

" ...

I- İPTAL İSTEMİNİN GEREKÇESİ :

Dava dilekçesinde "Konunun Analizi ve İptal Gerekçeleri" başlığı altında önce, kimi maddelerinin iptali istenen Yasa'ya daha aydınlık biçimde yaklaşabilmek ve gerçekçi bir değerlendirme yapabilmek için vergi hukukunun ana ilkeleriyle Anayasa'nın vergi düzenlemesi yönünden temel kuralı olan 73. maddesine bakmak zorunluluğu belirtilerek hukuk devletinin anlam ve amacıyla demokrasilerde yasama organının hukuka saygılı ve bağlı kalması gereği vurgulanmış, vergi olayı ve vergi ilişkisinde devletin konumu ile vergi konusunda tek yetkili parlamentonun yasa çıkararak düzenleme yapmasının vergi yükümlülükleri için hukuksal güvence oluşturduğu anlatılmış, vergi yasalarının özellik ve önemi üzerinde durularak vergilerde ilgili kurum, ilke ve kavramlar açıklanmış, Anayasa'da vergiye ilişkin esaslar yorumlanarak vergi ödemede malî gücün esas alınması, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, vergilerin yasayla konulup kaldırılması, Bakanlar Kurulu'na malî yükümlülüklerin ancak bağışıklık, ayrıklık ve indirimleriyle bunların oranlarını yasal sınırlar içinde belirleme yetkisi verilebileceği, anayasal nitelikleri yadsınıp öz işlevinden soyutlanan verginin ekonomiyi düzeltme aracı olamayacağı, vergi konusundaki ilkelerden olsa olsa olağanüstü durumlarda sapılabileceği anlatılmış, daha sonra Anayasa'ya aykırılık gerekçelerine geçilerek madde sırasına göre özetle şu görüşlere yer verilmiştir:

I. Yasa'nın 15. Maddesinin Anayasa'ya Aykırılığı:

Bu maddeyle Gelir Vergisi Yasası'na "Geçici Vergi" başlıklı mükerrer 120. madde eklenmiştir. Başlığıyla içeriğindeki ilkelerin hiç bağdaşmaması, maddeye hukuksal bir nitelik verilerek düzenlemenin gerçek yüzünü gizlemeye yönelik bir amaç güdüldüğünü göstermektedir. Maddenin konusu gelir vergisi olduğuna göre başlığı "Henüz elde edilmeyen gelirlerden alınacak vergi" olsa içerikle uyum sağlanabilirdi. Bir yıl önce elde edilen ya da elde edildiği varsayılan gelirin % 50 kadar tutarının sonraki yılda da kazanılacağını varsayarak, gelir elde edilmeden, edilmişçesine vergi alınmasını öngören bu maddeyle, alınacak vergi oranının % 100 e kadar artırılması ve % 25 e kadar indirilmesi hususunda Bakanlar Kurulu'na yetki verilmekte, ayrıca geçici vergiye yapılacak itirazın tahsili durdurmayacağı esası getirilmektedir.

A. Anayasa'nın 73. Maddesine Aykırılık:

a) Anayasa'nın, verginin malî güce göre alınacağını öngören bu maddesi karşısında, gelir vergisinde verginin gelirden alınması gerektiği, malî gücün ise ancak gelirle gerçekleşmesine karşın iptali istenen Yasa maddesiyle düzenlenen geçici vergide, vergiye esas malî güç doğmadığından, bu yolla alınan miktarlar vergi olmayıp devlet zoruyla sağlanan bir haksız iktisap niteliğindedir. "Kazan ya da kazanma ama bana para ver, kazanamazsan sonra ben sana öderim. Kazanamazsan da ben senden hayat standardı esasına göre vergi alacağım, ona mahsup ederiz" demekle malî güce göre vergi almak arasında bir koşutluk yoktur. Önce ve şimdi belirtilen nedenlerle geçici vergi düzenlemesinde malî gücü gözetmeyen 15. madde, Anayasa'nın 73. maddesine aykırıdır.

b) Yukarıda değinildiği gibi "malî güce göre vergi" esası, az kazanandan az, çok kazanandan çok vergi alınmasını gerektiren bir ilkedir. Oysa "Geçici vergi" adıyla, bir varsayıma dayanılarak, gelir elde etmeden peşin olarak ve herkesten eşit biçimde alınan vergi, yukarıda belirtilen ilkeyle bağdaşmamaktadır. Düzenleme, ayrıca bu nedenle Anayasa'nın 73. maddesine aykırıdır.

