hükmü Anayasa'ya uygun bulunduğu ifade edilmiştir. Anayasa Mahkemesi kararında amme alacağının %10 zamlı tahsil edilmesinin kamu alacaklarının süratli bir biçimde tahsilinin sağlanması amacıyla yönelik olduğunun vurgulandığı hatırlatılmıştır. Sözü edilen düzenleme dikkate alındığında ödeme emrine karşı açılan davaların reddi hâlinde kesinleşecek kararlar üzerine %10 zammın uygulanması gerektiğine işaret edilmiş, bu anlamda dava konusu işlemin hukuka uygun olduğu savunulmuştur.

iii. Mahkemenin haksız çıkma zammının 6111 sayılı Kanun kapsamında bulunmadığına yönelik değerlendirmesinin keyfi olmadığı kanaatine varılmıştır. 6111 sayılı Kanun'a göre haksız çıkma zammı talep edilmeyecek olan durumda ödeme emrine karşı açılan davalardan vazgeçilmiş olması hâli için geçerli olduğu, cezalı tarhiyatlara karşı açılan davanın incelenmesi aşamasında 6111 sayılı Kanun'dan yararlanması hâlinde cezalı tarhiyatların tahsili için düzenlenen ödeme emirlerine karşı açılan davanın reddedilmesinin haksız çıkma zammı aranılmasına engel olmayacağı fikri savunulmuştur.

iv. Haksız çıkma zammının asıl vergi borcundan bağımsız bir borç olduğu ve ödeme emrine konu borçların tecil edilmesinin ve taksitlendirilmiş olmasının ödeme emrine karşı açılan davada verilen kararın sonucunda hesaplanan haksız çıkma zammını kusurlu hâle getirecek bir neden olarak kabul edilmeyeceği belirtilmiştir.

45. Başvurucu, Bakanlık görüşüne karşı beyanında başvuru formundaki iddialarını tekrarlamıştır.

B. Değerlendirme

46. Anayasa'nın iddianın değerlendirilmesinde dayanak alınacak "*Mülkiyet hakkı*" kenar başlıklı 35. maddesi şöyledir:

"Herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir.

Bu haklar, ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabilir.

Mülkiyet hakkının kullanılması toplum yararına aykırı olamaz."

47. Anayasa Mahkemesi, olayların başvuru tarafından yapılan hukuki nitelendirmesi ile bağlı olmayıp olay ve olguların hukuki tavsifini kendisi takdir eder (*Tahir Canan*, B. No: 2012/969, 18/9/2013, § 16). Başvurucunun adil yargılanma hakkı kapsamında ileri sürdüğü şikâyetler de dâhil olmak üzere tüm iddialarının mülkiyet hakkı kapsamında incelenmesi gerektiği değerlendirilmiştir.

1. Kabul Edilebilirlik Yönünden

48. Açıkça dayanaktan yoksun olmadığı ve kabul edilemezliğine karar verilmesini gerektirecek başka bir neden de bulunmadığı anlaşılan mülkiyet hakkının ihlal edildiğine ilişkin iddianın kabul edilebilir olduğuna karar verilmesi gerekir.

2. Esas Yönünden

a. Mülkün Varlığı

49. Somut olayda başvuru adına haksız çıkma zammı tahakkuk ettirilmiştir. Söz konusu işlemle başvuru adına haksız çıkma zammı ödeme yükümlülüğü altına girdiği açıktır. Mali yükümlülüklerin başvuru adına mal varlığında azalmaya yol açtığı konusunda tereddüt yoktur.

b. Müdahalenin Varlığı ve Türü

50. Anayasa'nın 35. maddesi ile mülkiyet hakkına temas eden diğer hükümleri birlikte değerlendirildiğinde Anayasa'nın mülkiyet hakkına müdahaleyle ilgili üç kural ihtiva ettiği görülmektedir. Buna göre Anayasa'nın 35. maddesinin birinci fıkrasında, herkesin mülkiyet hakkına sahip olduğu belirtilmek suretiyle *mülkten barışçıl yararlanma hakkına* yer verilmiş; ikinci fıkrasında da mülkten barışçıl yararlanma hakkına müdahalenin çerçevesi belirlenmiştir. Maddenin ikinci fıkrasında, genel olarak mülkiyet hakkının hangi koşullarda sınırlanabileceği belirlenerek aynı zamanda *mülkten yoksun bırakmanın* şartlarının genel çerçevesi de çizilmiştir. Maddenin son fıkrasında ise mülkiyet hakkının kullanımının toplum

yararına aykırı olamayacağı kurala bağlanmak suretiyle devletin *mülkiyetin kullanımını kontrol etmesine ve düzenlemesine* imkân sağlanmıştır. Anayasa'nın diğer bazı maddelerinde de devlet tarafından mülkiyetin kontrolüne imkân tanıyan özel hükümlere yer verilmiştir. Ayrıca belirtmek gerekir ki mülkten yoksun bırakma ve mülkiyetin düzenlenmesi, mülkiyet hakkına müdahalenin özel biçimleridir (*Recep Tarhan ve Afife Tarhan*, §§ 55-58).

