

"...

I- İPTAL VE YÜRÜRLÜĞÜN DURDURULMASI İSTEMLERİNİN GEREKÇESİ

İptal ve yürürlüğün durdurulması istemini içeren 27.2.2004 günlü dava dilekçesinin gerekçe bölümü şöyledir:

“I. OLAY

Hükümetin hazırlayarak parlamentoya sunduğu, ekonomik olayları etkileyebilecek, vergilemede basitlik ve adaleti sağlamaya yönelik düzenlemeleri içeren Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Tasarısı parlamentoda görüşülerek kabul edilmiştir.

5035 sayılı Kanunda yer alan düzenlemelerin bir bölümü, motorlu taşıtlar vergisi ile ilgilidir.

5035 sayılı Kanun, motorlu taşıtların, değerlerinin göz önünde tutularak vergilendirilmesini esas alan düzenlemeler getirmemiştir. 5035 sayılı Kanun ile motorlu taşıtlar vergisinde yapılan yeni düzenlemelerle, vergi yükünün dağılımındaki adaletsizlik ortadan kalkmamıştır.

Bu düzenlemeler yanında, Kanunun yürürlüğü ile ilgili madde de, hukukun temel ilkelerinden olan kanunların geriye yürümezliği ilkesine aykırıdır.

Özet olarak ifade etmek gerekirse, söz konusu düzenlemeler hukukun temel ilkelerine ve Anayasa'ya aykırılıklar içermektedir.

Anayasa'ya aykırı olan bu hükümlerin iptali ve uygulanmaları durumunda giderilmesi olanaksız hukukî durum ve zararlar ortaya çıkacağı için, iptal davası sonuçlanıncaya kadar yürürlüklerinin durdurulması istemi ile Anayasa Mahkemesi'ne iptal davası açılmıştır.

Aşağıda önce, 5035 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun söz konusu dava çerçevesinde iptali istenen hükümlerine yer verildikten sonra, iptali istenen hükümlerle ilgili olarak Anayasa'ya aykırılık gerekçeleri açıklanmıştır.

II. İPTALİ İSTENEN HÜKÜMLER

(...)

III. GEREKÇE

1. 5035 Sayılı Kanunun 23 üncü Maddesi ile Değiştirilen 197 Sayılı Kanunun 5 inci Maddesinin Anayasa'ya Aykırılığı

Motorlu taşıtlar vergisi, emlak vergisi gibi servet üzerinden alınan vergidir. 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun kapsamına giren taşıtlar, Kanunun 5 ve 6 ncı maddesindeki (I), (II), (III) ve (IV) sayılı tarifelere göre vergilendirilmektedir.

Esas Sayısı : 2004/14
Karar Sayısı : 2004/84

5035 sayılı Kanunun 23 üncü maddesi, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 5 inci maddesini değiştirerek, otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletlerin vergilendirildiği (I) sayılı tarifeyi yeniden düzenlemiştir.

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 5 inci maddesinde yapılan değişiklikler; mükelleflerin ödeme gücünü esas almak suretiyle mevcut adaletsiz yapıyı değiştirmedeği gibi, kimi yönlerden daha da adaletsiz bir durumun ortaya çıkmasına neden olmuştur.

Yapılan düzenlemeyle, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun (I) sayılı tarifesinde yer alan otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletlerin vergilendirilmesindeki net ağırlık uygulamasına son verilmekte, motor silindir hacmi ve yaş esasını baz alan bir vergi uygulaması getirilmektedir.

Buna göre, taşıtların silindir hacimleri, 1300 cm³ ve aşağısı; 1301 - 1600 cm³; 1601 - 1800 cm³; 1801 - 2000 cm³; 2001 - 2500 cm³; 2501 - 3000 cm³; 3001 - 3500 cm³; 3501 - 4000 cm³; 4001 cm³ ve yukarısı olarak dokuz farklı gruba derecelendirilmiştir.

Ayrıca bu derecelendirme de kendi içinde 1-3 yaş, 4-6 yaş, 7-11 yaş, 12-15 yaş, 16 ve yukarı yaş olmak üzere 5 ayrı gruba ayrılmıştır.

Taşıtların motor silindir hacmi arttıkça ödenecek motorlu taşıtlar vergisinin tutarı da artmakta; taşıtların yaşı büyüdükçe ödenecek motorlu taşıtlar vergisinin tutarı azalmaktadır.