c) Önceki (a) ve (b) bölümlerinde belirtilen "malî güç" ve "malî güce göre vergi" ilkeleri gözetilmeden konan vergi yükü, adaletli ve dengeli olamaz. Anayasa'nın 73. maddesinin ikinci fıkrasında sözü edilen "maliye politikası"nın sosyal amacı, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı olduğuna, yanlış politikalar sonucunda ülke ekonomisinin düştüğü bunalımı gidermek diye bir amaç bulunmadığına göre, malî güç oluşmadan ve elde edilen gelire bakılmadan vergi alınması bu yönleriyle de Anayasa'nın 73. maddesine aykırıdır.

d) Anayasa'nın 73. maddesinin üçüncü fıkrası karşısında:

aa. Verginin yasa ile konulması devlet karşısında güçsüz olan bireyler için hukuksal güvencedir. Hukuka uygun düşmeyen yasalar bu nitelikten yoksundur. Verginin konusunu, vergiyi doğuran olayı ve verginin matrahını göstermeyen yasa ile konulan vergi, yasayla düzenleme zorunluluğunu anlamsız kılar. Yasa'nın 15. maddesi bu nedenle de Anayasa'ya aykırıdır.

bb. Vergi Yasası geçmişe yönelik uygulamalar öngöremez. Ancak belli bir dönemde yürürlükte bulunan yasanın kendisine uygulanacağı düşüncesi vergi yükümlüsü birey için güvencedir. Yürürlükteki yasa uygulanmayacaksa verginin yasayla konmasının önemli bir anlamı kalmayacaktır. Yürürlükteki yasa dışında geçen yıl gelirleri esas alınarak vergi salınması, verginin yasallığı ilkesine, ayrıca verginin adaletli ve dengeli dağılımı gereklerine aykırıdır. 15. madde bu açıdan da Anayasa'nın 73. maddesiyle bağdaşmamaktadır.

e) Anayasa'nın 73. maddesinin son fıkrasıyla Bakanlar Kurulu'na verilen belli durumlara ilişkin sınırlı yetkiye karşın, iptali istenilen 15. maddeyle düzenlenen, verginin kendisidir. Anayasa'nın 73. maddesi Bakanlar Kurulu'na azaltıp çoğaltarak vergi koymak yetkisi vermemiştir. Kaldığı, verginin miktarını çoğaltmak bir bakıma yeni vergi koymak demektir. Bu konuda yetki TBMM. nin olup devredilmesi olanaksızdır. 15. madde bu nedenle Anayasa'nın 73. maddesine aykırıdır.

B. Anayasa'nın 2. Maddesine Aykırılık:

Yasa'nın 15. maddesi, vergi hukuku ve Anayasa ilkelerine aykırı hükümler taşıdığı gibi, ulusal dayanışmayı ve adalet anlayışını da zedeleyici niteliktedir. Bu durumuyla, hukuk devletinde herşeyin hukuka uygun biçimde yürümesini öngören Anayasa'nın 2. maddesine aykırıdır.

C Anayasa'nın 5. Maddesine Aykırılık:

Hukuka, Anayasa'ya, adalete ve eşitliğe aykırı düzenleme, bu durumuyla ve önce açıklanan nedenlerle Anayasa'nın 5. maddesine de aykırıdır.

D. Anayasa'nın 7. Maddesine Aykırılık:

Geçici verginin miktarını azaltıp çoğaltma yasayla düzenlenecek bir konu olup, bu hususta TBMM'ne ait olan yetkiyi Bakanlar Kurulu'na veren 15. madde, yetki devrini öngördüğünden Anayasa'nın 7. maddesine aykırıdır.

E. Anayasa'nın 10. Maddesine Aykırılık:

Esas Sayısı: 1989/6

Karar Sayısı: 1989/42

Az kazanan, hattâ *zarar* edenle, zarar etmeyen, hattâ çok kazananın aynı vergiyi almak, aynı durumda olanlar için öngörülen yasa önünde eşitlik ilkesine aykırıdır.

F. Anayasa'nın 13. Maddesine Aykırılık:

Anayasa'nın "Temel hak ve hürriyetlerin sınırlaması" başlıklı bu maddesinde, Anayasa'nın sözüne ve ruhuna uygun olarak yasayla yapılacak sınırlamaların demokratik toplum düzeninin gereklerine aykırı olamayacağı ve öngörüldükleri amaç dışında kullanılamayacağı açıklanmaktadır, iptali istenilen 15. madde, Anayasa'nın 73. maddesinde vergi konusunda öngörülen haklarla bunlara ilişkin hukuksal güvenceleri sınırlama yönünden Anayasa'nın 13. maddesine ters düşmektedir.

G. Anayasa'nın Başlangıç Bölümüne Aykırılık :

Dava konusu 15. madde, adalete, eşitliğe hukuka ve Anayasa'nın 73. maddesinin getirdiği güvencelere aykırı olarak, onurlu bir yaşam sürdürme maddî ve manevî varlığını bu yönde geliştirme hak ve yetkisini zedeleyip yok eden, sınırlayan içeriğiyle Anayasa'nın Başlangıç bölümünün sekizinci paragrafına da aykırıdır.

