

"...

II- İTİRAZIN GEREKÇESİ

Başvuru kararının gerekçe bölümü şöyledir:

" Bilindiği üzere 25.10.1984 tarihinde kabul edilip 02.11.1984 gün ve 18563 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ülkemizde yıllardan beri uygulanan muamele vergilerini belirli bir düzene kavuşturmanın yanı sıra mükellefler ve idare açısından da takibi kolay yeni bir sistem öngörmüştür. Katma Değer Vergisi Kanunu ile sekiz adet yaygın muamele vergisi kaldırılmış ve yansıtma özelliği nedeniyle vergilendirmede adalet ilkesinin önüne geçen şelale etkisi de ortadan kaldırılmıştır. Bu vergi aynı zamanda Avrupa Birliği uyum sürecinde de olumlu yönde etkiler doğurmuş Türk Vergi Mevzuatı'nın Birlik müktesebatına uyum noktasında kilit rol oynamıştır.

Katma değer vergisi yukarıda ifade edildiği gibi Türkiye'de 1984 yılında yürürlüğe girmiş ise de; başta Fransa olmak üzere birçok Avrupa ülkesinde uygulanan bir vergi türüdür. Hatta Avrupa Birliği içinde de kilit bir öneme sahiptir.

Katma değer vergisinde üretim, dağıtım ve hizmet sektörleri her safhada vergiye tabi tutulmakta, ancak sistemin içindeki indirim mekanizması dolayısıyla işletme girdileri için ödenen vergiler indirilmek suretiyle yalnızca o safhada eklenen katma değer vergilendirilmiş olmaktadır. Böylece katma değer vergisi sisteminin özelliği gereği vergi yükü değiştirme safhasına göre kümülatif bir şekilde artmamakta, üstelik her safhada vergi alındığından, vergi nispetlerini yüksek tutma zorunluluğu da bulunmamaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde katma değer vergisinin konusunu oluşturan teslim ve hizmetler belirlenmiştir. Buna göre, Türkiye'de yapılan 1. Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler, 2. Her türlü mal ve hizmet ithalatı, 3. Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler: a) Posta, telefon, telgraf, teleks ve bunlara benzer hizmetler ile radyo ve televizyon hizmetleri, b) (Değişik bend: 14/03/2007-5602 S.K./10.mad) Her türlü şans ve talih oyunlarının tertiplenmesi ve oynanması, c) Profesyonel sanatçıların yer aldığı gösteriler ve konserler ile profesyonel sporcuların katıldığı sportif faaliyetler, maçlar, yarışlar ve yarışmalar tertiplenmesi, gösterilmesi, d) (Değişik bent: 29/06/2001 - 4706 S.K./8. md.; Değişik bent: 16/06/2009-5904 S.K./8.mad) Müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar ile 10/2/2005 tarihli ve 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimi, e) Boru hattı ile hampetrol, gaz ve bunların ürünlerinin taşınmaları, f) Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri, g) Genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri, h) Rekabet eşitsizliğini gidermek maksadıyla isteğe bağlı mükellefiyetler suretiyle vergilendirilecek teslim ve hizmetler katma değer vergisinin konusunu oluşturmaktadır.

Öte yandan aynı Kanunun "Matraha dahil olan unsurlar" başlıklı 24. maddesinin "b" bendinde, ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurların katma değer vergisi matrahına dahil olduğu düzenlenmiştir. Bakıldığında, söz konusu düzenlemede "vergi" ifadesinin vergi tekniği açısından izahı söz konusudur. Bu izah vergi adaleti ve katma değer vergisi sistemi içinde kaldığında kabul edilebilir niteliktedir. Buna göre katma değer vergisi matrahına dâhil edilmesi gereken vergi, katma değerün üretildiği safhalarda o mal veya hizmet için ödenen katma değer vergisi olmalıdır. Yoksa katma değer vergisi ile aynı maksada yönelik olmakla beraber daha sınırlı emtiaların tüketimini vergilendiren başka bir verginin katma değer vergisinin matrahına dâhil edilmemesi gerekmektedir.