Taşıtların motor silindir hacmi ve yaşı ise, verginin konusunu oluşturan taşıtların değerini, yani servet unsurunun değerini doğrudan doğruya yansıtmamaktadır. Aynı silindir hacmi ve yaştaki, değeri birbirinden çok farklı taşıtlar için aynı verginin öngörülmesi, eşitlik görünümünde fakat aslında Anayasa'nın eşitlik ilkesine aykırı bir durumun ortaya çıkmasına neden olmaktadır.

Anayasa'nın "Vergi ödevi" başlıklı 73 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi vermekle yükümlüdür" denilmektedir.

Fıkra, verginin genel olması, mali güce göre olması ve kamu giderlerini karşılamak üzere alınması öngörülmüştür.

Genellik ilkesi, sosyal sınıf farkı gözetilmeksizin herkesin elde ettiği gelir, servet ya da harcamalar üzerinden vergi ödenmesini amaçlar.

Mali güce göre vergilendirme ise, verginin kişilerin ekonomik ve kişisel durumlarına göre alınmasıdır. Bu ilke, mali gücü fazla olanın, mali gücü az olana oranla daha fazla vergi ödemesi gereğini belirler. Mali gücün tanımı Anayasa'da bulunmamakla birlikte genellikle ödeme gücü anlamında kullanılmaktadır. Kamu maliyesi yönünden ise gelir, servet ve harcamalar mali gücün göstergeleridir.

Verginin mali güce göre alınması aynı zamanda vergide eşitlik ilkesinin uygulama aracıdır. Vergide eşitlik ilkesi, yükümlülerin vergi ödeme güçlerinin dikkate alınmasını gerektirir.

Vergilendirmede adalet ve eşitlik; verginin mali güce göre ödenmesi ve herkesin vergi ödemesi ilkesi ile hayata geçer. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı bu ilkelere dayanılarak sağlanır. Vergide eşitlik ilkesi, mali gücü aynı olanların aynı, mali gücü farklı olanların ise farklı oranlarda vergilendirilmesini gerektirir.

Anayasa'nın 73 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, vergi yükünün adaletli ve dengeli bir biçimde dağılımının sağlanması amaçlanmıştır. Sermaye iratlarının ücretlere göre farklı değerlendirilmesi, en az geçim indirimi, artan oranlı vergilendirme gibi uygulamalar, vergi yükünün adalete uygun ve sosyal amaçlı dağıtımının araçlarıdır.

Yasakoyucu, Anayasal kurallara uymak koşuluyla gelir, servet ya da harcamanın vergilendirilmesinde konulara, nitelik veya miktarlara göre değişik ölçütler getirebilir. Ancak, bu ölçütlerin de Anayasa'nın 73 üncü maddesinde ifadesini bulan verginin mali güce göre alınması ve genel olması ilkelerine ve Anayasa'nın diğer hükümlerine uygun olması gerekir.

5035 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin değiştirdiği 197 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde yapılan düzenlemede ise, bir servet vergisi olan motorlu taşıtlar vergisinin miktarının, vergi konusu olan taşıtın değerine göre belirlenmediği görülmektedir. Bunun yerine, motor silindir hacmine ve taşıtın yaşına göre vergilendirme esası benimsenmiştir. Bu da, vergi yükünün adaletsiz ve eşitlik ilkesine aykırı bir biçimde dağılımına yol açmıştır.

5035 sayılı Kanunun gerekçesinde, aracın değeri ile bağlantılı bir vergileme için en uygun ölçünün aracın sigorta değerinin olduğu açıkça ifade edilmiştir. Yani, motor silindir hacmi ve taşıtın yaşı gibi ölçütlerin taşıtların gerçek değerini yansıtmadığı, bu ölçütlere göre vergi alındığında, vergi yükünün adaletsiz dağılımına neden olunacağı ve mükelleflerden ödeme güçlerini aşan miktarda vergi alınacağı, kanun koyucu tarafından dolaylı olarak kabul edilmektedir.

Nitekim bu kabul, 5035 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle değiştirilen 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 5 inci maddesinin son fıkrasında açıkça görülmektedir.

Söz konusu fıkra aynen şöyledir: (I) sayılı tarifede yer alan otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerlerine ait vergi tutarlarının Türkiye Sigorta ve Reasürans Birliği tarafından her yılın Ocak ayında ilan edilen kasko sigortası değerlerinin % 6'sını aşması halinde, aynı yaş grubunda bulunan taşıtlara ait vergi tutarlarını, bir alt kademedeki taşıtlara isabet eden vergi tutarı olarak belirlemeye, bu oranı % 4'e kadar indirmeye ve kanuni oranına kadar artırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir.