51. Haksız çıkma zammı, ödeme emrine karşı gereksiz yere dava açılmasını önlemek suretiyle kamu alacağının tahsilini hızlandırmak amacıyla öngörülen ve ödeme emrine karşı açılan davanın esastan reddedilmesi hâlinde uygulanan bir mali yükümlülüktür. Haksız çıkma zammının kesinleşmiş ve tahsilat safhasına gelmiş kamu alacağının tahsilatının haksız yere geciktirilmesinin bir yaptırımı olarak öngörüldüğü anlaşılmaktadır. Dolayısıyla kamu alacaklarının ödeme süreçlerinin düzenlenmesinin ve kontrol edilmesinin ağır bastığı görülmektedir.

52. Bu durumda haksız çıkma zammının devletin mülklerin kullanımını düzenleme veya mülkiyetin kamu yararına kullanımını kontrol yetkisi kapsamında incelenmesi gerekir (*Arif Sarıgül*, B. No: 2013/8324, 23/2/2016, § 50).

c. Müdahalenin İhlal Oluşturup Oluşturmadığı

53. Anayasa'nın 13. maddesi şöyledir:

"Temel hak ve hürriyetler, özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasanın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak kanunla sınırlanabilir. Bu sınırlamalar, Anayasanın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin ve laik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamaz."

54. Anayasa'nın 35. maddesinde mülkiyet hakkı sınırsız bir hak olarak düzenlenmemiş, bu hakkın kamu yararı amacıyla ve kanunla sınırlandırılabilceği öngörülmüştür. Mülkiyet hakkına müdahalede bulunulurken temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılmasına ilişkin genel ilkelerin düzenlendiği Anayasa'nın 13. maddesinin de gözönünde bulundurulması gerekmektedir. Dolayısıyla mülkiyet hakkına yönelik müdahalenin Anayasa'ya uygun olabilmesi için müdahalenin kanuna dayanması, kamu yararı amacı taşıması ve ayrıca ölçülülük ilkesi gözetilerek yapılması gerekmektedir (*Recep Tarhan ve Afife Tarhan*, B. No: 2014/1546, 2/2/2017, § 62).

i. Kanunilik

55. Anayasa'nın 35. maddesinin ikinci fıkrasında mülkiyet hakkının ancak kamu yararı amacıyla kanunla sınırlandırılabilceği belirtilmek suretiyle mülkiyet hakkına yönelik müdahalelerin kanunda öngörülmesinin gerekli olduğu ifade edilmiştir. Öte yandan temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılmasına ilişkin genel ilkelerin düzenlendiği Anayasa'nın 13. maddesinde de *hak ve özgürlüklerin ancak kanunla sınırlandırılabilceği* temel bir ilke olarak benimsenmiştir. Buna göre mülkiyet hakkına yapılan müdahalelerde dikkate alınacak öncelikli ölçüt, müdahalenin kanuna dayalı olmasıdır. Bu ölçütün sağlanmadığı tespit edildiğinde diğer ölçütler bakımından inceleme yapılmaksızın mülkiyet hakkının ihlal edildiği sonucuna varılacaktır (*Ford Motor Company*, B. No: 2014/13518, 26/10/2017, § 49).

56. Somut olayda adına düzenlenen ve 2003, 2004 ve 2005 yıllarına ilişkin vergi ziyayı cezalı kurumlar vergisi, geçici vergiye bağlı vergi ziyayı cezası ile gecikme faizi

alacağını içeren ödeme emirlerine karşı açtığı davaların esastan reddedilmesi nedeniyle başvuru hakkında 6183 sayılı Kanun'un beşinci fıkrası uyarınca ödeme emirleri içeriğindeki alacak toplamının %10'u oranında haksız çıkma zammı uygulanmıştır. 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesinin kaksız çıkma zammının dayanağını teşkil eden beşinci fıkrası Anayasa Mahkemesinin 21/4/2022 tarihli ve E.2021/119, K.2022/48 sayılı kararıyla iptal edilmiş ise de olay tarihinde anılan hükmün yürürlükte olduğuna dikkat çekilmelidir. Ayrıca Anayasa Mahkemesi söz konusu kuralı, kanunilik koşulunu sağlamadığı gerekçesiyle değil ölçülü olmadığı gerekçesiyle iptal etmiştir (bkz. § 37). Bu durumda müdahalenin erişilebilir, belirli ve öngörülebilir bir kanuna dayandığı anlaşılmıştır.

