

ANAYASA MAHKEMESİNİN KENDİ ELEKTRİĞİNİ ÜRETENLERDEN ALINAN ELEKTRİK VE HAVAGAZI TÜKETİM VERGİSİNE İLİŞKİN BAŞVURU KARARI

ÖZET

Anayasa Mahkemesi, 25/10/2018 tarihli ve 2015/941 Başvuru Numaralı Kararı'nda **kendi ürettiği elektrik ve kok gazını tüketenler yönünden** 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda verginin konusu, mükellefi, sorumlusu, matrahı, oranı ile beyan ve ödeme usulü konusunda açık bir düzenleme bulunmadığından elektrik ve havagazı tüketiminin vergilendirilmesi yoluyla **mülkiyet hakkına müdahale edildiği** yönünde karar vermiştir.

Anayasa Mahkemesi Kararını, **somut olayda başvurusunun kendi ürettiği elektrik ve kok gazını tükettiği için verginin matrahının belirlenebileceği bir alım-satım ilişkisi ve satış bedeli bulunmaması gerekçesine dayandırmıştır.**

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 34'üncü maddesine göre belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi, *Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisine* tabidir. Elektrik ve Havagazı tüketenler, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisini ödemekle mükelleftirler.

Anayasa Mahkemesi 25 Aralık 2018 tarihli ve 30636 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 25/10/2018 tarihli ve 2015/941 Başvuru Numaralı Kararında, kendi ürettiği elektrik ve kok gazını tüketenler yönünden 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda verginin konusu, mükellefi, sorumlusu, matrahı, oranı ile beyan ve ödeme usulü konusunda açık bir düzenleme bulunmadığından elektrik ve havagazı tüketiminin vergilendirilmesi yoluyla mülkiyet hakkına müdahale edildiği yönünde karar vermiştir.

Anayasa Mahkemesi Kararını aşağıdaki gerekçelere dayandırmıştır.

- Ana iştiğal konusu çelik üretimi yapmak olan başvuru, demir cevherini saf çelik hâline getirmek için gerekli karbonu edinmek üzere ihtiyaç duyduğu kok kömürünü, ithal ettiği taş kömürünü işlemek suretiyle elde etmektedir. Başvuru ayrıca, taş kömüründen kok kömürü elde edilirken ortaya çıkan kok gazını elektrik ve buhar üretiminde veya doğrudan eritme işlemlerinde kullanmaktadır. Başvuru, böylelikle elektrik enerjisi ve gaz ihtiyacını kendi imkânlarıyla karşılamaktadır.
- Payas Belediyesi (Belediye), başvuru Şirketin bu şekilde elektrik ve havagazı tüketmiş olması nedeniyle 26/5/1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 34. ila 39. maddelerinde düzenlenen hükümlere dayanarak başvuru Şirketten elektrik ve havagazı tüketim vergisini ödemesini istemiştir.
- Kendi ürettiği elektrik ve kok gazını tüketenler yönünden 2464 sayılı Kanun'da verginin konusu, mükellefi, sorumlusu, matrahı, oranı ile beyan ve ödeme usulü konusunda açık bir düzenleme bulunmadığından elektrik ve havagazı tüketiminin vergilendirilmesi yoluyla mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin kanuna dayanmadığını öne sürmektedir.
- Başvuru Şirket, elektrik ve kok gazı tüketiminin vergilendirilmesiyle ilgili olarak 2012, 2013 ve 2014 dönemleri için çeşitli tarihlerde ihtirazı kayıtlı Belediyeye beyannameler vermiş ve bu beyannamelere istinaden Belediyeye farklı dönemlere ilişkin elektrik ve havagazı vergisi tahakkuk ettirilmiştir. Tahakkuk tutarlarının bir kısmı elektrik tüketimine, bir kısmı ise kok gazı tüketimine ilişkin olup anılan tahakkuk tutarları farklı tarihlerde Şirketçe Belediyeye ödenmiştir.
- Başvuru; kendi ürettiği elektrik ve kok gazını tüketenler yönünden 2464 sayılı Kanun'da verginin konusu, mükellefi, sorumlusu, matrahı, oranı ile beyan ve ödeme usulü konusunda açık bir düzenleme bulunmadığından elektrik ve havagazı tüketiminin vergilendirilmesi yoluyla mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin kanuna dayanmadığını öne sürmektedir.
- Öte yandan 213 sayılı Kanun'un 8. maddesinde, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terrettüp eden gerçek ve tüzel kişi verginin mükellefi, verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişi ise vergi sorumlusu olarak tanımlanmaktadır. 2464 sayılı Kanun'un elektrik ve havagazı tüketim vergisinin ödenmesinde vergi sorumluluğu esasına dayandığı görülmektedir. Buna göre vergi sorumlusu, vergi mükellefine yaptığı satış bedeli üzerinden vergiyi hesaplayarak vergiyi tahsil etmekte ve ilgili belediyeye yatırmaktadır. Başvuruya konu olayda kendi ürettiğini tüketen mükellefler yönünden ise bir satım ilişkisi ve haliyle vergi sorumlusu olarak nitelenebilecek bir tedarikçi ve dağıtıcı kuruluş bulunmamaktadır. **Kanun, verginin tahsil yöntemini vergi sorumluluğu esasına**