Bu fıkra da göstermektedir ki, 5035 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle getirilen ve taşıtlar için ödenecek olan motorlu taşıtlar vergisinin hesabında dikkate alınan kriterler, taşıtın yani servetin gerçek değerini ortaya koymamaktadır. Bu nedenle de mali güce göre vergilendirme ve vergi yükünün adaletli ve dengeli bir biçimde dağılımı ve eşitlik ilkeleriyle, dolayısıyla Anayasa'nın 10 uncu ve 73 üncü maddeleriyle bağdaşmamaktadır.

Diğer taraftan, 5035 sayılı Kanun'un 23 üncü maddesiyle 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 5 inci maddesine eklenen fıkra ile, mali gücü aşan ve vergi yükünün adaletsiz dağılımına neden olacak vergilendirme durumlarını önlemek üzere tedbir alabilmesi için Bakanlar Kurulu'na yetki verilmiştir. Bu yetkilendirme; yetkinin sınırları çok geniş olduğu için Anayasa'nın yasama yetkisinin devredilemezliği ilkesine aykırıdır. Kaldı ki böyle bir

yetkilendirme, keyfi uygulamalara yol açabilecek, ölçüsüz bir yetkilendirme niteliğini de taşımaktadır.

5 inci maddenin son fıkrasına göre, (I) sayılı tarifede yer alan taşıtların kasko değerinin % 6'sından fazla miktarda vergi ödemeleri, mali gücü aşan oranda vergilendirme olarak kabul edilmektedir.

Taşıtların kasko değerinin % 6'sından fazla miktarda vergi ödemeleri halinde Bakanlar Kurulu vergi tutarını bir alt kademedeki taşıtlara isabet eden tutara indirebilecektir. Örneğin, motor silindir hacmi 4001 cm³'ten büyük ve 3 yaşından küçük bir taşıt için ödenecek olan motorlu taşıtlar vergisi tutarı (9 milyar TL.), aynı taşıtın kasko değerinin % 6'sını aşarsa, Bakanlar Kurulu bu yaş grubundaki taşıtların motorlu taşıtlar vergisini bir alt kademedeki taşıtlar için belirlenen tutara indirebilecektir. Yani, (5 milyar 500 milyon TL'ye). Bunun anlamı, Bakanlar Kurulu'na verilen yetki ile taşıtın vergi tutarının % 39 oranında azaltılabilecek olmasıdır.

Bakanlar Kurulu bu yetkisini aynı anda tüm kademeler için kullanabilir. Bu durumda 3 yaş ve altındaki taşıtlar için ödenecek olan motorlu taşıtlar vergisi tutarı 9 milyar TL'den 250 milyon TL'ye düşebilir. Bakanlar Kurulu bu durumda motorlu taşıtlar vergisi tutarını % 97 oranında azaltabilecektir.

Bireylerin sosyal ve ekonomik durumlarını etkileyecek keyfi uygulamalara neden olunmaması için vergilendirmede, vergiyi doğuran olayın; vergilerin matrah ve oranlarının alt ve üst sınırlarının; tarh, tahakkuk ve tahsil usullerinin; yaptırımlarının ve zamanaşımı gibi belli başlı temel öğelerinin yasalarla belirlenmesi gerekir. Ancak, yasa ile her konuyu bütün kapsam ve ayrıntılarıyla düzenlemenin olanaklı olmadığı durumlarda yürütme organına açıklayıcı ve tamamlayıcı nitelikte idari işlem yapma yetkisi verilebilir.

Nitekim, Anayasa'nın 73 üncü maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan hükme göre; “vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir.”

Anayasa'da Bakanlar Kurulu'na tanınan yetkinin sınırları bellidir. Bu sınırlar içinde kalarak Bakanlar Kurulu'na yetki verilmesi Anayasa'ya uygundur. Ancak Bakanlar Kurulu'na, vergilerin kanunla konulup, kaldırılması, değiştirilmesi ve vergilerin yasallığı ilkesini zedeleyecek ölçüde geniş yetkiler verilirse, bu yetkilendirme Anayasa'ya aykırı olur.

Anayasa Mahkemesi'nin birçok kararında belirtildiği gibi, yürütme organına; asli, genel, sınırsız, esasları ve çerçevesi belirsiz ve takdir yetkisinin çok geniş olarak kullanılmasına yol açabilecek düzenleme yetkisi verilemez. Bunun nedeni, böyle bir yetkilendirmenin yürütmeye yasama yetkisinin devredilmesi anlamına gelmesi ve böyle bir yetki devrine Anayasa'nın 7 nci maddesinin imkan tanınamamasıdır.