Nitekim, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun verginin matrahını düzenleyen (o dönem yürürlükte bulunan 3065 sayılı Kanunun 27. maddesinin) gerekçesinde de katma değer vergisinin matrahını vergiye tabi işlemin karşılığını teşkil eden bedelin oluşturduğu, bu bedelin içine taşıma, yükleme, boşaltma, müşteriye fatura edilen giderler her türlü vergi, resim, harç....benzeri adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin esas itibarıyla dahil bulunduğu, ticari hayatta işlemlerin genellikle bu doğrultuda yürütüldüğü, maddenin muvazaalı yollarla matrahın daraltılmasını önlemek amacıyla tedvin edildiği vurgulanmıştır.

Bilindiği üzere Türk Vergi Sisteminde ikinci dolaylı vergi "reformu" Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile 1 Ağustos 2002'de yapılmıştır. Özel tüketim vergisi uygulaması ile belirli ve az sayıda mal grubu kapsama alınarak bir yandan söz konusu malların vergilendirilmesine ilişkin oldukça karmaşık hale gelen mevcut yapının basitleştirilmesi sağlanmakta diğer yandan ise basitleşen sistem yardımıyla yükümlülerin vergiye gönüllü uyumlarına katkı sağlanması hedeflenmektedir. Dolaylı vergiler alanında ciddi bir basitleştirme öngören Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile 16 adet vergi, harç, fon ve pay yürürlükten kaldırılmıştır. Önceki dağınık vergilendirme yerine tek bir başlık altında özel tüketim vergisi getirilmiştir. Ancak özel tüketim vergisi niteliği gereği tek seferde alınan ve Kanunda sayılan bazı mallar için geçerli olan bir vergidir. Bir çok hususta aynı vergi grubu içinde yer alsalar da anılan yönleriyle özel tüketim vergisi katma değer vergisinden ayrılmaktadır.

Yukarıda değinilen ve Anayasaya aykırılığı iş bu itiraz başvurusuna konu edilen Kanun hükmü gereğince katma değer vergisi, özel tüketim vergisine tabi ürünlerde mal bedeli ve özel tüketim vergisi toplamı üzerinden ayrıca hesaplandığından 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 24/b ve Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 11. maddeleri gereğince, kanun kapsamındaki ürünler üzerinden hesaplanan özel tüketim vergisi, bu ürünler üzerinden ayrıca hesaplanan katma değer vergisinin matrahına dahil edilmektedir. Nitekim uyuşmazlık konusu olayda da; özel tüketim vergisi katma değer vergisinin matrahına dahil edilmiş, mal teslimi ve ithalatından alınan bir vergi üzerinden aynı karakterli başka bir vergi (dolayısıyla vergiden vergi) alınmasına neden olan katma değer vergisi tarhiyatı yapılmıştır.

Bu durum, üretim aşamasında ve katma değer vergisinin temel felsefesi ve dinamikleri içerisinde yer almayan ve üstün kamu ve vergilendirme gücünün bir ürünü olan bir verginin başka bir verginin, vergilendirme ölçütü olan matrahına dahil edilmesi nedeniyle katma değer vergisinin ruhuna ve konuluş amacına aykırı olduğu gibi bu hususlara ilişkin ilkeleri düzenleyen Anayasanın 2. ve 73/2. maddelerine de aykırılık teşkil etmektedir.

Açıklanan nedenlerle, Anayasa'nın 152. maddesi kapsamında, bir davaya bakmakta olan mahkemenin, o dava sebebiyle uygulanacak bir kanun hükmünün Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına götüren görüşünü açıklayan kararı ile Anayasa Mahkemesine başvurmasını

Esas Sayısı : 2013/48
Karar Sayısı : 2014/198

düzenleyen 6216 sayılı Kanunun 40 maddesinin 1. fıkrası uyarınca; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Matraha dahil olan unsurlar" başlıklı 24. maddesinin "b" bendinde matraha dahil olan unsurlar arasında sayılan "vergi" ifadesinin Anayasanın 2. ve 73. maddesinin 2. cümlesine aykırı olduğu gerekçesi ile iptali için re'sen Anayasa Mahkemesine başvurulmasına, dosyadaki belge örneklerinin onaylanıp dizi pusulasına bağlanarak Anayasa Mahkemesi Başkanlığına gönderilmesine, Yüksek Mahkemece bir karar verilinceye kadar veya dosyanın Mahkemeye gidişinden itibaren beş aylık sürenin dolmasına kadar davanın bekletilmesine 17/04/2013 tarihinde oybirliğiyle karar verildi."