

"...

II- İTİRAZIN GEREKÇESİ

Başvuru kararının gerekçe bölümü şöyledir:

"193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 58. maddesinde 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 vergilendirme ilkesini gerçekleştirme amacına yönelik olarak kanuni karine getiren bir vergi güvenlik müessesesidir. Bu yöntemle zirai, 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 ödenmesi gereken verginin matrahı bu sistemle gerçek gelirine uygun hale getirilmektedir.

Bu itibarla, bir ölçüde varsayıma dayanan hayat standardı esasının haksızlık aracı olmaması için öze uygun yani vergilendirmede vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetine uygun donelerle bu esasın desteklenmesi gerekir. Diğer taraftan da vergi hukukunun neredeyse her alanında yer alan istisnalar, muafiyetler, indirimler gibi kalemlerin getiriliş amacına çatışmayacak ve toplumdaki adalet düşüncesini rencide etmeyecek dengelerin de gözetilmesi gerekmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının üçüncü bendinde yer alan "Sakatlık İndirimi"nin getiriliş amacı özürlü vatandaşların, içinde bulunduğu zor koşulların giderilmesine katkıda bulunmak ve özürlüler ile özürlü olmayanlar arasında rekabet eşitsizliğini gidermektir. Bu doğrultuda öteden beri vergi kanunlarında çeşitli düzenlemelere yer verile gelmiştir. Zira Anayasa'nın 2., 49., 50., 61. ve 73. maddeleri bunu zorunlu kılmaktadır.

Anayasa'nın 2. maddesinde yer alan ve Cumhuriyetin temel niteliklerinden birisi olarak sayılan "hukuk devleti" tüm devlet organlarının eylem ve işlemlerinin hukuka uygun olmasını gerekli kılar. Hukukun üstünlüğü, toplumsal barışı ve ulusal dayanışmayı amaçlayan, Anayasa'nın öncelik ve bağlayıcılığını gözetmeyen, hukukun evrensel kurallarına saygılı olmayan, güçsüz vatandaşlarını korumayan, bunlar için gerekli düzenlemeleri yapmayan, adaletli bir düzeni gerçekleştirmeyen, kişilere değer vermeyen, çağdaş kurum ve kurallara uyum sağlamayan bir devletin hukuk devleti olduğundan bahsedemeyiz. Yetkilerle donatılmış ve bir gücü elinde tutan devlet, vergilendirme konusunda gerekli düzenlemeleri gerçekleştirirken de hak ve özgürlükleri özenle korumalı, devlete kaynak sağlamak amacıyla hukuksal ilkelerin yıpranıp yıkılmasına duyarsız kalmamalı ve gelir elde edilmesi amacıyla hukuk devleti niteliklerinden vazgeçilmemelidir.

Anayasa'nın 2. maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti'nin sadece hukuk devleti değil, aynı zamanda sosyal devlet olduğu belirtilmiştir. Bu ilke, bireyin doğuştan sahip olduğu onurlu bir yaşam sürdürme, maddi ve manevi varlığını bu yönde geliştirme hak ve yetkisinin

kullanılmasına devletin, sosyal adalet gereklerince olanak sağlamak yükümlülüğünü içerir. Sosyal devletin temel amaç ve görevleri, sosyal adaletin, sosyal refahın ve sosyal güvenliğin sağlanmasıdır.

