

“2709 Kanun numaralı 1982 Anayasasının 152’nci maddesinde; “Sır bakmakta olan mahkeme, uygulanacak bir kanun veya kanun hükmünde hükümlerini Anayasaya aykırı görürse veya taraflardan iddiasının ciddi olduğu kanısına varırsa, Anayasa Mahkemesinin bu konuda vereceği karara kadar davayı geri bırakır.

Mahkeme, Anayasaya aykırılık iddiasını ciddi görmezse bu iddia temyiz merciince esas hükümle birlikte karara bağlanır.

Anayasa Mahkemesi, işin kendisine gelişinden başlamak üzere beş ay içinde kararım verir ve açıklar. Bu süre içinde karar verilmezse mahkeme davayı yürürlükteki kanun hükümlerine göre sonuçlandırır. Ancak, Anayasa Mahkemesinin kararı, esas hakkındaki karar kesinleşinceye kadar gelirse, mahkeme buna uymak zorundadır.

Anayasa Mahkemesinin işin esasına girerek verdiği red kararının Resmi Gazetede yayımlanmasından sonra on yıl geçmedikçe aynı kanun hükmünün Anayasaya aykırılığı iddiasıyla tekrar başvuruda bulunulamaz (...)

6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun’un “Anayasaya aykırılığın Mahkemelerce ileri sürülmesi” başlıklı 40’inci maddesinde ise; “(1) Bir davaya Bir davaya bakmakta olan mahkeme, bu davada uygulanacak bir kanun veya kanun hükmünde kararnamenin hükümlerini Anayasaya aykırı görürse veya taraflardan birinin ilen sürdüğü aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varırsa,

a) İptali istenen kuralların Anayasanın hangi maddelerine aykırı oldukların, açıklayan gerekçeli başvuru kararının aslını,

b) Başvuru kararına ilişkin tutanağın onaylı örneğini,

c) Dava dilekçesi, iddianame veya davayı açan belgeler ile dosyanın ilgili bölümlerinin onaylı örneklerini,

dizi listesine bağlayarak Anayasa Mahkemesine gönderir.

(2) Taraflarca ileri sürülen Anayasaya aykırılık iddiası davaya bakan mahkemece ciddi görülmezse bu konudaki talep, gerekçeleri de gösterilmek suretiyle reddedilir. Bu husus esas hükümle birlikte temyiz konusu yapılabilir.

(3) Genel Sekreterlik gelen evrak, kaleme havale eder ve keyfiyeti başvuran mahkemeye bir yazı ile bildirir.

(4) Evrakın kayda girişinden itibaren on gün içinde başvurunun yöntemine uygun olup olmadığı incelenir. Açık bir şekilde dayanaktan yoksun veya yöntemine uygun olmayan itiraz başvuruları, Mahkeme tarafından esas incelemeye geçilmeksizin gerekçeleriyle reddedilir.

(5) Anayasa Mahkemesi, işin kendisine noksansa, olarak gelişinden başlamak üzere beş ay içinde kararım verir ve açıklar. Bu süre içinde karar verilmezse mahkeme davayı yürürlükteki hükümlere göre sonuçlandırır. Ancak, Anayasa Mahkemesinin kararı, esas hakkındaki karar kesinleşinceye kadar gelirse mahkeme buna uymak zorundadır.”

hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıda anılan hükümler gereğince, mahkeme bakmakta olduğu davada uygulayacağı kanun ya da kanun hükmünde kararname hükümlerim Anayasaya aykırı görür veya taraflardan birinin ileri sürdüğü aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varırsa, o hükmün iptali için Anayasa Mahkemesine başvurmaya yetkilidir.

Öte yandan, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 23'üncü maddesinde, "Bir başkan ile altı üyeden kurulu daireler birer hesap mahkemesidir. Daireler, bir başkan ve dört üye ile toplanır, hüküm ve kararlar oy çokluğuyla verilir. " denilmek suretiyle Sayıştay Dairelerinin birer mahkeme olduğu açıkça ifade edilmiştir.

