

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Anayasa Mahkemesi Başkanlığından:

Esas Sayısı : 2023/110

Karar Sayısı : 2024/35

Karar Tarihi: 1/2/2024

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN: Yerköy Asliye Hukuk Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU: 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu'nun 143. maddesinin 14/10/2021 tarihli ve 7338 sayılı Kanun'un 58. maddesi ile ibare değişiklikleri yapılan altıncı fıkrasının Anayasa'nın 2., 10. ve 73. maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptaline karar verilmesi talebidir.

OLAY: Alacak davasında davacının yaptığı işlemlerin ve bununla ilgili olarak düzenlenen kâğıtların her türlü harçtan istisna tutulmasını öngören kuralın Anayasa'ya aykırılığı iddiasını ciddi bulan Mahkeme, iptali için başvurmuştur.

I. İPTALİ İSTENEN KANUN HÜKMÜ

Kanun'un 143. maddesinin itiraz konusu altıncı fıkrası şöyledir:

"Bu Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketleri ile 4743 sayılı Mali Sektöre Olan Borçların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun bu Kanunla yürürlükten kaldırılan 3 üncü maddesinin yedinci fıkrası uyarınca Kurulun çıkarmış olduğu yönetmelik kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemler ve bununla ilgili olarak düzenlenen kâğıtlar, (...) 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa göre ödenecek damga vergisinden, 492 sayılı Harçlar Kanununa göre ödenecek harçlardan, (...) kaynak kullanımını destekleme fonuna yapılacak kesintilerden ve 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 39 uncu maddesi hükmünden istisnadır."

II. İLK İNCELEME

1. Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü hükümleri uyarınca Zühtü ARSLAN, Hasan Tahsin GÖKCAN, Kadir ÖZKAYA, Engin YILDIRIM, Muammer TOPAL, M. Emin KUZ, Rıdvan GÜLEÇ, Recai AKYEL, Yusuf Şevki HAKYEMEZ, Yıldız SEFERİNOĞLU, Selahaddin MENTEŞ, Basri BAĞCI, İrfan FİDAN, Kenan YAŞAR ve Muhterem İNCE'nin katılımlarıyla 13/7/2023 tarihinde yapılan ilk inceleme toplantısında öncelikle sınırlama sorunu görüşülmüştür.

2. Anayasa'nın 152. ile 30/3/2011 tarihli ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 40. maddelerine göre bir davaya bakmakta olan mahkeme, bu dava sebebiyle uygulanacak bir kanunun veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin hükümlerini Anayasa'ya aykırı görmesi veya taraflardan birinin ileri sürdüğü aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varması durumunda bu hükümlerin iptali için Anayasa Mahkemesine başvurmaya yetkilidir. Ancak anılan maddeler uyarınca bir mahkemenin Anayasa Mahkemesine başvurabilmesi için elinde yöntemince açılmış ve mahkemenin görevine giren bir davanın bulunması, iptali talep edilen kuralın da o davada uygulanacak olması gerekir. Uygulanacak kural ise bakılmakta olan davanın değişik

evrelerinde ortaya çıkan sorunların çözümünde veya davayı sonuçlandırmada olumlu ya da olumsuz yönde etki yapacak nitelikteki kurallardır.

3. Başvuru kararında 5411 sayılı Kanun'un 143. maddesinin altıncı fıkrasının iptali talep edilmiştir. Anılan fıkra bu Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin yanı sıra 30/1/2002 tarihli ve 4743 sayılı Mali Sektöre Olan Borçların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un bu Kanun'la yürürlükten kaldırılan 3. maddesinin yedinci fıkrası uyarınca Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulunun (Kurul) çıkardığı yönetmelik kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemlerin ve bununla ilgili olarak düzenlenen kâğıtların 1/7/1964 tarihli ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'na göre ödenecek damga vergisinden, 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanunu'na göre ödenecek harçlardan, kaynak kullanımını destekleme fonuna yapılacak kesintilerden ve 7/12/1994 tarihli ve 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun'un 39. maddesi hükmünden istisna tutulmasını öngörmektedir.

