

İŞYERİ AÇMA VE ÇALIŞMA RUHSAT HARCİ

Kahraman BERK*

Belediyeler, beldelerinde açılan tüm işyerlerine ruhsat harcı salınmasına ilişkin uygulamada bulunmakta ve bu husus bir çok karara da konu oluşturmaktadır.

İncelememizin konusunu belediyelerin ruhsat harçları ile sınırlı tutmamızın nedeni, uygulamanın bu hususta yoğun biçimde karşılaştığı sorunlardır. Keza belediyeler, mevzuatı ve gerekli incelemeler ile "işyeri açma ve çalışma ruhsatı" vermektedirler. Bu ruhsatlara ilişkin istenen harçlarda hukuki bir problem yaşanmamaktadır. Fakat belediyelerin hiç bir denetim yapmadan, ilgilinin başka bir idareden almış olduğu ve harcını da yatırdığı ruhsatlardan, tekrar harç talep etmesi hukuki bir takım sorunların yaşanmasına neden olmaktadır. Yargı yerlerince, özünde aynı olan ihtilafa ilişkin değişik kararlar verilmiş bulunmaktadır.

Yargı Yeri, sadece Sağlık Bakanlığından işyeri açma izni alan eczane için belediyece, cezalı olarak işyeri açma harcı alınması kararını hukuka uygun bulmuştur¹.

Olay daha sonra, Danıştay Birinci Dairesi önüne gelmiş ve Yüksek Mahkeme "*noterlik daireleri, avukatlık büroları, doktor muayehaneleri ve eczaneler için mevzuatta öngörülen gerekli ve zorunlu hususları denetleme veya belirli hizmetleri yapma gibi harç alınmasını gerektirecek bir belediye faaliyetinin olmaması işyerinin kazanç amacı gütmemesinin harç alınmasını gerekli ve*

* İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi İdare Hukuku Anabilim Dalı Araştırma Görevlisi.

1 (D.8.D., 22.12.1987, E. 1987/239, K. 1987/644, DD. S. 68-69, s. 370); (D.9.D., 24.5.1990, E. 1988/2371, K. 1990/1940, DD. S. 81, s. 309)

haklı kılmaması nedeniyle sözü edilen büro, daire, muayehane ve eczanelerin belediyelerden işyeri açma izni almasına gerek bulunmadığı ve 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 81. maddesinde yazılı işyeri açma izni harcına tabi olamayacağı"na karar vermiştir².

1982 tarihli bir kararında³ Yargı Yeri, "*kuyumcuların 1580 Sayılı Kanun-da belediyelerce açılmasına izin verilen yerlerden olmadıklarından ruhsat harcına tabi olamayacaklarını*" 1580 Sayılı Kanunun 111. maddesini gerekçe göstererek, salınan cezalı harcı iptal etmiştir.

1995 tarihinde Danıştay içtihadını değiştirmiş ve eczanelerin ayrıca belediyelere işyeri açma izin harcı ödemeleri gerektiğine hükmetmiştir. Anılan kararda, "eczane ve ecza depoları açmak isteyenlerin Sağlık Bakanlığına müracaat etmek mecburiyetinde olmaları ve eczanelerin denetiminin Kanun gereği Bakanlığa ait olması, 2464 Sayılı Kanunun 81. maddesi ve ilgili Yönetmelik hükmü karşısında işyeri açma izin harcı istenmesine engel teşkil etme"diği belirtilmiştir⁴.

1996 Yılında banka şubelerinin de işyeri açma izin harcı ödemeleri gerektiğine karar verilmiştir. Yargı yerince, 2464 Sayılı Kanunun yanısıra, "213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 156. maddesindeki işyeri tanımına giren yerlerin harcı ödemesi gerektiğini, aynı zamanda banka şubelerinin 3572 Sayılı Kanunun 2. maddesinde istisna edilen yerlerden olmadığını, bu nedenle de harca tabi olmaları gerektiğine" karar verilmiştir⁵.

Yargı Yeri, yine 1996 Yılında verdiği kararında, "(s)erbest muhasebecilik bürosunun çalışma izin ve denetimleri 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Yasası ile düzenlenmiştir. Belediyeden **ruhsat almak zorunda olan işyerleri aynı zamanda belediyenin denetim ve gözetimine tabidir.** Bu tür işyerlerinden ne anlaşılması gerektiği 1580 Sayılı Belediye Kanununun 15. maddesinin 4. fıkrasında "*...umumun yiyip içmesine....*"mahsus yerler ifadesiyle açıklığa kavuşturulmuştur. Dolayısıyla açılma izinleri ve çalışmalarının denetimi **özel yasalarına göre yürütülen işyerlerinin, özel yasalarında belirtilen mercilerden aldıkları izinler yeterli olup,** ayrıca belediyeden işyeri ve çalışma izni almalarına gerek yoktur. Diğer yandan 2464 Sayılı Yasanın ve ilgili Yönetmeliğin belediye ve komşu alan