Bu çerçevede Antalya Su ve Atıksu İdaresi Genel Müdürlüğü 2013 yılı Yargı Raporunun 5'inci maddesinin Dairemizde görüşülmesinde; raporu hazırlayan Denetçi tarafından ASAT'a ait mahkeme işlerinin takibi sırasında muhtelif harç tutarlarının ödenmesi sonucu toplam 554.157,35 TL kamu zararına neden olunduğunun iddia edildiği görülmüştür.

Sorumlular göndermiş oldukları savunmalarında;

"2560 sayılı Kanun'un sorguya esas tutulan 21/a maddesinin İSKİ'nin görevleri için

kullandığı taşınmaz mallan, tesisleri, işlemleri ve faaliyetleri her türlü vergi resim ve harçtan muaftır. " şeklinde olduğu,

5449 sayılı. Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 26'ncı maddesinin ilk hali: "Ajanslar; bu Kanunun uygulanmasıyla ilgili iş ve işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır. " şeklinde olduğu,

2560 sayılı Kanun'un sorguya esas 21/a maddesi ile birebir aynı olan 5449 sayılı Kanun'un bu hükmünün, Anayasa Mahkemesi'nin 23.08.2008 tarihli ve 26796 sayılı. Resmi Gazete'de yayımlanan 30.11.2007 tarihli ve 2006/61 Esas, 2007/91 Karar sayılı karar ile Anayasa'ya aykırı bulunarak iptal edildiği,"

belirtilerek, 2560 sayılı. Kanun'un sorguya esas tutulan 21/a maddesinin de aynı gerekçeyle iptali için Anayasa Mahkemesine başvurulması talep edilmiştir.

2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un 21'inci maddesinin (a) bendinde, "İSKİ'nin görevlen için kullandığı taşınmaz mallan, tesisleri, işlemleri ve faaliyetleri her türlü vergi resim ve harçtan muaftır. " denilmektedir.

Anılan Kanun hükmü, sorumluların talebi ile birlikte değerlendirildiğinde, bir vergide muafiyet belirtilirken hukuk güvenliği, vergide kanunilik, belirlilik ve öngörülebilirlik ilkelerine uygun hareket edilmesi gerektiği açıktır. Vergide belirlilik ilkesi, yükümlülüğün herkes açısından belli ve kesin olması demektir. Yani vergiye ilişkin kanuni düzenlemenin herhangi bir duraksama ve kuşkuyla yer bırakmayacak şekilde açık, net ve nesnel olması gerekir. Bu durum hukuk güvenliğini sağlamakta olup, sorguya dayanak yapılan 2560 sayılı Kanun'un 21/a maddesi hükmünün ise bu ilkelere uygun olmadığı, hangi işlemlerin harçtan muaf olduğunun açık ve kuşkuyla yer bırakmayacak biçimde belirtilmemiş olduğu görülmektedir.

Vergilendirmede belirlilik ilkesi, vergilerin miktarlarının, tarh ve tahsil zamanlarının ve biçimlerinin hem idare hem de kişiler yönünden belli ve kesin olması anlamına gelir. Vergilerle ilgili kurallar ve işlemler açık ve anlaşılabilir olduğu ölçüde keyfilik önlenebilecektir. Vergilerin yasadığı ilkesi ve idarenin vergiyi doğuran olayla bağlılığı belirlilik ilkesinin on koşuludur. Yasa koyucunun tipleştirme yaparken belirsiz, çift anlamlı ve içerikten yoksun kavramlar kullanmaması gerekir. Vergi yükümlülerinin hukuki güvenliklerinin sağlanabilmesi için kişisel vergi yükünün açık olarak önceden hesaplanabilmesi ve tahmin edilebilmesi gerekir. Ayrıca belirlilik için vergi yasalarının dilinin de açık ve yalın olmasının zorunludur.