Anayasa'nın 8 inci maddesinde, yürütme yetkisi ve görevi, Anayasa ve kanunlara uygun olarak kullanılır ve yerine getirilir biçiminde tanımlanan “idarenin kanuniliği” ilkesi de, bir konuda yapılacak düzenlemenin, yasama yetkisinin devrine yol açmayacak belirginlikte olmasını gerektirir.

Oysa, dava konusu 5035 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin değiştirdiği 197 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle Bakanlar Kurulu'na takdir yetkisinin çok geniş olarak kullanılmasına yol açabilecek düzenleme yetkisi verilmiştir. İdareye tanınan bu geniş yetkinin açık bir yetki devri oluşturduğunda duraksamaya yer yoktur.

Nitekim, Anayasa Mahkemesi'nin E. 2001/36 sayılı kararında aynen şöyle denilmektedir:

“Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun yetki başlıklı 10 uncu maddesine göre, vergi miktarları yeniden değerleme oranında her yıl artmakta ve bu usulle maktu vergilerin zamanla aşınması önlenmektedir. Ancak, dava konusu kuralla belirtilen artışın yeterli olmaması veya değişen ekonomik koşullara uygunluğun sağlanması amacıyla Bakanlar Kurulu'na yeniden değerleme oranının % 50 fazlasını geçmemek, % 20'sinden az olmamak üzere yeni oranlar belirleme yetkisi de verilmiştir. Buna ek olarak Bakanlar Kurulu'na bir de bu tutarları yirmi katına kadar artırma yetkisinin verilmiş olması, yasama yetkisinin devrine yol açan ve vergi adaleti ile bağdaşmayan ölçüsüz bir düzenlemedir. İptali istenilen kuralla vergi miktarının, taşıtların teknik özellikleri ve/veya kullandıkları yakıt türleri, kullanım amaçlarına göre ayrı ayrı veya topluca yirmi katına kadar arttırılabilmesi için Bakanlar Kurulu'na yetki verilmesi, keyfi bir uygulamaya neden olabileceğinden hukuk güvenliği ilkesi ile de bağdaşmamaktadır”

5 inci maddenin son fıkrasında Bakanlar Kuruluna verilen yetki, keyfi uygulamalara yol açacak kadar geniş ve belirsiz olduğu için, hukuk güvenliğini sarsacak ve Anayasa'nın 2 nci maddesinde yer alan hukuk devleti ilkesiyle çelişecektir.

Öte yandan, Anayasa'ya aykırı hükümlerin hukukun üstünlüğü ve hukuk devleti ilkelerine aykırı dūřeceği de açıktır.

Anayasa'nın 2 nci maddesinde yer alan hukuk devleti, bütün işlem ve eylemlerinin hukuk kurallarına uygunluğunu başlıca geçerlik koşulu sayan, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurmayı amaçlayan ve bunu geliştirerek sürdüren, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, insan haklarına saygı duyarak bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, Anayasa ve hukuk kurallarına bağlılığa özen gösteren, yargı denetimine açık olan, yasaların üstünde yasakoyucunun da uymak zorunda olduğu temel hukuk ilkeleri ile Anayasa'nın bulunduğu bilinci olan devlettir.

Anayasa'ya aykırı bir hükmün Anayasa'nın 11 inci maddesindeki Anayasa'nın üstünlüğü ve bağlayıcılığı ilkeleriyle bağdaşması da dūřünülemez. Bu yüzden söz konusu düzenleme Anayasa'nın 11 inci maddesine de aykırıdır.

Yukarıda açıklanan nedenlerle, 5035 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle değiştirilen 197 sayılı Kanunun 5 inci maddesi, Anayasa'nın 2 nci maddesindeki hukuk devleti ilkesine; 7 nci maddesindeki yasama yetkisinin, Türk Milleti adına Türkiye Büyük Millet Meclisinde olduğu, bu yetkinin devredilemeyeceği kuralına; 8 inci maddesindeki, yürütme yetkisi ve görevi, Anayasa ve kanunlara uygun olarak kullanılır ve yerine getirilir biçiminde tanımlanan idarenin kanuniliği ilkesine; 10 uncu maddesindeki kanun önünde eşitlik ilkesine; 11 inci maddesindeki Anayasa'nın bağlayıcılığı ve üstünlüğü ilkesine ve 73 üncü maddesindeki vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılması ve herkesin mali gücüne göre vergi ödemesi ilkelerine aykırı olup, iptali gerekmektedir.