2 D.1.D., 29.3.1990, E. 1990/30, K. 1990/46, DD. S: 80, s. 45

3 D.9.D., 18.5.1982, E. 1981/2170, K. 1982/2865

4 D.8.D., 26.4.1985, e. 1994/4039, K. 1995/1345, DD. S. 91, s. 781

5 (D.9.D., 28.11.1996, E. 1996/3732, K. 1996/3956, DD. S. 93, s. 445); "...Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığınca kaynak suyu işletme izni verilen ve ... Memba Suyu adı altında faaliyete geçen işyeri için 2464 Sayılı Yasa hükmü gereğince İşyeri Açma İzin Harcının tahakkuk ettirilmesinde isabetsizlik bulunmamaktadır" (D.9.D., 26.5.1988, E. 1987/2812, K. 1988/2107)

içinde açılacak tüm işyerlerinin işyeri açma harcı ödeyeceklerine ilişkin kuralı(nın) bağlayıcı ol(duğu)..." belirtilmiştir⁶.

Yargı yeri, 1998 tarihinde serbest muhasebe bürolarına ilişkin içtihadını değiştirmiştir. Kararda, "...açılma izinleri ve faaliyetlerinin denetimi özel kanunlarına göre yürütülen işyerlerinin özel kanunlarında belirtilen mercilerden aldıkları izinler mesleki yeterlilik anlamında verilen belge olu(p), bu ruhsatı alan kişilerin mesleğini fiili olarak belirli bir yerde yürütmek üzere işyeri açmaları halinde, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmeliğin 5. maddesi uyarınca ayrıca belediyelerden ruhsat almaları gerekmektedir(te)" olduğu belirtilmiştir⁷.

1580 Sayılı Kanun'da hangi tür işyerlerinin belediyelerden ruhsat alacağı sayılmış bulunmaktadır.

Adı geçen Kanunun 110. maddesinin 2. fıkrasında da "bu Kanun mucibinde belediyenin **ruhsata mütevakıf** olan işleri için meclisce tanzim ve 70. maddenin 8. fıkrası delaletiyle 71. maddeye tevkifan tasdik **edilen tarife ve talimat dairesinde alınacak ruhsat harçları**" belediyenin gelirleri arasında sayılmıştır.

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 84. maddesi işyeri açma izni harcını belirlemiş ve ilgili Yönetmelikte belediye sınırları veya mücavir alan içinde açılacak tüm işyerlerinin işyeri açma izin harcı ödemeleri hükme bağlanmış bulunmaktadır.

2464 Sayılı Kanunun 85 maddesinde dayanılarak çıkarılan 21.8.1981 tarih ve 17435 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Belediye Gelirleri Kanunu'nun Çeşitli Harçlarla İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmeliğin 10. maddesinde, "*Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette; mağaza, yazıhane, idarehane, muayene, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerden başka bir*

6 (D.8.D., 24.9.1996, E. 1995/474, K: 1996/2258, DD. S. 92, s. 603); "...Serbest muhasebecilik faaliyeti için kurulan şirket tarafından açılan büronun işyeri açma harcına tabi olduğu" (D.9.D., 3.4.1996, E. 1995/754, K. 1996/1230, DD. S. 92, s. 654); "...6197 Sayılı Yasanın 5. maddesi gereğince eczane ve ecza deposu açmak isteyenlerin Sağlık Bakanlığına müracaat etme mecburiyetleri olması ve aynı Yasanın 30, 31, 32, 33, 34. maddeleri gereğince eczanelerin denetiminin adı geçen Bakanlığa ait olması, 2464 Sayılı Yasanın 81. maddesi ve ilgili Yönetmeliğin 10. maddesi hükmü karşısında işyeri açma harcı istenmesine engel teşkil etmemektedir..." (D.8.D., 26.4.1995, 1994/4039, K. 1995/1345, DD. S. 91, s. 781)

7 (D.8.D. 21.4.1998, 1996/4503, 1998/1369, DD. S. 98, s. 452) . Bu karar ile, kanımca hukuka aykırı olarak, mesleki yeterliliği belirleyen ruhsatlarla işyeri açabilen tıp doktorları, avukatların da belediyelerden işyeri açma ve çalışma ruhsatı almaları gerekmektedir.

iş girişimin yapılmasına ayrılan ya da bu faaliyet, iş teşebbüslerde kullanılan yerler(in)" açılmasının harca tabi olduğu düzenlenmiştir⁸.