Anayasa Mahkemesi'nin 5449 sayılı Kanun'un 26'ncı maddesinin iptal gerekçesinde;

“Dava dilekçesinde, ajanslara muafiyet tanınırken 5449 sayılı Yasa'nın uygulanmasıyla ilgili iş ve işlemlerin hangileri olduğunun kuralda belirtilmediği, ajansın satın alacağı araç ve/veya taşınmazların bu Yasa'nın uygulamasıyla ilgili iş ve işlemlerden sayılıp sayılmadığının, satın alacağı araçlar için taşıt alım vergisinden, sahibi olacağı taşınmazlar nedeniyle emlak vergisi ile doğacak her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olup olmadığının belli olmadığı, kuralın bu anlamda kapsamının yeterince açık olmadığı, belirlilik ve öngörülebilirlikten yoksun olduğu hukuk devletinin unsurlarından biri olan hukuk güvenliği ilkesinde, herkesin bağlı olacağı hukuk kurallarını önceden bilmesi, tutum ve davranışlarını buna göre düzene sokabilmesinin amaçlandığı, bu nedenle kuralın, Anayasa'nın 2 ve 11'inci maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

2949 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanunun 29'uncü maddesine göre, Anayasa Mahkemesi, yasaların Anayasa'ya hususunda ilgililer tarafından ileri sürülen gerekçelere bağlı kalmak zorunda olmadığından kural, ilgisi nedeniyle Anayasa'nın 73'üncü maddesi yönünden de incelenmiştir.

Yasa'nın 26'ncı maddesinde, ajansların 5449 sayılı Yasa'nın uygulanmasıyla ilgili iş ve işlemlerde her türlü vergi, resmi ve harçtan muaf olduğu öngörülmüştür.

Anayasa'nın “Vergi ödevi” başlıklı 73'üncü maddesinde, vergi, resmi, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin temel ilkeleri düzenlenmiştir. Maddede;

‘Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.

Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülük kanunla konulur, kaldırılır, değiştirilir veya kaldırılır ‘ denilmiştir.

Vergilendirmede genel kural, yasayla belirlenmiş konu ve kişilerden vergi, resim ve harç alınmasıdır. Yasakoyucu, kimi durumlarda vergi kapsamına alınan konuyu, kimi durumlarda da kişileri vergi dışında tutabileceği gibi, verginin tümünden ya da bir bölümünden vazgeçebilir. Buna göre, birtakım nedenlerle, kimi kişi veya konu arın vergi dışı bırakılması ya da bir kısım vergiden vazgeçilmesi hususlarının da yasalarla belirlenmiş olması gerekmektedir. Vergi, resim ve harç yasalarında sosyal, ekonomik, mali ve kültürel amaçlı bir takım muaflık, istisna ve indirimler getirilmesi, yasakoyucunun takdirine bağlı bir konudur.

Vergi resim harç ve benzeri mali yükümlüklerin, konulması, değiştirilmesi veya kaldırılmasının yasayla düzenlenmesi Anayasa gereğidir. Buna göre vergide, yükümlü, matrah, oran tarh, tahakkuk tahsil, uygulanacak yaptırımlar ve zamanaşımı gibi konuların yasayla düzenlenmesi Anayasa uyarınca zorunludur. Vergiden indirim yapmak ya kapsamındaki kimi konulara istisna getirmek veya kimi kişileri vergi ışı a muafiyet tanımak işlemleri de en az bu sayılanlar ölçüsünde büyük önem taşımaktadır. Muaflık, istisna ve indirimler, yasakoyucu tarafından “mali güce göre vergilendirme”nin ve vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı’nın sağlanmasının araçlarıdır.

Vergi hukukunda gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan çeşitli vergi, resim harç türleri bulunmaktadır. Bu tür yükümlüklerin her birinde konu, unsur, yükümlü, sorumlu, vergiyi doğuran olay, matrah, oran, tarife, muaflık, indirim ve istisnalar farklıdır.