4. Başvuran Mahkemede görülmekte olan alacak davasında davacı varlık yönetim şirketinin kendisi adına tahakkuk ettirilen harçtan istisna tutulduğu anlaşılmıştır. Bu itibarla itiraz konusu fıkranın "...ile 4743 sayılı Mali Sektöre Olan Borçların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun bu Kanunla yürürlükten kaldırılan 3 üncü maddesinin yedinci fıkrası uyarınca Kurulun çıkarmış olduğu yönetmelik kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin..." bölümü ile "...488 sayılı Damga Vergisi Kanununa göre ödenecek damga vergisinden,..." ibaresinin ve "...kaynak kullanımını destekleme fonuna yapılacak kesintilerden ve 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 39 uncu maddesi hükmünden..." bölümününün bakılmakta olan davada uygulanma imkânı bulunmamaktadır. Bu ibarelere ilişkin başvurunun Mahkemenin yetkisizliği nedeniyle reddi gerekir.

5. Anayasa'nın "Anayasaya aykırılığın diğer mahkemelerde ileri sürülmesi" başlıklı 152. maddesinin dördüncü fıkrasında "Anayasa Mahkemesinin işin esasına girerek verdiği red kararının Resmî Gazetede yayımlanmasından sonra on yıl geçmedikçe aynı kanun hükmününün Anayasaya aykırılığı iddiasıyla tekrar başvuruda bulunulamaz." denilmiştir.

6. 6216 sayılı Kanun'un "Başvuruya engel durumlar" başlığını taşıyan 41. maddesinin (1) numaralı fıkrasında da "Mahkemenin işin esasına girerek verdiği ret kararının Resmî Gazetede yayımlanmasından itibaren on yıl geçmedikçe aynı kanun hükmününün Anayasaya aykırılığı iddiasıyla itiraz başvurusu yapılamaz." hükmüne yer verilmiştir.

7. 5411 sayılı Kanun'un 143. maddesinin itiraz konusu altıncı fıkrasına yönelik olarak daha önce de Anayasa Mahkemesine iptal başvurusunda bulunulmuştur. Mahkemenin 10/9/2020 tarihli ve E.2019/55, K.2020/44 sayılı kararıyla fıkranın "Bu Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketleri ... yaptıkları işlemler ve bununla ilgili olarak düzenlenen kâğıtlar, kuruluş işlemleri de dâhil olmak üzere kuruldukları takvim yılı ve bunu izleyen beş yıl süresince ... 492 sayılı Harçlar Kanununa göre ödenecek harçlardan, ... istisnadır." bölümü, "Bu Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketleri..." ibaresi yönünden incelenerek iptal istemi esastan reddedilmiş, bu karar 27/10/2020 tarihli ve 31287 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. Anılan kararda 5411 sayılı Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemler ve bununla ilgili olarak düzenlenen

kâğıtların kuruluş işlemleri de dâhil olmak üzere kuruldukları takvim yılı ve bunu izleyen beş yıl süresince 492 sayılı Kanun'a göre ödenecek harçlardan muaf tutulması Anayasa'ya aykırı görülmemiştir.

8. 14/10/2021 tarihli ve 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 58. maddesi ile 5411 sayılı Kanun'un 143. maddesinin altıncı fıkrasında ibare değişiklikleri yapılmış, bu kapsamda "kuruluş işlemleri de dâhil olmak üzere kuruldukları takvim yılı ve bunu izleyen beş yıl süresince" ibaresi fıkradan çıkarılmıştır. Böylelikle 492 sayılı Kanun'a göre ödenecek harçlara ilişkin muafiyetin süresiz hâle gelmesi nedeniyle kuralda değişiklik yapıldığının kabulü gerekmiştir. Bu sebeple itiraz konusu kuralın Anayasa'nın 152. maddesinin dördüncü fıkrası ile 6216 sayılı Kanun'un 41. maddesinin (1) numaralı fıkrasında belirtilen on yıllık başvuru yasağı kapsamında değerlendirilemeyeceği sonucuna varılmıştır.

9. Açıklanan nedenlerle 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu'nun 143. maddesinin 14/10/2021 tarihli ve 7338 sayılı Kanun'un 58. maddesi ile ibare değişiklikleri yapılan altıncı fıkrasının;

A. 1. "...ile 4743 sayılı Malî Sektöre Olan Borçların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun bu Kanunla yürürlükten kaldırılan 3 üncü maddesinin yedinci fıkrası uyarınca Kurulun çıkarmış olduğu yönetmelik kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin..." bölümünün,

2. "...488 sayılı Damga Vergisi Kanununa göre ödenecek damga vergisinden, ..." ibaresinin,