ii. Meşru Amaç

57. Anayasa'nın 13. ve 35. maddeleri uyarınca mülkiyet hakkı ancak kamu yararı amacıyla sınırlandırılabilir. Kamu yararı kavramı mülkiyet hakkının kamu yararının gerektirdiği durumlarda sınırlandırılması imkânı vermekle, bir sınırlandırma amacı olmasının yanı sıra mülkiyet hakkının kamu yararı amacı dışında sınırlanamayacağını öngörerek ve bu anlamda bir sınırlama sınırı oluşturarak mülkiyet hakkını etkin bir şekilde korumaktadır. Kamu yararı kavramı, devlet organlarının takdir yetkisini de beraberinde getiren bir kavram olup objektif bir tanıma elverişli olmayan bu ölçütün her somut olay temelinde ayrıca değerlendirilmesi gerekir (*Yunis Ağlar*, B. No: 2013/1239, 20/3/2014, §§ 28, 29; *Nusrat Külah*, B. No: 2013/6151, 21/4/2016, §§ 53, 56).

58. Ödeme emrine karşı açılan davanın reddedilmesi hâlinde ödeme emri içeriğindeki kamu alacağının %10'u oranında haksız çıkma zammı alınmasının amacı gereksiz yere dava açılmasını zorlaştırmak suretiyle kamu alacağının tahsilinin sürüncemede kalmasını önlemektir (AYM, E.2021/119, K.2022/48, 21/4/2022, § 21). Kamu alacağının tahsilinin sürüncemede bırakılmasının önlenmesi amacının kamu yararına dönük olduğu noktasında tereddüt bulunmamaktadır. Kanun koyucu ödeme emrine karşı dava açılmasını belli ölçüde caydırmak ve bu suretle kamu alacağının tahsili amacını hızlandırmak gayesiyle ödeme emrine karşı açılan davada haksız çıkılmasını mali bir yaptırıma bağlamıştır. Dolayısıyla ödeme emrine karşı açılan davaların reddi hâlinde %10 oranında gecikme zammı öngörülmesinin anayasal açıdan meşru bir amaca dayandığı sonucuna ulaşılmaktadır.

iii. Ölçülülük

(1) Genel İlkeler

59. Anayasa'nın 13. maddesi uyarınca hak ve özgürlüklerin sınırlandırılmasında dikkate alınacak ölçütlerden biri olan ölçülülük, hukuk devleti ilkesinden doğmaktadır. Hukuk devletinde hak ve özgürlüklerin sınırlandırılması istisnai bir yetki olduğundan bu yetki ancak durumun gerektirdiği ölçüde kullanılması koşuluyla haklı bir temele oturabilir. Bireylerin hak ve özgürlüklerinin somut koşulların gerektirdiğinden daha fazla sınırlandırılması kamu otoritelerine tanınan yetkinin aşılması anlamına geleceğinden hukuk devletiyle bağdaşmaz (AYM, E.2013/95, K.2014/176, 13/11/2014).

60. Anayasa'nın 13. maddesinde yer alan ölçülülük ilkesi *elverişlilik*, *gereklilik* ve *orantılılık* olmak üzere üç alt ilkeden oluşmaktadır. *Elverişlilik* öngörülen müdahalenin amacı gerçekleştirilmeye elverişli olmasını, *gereklilik* amaç bakımından müdahalenin zorunlu olmasını yani aynı amaca daha hafif bir müdahale ile ulaşılmamasının mümkün olmamasını, *orantılılık* ise bireyin hakkına yapılan müdahale ile ulaşılmak istenen amaç arasında makul

bir dengenin gözetilmesi gerekliliğini ifade etmektedir (AYM, E.2011/111, K.2012/56, 11/4/2012; E.2016/16, K.2016/37, 5/5/2016; *Mehmet Akdoğan ve diğerleri*, B. No: 2013/817, 19/12/2013, § 38).

61. Buna göre mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin Anayasa'ya uygun olabilmesi için amacı gerçekleştirmeye *elverişli* olmasının yanında *gerekli* olması da gerekir. *Gereklilik* yukarıda da belirtildiği üzere hakka müdahale teşkil eden birden fazla araç arasından hakkı en az zedeleyen aracın seçilmesini ifade etmektedir. Hak ve özgürlüğü sınırlayan tedbirlerden hangisi diğerlerine nazaran hakkın norm alanına daha az müdahale edilmesi sonucunu doğuruyorsa o tedbirin tercih edilmesi gerekir. Bununla birlikte hakka müdahale oluşturacak aracın seçiminde kamu otoritelerinin belli ölçüde takdir payının bulunduğu da kabul edilmelidir. Zira yetkili kamu makamları, öngörülen amaca ulaşılması bakımından hangi aracın etkili ve verimli sonuçlar doğuracağına ilişkin olarak isabetli karar verme noktasında daha iyi bir konumdadır. Özellikle alternatif aracın bulunmadığı veya mevcut alternatiflerin öngörülen meşru amaca ulaşılması bakımından etkili olmadığı ya da daha az etkili olduğu durumlarda kamu makamlarının araç seçimi hususundaki tercih yetkisinin *gereklilik* kriterini sağlamadığının söylenebilmesi için çok güçlü nedenlerin bulunması gerekir (D.C., B. No: 2018/13863, 16/6/2021, § 48).