2. 5035 Sayılı Kanunun 24 üncü Maddesi ile Değiştirilen 197 Sayılı Kanunun 6 ncı Maddesinde Yer Alan (II), (III) ve (IV) Sayılı Tarifelerin Anayasa'ya Aykırılığı

5035 sayılı Kanunun 24 üncü maddesiyle değiştirilen 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 6 ncı maddesinin (II) sayılı tarifesinde, minibüs; otobüs ve benzerleri; kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri, (III) sayılı tarifesinde, yat; kotra ve her türlü özel tekneler, (IV) sayılı tarifesinde ise, uçak ve helikopterler yer almaktadır.

5035 sayılı Kanunun 24 üncü maddesiyle bazı taşıtların tarifeleri değiştirilmiş ve kamyon, kamyonet, çekici, ve benzeri taşıtların vergileme kriterleri olarak istiap haddi uygulamasına son verilerek teknik belgelerinde yazılı azami toplam ağırlık esasına geçilmiştir.

Yeni düzenlemeyle panel van ve motorlu karavanlar da (II) sayılı tarife kapsamına alınmıştır, (II) sayılı tarife kapsamına girecek taşıtlar için ödenecek olan motorlu taşıtlar vergisinin miktarı, minibüs; panel van ve motorlu karavanlar; otobüs ile kamyon; kamyonet; çekici ve benzerleri için farklı kriterler esas alınarak belirlenmiştir.

Örneğin, minibüsler için belirlenen tek kriter taşıtın yaşıdır. Buna göre minibüsün yaşı büyüdükçe, ödenecek vergi azalmaktadır. Minibüsler için ödenecek olan motorlu taşıtlar vergisi miktarını belirleyen başkaca bir kriter bulunmamaktadır.

Panel van ve motorlu karavanlar için motor silindir hacmi ve taşıtın yaşı olmak üzere iki kriter tespit edilmiştir. Taşıtın motor silindir hacmi yükseldikçe ödenecek motorlu taşıtlar vergisi miktarı artmakta, taşıtın yaşı büyüdükçe motorlu taşıtlar vergisi miktarı azalmaktadır.

Otobüsler için ise iki kriter belirlenmiştir. Otobüsteki oturma yeri sayısı ve taşıtın yaşı. Otobüsteki oturma yeri sayısı arttıkça ödenecek motorlu taşıtlar vergisi miktarı artmakta, taşıtın yaşı büyüdükçe motorlu taşıtlar vergisi miktarı azalmaktadır.

Kamyon ve kamyonetler için ödenecek motorlu taşıtlar vergisi taşıtın toplam ağırlığına ve yaşına bağlı olarak belirlenmektedir. Kamyon ve kamyonetin yük azami toplam ağırlığı kg. olarak arttıkça ödenecek motorlu taşıtlar vergisi miktarı artmakta, taşıtın yaşı büyüdükçe motorlu taşıtlar vergisi miktarı azalmaktadır.

Motorlu deniz taşıtları (III) sayılı tarifeye göre vergilendirilmektedir. (III) sayılı tarife kapsamına giren deniz taşıtları için ödenecek motorlu taşıtlar vergisi miktarı, taşıtların motor gücü (BG) arttıkça ödenecek motorlu taşıtlar vergisi miktarı artmakta, deniz taşıtının yaşı büyüdükçe motorlu taşıtlar vergisi miktarı azalmaktadır.

Uçak ve helikopterler ise (IV) sayılı tarifeye göre vergilendirilmektedir. Uçak ve helikopterler için ödenecek motorlu taşıtlar vergisi miktarı, taşıtın azami kalkış ağırlığı ve yaşına göre belirlenmektedir. Uçak ve helikopterin azami kalkış ağırlığı arttıkça ödenecek motorlu taşıtlar vergisi miktarı artmakta taşıtın yaşı büyüdükçe motorlu taşıtlar vergisi miktarı azalmaktadır.

Motorlu taşıtlar vergisi bir servet vergisidir ve servet (taşıt) üzerinden alınmalıdır. Oysa, 5035 sayılı Kanunun 24 üncü maddesiyle değiştirilen 197 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde, motorlu taşıtlar vergisinin miktarı, verginin konusunu oluşturan taşıtların değerinden neredeyse bağımsız olarak belirlenmektedir. Şöyle ki, söz konusu maddedeki (II), (III) ve (IV) sayılı

tarifelerde yer alan taşıtların motorlu taşıtlar vergisi miktarı, taşıtın yaşına; silindir hacmine; oturma yeri sayısına; motor gücüne; azami toplam ağırlığına ve azami kalkış ağırlığına bağlı olarak tespit edilmektedir.