İşyeri açma harcı, aynı zamanda bir işyerinin işleticisinin bir defaya mahsus verdiği harç olmayıp, her işyeri açılması ayrı harç konusunu oluşturmaktadır. Belediye Gelirleri Kanununun Çeşitli Harçlarla İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmeliğin 12. maddesinde "işyerinin faaliyet türünün veya müstericinin değişmesinin" yeni bir işyeri açma olarak değerlendirileceği ve yeni harç konusu olacağı belirtilmiştir. Bu hüküm çerçevesinde, işyerinin isminin değişmesi, yeni bir adreste faaliyete⁹ devam ve nevi değiştiren şirketlerin de yeni işyeri açma olarak değerlendirilip harca tabi tutulması gerekmektedir¹⁰. Zira işyeri, çalıştıran kişi ve yapılan işi belirlediğine göre bu üç unsurdan herhangi birinde meydana gelen değişiklikte yeni işyeri açma izin belgesi alınması zorunludur¹¹.

Sınıf değiştiren müesseselere de yeni standartlarına göre harç tahakkuk ettirilecektir. Sınıf, bir müessesenin vasfı ile ilgili olduğundan, yeni ruhsat tanzimi gerekecektir. İdare yeni ruhsatın şartlarının olup olmadığını denetleyeceğinden, harç konusu yapılması gerekmektedir.

İlgili, 2464 ve 3572 Sayılı Kanunlara göre belediyelere açacakları işyerine ait bilgilerle başvuracak ve beyanına göre harç tahakkuk ettirilecektir¹².

Belediye Gelirleri Kanununa göre işyeri açma izni ve çalışma izni birbirinden iki ayrı işlem olarak değerlendirilmektedir. Açma izninin bulunması

8 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, Milli Güvenlik Konseyi döneminde çıkartılan kanunlar arasında yer aldığından, Anayasamızın geçici 15. maddesi hükmü karşısında, anayasaya aykırılığı iddiası ile Anayasa Mahkemesinde incelemeye konu yapılamaz. Keza bu Kanuna dayanılarak çıkartılan 21.8.1981 tarihli Yönetmeliğin de hukuka aykırılığı iddia edilemeyecektir. Aynı yöndeki Danıştay kararında, Yönetmeliğe dayanılarak çıkarılan genelgenin ve uygulama işleminin iptalinin istenebileceğini belirtilmektedir. (Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu, 18.8.1983, E. 1984/59, K. 1985/3, DD. S. 60-61, s. 123)

9 "...Belediyesi sınırları içinde faaliyette bulunan yükümlü bankanın genel müdürlüğüne ait işyerinin...Belediyesi hudutları içindeki yeni hizmet binasına taşınması nedeniyle işyeri açma izin harcı ödenmesi gerektiği hk." (D.8.D., 22.4.1996, E. 1996/3770, K. 1996/4322, DD. S. 92, s. 446-445); Aksi yöndeki kararında Yargı yeri, "...Aynı belediye hudutları içindeki bir başka yere nakledilerek faaliyetin sürdürülmesi, yeni bir işyeri açma değil nakil olduğundan, 2464 sayılı Yasa maddesine göre 'İşyeri Açma İzni Harcına' tabi tutulamayacağı(nı)" ifade etmiştir. (D.9.D., 5.10.1993, E. 1993/753, K. 1993/3281, DD. S. 89, s. 497). Kanımca, belediye hudutları içinde bile olsa, işyerinin açılmasında denetim yapılması gerektiğinden "İşyeri Açma Harcının" alınması gerekmektedir. Bir başka kararda, "...3572 Sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanunun yürürlüğe girdiği 17.6.1989 tarihinden önceki olaylara uygulama olanağı bulunmadığından 7.6.1973 tarihinden itibaren faaliyetini sürdüren banka şubesinin işyeri açma izin harcına tabi" olmadığı belirtilmiştir. (D.9.D., 28.11.1996, E. 1996/1800, K. 1996/3959, DD. S. 93, s. 448)

10 "...Kollektif şirket olarak kurulan firmanın anonim şirkete dönüşmesi yeniden işyeri açma sayıldığından, salınan harçta isabetsizlik bulunmadığı..." (D.9.D., 17.4.1990, E. 1988/1933, K. 1990/1630, DD. S. 80, s. 340); "...Kollektif şirket olarak faaliyette bulunan şirketin ünvan değiştirerek limited şirkete dönüşmesi yeni işyeri açma sayıldığından..." (D.9.D., 6.10.1987, E. 1986/1765, K. 1987/2669, DD. S. 70-71, s. 461)