62. Öte yandan mülkiyet hakkına yönelik müdahaleler orantılı olmalıdır. Orantılılık sınırlamayla ulaşılmak istenen amaç ile başvuru sınırlama tedbiri arasında aşırı bir dengesizlik bulunmamasına işaret etmektedir. Diğer bir ifadeyle orantılılık, amaç ile araç arasında adil bir denge kurulmasını gerektirmektedir. Buna göre mülkiyet hakkına getirilen sınırlamayla ulaşılmak istenen meşru amaç ve başvuru mülkiyet hakkından yararlanmasındaki bireysel yarar arasında makul bir orantı kurulmalıdır. Hedeflenen amaca ulaşıldığında elde edilecek kamusal yararlar kıyaslandığında sınırlama ile kişiye yüklenen külfetin aşırı ve orantısız olmaması gerekir (D.C., § 49).

63. Seçilen aracın ulaşılmak istenen amaçla kıyaslandığında bireye orantısız bir külfet yüklemiş olduğunun saptanması, ihlal sonucuna ulaşılabilmesi için bazı hâllerde tek başına yeterli olmayabilir. Kişiye yüklenen külfeti dengeleyici mekanizmaların var olup olmadığı da büyük önem taşımaktadır. Elverişli ve gerekli olduğu hükmüne varılan aracın seçilmiş olması nedeniyle kişiye yüklenen aşırı külfeti hafifleten hukuksal mekanizmalar mevcutsa bir ihlalin olmadığı sonucuna varılabilir (D.C., § 50).

64. Mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin orantılı olup olmadığı değerlendirilirken başvuru ve idarenin kusurlarının bulunup bulunmadığı da gözönünde tutulur. Bu bağlamda tarafların yasal yükümlülüklerinin neler olduğu, bunların yerine getirilmesinde ihmalkârlık gösterilip gösterilmediği ve ihmalin varlığının tespiti hâlinde bunun hukuka aykırı sonucun doğmasında bir etkisinin bulunup bulunmadığı da dikkate alınır (D.C., § 51).

65. Usule ilişkin güvencelerin varlığı orantılılık değerlendirmesinde önemli bir rol oynayabilir. Bu bağlamda müdahalenin hukuka aykırılığının ileri sürülebileceği veya müdahale nedeniyle oluşan maddi ve manevi zararların tazmin edilmesinin istenebileceği hukuk yollarının olmaması da bazı durumlarda kişiye yüklenen külfeti ağırlaştırıcı bir unsur olarak görülebilir. Bu bakımdan kişinin hukuka aykırılık iddialarının bir mahkeme tarafından etkili bir biçimde incelenmesi müdahalenin orantılılığı bakımından ehemmiyet arz etmektedir (D.C., § 52).

(2) İlkelerin Olaya Uygulanması

66. Haksız çıkma zammının amacının vadesinde ödenmemiş kamu alacağının tahsilinin, tahsilata yönelik işlemlere karşı gereksiz yere dava açılmasını zorlaştırmak suretiyle sürüncemede bırakılmasının önlenmesi olduğu yukarıda ifade edilmiştir. Kanun koyucu ödeme emrine karşı açılan davada haksız çıkılmasını mali bir yaptırıma bağlamak suretiyle ödeme emrine karşı dava açılmasını belli ölçüde caydırma ve bu suretle kamu alacağının tahsilini hızlandırma gayesi gütmüştür (bkz. § 58).

Elverişlilik

67. Mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin ölçülülüğünün değerlendirilmesinde öncelikle haksız çıkma zammı istenmesinin bu amaca ulaşılması yönünden elverişli olup olmadığı irdelenmelidir.

68. Ödeme emrine karşı dava açılması -mahkemece yürütmenin durdurulması kararı verilmemiş- tahsilat işlemini durdurmamaktadır. Diğer bir ifadeyle dava konusu edilen ödeme emirlerinin içeriğindeki kamu alacağının tahsili işlemleri devam etmekte, rızaen ödeme yapılmaması hâlinde vergi idaresinin cebri icra işlemlerini yapmasının önünde hiçbir engel bulunmamaktadır. Bu durumda ödeme emrine karşı dava açılmasının caydırılmasına yönelik mali külfetin kamu alacağının tahsilini hızlandırma amacını gerçekleştirdiği kanaatine kolaylıkla varılamamaktadır. Ödeme emrine karşı açılan davada haksız çıkılması hâlinde ödeme emri içeriğindeki kamu alacağının %10'u oranında mali külfete katlanılacağı düşüncesi kamu alacağı borçlusunun ödeme emrini dava konusu etme yönündeki iradesini menfi yönde etkileyeceği açıktır. Kuşkusuz ödeme emrine karşı dava açılmasını güçleştiren tedbirler kamu alacağının tahsilini dolaylı olarak hızlandırabilir. Ne var ki bu şekildeki bir tedbirin birincil ve ağırlıklı sonucu kamu alacağının tahsilinin hızlanması olmayacaktır. Dolayısıyla ödeme emrine karşı dava açan borçluya, davanın reddi hâlinde haksız çıkma zammı uygulanmasının kamu alacağının tahsilini hızlandırma amacına ulaşılması bakımından elverişli bir araç olduğu ifade edilemeyecektir (benzer yönde değerlendirme için bkz. AYM, E.2021/119, K.2022/48, 21/4/2022, §§ 24-27).

