

**ANAYASA MAHKEMESİ'NİN 25/10/2018 TARİH VE 2015/941 SAYILI**  
**İSKENDERUN DEMİR VE ÇELİK A.Ş.**  
**BAŞVURUSUNA İLİŞKİN KARARI**

***KONU:*** *Başvuru, İskenderun Demir ve Çelik A.Ş. (“Başvurucu Şirket”)’nin, kendi ürettiği elektrik ve kok gazı üzerinden elektrik ve havagazı tüketim vergisi alınması nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği iddiasına ilişkindir.*

**I. UYUŞMAZLIĞIN BİREYSEL BAŞVURU ÖNCESİNDE GEÇTİĞİ AŞAMALAR**

Ana iştilal konusu çelik üretimi yapmak olan Başvurucu Şirket, elektrik enerjisi ve gaz ihtiyacını, ana iştilal konusunu elde ederken kendi imkanlarıyla karşılamaktadır.

Payas Belediyesi (“Belediye”), Başvuru Şirket’in bu yolla elektrik ve havagazı tüketmiş olması sebebiyle 26/5/1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu (“2464 sayılı Kanun”)’nun 34. ve 39. maddelerine istinaden elektrik ve havagazı tüketim vergisi ödemesini istemiştir.

Başvurucu Şirket, bu talep üzerine; 2012, 2013, 2014 dönemleri için muhtelif tarihlerde ihtirazi kayıtle verdiği beyannamelerine ilişkin tahakkuk ettirilen elektrik ve havagazı vergisine ilişkin ödemeleri gerçekleştirmiş, daha sonra Hatay 1. Vergi Mahkemesi (“Mahkeme”) nezdinde söz konusu tahakkukların iptali ve ödenen vergilerin iadesi istemiyle davalar açmıştır. Mahkeme 22/1/2013 tarihinde farklı tahakkuk dönemlerine ilişkin söz konusu davaların reddine karar vermiştir.

Başvurucu Şirket tarafından temyiz edilen kararlar, Danıştay Dokuzunca Dairesi’nce 19/12/2013 tarihinde onanmıştır. Başvurucu Şirket’in karar düzeltme talepleri de aynı Daire tarafından 23/10/2014 tarihinde reddedilmiştir. Nihai kararlar kendisine 17/12/2014 tarihinde tebliğ edilen Başvurucu Şirket, 15/1/2015 tarihinde Anayasa Mahkemesi(“Mahkeme”)’ne bireysel başvurularda bulunmuştur.

**II. BAŞVURUCU ŞİRKET’İN ANAYASA’YA AYKIRILIK İDDİASI**

Başvurucu Şirket, kendisi tarafından üretilen elektrik ve kok gazının yine kendisi tarafından tüketilmesi sebebiyle vergiye tabi olmadığını ve 2464 sayılı Kanun’un 36. maddesinde yer alan istisnaya ilişkin düzenlemenin tartışılmaması gerektiğini, aynı Kanun’un vergi sorumlusu, matrah, oran, beyan ve ödeme usulüne ilişkin esaslı nitelikteki hususları düzenlemediğini ve buradan hareketle kendi mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin kanuna dayanmadığını, işbu hususun otoprodüktör olarak enerji üretimini ve dolayısıyla kamusal faydayı caydırıcı nitelik taşıdığını ve kendisinden vergi istenmesinin gerekli ve zorunlu olmadığı için müdahalenin de ölçülü olmadığını iddia etmiştir.

Buna ek olarak, açılan davalara ilişkin mahkeme kararlarının temel iddiaları karşılayan yeterli ve makul bir gerekçe bulunmaması nedeniyle gerekçeli karar hakkı yönünden, derece mahkemelerinin hukuk kurallarının yorumunda bariz takdir hatasında bulunması yönünden de hukuki güvenlik ilkesi yönünden Anayasa'nın 36. maddesinde güvence altına alınan adil yargılama hakkının ihlal edildiğini ileri sürmüştür.

### III. ANAYASA MAHKEMESİ'NİN DEĞERLENDİRMESİ

Mahkeme Başvurucu Şirket'in şikayetinin özünün vergilendirmenin kanuni dayanağının bulunmadığına yönelik olduğunu dikkate alarak ihlal iddialarının mülkiyet hakkı kapsamında incelenmesi gerektiğine hükmetmiş olup, adil yargılamaya ilişkin itirazı kapsam dışı bırakmıştır.

Mahkeme; esas yönünde yapmış olduğu incelemede

- 1- Mülkün varlığı
- 2- Müdahalenin varlığı ve türü
- 3- Müdahalenin ihlal oluşturup oluşturmadığı

esasları bakımından bir inceleme gerçekleştirmiştir. Bu kapsamda, Mahkeme;

- Başvuru Şirket'in ödemiş olduğu elektrik ve havagazı vergisi için “**korunmaya değer ekonomik bir menfaatin olduğunu**” kabul etmiş;
- Belediye tarafından tahakkuk eden vergiler açısından vergilendirme işleminin “**mülkiyet hakkına müdahale teşkil ettiğini**” kabul etmiş;
- Mülkiyet hakkına müdahalenin ihlal oluşturup oluşturmaması bakımından ise;