3. "...kaynak kullanımını destekleme fonuna yapılacak kesintilerden ve 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 39 uncu maddesi hükmünden..." bölümünün,

itiraz başvurusunda bulunan Mahkemenin bakmakta olduğu davada uygulanma imkânı bulunmadığından bu bölümlere ve ibareye ilişkin başvurunun Mahkemenin yetkisizliği nedeniyle REDDİNE,

B. Kalan kısmının esasının incelenmesine,

13/7/2023 tarihinde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

III. ESASIN İNCELENMESİ

10. Başvuru kararı ve ekleri, Raportör Hülya ÇOŞTAN ÇETİN tarafından hazırlanan işin esasına ilişkin rapor, itiraz konusu kanun hükmü, dayanılan Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

A. Sınırlama Sorunu

11. İtiraz konusu kuralın "Bu Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketleri ... yaptıkları işlemler ve bununla ilgili olarak düzenlenen kâğıtlar, ... istisnadır." bölümü sadece

492 sayılı Kanun'a göre ödenecek harçlardan değil 488 sayılı Kanun'a göre ödenecek damga vergisinden, kaynak kullanımını destekleme fonuna yapılacak kesintilerden ve 4054 sayılı Kanun'un 39. maddesi hükmünden istisna tutulma bakımından da ortak kural niteliğindedir.

12. Bakılmakta olan davada uygulanan istisna ise 492 sayılı Kanun'a göre ödenecek harçlara ilişkindir. Bu itibarla kuralın esasına ilişkin incelemenin "...492 sayılı Harçlar Kanununa göre ödenecek harçlardan, ..." ibaresiyle sınırlı olarak yapılması gerekir.

B. Genel Açıklama

13. 2000-2001 yıllarında bankacılık sektöründe yaşanan kriz sebebiyle ekonomik yapıda ortaya çıkan zararın giderilmesi ve buna bağlı sorunların çözümü ihtiyacı yeniden yapılandırma programlarını ve bu kapsamda birtakım yasal düzenlemeleri beraberinde getirmiştir. Bu çerçevede varlık yönetim şirketleri de Türk hukukunda ilk olarak 2002 yılında 4743 sayılı Kanun'un 3. maddesinin yedinci fıkrasıyla hükme bağlanmıştır. Anılan fıkra ise 2005 yılında 5411 sayılı Kanun'la yürürlükten kaldırılmış, ancak varlık yönetim şirketleri, söz konusu Kanun'un itiraz konusu kuralın da yer aldığı 143. maddesiyle yeniden düzenlenmiştir.

14. Kanun'un 143. maddesinin birinci fıkrasının ilk cümlesinde bankalar ve Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu (Fon) dâhil diğer mali kurumların alacakları ile diğer varlıklarının satın alınması, tahsilî, yeniden yapılandırılması ve satılması amacıyla, kuruluş ve faaliyet esasları Kurul tarafından belirlenen varlık yönetim şirketlerinin de kurulabileceği öngörülerek varlık yönetim şirketlerinin faaliyet konuları belirlenmiştir.

15. Varlık yönetim şirketlerinin faaliyet konusunu oluşturan alacaklar ve varlıklar; bankaların, Fonun ve ana faaliyet konuları para ve sermaye piyasaları olan ve bu konulardaki özel kanunlara göre izin ve ruhsat ile faaliyet gösteren kurumlardan finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri ve varlık yönetim şirketleri gibi finansman sağlama veya ödünç para verme işleriyle iştigal eden tüzel kişiler olarak tanımlanmış olan diğer mali kurumların alacakları ve varlıkları ile sınırlandırılmıştır. Söz konusu alacak ve varlıklar ise öğretide de kabul edildiği üzere en genel tanımıyla borçlunun borcunu vadesinde ifa etmemesi gibi sebeplerle *sorunlu* olarak nitelenen alacaklar ile çeşitli sebeplerle değer kaybına uğradığı için *sorunlu* olarak nitelenen varlıklardır.

16. Varlık yönetim şirketlerinin faaliyet konusu kanun ile düzenlenmiş olup bu faaliyet konusu bankaların, Fonun ve diğer mali kurumların sorunlu varlık ve sorunlu alacaklarının yönetimi olarak belirlenmiştir. Böylelikle özellikle bankaların sorunlu alacakları ile sorunlu varlıklarının bu konuda uzman şirketler tarafından yönetiminin sağlanmasıyla bankacılık sektöründe yaşanabilecek olası krizlerin ve bunun ekonomiye olumsuz etkilerinin önlenmesinin amaçlandığı anlaşılmaktadır (AYM, E.2019/55, K.2020/44, 10/9/2020, §§ 8-11).