11 D.9.D., 17.4.1985, E. 1984/787, K. 1985/175, DD. S. 60-61. s. 348.

12 AYTAÇ Fethi, Açıklamalı Belediye Kanunu, Ankara, 1998, Seçkin Kitabevi, s. 158.

işyerinin çalıştırılabileceği anlamının taşımamaktadır ve her ikisi de ayrı harç konusunu oluşturmaktadır. Aynı idarenin yapmış olduğu denetimde fark anlaşılabilir değildir. Örneğin, belediyenin işyeri açma ruhsatlarında öncelikle işyerinin çevre ile etkileşimi –açma ruhsatı–, daha sonra da çalışma izni yani sıhhiyeti –çalışma ruhsatı– denetlenmektedir. Böyle olunca da, farklı iki denetim yapılmakta ve iki ayrı harç konusu oluşmaktadır¹³.

Ruhsatlı bir işyerine ortak alınması, ortaklıktan çıkılması, ruhsat sahibinin vefatı veya devir işlemlerinde, faaliyet konusunun veya ruhsatta öngörülen şartların değişmemesi kaydıyla, yeniden kontrol yapılmayarak yeni işletici adına ruhsat düzenlenmektedir.

Belediyeden alınacak ruhsata ilişkin her iki Kanun karşılaştırıldığında, Belediye Gelirleri Kanunu Belediye Kanunu'nun 15. maddesinin ilgili fıkrasını genişletmektedir.

Harç, kamusal güce dayalı olarak, kamusal harcamaların finansmanı için kamu idaresinin belirli edimleri ya da belirli kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığında alınan paradır. Harcı vergiden ayıran en önemli özellik, harcın karşılığının olmasıdır¹⁴, verginin karşılıksız olma özelliğinin harçta bulunmamasıdır¹⁵.

Anayasa Mahkemesince, "bir hizmetin harç konusu olabilmesi için, kişilerin bir kamu kurumundan yararlanmaları, kişilere kamu eliyle özel bir yarar sağlanması ve kamu idaresinin kişilerin özel bir işiyle uğraşması gerekmekte" olduğuna karar verilmiştir¹⁶.

Tüm bu açıklamaların ışığı altında, belediyelerin ruhsata bağlamadıkları yerlerden harç almaları hukuka aykırılık taşımaktadır. Zira, harç alınacak herhangi bir hizmet sunulmamaktadır¹⁷. 2464 Sayılı Kanunun, 1580 Sayılı Belediye Kanununun kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

13 Aksi görüş için bkz., *ibid.*, s. 152.

14 492 Sayılı Harçlar Kanununun gerekçesinde harcın tanımı, "*fertlerin özel menfaatlerine ilişkin olarak, kamu kurumları ve hizmetlerinden yararlanmaları karşılığında yaptıkları ödemeler*" olarak yapılmıştır.

15 KANETİ Selim, *Vergi Hukuku*, İstanbul, 1989, Filiz Kitabevi, s. 5.

16 AYM, 31.3.1987, E. 1986/20, K. 20/9, R.G. 28.5.1987-19473, s. 23.

17 "*Harç kamu hizmeti karşılığı alınır. İdare, idare edilenlere sunduğu kamu hizmetlerinin bedellerini kısmen bu hizmetten yararlananlara ödetir ve aslında harçlardan sağlanan gelir, söz konusu kamu hizmeti ile ilgili giderlerin küçük bir bölümünü karşılar. Bu bakımdan, harç alan İdare, hizmetin tam karşılığını kişiden alma amacı veya gelir temin etme saiki ile hareket etmez. Kâr amacı gütmeme, kamu hizmeti yerine getiren İdarenin izlemesi gerekli bir yoldur ve idari faaliyetleri özel kesim faaliyetlerinden ayıran önemli unsurlardan bir tanesidir. Bu bakımdan, bir belediyenin gelir temin etme, sunduğu hizmetin tam karşılığını sağlama amacı ile işgal harcı alması, veya herhangi bir otopark hizmeti sunmadan bu yola gitmesi olanaksızdır.*" AKGÜNER Tayfun, Belediye İşgal Harcı, 1982-83, Yıl 3-4, Sayı 1-2, İHİD, s. 16: Yargı yeri, "...Yükümlünün işlettiği kaplıcadan dolayı imtiyaz mukavelesi hangi idare tarafından verilmiş ise, Ruhsat Harcının da bu idare tarafından tahsil edilmesi" gerektiğine hükmederek, harcın verilen hizmet karşılığı olması gerektiğini zımnen belirtmiştir. (D.9.D., 30.6.1988, E. 1986/3237, K. 1988/2596, DD. S. 72-73, s. 562)