- **Müdahalenin kanuna dayanması, kamu yararı amacı taşıması ve ölçülülük ilkesi gözetilerek yapılmış olup olmadığının göz önünde bulundurulacağı,**
- Anayasa'nın 35. maddesi uyarınca mülkiyet hakkının ancak **kamu yararı amacıyla kanunla sınırlandırılabilceğini,**
- Mülkiyet hakkına yapılan müdahalelere ilişkin dikkate alınması gereken öncelikli ölçütün, müdahalenin kanuna dayalı olup olmadığına ilişkin husus olduğunu,
- Mülkiyet hakkına müdahale edilmesinin ancak yasama organınca **kanun adı altında çıkarılan düzenleyici işlemlerde müdahaleye imkân tanıyan bir hükmün bulunması durumunda mümkün olduğunu,**
- Kanunun varlığı kadar kanun metninin ve uygulamasının da bireylerin davranışlarının sonucunu öngörebileceği ölçüde hukuki belirlilik taşıması gerektiğini,
- Anayasa'nın 73. maddesinin birinci fıkrasında, herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü olduğu ve aynı hükümde yer verilen verginin kanuniliği, mali güce göre ödenmesi, genelliği, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı ilkeleri yanında Anayasa'nın genel ilkeleri ile sınırlandırıldığını,
- **Verginin kanuniliği ilkesi kapsamında takdire dayalı keyfi uygulamaları önleyecek sınırlamaların kanunda yer almasını gerektiği ve vergi**

**yükümlülüğüne ilişkin düzenlemelerin konulması, değiştirilmesi veya kaldırılması işlemlerinin kanun ile yapılmasının zorunluğu olduğunu,**

- Vergi, resim, harç veya benzeri mali yükümlülüklerle ilgili düzenleme yapılırken bu yükümlülüklerle ilişkin tüm unsurların aynı kanun, madde veya fıkrada düzenlenmesinin zorunlu olmadığını ancak bir kuralın, sırf kanunla düzenlenmesi gereken kuralların bir kısmını içermemesi gerekçesiyle kanunilik ilkesini ihlal ettiğinin söylenemeyeceğini

belirtmiştir.

Yukarıda belirtilen hususlar kapsamında olayın değerlendirilmesinden önce Anayasa Mahkemesi ihtilaf konusunu; Başvurucu Şirket açısından, 2464 sayılı Kanun ve işbu Kanun hakkında yapılan değişikliklerin Resmî Gazete’de yayınlanması sebebiyle **ulaşılabilir olması yönünden** herhangi bir ihlalin olmadığına, aynı Kanun’un 34., 35., ve 36.maddeleri uyarınca kendi üretimine de dayalı olsa elektrik ve havagazı tüketiminde bulunduğu ve bu sebepten faaliyetinin verginin konusuna girdiği ve verginin mükellefi olduğunun da **belirli ve öngörülebilir olduğuna** karar verilmiştir.

Başvurucu Şirket’in **elektrik enerjisini tedarik eden veya havagazını dağıtan bir kuruluştan temin etmek yerine, kendi ürettiği elektriği ve kok gazını tüketmesine ilişkin ödeyeceği verginin, matrahının belirlenmesi ile beyan ve tahsilinin,** başvuru açısından belirli ve **öngörülebilir nitelikte olup olmadığı** şeklinde belirlemiştir.

Mahkeme, VUK’un 20.maddesinde, matrahın, verginin kanunla düzenlenmesi gereken esaslı unsur olarak belirtildiği ve buna uygun olarak 2464 sayılı Kanun’un 37. ve 38. maddelerinde matrah ve matraha uygulanacak nispetler belirtildiğini ifade etmiştir.

Ancak Danıştay 9. Dairesi 6/6/2018 tarihli ve E. 2006/1348, K. 2007/2214 sayılı kararında açıkça kabul edildiği üzere, 2464 sayılı Kanun’da bahsedilen hususları kapsayacak bir madde olmadığı kabul edildiği, ardından vergi matrahının belirlenmesi açısından Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı (“Bakanlık”) tarafından belirlenen otoprodüktör enerji satış fiyatının mı yoksa Türkiye Elektrik Dağıtım ve A.Ş.(“TEDAŞ”)’nin üçüncü şahıslara uyguladığı satış fiyatının mı esas alınacağını tartışıldığı, konuyla ilgili yönetmeliği de dikkate alarak otoprodüktör firmaların TEDAŞ’a enerji satış fiyatı olarak bakanlık tarafından belirlenen fiyat olması gerektiğini takdir ettiği ifade edilmiş ve bu husus Anayasa Mahkemesi tarafından **kendi ürettiği elektriği tüketen vergi mükellefleri açısından vergi matrahının tespitinde bir belirsizlik olduğunun açık olması şeklinde yorumlanmıştır.**

Buna ek olarak ilgili 2464 sayılı Kanun’da belirtilen elektrik ve havagazı tüketim vergisinin ödenmesi sorumluluğunun VUK’un 8.maddesi uyarınca tanımı yapılan vergi sorumlusuna ait olduğu ancak somut olayda tedarikçi kurum olmadığından vergi sorumlusu bulunmadığı ve bu durumda verginin **mükellef tarafından ödenip ödenmeyeceği konusunda kanuni açıklık olmadığından tahsil usulüne ilişkin bir belirsizlik olduğu tespit edilmiştir.**

#### IV. SONUÇ

Somut olayda Başvurucu Şirket'in kendisinin ürettiği elektrik ve havagazı tüketim vergisinin esaslı unsurlarının kanunla belirli ve öngörülebilir biçimde düzenlenmemiş olması sebebiyle mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin Anayasa'nın 13., 35., ve 73. maddelerinde öngörülen kanunilik ilkesine aykırı olduğu, kanunilik şartını sağlamadığı tespit edildiğinden ilgili maddelerde öngörülen başkaca ilkelere ilişkin değerlendirme yapılmasına gerek bulunmadığı ve mülkiyet hakkının ihlal edildiğine karar vermiştir.