Ancak bunlardan hiçbirisi verginin konusunu oluşturan taşıtın yani servet unsurunun değerini doğrudan doğruya yansıtmamakta ve taşıtlar üzerindeki motorlu taşıtlar vergisi yükünün birbirinden çok farklı ve adaletsiz bir şekilde oluşmasına neden olmaktadır. Bu da, değeri birbirinden çok farklı araçlar için ödenecek verginin aynı olması gibi, eşitlik görünümünde fakat aslında Anayasa'nın 10 uncu maddesinde ifade edilen kanun önünde eşitlik ilkesine aykırı bir durumun ortaya çıkmasına yol açmaktadır.

Anayasa'nın "Vergi ödevi" başlıklı 73 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi vermekle yükümlüdür" denilmektedir.

Fıkırada, verginin genel olması, mali güce göre olması ve kamu giderlerini karşılamak üzere alınması öngörülmüştür.

Genellik ilkesi, sosyal sınıf farkı gözetilmeksizin herkesin elde ettiği gelir, servet ya da harcamalar üzerinden vergi ödenmesini amaçlar.

Mali güce göre vergilendirme ise, verginin kişilerin ekonomik ve kişisel durumlarına göre alınmasıdır. Bu ilke, mali gücü fazla olanın, mali gücü az olana oranla daha fazla vergi ödemesi gereğini belirler. Mali gücün tanımı Anayasa'da bulunmamakla birlikte genellikle ödeme gücü anlamında kullanılmaktadır. Kamu maliyesi yönünden ise gelir, servet ve harcamalar mali gücün göstergeleridir.

Verginin mali güce göre alınması aynı zamanda vergide eşitlik ilkesinin uygulama aracıdır. Vergide eşitlik ilkesi, yükümlülerin vergi ödeme güçlerinin dikkate alınmasını gerektirir.

Vergilendirmede adalet ve eşitlik; verginin mali güce göre ödenmesi ve herkesin vergi ödemesi ilkesi ile hayata geçer. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı bu ilkelere dayanılarak sağlanır. Vergide eşitlik ilkesi, malî gücü aynı olanların aynı, malî gücü farklı olanların ise farklı oranlarda vergilendirilmesini gerektirir.

Anayasa'nın 73 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, vergi yükünün adaletli ve dengeli bir biçimde dağılımının sağlanması amaçlanmıştır. Sermaye iratlarının ücretlere göre farklı değerlendirilmesi, en az geçim indirimi, artan oranlı vergilendirme gibi uygulamalar vergi yükünün adalete uygun ve sosyal amaçlı dağıtımının araçlarıdır.

Yasakoyucu, Anayasal kurallara uymak koşuluyla gelir, servet ya da harcamanın vergilendirilmesinde konulara, nitelik veya miktarlara göre değişik ölçütler getirebilir. Ancak, bu ölçütlerin de Anayasa'nın 73 üncü maddesinde ifadesini bulan verginin mali güce göre alınması ve genel olması ilkelerine uygun olması gerekir.

5035 sayılı Kanunun 24 üncü maddesi ile değiştirilen 197 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde yer alan (II), (III) ve IV sayılı tarifeler, yukarıda açıklanan nedenlerle Anayasa'nın vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılması, herkesin mali gücüne göre vergi ödemesi ve kanun önünde eşitlik ilkelerine, dolayısı ile Anayasa'nın 10 ve 73 üncü maddelerine aykırıdır.

Anayasa'nın bir maddesine aykırı olan bir düzenleme, hukukun üstünlüğüne ve dolayısı ile, Anayasa'nın 2 nci maddesinde yer alan hukuk devleti ilkesine de aykırıdır.

Anayasa'nın 2 nci maddesinde yer alan hukuk devleti, bütün işlem ve eylemlerinin hukuk kurallarına uygunluğunu başlıca geçerlik koşulu sayan, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurmayı amaçlayan ve bunu geliştirerek sürdüren, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, insan haklarına saygı duyarak bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, Anayasa ve hukuk kurallarına bağlılığa özen gösteren, yargı denetimine açık olan, yasaların üstünde yasa koyucunun da uymak zorunda olduğu temel hukuk ilkeleri ile Anayasa'nın bulunduğu bilinci olan devlettir.

Anayasa'ya aykırı bir hükmün Anayasa'nın 11 inci maddesindeki Anayasa'nın üstünlüğü ve bağlayıcılığı ilkeleriyle bağdaşması da düşünülemez. Bu yüzden söz konusu düzenleme Anayasa'nın 11 inci maddesine de aykırıdır.