Hukuk devletinin ve verginin yasallığı ilkesinin temel özelliklerinden biri de “belirlilik”tir. Belirlilik ilkesi, yükümlülüğün hem kişiler hem de idare yönünden belli ve kesin olmasını ifade eder. Buna göre, yasal düzenlemelerin herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır, uygulanabilir ve nesnel olması, ayrıca kamu otoritelerinin keyfi uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesi de gerekmektedir. Yasa kuralı, ilgili kişilerin mevcut şartlar altında belirli bir işlemin ne tür sonuçlar doğurabileceğini makul bir düzeyde öngörmelerini mümkün kılacak şekilde düzenlenmelidir. “Öngörülebilirlik şartı” olarak nitelendirilen bu ilkeye göre yasanın uygulanmasında takdirin kapsamı ve uygulama yöntemi bireyleri keyfi ve öngöremeyecekleri müdahalelerden koruyacak düzeyde açıklıkla yazılmalıdır. Belirlilik, yükümlülerin hukuki güvenliğini korumakla birlikte aynı zamanda vergi idaresinde istikrarı da sağlamaktadır.

Kuralda muafiyetin tanındığı mükellef ve muafiyetin türü olmak üzere vergilendirme yönünden iki unsur bulunmaktadır. Her türlü vergi, resim ve harç muafiyeti ajanslara tanınırken, 5449 sayılı Yasa’nın uygulanmasıyla ilgili, vergi, resim ve harçtan muaf tutulacak iş ve işlemlerin niteliği, türü, kapsam, ve sınırı gibi unsurlar belirtilmemiş, vergi,

resim ve harç türü ile muafiyet arasında bağlantı kurulmamıştır. Muafiyetin hangi amaçla, niçin, hangi sınır ve koşullarla yapıldığına ilişkin bir açıklık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle kural Anayasa’nın 2’nci ve 73’üncü maddelerine aykırıdır. İptali gerekir. “*denilmektedir.*”

Sonuç olarak, sorguya konu yapılan 2560 sayılı Kanun’un 21/a maddesinin, yukarıda açıklanan ilkelere uygun olmadığı, bu kural ile birebir aynı olan 5449 sayılı Kanun hükmü Anayasa Mahkemesi’nce iptal edilmiş olduğundan bu kuralın da Anayasa’ya uygun olmadığı sonucuna varılmıştır.

Bu itibarla bahse konu düzenlemeye ilişkin olarak itiraz yoluyla Anayasa Mahkemesine başvurulmasına ve Yargı Raporunun 5’inci maddesine ilişkin hükmün geri bırakılmasına karar vermek gerekmiştir.

Açıklanan nedenlerle;

1- Anayasanın 152’nci maddesinin birinci fıkrasındaki, “ Bir *davaya bakmakta olan mahkeme, uygulanacak bir kanun veya kanun hükmünde kararnamenin hükümlerini Anayasaya*

Esas Sayısı : 2016/1
Karar Sayısı : 2017/81

aykırı görürse veya taraflardan birinin ileri sürdüğü aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varırsa Anayasa Mahkemesinin bu konuda vereceği karara kadar davayı geri bırakır.” hükmü ile 6216 sayılı Kanun’un “Anayasaya aykırılığın Mahkemelerce ileri sürülmesi” başlıklı 40’inci maddesi gereğince, 2560 sayılı Kanun’un sorguya esas tutulan 21/a maddesinin “İSKİ’nin görevleri için kullandığı taşınmaz malları, tesisleri, işlemleri ve faaliyetleri her türlü vergi resim ve harçtan muaftır.” ibaresi Anayasa’nın 2 ve 73’üncü maddelerine aykırı görüldüğünden, iptali için ANAYASA MAHKEMESİNE BAŞVURULMASINA ve ilgili belgelerin onaylı örneklerinin ANAYASA MAHKEMESİNE GÖNDERİLMESİNE,

2- 6216 sayılı Kanun’un 40’inci maddesinin beşinci fıkrası hükmü uyarınca Anayasa Mahkemesinin bu konuda vereceği karara kadar Yargı Raporunun 5’inci maddesine ilişkin hükmün GERİ BIRAKILMASINA,

Dairemizin 31.03.2015 tarih ve 223 karar sayılı, tutanakla oy birliğiyle karar verildi.”