H. Anayasa'nın 173. Maddesine Aykırılık:

Yasa'nın 15. maddesiyle geçici vergi yükümlülerine getirilen, yukarıda belirtilen olumsuzluklar, devletin, hepsi geçici vergi yükümlüsü bulunan esnaf ve sanatkârı koruyup desteklemesi ödeviyle bağdaşmamaktadır. Madde, bu nedenle Anayasa'nın 173. maddesine aykırıdır.

II- YASA'NIN 18. VE 21. MADDELERİNİN ANAYASAYA AYKIRILIĞI:

Yasa'nın bu maddeleriyle hayat standardı esası için 10 yıllık bir uygulama dönemi öngörülmekte, bu dönem içerisinde ziraî gelir vergisi yükümlüleri hayat standardı esasının kapsamı dışına çıkartılarak yalnız ticarî kazanç ve serbest meslek sahipleri bırakılmakta, temel gösterge ve hayat standardı göstergeleri 4 kat artırılmakta, beyan edilen kazanç, bu göstergelerden az olduğunda belirlenen tutar matrah olarak alınmakta, Bakanlar Kurulu'na bu gösterge ve tutarlarını yarısına kadar indirme ve 10 katma kadar artırma yetkisi verilmekte, göstergeler 4 kat artırılıp uygulama 1.1.1988 den başlatılarak yasa geriye yürütülmekte, kurumlar da geçici vergi yükümlüsü yapılmakta, kurumlarda Gelir Vergisi Yasası'na göre birinci sınıf tacirler için uygulanan ve bir önceki yıl gelirlerinin saptanmasında esas alman hayat standardı temel gösterge tutarının, kurum ortak sayısı ile çarpılması sonucu bulunacak tutar üzerinden geçici vergi alınması esası getirilmekte, ayrıca ortaklarının sayısı 5'i aştığında asgarî tutarın hesabında ortak sayısı 5 olarak alınmakta ve Bakanlar Kurulu'na % 50 olan geçici vergi oranını % 100 e kadar artırma ya da % 25'e kadar indirme yetkisi de tanınmaktadır.

A. Anayasa'nın 73. Maddesine Aykırılık:

a) Anayasa'nın bu maddesinin birinci fıkrasında verginin malî güce göre alınacağı öngörülmesine, gelir vergisinde verginin gelirden alınmasına karşın, dava konusu 18. ve 21. maddelerdeki hayat standardı sistemine göre gelir vergisi yükümlüsü zarar etse de belirlenen miktarın altında kâr etse de yine bu maddelerde belirlenen meblağ üzerinden vergi ödeyecektir. Zarar eden, ya da kâr etmeyen yükümlünün de malî gücü bulunduğunu varsayan, ne olursa olsun belirlenen miktar üzerinden vergi ödemeyi zorunlu kılarak malî gücü gözardı eden

hayat standardı esasını içeren düzenlemeler Anayasa'nın 73. maddesine aykırıdır. b) Kazanan, kazanmayan herkesi aynı vergiyi ödemekle yükümlü kılan hayat standardı esas bu nedenle de Anayasa'nın 73. maddesindeki malî güce göre vergi ödeme esasıyla bağdaşmamaktadır.

c) Malî güç ve malî güce göre vergi ödeme ilkesi gözetilmeden konulan vergi yükü adaletli ve dengeli olamaz. Malî gücü oluşmayandan vergi alınmasına olanak veren düzenlemeler Anayasa'nın 73. maddesinin ikinci fıkrasına aykırıdır.

d) Anayasa'nın 73. maddesinin üçüncü fıkrası, vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin yasayla konulup değiştirileceğini ya da kaldırılacağını öngörmektedir. Buna göre:

aa. Devlet karşısında gücü bulunmayan bireyler için hukuksal bir güvence olan verginin yasayla düzenlenmesi, içerik yönünden de hukuka uygunluk ister. Kazanıp kazanmama ya da zarar etme durumlarında vergiyi doğuran gerçek olayı ve gerçek matrahı gözetmeyen yasayla düzenleme birey için güvence olamaz. Bu durumda, verginin yasayla düzenlenmesi esasının da anlamı kalmaz. Önceki bölümlerde ve şimdi açıklanan nedenlerle, 18. ve 21. maddeler Anayasa'nın 73. maddesine bu bakımdan da aykırıdır.