Yukarıda açıklanan nedenlerle, 5035 sayılı Kanunun 24 üncü maddesi ile değiştirilen 197 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde yer alan (II), (III) ve (IV) sayılı tarifeler, Anayasa'nın 2 nci maddesindeki hukuk devleti ilkesine; 10 uncu maddesindeki kanun önünde eşitlik ilkesine; 11 inci maddesindeki Anayasa'nın bağlayıcılığı ve üstünlüğü ilkesine ve 73 üncü maddesindeki vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılması ve herkesin mali gücüne göre vergi ödemesi ilkelerine aykırı olup, iptal edilmeleri gerekmektedir.

3. 5035 Sayılı Kanunun 50 nci Maddesinin (d) Fıkrasının Anayasa'ya Aykırılığı

5035 sayılı “Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” 02.01.2004 tarih ve 25334 sayılı (Mükerrer) Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

5035 sayılı Kanunun 50 nci maddesinin (d) fıkrasında yer alan düzenleme; (a), (b) ve (c) fıkralarında belirtilenlerin dışındaki hükümlerin 02.01.2004 tarihinde ve 01.01.2004 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe gireceğini göstermektedir.

Kanunların geriye yürümezliği ilkesi, hukukun temel kurallarındandır. Bu kural genel olarak ceza hukukuna ilişkin olarak ifade edilmekle birlikte vergi hukuku için de geçerli olan kuraldır. Kanunların geriye yürümezliği ilkesi, bir hukuki eylem ya da davranışın, bir hukuki ilişkinin vukuu bulduğu ya da meydana geldiği dönemdeki kanun hükümlerine tabi kalmakta devam edeceğini ifade eder. Sonradan çıkan kanun, kural olarak yürürlüğünden önceki olaylara ve ilişkilere uygulanamaz.

Vergi kanunları, kamu hukukuna ilişkin yükümlülükler getirdiğinden, bu kanunların özellikle mali yükü artırıcı nitelikteki hükümlerinin geçmişte yürütülmemesi hukuki güvenlik ilkesi açısından önem taşır. Anayasa'nın 73 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında ifadesini bulan vergilerin kanuniliği ilkesi de, hukukî güvenliği sağlama ilkesine yöneliktir ve vergiyi doğuran olayın vukuu döneminde yürürlükte olmayan bir kanuna dayanılarak vergi yükünün artırılmasına imkan vermez.

Hukuki güvenlik ilkesi, vergi yasalarının geçmişte meydana gelen olaylara uygulanmamasını gerektirir. Kişiler gelecek döneme ilişkin planlarını yürürlükteki vergi yasalarına göre yaparlar. Sonradan çıkartılan yasalarla geçmiş dönemler için vergi yükünün artırılması, yükümlülerin devlete ve hukuk düzenine olan güvenini sarsar.

Anayasa'nın 2 nci maddesinde yer alan hukuk devleti, bütün işlem ve eylemlerinin hukuk kurallarına uygunluğunu başlıca geçerlik koşulu sayan, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurmayı amaçlayan ve bunu geliştirerek sürdüren, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, insan haklarına saygı duyarak bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, Anayasa ve hukuk kurallarına bağlılığa özen gösteren, yargı denetimine açık olan, yasaların üstünde yasakoyucunun da uymak zorunda olduğu temel hukuk ilkeleri ile Anayasa'nın bulunduğu bilinci olan devlettir.

Devletin tüm işlem ve eylemlerinin hukuk kurallarına uygun olması, kazanılmış haklara saygıyı da içerir. Vergide adaletin sağlanabilmesi için kazanılmış haklara dokunulmaması gerekir. Anayasa Mahkemesi, kazanılmış bir haktan bahsedilebilmesi için, bu hakkın yeni yasadaki önce yürürlükte olan kurallara göre bütün sonuçlarıyla eylemli biçimde elde edilmiş olmasının aranacağını belirtmiştir. (E. 1995/6, K. 1995/29)

Anayasa Mahkemesi'nin aynı kararında; “vergide adalet de bu anlamda kazanılmış haklara dokunulmamasını gerektirir. Vergi hukukunda geriye yürümenin söz konusu olup olmadığının saptanabilmesi için vergiyi doğuran olayın tanımının yapılması gerekir. Vergi Usul Kanunu'nun 19 uncu maddesine göre; vergi alacağı, vergi yasalarının vergiyi bağladıkları olayın meydana gelmesi veya hukuksal durumun oluşması ile doğar. Vergiyi doğuran olay meydana geldiği anda yürürlükte olan yasa uygulanacaktır. Vergiyi doğuran olay tamamlandıktan sonra, bu olaya ilişkin vergi yükünün artırılması geriye yürüme olarak nitelendirilebilir” denilmiştir.

