

"...

II- İTİRAZIN GEREKÇESİ

Mahkeme'nin gerekçesi şöyledir :

"193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun Mükerrer 116. ve Geçici 35. maddelerinde düzenlenen hayat standardı esaslı gelir vergisi mükelleflerinin ulaştıkları yaşam düzeyini sağlayabilmeleri için yaptıkları giderleri karşılayan gelirlerinin olması gerektiğini varsayarak gerçek gelire yaklaşabilme ve böylece Anayasa'da öngörülen mali güce göre vergileme ilkesini gerçekleştirme amacına yönelik olarak kanuni karine getiren bir vergi güvenlik müessesesidir. Bu yöntemle zırai, ticari ve mesleki kazanç sahiplerinin elde ettikleri gelirlerin asgari bir yaşam seviyesini sağlayacak düzeyin altında kalamayacağı varsayımından hareketle ve ayrıca hayat standardı göstergelerinin de nazara alınması suretiyle, yaşam düzeyi beyan edilen gelirin sağlayabileceğinin çok üstünde olan mükelleflerin gerçek gelirlerine vergi incelemeleri dışında da yaklaşabilme olanağı sağlanmaktadır. Başka bir anlatımla, mükellefin yaşam ve harcama seviyesi yüksek, beyan ettiği geliri hayat standardı esasına göre hesaplanan tutardan düşük ise, ödemesi gereken verginin matrahı bu sistemle gerçek gelirine uygun hale getirilmektedir.

Bu itibarla, bir ölçüde varsayım dayanan hayat standardı esasının haksızlık aracı olmaması için gelirin açıklanıp kanıtlanması yöntemi kullanılarak belli bir gelirin karinesi sayılan giderleri, vergilendirilmiş ya da vergiye tâbi olmayan başka gelirlerle karşıladığını ispatlayan mükelleflerin ispatladıkları tutar kadar sorumluluktan kurtulmalarına imkan tanınması gerekir. Hayat standardı esasının Anayasa'ya uygun sayılabilmesi için gelirin açıklanması ya da kanıtlanması sistemine yer verilmesi zorunludur. Nitekim, Anayasa Mahkemesi de bunu gözeterek gelir açıklamasına izin veren yasal düzenlemeleri Anayasa'ya aykırı bulmamış, gelir açıklama hakkına yer vermeyen yasa hükümlerini ise iptal etmiştir.

Mükelleflerin elde ettikleri gelirlerden vergilendirilmiş olan vergi veya vergi dışı bırakılmış bulunan bir kısmının hayat standardı esaslı uygulanmak suretiyle tekrar vergilendirilmesinin mükelleflerin malî güçlerini aşan bir vergi yüküyle karşı karşıya bırakılmaları sonucunu doğuracağı ve bunun da sosyal devlet ilkesine aykırı olacağı kuşkusuzdur. Keza açıklama hakkına kısmen yer verilmesi halinde de daha önce vergilendirilen bir gelirin yeniden vergilendirilmesi, vergi dışı bırakılan gelirin ise dolaylı yoldan vergilendirilmesi sonucunun doğacağı açıktır.

Öte yandan, bir kısım gelir açıklamalarına kapalı tutulan hayat standardı esasının gerçek gelire yaklaşma olanağını kaldırarak bir haksızlık aracı haline geleceği, böylece vergi adaletinin sağlanması için gerçek gelirle vergi arasında olması gereken uyumlu bağın kopacağına duraksamaya yer yoktur. Oysa hayat standardı esasının varlık nedeni gerçeğin bulunmasına yardımcı olmasıdır. Bu itibarla gerçeğin bulunması mümkün iken, varsayım dayandırılması hukuka uygun sayılamaz.

Vergi güvenlik önlemi olarak öngörülen hayat standardı esasında açıklama hakkına kısmen yer verilmesi halinde bu esas güvensiz bir sisteme dönüşecektir ve bu yolla gerçeğe karşı aksi kanıtlanabilecek karinelere geçerlik tanınacağı için Hukuk Devleti ilkesinin gerçekleştirilmesinde olmazsa olmaz koşullarından biri olan hukuk güvenliği sağlanamayacaktır.

Esas Sayısı : 1996/43
Karar Sayısı : 1998/13

Anayasa'nın 49. maddesinde çalışmanın herkesin hakkı ve ödevi olduğu belirtilerek Devlete çalışanların yaş düzeylerini yükseltmek, çalışma yaşamını geliştirmek için çalışanları korumak, çalışmayı denetlemek ve işsizliği gidermeye elverişli ekonomik bir ortam oluşturmak için gerekli önlemleri alma ödevi verildiğinden, vergi ödevinin kişiyi çalışmaktan vazgeçiren bir yakınma nedeni olmaması gerekir. Aksi halde vergi mükellefini çalışmaktan alıkoyan vergiler çalışma hak ve özgürlüğünü zedeler.

Sürdürdüğü hayat seviyesini sağlamaya yeterli açıklanabilir ve kanıtlanabilir başka geliri bulunmasına rağmen bu gelirlerin bir kısmını dikkate almayan hayat standardı esası mükellefleri, malî güçlerini aşan tutarda vergi ödemeleri nedeniyle çalışma yaşamlarını terk etme sonucuna götüreceği için bu yöndeki düzenlemeyi içeren yasa hükümlerinin Anayasa'ya aykırı olacağı kuşkusuzdur.

Nitekim Anayasa Mahkemesi'nin 12.11.1991 günlü ve E:1991/7, K:1991/43 sayılı kararı da bu görüşleri doğrulamaktadır.

Bu itibarla, Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 35. maddesinin 7 numaralı fıkrasında yer alan ve işbu davada uygulanacak kuralın bir bölümünü oluşturan "... üzerinden gelir vergisi ödenen..." ibaresinin iptalini sağlamak için Anayasa Mahkemesi'ne başvurulması gerekli görülmüştür.

Sonuç :

Belirtilen nedenlerle Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 35. maddesine 3946 sayılı Kanun'la eklenen 7 numaralı fıkrada yer alan "...üzerinden gelir vergisi ödenen..." ibaresi Anayasa'nın 2., 49. ve 73. maddelerine aykırı görüldüğünden, iptalini sağlamak için Anayasa'nın 152. ve 2949 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 28. maddesi uyarınca itiraz yoluyla Anayasa Mahkemesi'ne başvurulmasına ve anılan Yasa maddesinde belirtilen belgelerin tasdikli örneklerinin Anayasa Mahkemesi Başkanlığı'na karar ekinde gönderilmesine 20.6.1996 günü oybirliğiyle karar verildi.""