C. İtirazın Gerekçesi

17. Başvuru kararında özetle; varlık yönetim şirketlerine beş yıl süre ile tanınmış olan harç muafiyetinin sınırsız hâle getirilmesinin bu şirketlere imtiyaz tanınması anlamına geldiği, bu durumun kanun önünde eşitlik ilkesine aykırı olduğu, hukuk devleti ilkesi ile de bağdaşmadığı belirtilerek itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Ç. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu

18. İtiraz konusu kural, varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemlerin ve bunlarla ilgili olarak düzenledikleri kâğıtların 492 sayılı Kanun'a göre ödenecek harçlardan istisna tutulduğunu hükme bağlamaktadır.

19. Harç, kamu kurum ve kuruluşlarının sundukları hizmetlerden yararlananlardan bu yararlanmaları karşılığı alınan bedeldir. Bir hizmetin harç konusu olabilmesi için kişilerin bir kamu kurumunun sunduğu hizmetlerden yararlanması, kişilere kamu eliyle özel bir yarar sağlanması ve kamu idaresinin kişilerin özel bir işiyle uğraşması gerekir.

20. Anayasa'nın 73. maddesinin üçüncü fıkrasında "*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.*" hükmüyle verginin kanuniliği ilkesi benimsenmiştir. Verginin kanuniliği ilkesi, takdire dayalı keyfi uygulamaları önleyecek tedbirlerin kanunda yer almasını gerektirmekte ve vergi yükümlülüğüne ilişkin düzenlemelerin konulması, değiştirilmesi veya kaldırılmasının kanun ile yapılmasını zorunlu kılmaktadır. Verginin kanuniliği ilkesi vergilendirmeye ilişkin istisna ve muafiyetleri de kapsamaktadır. Vergilendirmede genel kural, kanunla belirlenmiş konu ve kişilerden vergi, resim ve harç alınmasıdır. Kanun koyucu kimi durumlarda vergi kapsamına alınan konuyu, kimi durumlarda kişileri vergi dışında tutabileceği gibi verginin tümünden ya da bir bölümünden de vazgeçebilir. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerde sosyal, ekonomik, mali ve kültürel amaçlı birtakım muafık, istisna ve indirimler tanınması, kanun koyucunun takdirine bağlı bir konudur (AYM, E.2016/1, K.2017/81, 29/03/2017, § 5).

21. Varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemlerden ve bununla ilgili olarak düzenlenen kâğıtlardan 492 sayılı Kanun'a göre harç ödenmemesini öngören kuraldaki konunun unsurlarının, kapsamının ve süresinin yeterli açıklıkta kanunla belirlendiği gözetildiğinde kuralda kanunilik ilkesine bir aykırılığın bulunmadığı anlaşılmaktadır.

22. Anayasa'nın 10. maddesinde "*Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir ... Kadınlar ve erkekler eşit haklara sahiptir. Devlet, bu eşitliğin yaşama geçmesini sağlamakla yükümlüdür. Bu maksatla alınacak tedbirler eşitlik ilkesine aykırı olarak yorumlanamaz ... Çocuklar, yaşlılar, özürlüler, harp ve vazife şehitlerinin dul ve yetimleri ile malul ve gaziler için alınacak tedbirler eşitlik ilkesine aykırı sayılmaz ... Hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınmaz ... Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadırlar.*" denilmek suretiyle kanun önünde eşitlik ilkesine yer verilmiştir.

23. Anayasa'nın anılan maddesinde belirtilen kanun önünde eşitlik ilkesi hukuksal durumları aynı olanlar için söz konusudur. Bu ilke ile eylemli değil hukuksal eşitlik öngörülmüştür. Eşitlik ilkesinin amacı aynı durumdaki kişilerin kanunlar karşısında aynı işleme bağlı tutulmalarını sağlamak, kişilere ayırım yapılmasını ve ayrıcalık tanınmasını önlemektir. Bu ilkeyle, aynı durumdaki kimi kişi ve topluluklara ayrı kurallar uygulanarak kanun karşısında eşitliğin ihlali yasaklanmıştır. Kanun önünde eşitlik, herkesin her yönden aynı kurallara bağlı tutulacağı anlamına gelmez. Durumlarındaki özellikler, kimi kişiler ya da topluluklar için değişik kuralları ve uygulamaları gerektirebilir. Aynı hukuksal durumlar aynı, ayrı hukuksal durumlar farklı kurallara bağlı tutulursa Anayasa'da öngörülen eşitlik ilkesi

zedelenmez (AYM, E.2017/47, K.2017/84, 29/3/2017, § 18; E.2020/95, K.2022/3, 26/01/2022, § 25; E.2021/129, K.2022/33, 24/3/2022, § 23).