Gereklilik

69. Gereklilik, hedeflenen amaca ulaşılması için hakka en az müdahale teşkil eden aracın seçilmesini ifade etmektedir. Kamu alacağının tahsilinin hızlandırılması için hangi tedbirlerin gerekli olduğunun değerlendirilmesi öncelikli olarak ilgili kamu makamlarının yetkisindedir. Bu alanda ne gibi tedbirlerin alınması gerektiği hakkında sorumlu ve yetkili otoriteler daha isabetli karar verebilecek konumdadır. Bu nedenle hangi tedbirin uygulanacağını belirlenmesi hususunda idarelerin belli ölçüde takdir yetkisi bulunmaktadır. Ne var ki seçilen aracın gerekliliğine ilişkin olarak idarelerin sahip olduğu takdir yetkisi sınırsız değildir. Tercih edilen aracın müdahaleyi ulaşılmak istenen amaca nazaran bariz bir biçimde ağırlaştırması durumunda Anayasa Mahkemesince müdahalenin gerekli olmadığı sonucuna ulaşılması mümkündür. Ancak Anayasa Mahkemesinin bu kapsamda yapacağı denetim, seçilen aracın isabet derecesine yönelik olmayıp hak ve özgürlükler üzerinde oluşturduğu müdahalenin ağırlığına dönüktür.

70. Haksız çıkma zammının istenmesinin temelinde ödeme emrine karşı açılan davada haksız çıkılmış olması yatmaktadır. Ödeme emrine karşı açılan bir davada haksız olduğunun tespit edilmiş olması sebebiyle ödeme emri içeriğindeki kamu alacağının %10'u

oranında ek bir mali külfete katlanılmasının oldukça ağır bir müdahale olduğu tespit edilmelidir. Anılan davada sadece haksız çıkılmasının normal yargılama harç ve giderlerine ek olarak oldukça ağır olan bu mali külfete de katlanılmasının haklılaştırılabilmesi için güçlü sebeplerin bulunması gerekir. Anayasa Mahkemesi 3/2/2011 tarihli ve E.2009/83, K.2011/29 sayılı kararında ödeme emri içeriğindeki kamu alacağının esasının dava konusu edilebildiğini ve ödeme emri çıkartılmadan önce kamu alacağının esasına ilişkin hukuki sakatlıkla ilgili iddiaların borçlunun talep etmesi hâlinde yargı denetiminden geçtiğini vurgulayarak haksız çıkma zammını Anayasa'ya uygun bulmuştur. Anayasa Mahkemesi kamu alacağının esasının daha önce dava konusu edilerek veya edilmeyerek kesinleştiğine ve ödeme emrine karşı açılacak davada ileri sürülebilecek iddiaların böyle bir borcun olmadığı, borcun kısmen ödendiği ve borcun zamanaşımına uğradığı ile sınırlı olduğuna işaret ederek haksız çıkma tedbirinin gerekliliği noktasında Anayasa'ya aykırılık görmemiştir.

71. Anayasa Mahkemesi *Yıldız Eker* ([GK], B. No: 2015/18872, 22/11/2018) kararında 2004 sayılı Kanun'un "*İhalenin neticesi ve feshi*" kenar başlıklı 134. maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ve ihalenin feshi istemiyle yapılan şikâyetin reddedilmesi hâlinde icra mahkemesinin davacıyı feshi istenen ihale bedelinin %10'u oranında para cezasına mahkûm etmesini öngören hükümün uygulanması üzerine yapılan bireysel başvuruyu incelemiştir. Anayasa Mahkemesi açtığı ihalenin feshi davası reddedildiği için ihale bedelinin %10'u oranında para cezası ödemeye mahkûm edilen başvurusunun mahkemeye erişim hakkının ihlal edildiği sonucuna ulaşırken söz konusu hükümde herhangi bir üst sınır öngörülmemesine, derece mahkemelerinin somut durumun özelliklerini gözönünde tutmasını temin edecek bir esnekliğin sağlanmamasına ve hâkime herhangi bir takdir yetkisi tanınmamasına da vurgu yapmıştır (*Yıldız Eker*, §§ 68-77). Anayasa Mahkemesi mahkemeye erişim hakkına yönelik ihlalin bir ölçüde 2004 sayılı Kanun'un 134. maddesinin mahkemeye takdir yetkisi tanımayan ikinci fıkrasından kaynaklandığı kanaatine varmıştır. Bu koşullarda, amacı ve uygulanma tarzı itibarıyla 2004 sayılı Kanun'un 134. maddesinin ikinci fıkrasındaki cezaya benzeyen haksız çıkma zammının borçlunun mülkiyet hakkını en az sınırlayan araç olup olmadığı meselesinin yeniden tartışılması gerekmektedir.