bb. Vergi yasalarının geriye işlemesi, kendinden önceki olaylara uygulanması, kanunilik ilkesiyle bağdaşmaz. Yükümlü, belli bir dönemde yürürlükte bulunan yasaya göre vergi vereceğim düşünerek işlerini plânlar. Yürürlükteki yasanın uygulanacağı düşüncesi, birey için bir güvencedir. Yürürlükteki yasa uygulanmayacaksa verginin yasayla konulmasının anlamı kalmaz. Göstergelerin 4 kat artırılarak 1.1.1988 den başlatılması, yani geriye yürütülerek uygulamaya konulması kanunilik ilkesiyle verginin adaletli ve dengeli dağılmasına ters düşen düzenlemelerdir. Bu nedenlerle de 18. ve 21. maddeler, Anayasa'nın 73. maddesine aykırıdır.

e) Anayasa'nın 73. maddesinin son fıkrasıyla Bakanlar Kurulu'na verilen yetkinin, bağımsızlık, ayrıklık, indirimler ve yasanın açıkça gösterdiği sınırlar içinde oranlarla ilgili olmasına karşın Yasa'nın 18. ve 21. maddeleriyle Bakanlar Kurulu'na doğrudan doğruya vergiyi artırma ve indirme, hattâ kazanç ve faaliyet konularını, kalkınmada öncelikli yörelerde farklı vergi saptama yetkisi tanınmıştır. Şimdi ve daha önce açıklanan nedenlerle, 18. ve 21. maddeler, Anayasa'nın 73. maddesine bu yönden de aykırıdır.

Anayasa Mahkemesi'nin 19.3.1987 günlü, Esas 1986/5, Karar 1987/5 sayılı kararına konu olan 3239 sayılı Yasa'daki hayat standardı yöntemi ile şimdi iptali istenilen hayat standardı esas birbirinden tümüyle farklıdır. Vergi sistemimize vergi güvenliğini sağlamak amacıyla 3239 sayılı Yasa ile getirilen hayat standardı esasında tüccarın ve serbest meslek sahiplerinin hayat standardında belirlenen miktarlar kadar sorumlu oldukları varsayılarak, bunun aksinin yükümlülerce kanıtlanması kabul edilip, ispat araçları Yasa'da sayılmışken yeni düzenlemeyle yükümlülere ispat hakkı tanıyan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 116. maddesinin yedinci fıkrası kaldırılmış, hayat standardı, yükümlünün başka geliri olup olmamasına, zarar edip etmediğine bakılmaksızın kesin bir vergi durumuna dönüştürülmüştür. Bu niteliğiyle getirilen vergi, serbest meslek sahipleriyle tacirler için "Baş vergisi" olarak adlandırılabilir. Yukarıda belirtilen mükerrer 116. maddenin kimi fıkraları değiştirilirken, yükümlülerin "kendilerine ve eşlerine ait belgeli gelirleri" hesap dışı tutularak hayat standardı bir oto kontrol yöntemi olmaktan çıkarılıp baş vergisi niteliğine sokulmuştur. Bir emekli yargıç, avukatlığa başlar başlamaz, gelir sağlamadan bu vergiyi ödemek zorundadır.

Esas Sayısı: 1989/6

Karar Sayısı: 1989/42

B. Anayasa'nın Başlangıç Kısmı'nın Sekizinci Paragrafı ile 2., 5., 7., 10., 13. ve 173. Maddelerine Aykırılık :

Yasa'nın 15. maddesiyle düzenlenen "geçici vergi" ile 18. ve 21. maddeleriyle düzenlenen "hayat standardı" esası hukuksal nitelikleri bakımından aynı denecek kadar birbirine benzemektedir. 15. madde için belirtilen Anayasa'ya aykırılık gerekçeleri 18. ve 21. maddeler için de geçerlidir. Belirtilen nedenle Yasa'nın bu maddeleri Anayasa'nın Başlangıç kısmına, 2., 5., 7., 10., 13. ve 173. maddelerine aykırıdır.

III- YASA'NIN 23., 26. VE 27. MADDELERİNİN ANAYASA'YA AYKIRILIĞI:

Dava konusu 3505 sayılı Yasa'nın bu üç maddesiyle verilen yetkilerle Bakanlar Kurulu, doğrudan doğruya vergi üzerinde tasarrufta bulunma olanağını elde etmiştir. Verginin miktarını ve ölçüsünü değiştirebilecek ölçüde geniş yetkilerin Bakanlar Kurulu'na verilmesi, malî güce göre adaletli ve dengeli vergilendirmeye ters düşmektedir.

Daha önce ve şimdi belirtilen durumlar karşısında Yasa'nın 23., 26. ve 27. maddeleri, Anayasa'nın Başlangıç bölümü ile 2., 5., 7., 10., 13. ve 173. maddelerine aykırıdır.

Açıklanan nedenlerle 3505 sayılı Yasa'nın 15., 18., 21., 23., 26. ve 27. maddeleri iptal edilmelidir."