24. Eşitlik ilkesi yönünden yapılacak anayasallık denetiminde öncelikle Anayasa'nın 10. maddesi çerçevesinde aynı ya da benzer durumda bulunan kişilere farklı muamelenin mevcut olup olmadığı tespit edilmeli, bu bağlamda aynı ya da benzer durumdaki kişiler arasında farklılık gözetilip gözetilmediği belirlenmelidir. Bundan sonra farklı muamelenin nesnel ve makul bir temele dayanıp dayanmadığı, nihayetinde nesnel ve makul bir temele dayanıyorsa söz konusu farklı muamelenin orantılı olup olmadığı hususları irdelenmelidir. Orantılılık ilkesi, amaç ve araç arasında hakkaniyete uygun bir dengenin bulunması gereğini ifade eder. Diğer bir ifadeyle bu ilke, farklı muamelenin öngörülen nesnel amaç ile orantılı olmasını gerektirmektedir (bazı farklarla birlikte bkz. AYM, E.2016/205, K.2019/63, 24/7/2019, § 65; E.2021/1, K.2021/32, 29/4/2021, § 32).

25. Kural varlık yönetim şirketlerini 492 sayılı Kanun'a göre ödenecek harçlardan süresiz olarak muaf tutmaktadır. 492 sayılı Kanun'da belirtilen ve harca tabi kılınan kamu hizmetlerinden tüm teşebbüslerin yararlandığı kuşkusuzdur. Bu bağlamda 492 sayılı Kanun uyarınca harca tabi kılınan kamu hizmetlerinden yararlanmak bakımından varlık yönetim şirketleri ile diğer teşebbüslerin aynı statüde bulunduğu açıktır. Dolayısıyla varlık yönetim şirketleri ile diğer teşebbüslerin harca tabi kamu hizmetlerinden yararlanmak bakımından durumlarının aynı olduğu anlaşılmaktadır.

26. İtiraz konusu kural, varlık yönetim şirketlerini 492 sayılı Kanun'a göre alınan harçlardan muaf tutmak suretiyle bu şirketlerin diğer teşebbüslerden farklı muamele görmesine yol açmıştır. Bu farklı muamelenin varlık yönetim şirketi olup olmama temelinde yapıldığı anlaşılmıştır. Bu durumda varlık yönetim şirketleri lehine olan bu farklı muamelenin nesnel ve makul bir nedeni olup olmadığı incelenmelidir.

27. Anayasa Mahkemesi E.2019/55, K.2020/44 sayılı kararında, varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemler ve bunlarla ilgili olarak düzenledikleri kâğıtlar sebebiyle *beş yıl süreyle* harç ödemeyecek olmasının makul ve nesnel bir nedene dayandığını tespit etmiştir. Bu yönüyle anılan karardan ayrılmayı gerektiren bir durum bulunmamaktadır.

28. Bununla birlikte farklı muamele ve hedeflenen amaç arasında makul bir orantılılık ilişkisi olup olmadığı da irdelenmelidir. Orantılılık, ulaşılmak istenen amaç ile seçilen araç arasında aşırı bir dengesizlik bulunmamasına işaret etmektedir. Diğer bir ifadeyle orantılılık, amaç ile araç arasında adil bir denge kurulmasını gerektirmektedir. Buna göre farklı muameleyle ulaşılmak istenen meşru amaç ve aleyhine farklı muamelede bulunulmanın bireysel yararları arasında makul bir orantı kurulmalıdır. Hedeflenen amaca ulaşıldığında elde edilecek kamusal yararlar kıyaslandığında farklı muamelenin kişiye yüklediği külfetin aşırı ve orantısız olmaması gerekir (bazı farklarla birlikte bkz. *Ayşe Tezel ve diğerleri* [GK], B. No: 2018/14186, 20/10/2022, § 88).