72. Kamu alacağının tahsilinin hızlandırılması kamu hizmetlerinin finansmanında kaynak yetersizliği gibi sorunlarla karşılaşılmasını açısından oldukça önemlidir. Ancak ödeme emrine karşı dava açılması tahsilat işlemini durdurmayacağına ve idarenin borçlu aleyhine cebri icra işlemlerine başlamasını önlemediğine göre ödeme emrine karşı dava açılmasının caydırıcı kılınmasının tahsilatın hızlandırılması amacına sağlayacağı katkı hedeflenen düzeyde olmayacaktır. Zira borçlunun borcun ödenmesini geciktirip geciktirmeyeceğine ilişkin iradesini şekillendiren asıl olgular; ödeme gücü, ödemeyi geciktirdiği sürece faiz işlemeye devam etmesi ve idarenin cebri icra tehdidinde maruz kalacak olmasıdır. Öte yandan borçlunun bir yandan ödeme emrine karşı dava açarken diğer yandan borcu ödemesi de mümkündür. Böyle bir ihtimalde ödeme emrine karşı dava açılmasının zorlaştırılmasının borcun ödenmeye zorlanması amacına hizmet etmeyeceği açıktır. Kuralda borcun rızaen ödenip ödenmediğine göre ayırım yapılmasına imkân veren bir düzenleme mevcut değildir.

73. Diğer taraftan haksız çıkma zammının uygulanabilmesi için vergi aslıyla ilgili yargısal sürecin kesinleşmesinin gerekmediği anlaşılmaktadır. 2577 sayılı Kanun'un 27. maddesinin (4) numaralı fıkrasına göre vergi mahkemelerinde vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılması; tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurur. Ancak vergi aslının tahsiline ilişkin otomatik durma mekanizması vergi mahkemesince

davanın reddedilmesi hâlinde ortadan kalkmakta ve 213 sayılı Kanun'un 112. maddesinin (3) numaralı fıkrası uyarınca yeniden tahsil edilebilir hâle gelmektedir. Bu durumda vergi aslına ilişkin davanın ilk derece mahkemesince reddedilmesi hâlinde yargısal sürecin kesinleşmesi beklenmeden kamu alacağı için ödeme emri düzenlenmesi mümkündür.

74. Dolayısıyla ödeme emri düzenlenen her durumda vergi aslına ilişkin vergi yargısı kararı kesinleşmemiş olabilir. Hatta çoğunlukla vergi aslına ilişkin yargısal süreç ile ödeme emrine ilişkin yargısal süreç paralel bir biçimde işleyebilmektedir. Nitekim somut olayda da böyle olmuştur. Şu hâlde vergi aslına ilişkin yargısal sürecin henüz kesin hükme bağlanmadığı bir aşamada borçlunun aleyhine düzenlenen ödeme emrine karşı dava açmasında haksız olduğunun söylenmesi zordur. En azından böyle bir durumdaki haksızlık ile borcun dava konusu edilerek veya edilmeyerek kesinleşmesi üzerine düzenlenen ödeme emirlerine karşı açılan davalardaki haksızlığın düzeyi aynı değildir. İlk durumda vergi aslıyla ilgili yargısal süreç henüz tamamlanmadığından borçlunun ilk derece mahkemesi kararının ortadan kaldırılabilceği beklentisi içinde olması ve bu sebeple ödeme emrine karşı da dava açmak istemesi daha makul karşılanabilir. Nitekim uygulamada vergi mahkemesinin ret kararının bozulması sebebiyle ödeme emirlerinin hükümsüz kaldığı ve iptal edildiği durumlarla sıklıkla karşılaşılmaktadır.

75. Anayasa Mahkemesinin 3/2/2011 tarihli ve E.2009/83, K.2011/29 kararında 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesinin beşinci fıkrası Anayasa'ya uygun bulunurken ödeme emrinin kamu alacağının aslına karşı başlatılan yargısal süreç tüketilerek alacağın aslı kesinleştikten sonra düzenlendiğine vurgu yapıldığına işaret etmek gerekir. Anayasa Mahkemesi borçlunun borcun esasına ilişkin tüm iddialarını mahkemeler önünde ileri sürme imkânına sahip bulunduğu, ödeme emrine karşı açılan davalarda ise mahkemelerin inceleme yetkisinin sınırlı olduğunu altını çizmiştir. Vergi tarhiyatına karşı açılan dava ilk derece mahkemesince reddedilse bile başvuruçunun vergi borcunun henüz kesin hükme bağlanmadığı gözden kaçırılmamalıdır.