Hukuk kuralları birbirinden çok farklı alanları düzenleyen ve dolayısıyla da birbirleriyle hiç alakası olmadığı sonucuna varılabilirse de Montesquieu'nun belirttiği gibi kanunlara biçim ve yön veren ortak bir ruhun varlığının kabulü zorunlu olup, Anayasa'nın 2. maddesinde yer alan düzenleme vazgeçilemez olduğuna göre, bu maddenin kanunlara biçim ve yön veren bir ruha işaret ederek söz konusu ruhun tarifini yaptığını anlamak gerekir. Kanun yaratıcı ruh uzun deneyimlerin neticesinde vardır ve bir günden ertesi güne yap-boz tahtası gibi değişmez. Onla çatışan gelişi güzel ve rüzgar nereden eserse ona göre kural konamaz. Anayasa kuralları dahi aynı ruh çerçevesinde yorumlanır. Bir kuralın istisnasında dahi bu aranmalı ve dengeler her zaman gözetilmelidir. Gelişmişliğin ölçütü de budur. Öze gelecek olursak Anayasa'nın 49. maddesinde yer alan; "Devlet, çalışanların hayat seviyesini yükseltmek, çalışma hayatını geliştirmek için çalışanları korumak, çalışmayı desteklemek ve işsizliği önlemeye elverişli ekonomik bir ortam yaratmak için gerekli tedbirleri alır." hükmü, Anayasa'nın 50. maddesindeki, "küçükler ve kadınlar ile bedeni ve ruhi yetersizliği olanlar çalışma şartları bakımından özel olarak korunurlar." hükmü, Anayasa'nın 61. maddesinde yer alan "Devlet, sakatların korunmalarını ve toplum hayatına intibaklarını sağlayıcı tedbirleri alır." hükmü ile Anayasa'nın 73. maddesindeki, "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödenekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı maliye politikasının sosyal amacıdır." hükümlerinin tamamen birbirinden ayrıksı alanları düzenlediği iddia edilemeyeceği gibi tersine belli bir amaç doğrultusunda bir zincirin halkalarını oluşturduğu görülmektedir. Kimi endişelerle veya kimi ön yargılarla, çalışmasıyla gelir elde eden özürsüz bir vatandaşa aynı oranda vergi konması adalet duygusunu rencide etmektedir. Gelir elde eden herkesten aynı oranda vergi alınacaktır demek ilk anda adil gözükebilir. Ancak adil olan bu olmuş olsaydı muaflık kavramına anlam yüklemek zor olurdu. Yine daha fazla gelir elde edenden daha fazla oranda vergi alınması da açıklanamazdı. Belki devlet işleyişinde üstün bir kamu yararı veya ağır bir kriz nedeniyle siyasi tercih nedeniyle toplumun gözden çıkarmaması gerektiği bir kesim feda edilebilir ancak bu da gelişmemişliğin ve sosyal hukuk devleti olunamadığının bir göstergesi olabilir ve kamu yararı, hizmet gereği, ağır ekonomik kriz gibi aslında somut olan kavramlara soyut anlamlar yüklenerek asla feda edilemeyecek değerlerin siyasi tercihe malzeme haline getirilmemesi gerekmektedir. Kaldı ki ekonomik kriz ülkemizde son yarım yüzyıldır üstesinden gelinemediği süregelen bir hal almıştır. Bunun sebebi de hukuk devleti kavramının ülkemizde yerleşmemesiyle yakından ilgisi olsa gerek.

Olayımızda illerin durumuna göre belli, bir birim hayat standardı belirlenmiştir. Aynı ilde kalanlar için sübjektif bir farklılık yaratabilmek için de izah nedeni kabul edilmiştir. İzah edeceği bir geliri yoksa o ildeki bütün avukatların en az hayat standardı kadar kazanç sağladığı yorumu getirilmiştir. Belirlenen bu sisteme göre hayat standardının üstünde kazananlar 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 88 ve 89. maddelerindeki mahsup, indirim gibi konularda hayat standardına kadar, fazla kısım üzerinden matrahı düşürüp daha az vergi verebileceklerdir. Bu durum siyasi tercihini kullanan devlet açısından vatandaşlarına kanun önünde eşitlik getiriyor gibi gözükse de sosyal hukuk devleti açısından bir eşitsizliğin ve çelişkinin getirildiği açıktır. Davacı avukat açısından belli bir orana kadar (sakatlık indirimi tutarı kadar) hayat standardının üstünde kazanç sağlaması ile hayat standardının altında kazanç sağlaması arasında bir fark oluşmamakta ve sakatlık indirimi bir limite bağlanmaktadır. Bu da belli bir meblağa kadar aynı verginin ödenmesi gerektiği sonucunu doğurmaktadır. Zaten Mahkememizin re'sen itiraz gerekçesi de, belirli bir ile göre verilmesi zorunlu olan verginin (izah nedeni gelirler hariç)

Esas Sayısı : 2001/375

Karar Sayısı : 2003/61

Anayasa'nın 2., 49., 50., 61. ve 73. maddeleri dikkate alınmaksızın çelişkili ve vergi adaletine aykırı bir şekilde belirlendiği noktasından çıkmaktadır.

Doğası gereği daha fazla efor sarf ederek çalışmak zorunda kalanla doğası gereği daha kolay çalışan arasında eşitsizliğe yol açılmakla Anayasal koruma altına alınmış olan sakat serbest meslek sahibinin bu noktada korunmadığı, teşvik edilmediği görülmekte olup, bu da açıkça Anayasa'nın 2., 49., 50., 61. ve 73. maddelerindeki hükümlere aykırılık teşkil etmektedir.

Açıklanan nedenlerle, 31.12.1960 tarih ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 23.11.2000 tarih ve 4605 sayılı Kanun'un 5. maddesiyle eklenen geçici 58. maddenin 6. fıkrasında yer alan "...89 uncu maddeye göre yapılacak indirimler..." ifadesinin Anayasa'nın 2., 49., 50., 61. ve 73. maddelerine aykırı olduğu sonucuna varıldığından iptali için, 2949 sayılı Yasa'nın 28. maddesinde öngörülen belgelerle birlikte Anayasa Mahkemesi'ne başvurulmasına 2.7.2001 tarihinde karar verildi.""