29. Anayasa Mahkemesi E.2019/55, K.2020/44 sayılı kararında varlık yönetim şirketlerine yönelik olarak ilk beş yıllı sınırlı olarak getirilen harç muafiyetinin ölçüsüz olmadığına karar vermiştir (AYM, E.2019/55, K.2020/44, 10/9/2020, §§ 20-27). Kararda kuralla öngörülen ayırımın nesnel ve makul bir temele dayandığı, dolayısıyla beş yıl süreyle harç ödememe avantajının ölçüsüz bir yönünün bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

30. Bununla birlikte itiraz konusu kuralda, Anayasa Mahkemesinin anılan kararından sonra yapılan değişlikle varlık yönetim şirketlerine 492 sayılı Kanun'a göre ödenecek harçlardan, kuruluşlarından itibaren beş yıl süreyle tanınan istisna süresiz hâle getirilmiştir. Bu itibarla diğer teşebbüslerin harç ödeme yükümlülüğü kural olarak devam etmesine karşın 5411 sayılı Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin, yaptıkları işlemler ve düzenledikleri kâğıtlar sebebiyle süresiz şekilde harçlardan istisna tutulmasının orantılı olup olmadığı değerlendirilmelidir.

31. Varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemlerin ve bunlarla ilgili düzenlenen kâğıtların 492 sayılı Kanun'a göre ödenecek harçlardan süresiz olarak istisna tutulmuş olması varlık yönetim şirketleri lehine, diğer teşebbüsler aleyhine önemli bir avantaj teşkil etmektedir. Bu avantaj varlık yönetim şirketleri bakımından giderlerinin azaltılması suretiyle kâr oranlarının artması anlamına gelmektedir. Bu şirketlerin kurulmasının teşvik edilmesi için kuruluştan itibaren belirli süre ile sınırlı olarak bunlara harç istisnası tanınması makul olsa da bunun sürekli hâle getirilmesi diğer teşebbüsler aleyhine orantısız bir avantajın oluşmasına yol açmaktadır. Ticari hayatta kârlılık esasına göre faaliyet gösteren teşebbüsler arasında varlık yönetim şirketleri lehine süreklilik arz eden bir farklılığın orantılı olmadığı kanaatine varılmıştır.

32. Açıklanan nedenlerle kural, Anayasa'nın 10. ve 73. maddelerine aykırıdır. İptali gerekir.

Kadir ÖZKAYA, M. Emin KUZ, Rıdvan GÜLEÇ, Basri BAĞCI, İrfan FİDAN ve Muhterem İNCE bu görüşe katılmamışlardır.

Kuralın Anayasa'nın 2. maddesine de aykırı olduğu ileri sürülmüş ise de bu bağlamda belirtilen hususlar kanunilik ilkesi kapsamında ele alınmış olduğundan Anayasa'nın 2. maddesi yönünden ayrıca bir inceleme yapılmasına gerek görülmemiştir.

IV. HÜKÜM

19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu'nun 143. maddesinin 14/10/2021 tarihli ve 7338 sayılı Kanun'un 58. maddesi ile ibare değişlikleri yapılan altıncı fıkrasında yer alan;

A. *"Bu Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketleri..."*, *"...yaptıkları işlemler ve bununla ilgili olarak düzenlenen kâğıtlar..."*, *"...492 sayılı Harçlar Kanununa göre ödenecek harçlardan..."* ve *"...istisnadır."* ibarelerinin esasına ilişkin incelemenin *"...492 sayılı Harçlar Kanununa göre ödenecek harçlardan..."* ibaresi ile sınırlı olarak yapılmasına OYBİRLİĞİYLE,

B. *"...492 sayılı Harçlar Kanununa göre ödenecek harçlardan..."* ibaresinin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, Kadir ÖZKAYA, M. Emin KUZ, Rıdvan GÜLEÇ, Basri BAĞCI, İrfan FİDAN ile Muhterem İNCE'nin karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

1/2/2024 tarihinde karar verildi.

Başkan
Zühtü ARSLAN

Başkanvekili
Hasan Tahsin GÖKCAN

Başkanvekili
Kadir ÖZKAYA

Üye
Engin YILDIRIM

Üye
M. Emin KUZ

Üye
Rıdvan GÜLEÇ

Üye
Yusuf Şevki HAKYEMEZ

Üye
Yıldız SEFERİNOĞLU

Üye
Selahaddin MENTEŞ

Üye
Basri BAĞCI

Üye
İrfan FİDAN

Üye
Kenan YAŞAR

Üye
Muhterem İNCE

Esas Sayısı : 2023/110

Karar Sayısı : 2024/35

Karşı Oy

Mevcut dosyada itiraz talebine konu edilen varlık yönetim şirketlerine çeşitli vergi ve harç istisnaları getiren 5411 sayılı Bankacılık Kanunu'nun 143. maddesinin Altıncı fıkrası daha önce Anayasa Mahkemesi'nin (AYM) 2019/55 esas sayılı dosyasında da iptal talebine konu edilmiştir.