dayandırmakla birlikte vergi sorumlusunun bulunmadığı durumlarda verginin nasıl tahsil edileceği, bir başka anlatımla bu hâlde verginin mükellef tarafından mı beyan edilmesi gerektiği belirsizdir. Tahsil usulüne ilişkin bu belirsizlik, beyanname verilmemesi durumunda mükellefin idari yaptırımına karşılaşmasına sebep olabilecek niteliktedir.

— Elektrik ve havagazı tüketim vergisi, 2464 sayılı Kanun'un 34. ve devamı maddelerinde düzenlenmiştir.

— Somut olayda başvuru, elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan bir kuruluştan temin etmek yerine kendi ürettiği elektriği ve kok gazını tüketmektedir. İhtilaf, elektrik ve havagazı vergisinin ödenmesinde matrahın belirlenmesi ve ödenmesi gereken verginin beyan ve tahsilinin başvuru açısından belirli ve öngörülebilir nitelikte olup olmadığı noktasındadır.

— 2464 sayılı Kanun'un 37. maddesinde elektriğin iletimi, dağıtımı ve perakende satış hizmetlerine ilişkin bedelleri hariç olmak üzere elektrik enerjisi satış bedeli ile havagazının satış bedeli verginin matrahı olarak belirlenmiş; 38. maddesinde ise bu matraha uygulanacak nispetler açıklanmıştır. Kanun, düzenleme şekli itibarıyla verginin hesaplanması için bir satış bedelinin varlığını gerekli kılmaktadır. **Somut olayda başvuru kendi ürettiği elektrik ve kok gazını tükettiği için verginin matrahının belirlenebileceği bir alım-satım ilişkisi ve satış bedeli bulunmamaktadır.**

— Daire, konuyla ilgili Yönetmelik hükmünden de hareketle vergilendirmeye esas alınacak matrahın yükümlü şirketin ürettiği elektriğin maliyet fiyatına en yakın değer olan otoprodüktör firmaların TEDAŞ'a enerji satış fiyatı olarak Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca belirlenen fiyat olması gerektiğini ifade ederek yorum yoluyla verginin matrahını takdir etmiştir.

— Bu durum Dairenin de kabul ettiği gibi vergi matrahının belirlenmesinde kanuni bir açıklık bulunmadığını, dolayısıyla kendi ürettiği elektriği tüketen vergi mükellefleri açısından vergi matrahının tespitinde bir belirsizlik olduğunu ortaya koymakta ve takdire dayalı uygulamalara izin vermektedir.



Vergi 25.12.2018/197-4

— Bu durumda somut olayda başvuruçunun kendisinin ürettiği elektrik ve havagazı tüketim vergisinin esaslı unsurlarının kanunla belirli ve öngörülebilir bir biçimde düzenlenmemiş olması nedeniyle mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin Anayasa'nın 13., 35. ve 73. maddelerinde öngörülen **kanunilik ilkesini ihlal ettiği sonucuna varılmıştır.**

— Mülkiyet hakkının ihlal edildiğine ilişkin iddianın **KABUL EDİLEBİLİR OLDUĞUNA OYBİRLİĞİYLE** karar verilmiştir.

— Kararın bir örneği mülkiyet hakkının ihlalinin sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmak üzere Hatay 1. Vergi Mahkemesine gönderilecektir.

Saygılarımızla...

[“Anayasa Mahkemesinin 25/10/2018 Tarihli ve 2015/941 Başvuru Numaralı Kararı” tam metni...>>>](#)

Mevzuat Sirküleri