76. Kuşkusuz ilk derece mahkemesinin vergi aslına ilişkin davayı reddetmesi idari işlemin (tarh işleminin) hukuka uygun olduğu yolundaki karineyi güçlendirse de yargı sürecinin henüz devam ettiği gözetildiğinde başvuruçunun bu aşamada düzenlenen ödeme emrine karşı da dava açmak istemesinin yadırganacak bir tarafı bulunmamaktadır. Tahsilin durmadığı ve cebri icranın önünde yasal bir engelin de bulunmadığı gözetildiğinde borçlunun ödeme emrine karşı da dava açma iradesini sergilemesinin, ödeme emri içeriğinin %10'u oranında zamlı olarak borcu ödeme külfeti altına sokulması biçimindeki son derece ağır bir araçla önlenmeye çalışılmasının son çare ve dolayısıyla hakka en az müdahale teşkil eden araç olduğunun söylenmesi güçtür (benzer yöndeki değerlendirme için bkz. AYM, E.2021/119, K.2022/48, 21/4/2022, § 28).

77. Öte yandan 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesinin beşinci fıkrasında düzenlenen haksız çıkma zammının 2004 sayılı Kanun'un 67. maddesinin ikinci fıkrasında düzenlenen inkâr tazminatından farklı olduğu anlaşılmaktadır. Özel icra hukukundaki inkâr tazminatı, alacağın ödenmesinin geciktirilmesinin bir yaptırımı olarak öngörülmüştür. Oysa kamu alacaklarında ödeme emrine karşı dava açılması -yürütmenin durdurulması kararı verilmedikçe- icrayı durdurmamaktadır.

Orantılılık

78. 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesinin ikinci fıkrasının otomatik olarak sonuç doğurduğu anlaşılmaktadır. Kanun'da herhangi bir üst sınır öngörülmediği gibi derece

mahkemelerinin somut durumun özelliklerini gözönünde tutmasını temin edecek bir esnekliğin sağlanmadığı ve hâkime herhangi bir takdir yetkisi tanınmadığı görülmektedir. Nitekim somut olayda asıl vergi alacağı yapılandırıldığı ve önemli ölçüde azaltılarak tahsil edildiği hâlde kuralın esnekliğe imkân tanımayan düzenleme tarzı nedeniyle derece mahkemeleri vergi aslının yeniden yapılandırılmasının ve azaltılmasının haksız çıkma zammı üzerindeki tesirini değerlendirememiştir.

79. Ayrıca haksız çıkma zammının hesaplanmasında borcun aslı ve ferileri birlikte değerlendirildiğinden ferî alacakların tutarına göre kamu borçlularının, kamu alacağının aslına kıyasla önemli bir tutarda haksız çıkma zammı ödemek durumunda kalabildiği anlaşılmaktadır.

Sonuç

80. Netice itibarıyla kamu alacaklarının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davanın reddedilmesi hâlinde otomatik olarak kamu alacağının %10'u oranında haksız çıkma zammı uygulanması, kamu alacağının tahsilini hızlandırma amacına erişme yönünden -yukarıda açıklanan hususlar dikkate alındığında- elverişli olmadığı gibi başvurulabilecek son çare de değildir. Ayrıca 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesinin Anayasa Mahkemesinin 21/4/2022 tarihli ve E.2021/119, K.2022/48 sayılı kararıyla iptal edilen beşinci fıkrasının idarenin ve mahkemelerin somut olayın subjektif koşullarını gözeterek hakkaniyete aykırı sonuçları giderebilecek kararlar vermesine imkân sağlamamasının kamu alacağının tahsilinin hızlandırılmasındaki kamusal yarar ile bireyin mülkiyet hakkından yararlanmasındaki şahsi menfaat arasındaki dengeyi birey aleyhine bozucu nitelikte olduğu kanaatine varılmıştır. İptal edilen kuralın başvuruçunun mülkiyet hakkının korunmasına ilişkin usul güvencelerinden yararlanması üzerinde Anayasa'nın 35. maddesi çerçevesinde tolere edilemeyecek derecede caydırıcı bir etkiye yol açtığı değerlendirilmiştir. Bu durumda mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin ölçülü olmadığı anlaşılmıştır.

81. Açıklanan gerekçelerle Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının ihlal edildiğine karar verilmesi gerekir.

3. 6216 Sayılı Kanun'un 50. Maddesi Yönünden

82. 30/3/2011 tarihli ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 50. maddesinin ilgili kısmı şöyledir:

"(1) Esas inceleme sonunda, başvuruçunun hakkının ihlal edildiğine ya da edilmediğine karar verilir. İhlal kararı verilmesi hâlinde ihlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılması için yapılması gerekenlere hükmedilir...