AYM. 27/10/2020 tarihli ve 2020/44 sayılı Kararıyla itiraz talebine konu edilen normu Anayasa'ya uygun bulmuştur.

Normun 2019/55 esas sayılı dosyada inceleme konusu edilen ilk halinde yer alan “kuruluş işlemleri de dâhil olmak üzere kuruldukları takvim yılı ve bunu izleyen beş yıl süresince” ibaresi ve “her ne nam altında olursa olsun tahsil edilecek tutarlar 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu gereği ödenecek banka ve sigorta muameleleri vergisinden” ibaresi 14/10/2021 tarihli ve 7338 sayılı Kanunun 58 inci maddesiyle bu fıkra da yer alan madde metninden çıkarılmıştır.

Bu müdahale ile varlık yönetim şirketlerine kuruluşlarından itibaren beş yıl süreyle sağlanan bir kısım vergi ve harç istisnaları kalıcı hale getirilmiştir.

Anayasa'nın 73. maddesinin üçüncü fıkrasında “Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır” hükmüyle verginin kanuniliği ilkesi benimsenmiştir. İnceleme konusu yapılan normun kanunilik şartını taşıdığına bir tereddüt bulunmamaktadır.

Diğer yandan vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerde sosyal, ekonomik, malî ve kültürel amaçlı birtakım muaflik, istisna ve indirimler tanınması, kanun koyucunun takdirine bağlı bir konudur (AYM, E.2016/1, K.2017/81, 29/03/2017, § 5).

Varlık yönetim şirketlerin 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre anonim şirket şeklinde kurulmaları gerekmekte olup, bunların faaliyet esasları 5411 sayılı Kanunun 143. maddesinde düzenlenmektedir (AYM, E.2019/55, K.2020/44, 10/09/2020, § 21-22).

Bu düzenlemeler çerçevesinde varlık yönetim şirketleri finans piyasalarındaki sorunlu alacakları devralmak suretiyle piyasanın işleyişine ve piyasalarda yer alan diğer şirketlerin bilançolarının iyileştirilmesine katkı sağlamaktadır (AYM, E.2019/55, K.2020/44, 10/09/2020, § 25).

İstisgal sahaları itibariyle karşılaşacakları zorluklar gözetilerek bu şirketlere bir takım istisna ve muafiyetlerin sağlanmasının Anayasa'nın 10. maddesinde düzenlenen eşitlik ilkesine aykırı bir yönü de bulunmamaktadır (AYM, E.2019/55, K.2020/44, 10/09/2020, § 26).

Kaldı ki Anayasa'da istisna ve muafiyetlerin ancak süreli olarak sağlanacağına dair kısıtlayıcı bir hüküm de bulunmamaktadır.

Diğer taraftan 2019/55 esas sayılı dosyada inceleme konusu yapılan ve bilahare 7338 sayılı Kanunla kaldırılan beş yıllık süre sınırı şirketler açısından geçici bir uygulama olmakla birlikte, kurumsal olarak yeni kurulan her bir şirkete süreli olarak uygulanması imkânı getirmesi itibarıyla kalıcı bir düzenlemedir.

Bu bağlamda 2019/55 esas sayılı dosyada da o dönem itibarıyla süre kriteri ihtiva eden norm Anayasa'ya uygun bulunurken kuralın süreli olması Anayasa'ya uygunluğunun bir gerekçesi olarak nazara alınmamıştır.

Kanun koyucunun şirketler açısından geçici olan bir düzenlemeyi kalıcı hale getirmesi takdir hakkı kapsamında bulunmakta olup, özel iştegi sahası bulunan bir grup şirkete faaliyet sahalarındaki zorluklar dikkate alınmak suretiyle sağlanan kolaylıkların belirsiz ve ölçüştüz olduğunu iddia etmekte mümkün olmadığından çoğunluğun kuralın iptal edilmesi yönündeki görüşüne iştegi edilmemiştir.