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 9 uncu maddesine göre, motorlu taşıtlar vergisi, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi idaresi tarafından her yıl Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılır. Yani 1 Ocak 2004 itibarıyla vergiyi doğuran olay tamamlanmış olmasına rağmen, 2 Ocak 2004 tarihinde yayınlanan 5035 sayılı Kanun, geriye yürür bir şekilde düzenlenmiştir.

5035 sayılı Kanunun 50 nci maddesinin (d) fıkrasında geriye yürür bir şekilde yapılan düzenleme nedeniyle ise, başta motorlu taşıtlar mükellefleri olmak üzere mükelleflerin vergi yükünün artırıldığı çok açıktır.

Yukarıdaki açıklamalar, 5035 sayılı Kanunun 50 nci maddesinin (d) fıkrasındaki düzenlemenin, geriye yürür nitelikte olması bakımından Anayasa'nın 73 üncü maddesindeki vergilerin kanuniliği ilkesine; kazanılmış hakları korumaması ve geriye yürür nitelik taşıması dolayısı ile, hukuki güven duygusunu sarsması bakımından hukukun genel ilkelerine ve Anayasa'nın 2 nci maddesinde yer alan hukuk devleti ilkesine aykırı düştüğünü ortaya koymaktadır.

Anayasa'ya aykırı bir hükmün Anayasa'nın 11 inci maddesindeki Anayasa'nın üstünlüğü ve bağlayıcılığı ilkeleriyle bağdaşması da düşünülemez. Bu yüzden söz konusu düzenleme Anayasa'nın 11 inci maddesine de aykırıdır.

Yukarıda açıklanan nedenlerle 5035 sayılı Kanunun 50 nci maddesinin (d) fıkrası, kanunların geriye yürümezliği ve kazanılmış hakların korunması ilkelerine dolayısı ile Anayasa'nın 2 nci maddesindeki hukuk devleti ilkesine, 11 inci maddesindeki Anayasa'nın bağlayıcılığı ve üstünlüğü ilkesine ve 73 üncü maddesindeki vergilerin kanuniliği ilkesine aykırı olduğu için iptali gerekmektedir.

IV. YÜRÜRLÜĞÜ DURDURMA İSTEMİNİN GEREKÇESİ

25.12.2003 tarih ve 5035 sayılı Kanunun 23 üncü maddesi ile değiştirilen 197 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin, 5035 sayılı Kanunun 24 üncü maddesi ile değiştirilen 197 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde yer alan (II), (III) ve (IV) sayılı tarifelerin ve 5035 sayılı Kanunun 50 nci maddesinin (d) fıkrasının uygulanması halinde, giderilmesi olanaksız durum ve zararlar doğacaktır.

Bu durum ve zararları önleyebilmek için, söz konusu hükümlerin yürürlüklerinin durdurulması gerekmektedir.

V. SONUÇ VE İSTEM

Yukarıda açıklanan gerekçelerle:

1) (a) 5035 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle değiştirilen 18.02.1963 tarih ve 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesi, Anayasa'nın 2, 7, 8, 10, 11 ve 73 üncü maddelerine,

(b) 5035 sayılı Kanunun 24 üncü maddesi ile değiştirilen 197 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde yer alan (II), (III) ve (IV) sayılı tarifeler, Anayasa'nın 2, 10, 11 ve 73 üncü maddelerine,

(c) 5035 sayılı Kanunun 50 ncı maddesinin (d) fıkrası Anayasa'nın 2, 11 ve 73 üncü maddelerine, aykırı olduğu için iptallerine,

2) (a) 5035 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle değiştirilen 197 sayılı Kanunun 5 inci maddesi; 5035 sayılı Kanunun 24 üncü maddesi ile değiştirilen 197 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde yer alan (II), (III) ve (IV) sayılı tarifeler ve 5035 sayılı Kanunun 50 nci maddesinin (d) fıkrası açıkça Anayasa'ya aykırı olduğu ve uygulanmaları halinde giderilmesi olanaksız zarar ve durumlar doğacağı için, iptal davası sonuçlanıncaya kadar bu hükümlerin yürürlüklerinin durdurulmasına karar verilmesine ilişkin istemimizi saygı ile arz ederiz.”””