(2) Tespit edilen ihlal bir mahkeme kararından kaynaklanmışsa, ihlali ve sonuçlarını ortadan kaldırmak için yeniden yargılama yapmak üzere dosya ilgili mahkemeye gönderilir. Yeniden yargılama yapılmasında hukuki yarar bulunmayan hâllerde başvuruçunun lehine tazminata hükmedilebilir veya genel mahkemelerde dava açılması yolu gösterilebilir. Yeniden yargılama yapmakla yükümlü mahkeme, Anayasa Mahkemesinin ihlal kararında açıkladığı ihlali ve sonuçlarını ortadan kaldıracak şekilde mümkünse dosya üzerinden karar verir."

83. Başvuruçunun ihlalin tespit edilmesini, yeniden yargılama yapılmasını ve 9.782.127,24 TL tazminata hükmedilmesini talep etmiştir.

84. Anayasa Mahkemesinin *Mehmet Doğan* ([GK], B. No: 2014/8875, 7/6/2018) kararında ihlal sonucuna varıldığında ihlalin nasıl ortadan kaldırılacağı hususunda genel ilkeler belirlenmiştir. Anayasa Mahkemesi diğer bir kararında ise bu ilkelerle birlikte ihlal kararının yerine getirilmemesinin sonuçlarına da değinmiş ve bu durumun ihlalin devamı anlamına geleceği gibi ilgili hakkın ikinci kez ihlal edilmesiyle sonuçlanacağına işaret etmiştir (*Aliğul Alkaya ve diğerleri (2)*, B. No: 2016/12506, 7/11/2019).

85. Bireysel başvuru kapsamında bir temel hakkın ihlal edildiğine karar verildiği takdirde ihlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırıldığından söz edilebilmesi için temel kural, mümkün olduğunca eski hâle getirmenin yani ihlalden önceki duruma dönülmesinin sağlanmasıdır. Bunun için ise öncelikle ihlalin kaynağı belirlenerek devam eden ihlalin durdurulması, ihlale neden olan karar veya işlemin ve bunların yol açtığı sonuçların ortadan kaldırılması, varsa ihlalin sebep olduğu maddi ve manevi zararların giderilmesi, ayrıca bu bağlamda uygun görülen diğer tedbirlerin alınması gerekmektedir (*Mehmet Doğan*, řř 55, 57).

86. Başvurucu hakkında uygulanan haksız çıkma zammının mülkiyet hakkına yönelik ölçsüz bir müdahale teşkil ettiği ve bunun 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesinin beşinci fıkrasından kaynaklandığı sonucuna ulaşılmıştır.

87. 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesinin beşinci fıkrası Anayasa Mahkemesinin 21/4/2022 tarihli ve E.2021/119, K.2022/48 sayılı kararıyla iptal edilmiştir. Bununla birlikte söz konusu kuralın iptal edilmesi başvurucunun bireysel mağduriyetini gidermemektedir. Başvurucunun mağduriyetinin giderilmesini sağlayacak araç yeniden yargılamaya hükmedilmesidir. Somut olayda ihlal mahkeme kararından kaynaklanmasa bile ihlalin kaynağı olan kanun hükmünün Anayasa Mahkemesince iptal edildiği gözetildiğinde yeniden yargılama yapılmasında hukuki yarar bulunduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Bu sebeple kararın bir örneğinin yeniden yargılamaya yapılmak üzere İstanbul 7. Vergi Mahkemesine gönderilmesine karar verilmesi gerekmektedir.

88. İhlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılamanın yeterli bir giderim sağlayacağı anlaşıldığından tazminat talebinin reddine karar verilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

89. Dosyadaki belgelerden tespit edilen 364,60 TL harç ve 4.500 TL vekâlet ücretinden oluşan toplam 4.864,60 TL yargılama giderinin başvurucuya ödenmesine karar verilmesi gerekir.

VI. HÜKÜM

Açıklanan gereklerle;

A. Mülkiyet hakkının ihlal edildiğine ilişkin iddianın **KABUL EDİLEBİLİR OLDUĞUNA**,

B. Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının **İHLAL EDİLDİĞİNE**,

C. Kararın bir örneğinin mülkiyet hakkının ihlalinin sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmak üzere İstanbul 7. Vergi Mahkemesine (E.2013/3545, K.2014/2501; E.2014/310, K.2014/2502) **GÖNDERİLMESİNE**,

D. Başvurucunun tazminat talebinin REDDİNE,

E. 364,60 TL harç ve 4.500 TL vekâlet ücretinden oluşan toplam 4.864,60 TL yargılama giderinin başvurucuya ÖDENMESİNE,

F. Ödemenin kararın tebliğini takiben başvurucunun Hazine ve Maliye Bakanlığına başvuru tarihinden itibaren dört ay içinde yapılmasına, ödemede gecikme olması hâlinde bu sürenin sona erdiği tarihten ödeme tarihine kadar geçen süre için yasal FAİZ UYGULANMASINA,

G. Kararın bir örneğinin Adalet Bakanlığına GÖNDERİLMESİNE 18/5/2022 tarihinde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.