Başkanvekili
Kadir ÖZKAYA

Üye
Rıdvan GÜLEÇ

Üye
Basri BAĞCI

Üye
İrfan FİDAN

Üye
Muhterem İNCE

KARŞIOY GEREKÇESİ

5411 sayılı Bankacılık Kanununun 143. maddesinin altıncı fıkrasının “Bu Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketleri ...yaptıkları işlemler ve bununla ilgili olarak düzenlenen kağıtlar, ...492 sayılı Harçlar Kanununa göre ödenecek harçlardan... istisnadır” bölümünün Anayasaya aykırı olduğuna ve iptaline karar verilmiştir.

İptal kararının gerekçesinde; itiraz konusu kuralın kanunilik şartını taşıdığı, ancak anonim şirketler arasında süreklilik gösteren bir farklılık oluşturduğu, bunun makul ve orantılılık bağlamında ölçülü olmadığı belirtilerek Anayasanın 10. ve 73. maddelerine aykırı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Kanunun “Varlık yönetim şirketi” başlıklı 143. maddesinin altıncı fıkrasında, bu Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemlerin ve bunlarla ilgili olarak düzenlenen kâğıtların hangi mâli yükümlülüklerden istisna tutulduğu belirtilmiş ve incelenen kuralda 492 sayılı Harçlar Kanununa göre ödenecek harçlardan da istisna görülmüştür.

Böylece, incelenen kuralın daha önceki hâlinde söz konusu şirketlere kuruldukları takvim yılı ve bunu izleyen beş yıl süresince tanınan harç istisnası süresiz hâle getirilmiştir.

Bu kapsamda, çoğunluğun iptal kararının gerekçesindeki; itiraz konusu kuralın, istisnanın unsurlarını, kapsamını ve süresini herhangi bir tereddüde yer vermeyecek şekilde açık ve net olarak belirlemesinden dolayı belirlilik ilkesine aykırı olmadığı ve kanunilik şartını sağladığı yönündeki değerlendirmelerini isabetli bulmakla birlikte, anılan şirketlere tanınan harç istisnasının sürekli hâle getirilmesi suretiyle anonim şirketler arasında bunlar lehine süreklilik arzeden bir farklılığa yol açılmasının makul ve orantılılık açısından ölçülü olmadığına ilişkin görüşüne katılmam mümkün olmamıştır.

Bilindiği üzere vergi, resim, harç ve benzeri mâli yükümlülüklerin kanunla konulup kaldırılabilceğini hükme bağlayan Anayasanın 73. maddesine göre bunların muaflık ve istisnaları ile oranlarına ilişkin olarak da kanunla belirtilen yukarı ve aşağı sınırlar arasında değişiklik yapma yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir.

Buna göre, yasama organının vergi, resim, harç ve benzeri mâli yükümlülükler koyma ve kaldırma konusunda olduğu gibi sosyal, kültürel, ekonomik ve mâli amaçlarla bunlarla ilgili muafiyet ve istisnalar getirme hususunda da anayasal sınırlar içinde geniş bir takdir yetkisi söz konusudur (örn. olarak bkz. 29/3/2017 tarihli ve E.2016/1, K.2017/81 sayılı kararımız).

Mahkememiz, aynı fıkranın değiştirilmeden önceki hâline ilişkin olarak yapılan Anayasaya aykırılık itirazı üzerine, varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemlerin ve bunlarla ilgili olarak düzenledikleri kâğıtların, kuruldukları takvim yılı ve izleyen beş yıl süresince 492 sayılı Kanuna göre ödenecek harçlardan istisna tutulmasının, bu şirketlerin kuruluş amaçlarından ve faaliyet konularından kaynaklandığını belirterek Anayasaya aykırılık itirazını reddetmiştir (10/9/2020 tarihli ve E.2019/55, K.2020/44 sayılı karar).

Söz konusu kararımızda, harç istisnasının şirketlerin kuruluşundan sonraki belli bir süreyle sınırlı olarak tanınmasının kuralı ölçülü hâle getirdiği yönünde bir değerlendirme de yapılmamıştır.

İncelenen kuralın amacı dikkate alındığında, söz konusu harç istisnasının sürekli hâle getirilmesinin de yasama organının takdir yetkisi içinde kaldığı, eşitlik ilkesine aykırılık oluşturmadığı gibi ölçüsüz de olmadığı, dolayısıyla önceki kararımızdan ayrılmayı gerektiren bir neden bulunmadığı açıktır.

Yukarıda belirtilen sebeplerle kuralın Anayasaya aykırı olmadığı ve iptal talebinin reddedilmesi gerektiği düşüncesiyle çoğunluğun aksi yöndeki kararına karşıyım.

Üye
M. Emin KUZ