

“ ...

Davacı tarafından, 15.09.2014 tarihinde Ankara ili emniyet ekiplerince yapılan çalışmada, Yenimahalle İlçesi, Ostim Mahallesinde seyir halinde iken üç şahsın şüpheli görülmesi üzerine yapılan kontrolde 10.500 paket “kaçak sigara” ele geçirildiğinden bahisle, ele geçirilen sigaralar için takdir komisyonu kararına dayanılarak 2014/Eylül dönemine ilişkin olarak özel tüketim vergisi tarh edilmesine ve vergi zıyaı cezası kesilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada işin gereği görüldü:

Türk Vergi Sistemi; verginin tarh ve tahsiline yetkili idarelerle, tabi olduğu usul hükümleri açısından; ilki, dahilde alınan vergiler başlığı altında (belediye gelirleri ihmal edildiğinde) kısaca gelir, harcama ve servet unsurları üzerinden Gelir İdaresince kovuşturulan ve tarh, tebliğ ve tahakkuku 213 sayılı Vergi Usul Kanununda öngörülen hükümlere tabi vergi, resim ve harçlar; ikincisi de, dış ticarete konu eşyanın ithalinde veya ihracında Gümrük İdarelerince kovuşturulan ve tarh, tebliğ ve tahakkuku 4458 sayılı Gümrük Kanununda öngörülen usul hükümlerine tabi vergi ve resimler olmak üzere iki (2) ayrı başlıkta sınıflandırılmaktadır.

Bu ayırım; 213 sayılı Kanunun 1. maddesinde; “Bu kanun hükümleri ikinci maddede yazılı olanlar dışında, genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar ile il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim ve harçlar hakkında uygulanır. (Yukarıda) yazılı vergi, resim ve harçlara bağlı olan vergi, resim ve zamlar da bu kanuna tabidir. Bu kanunun hükümleri kaldırılan vergi, resim ve harçlar hakkında da uygulanır.” şeklinde ifade edilmiş, bahse konu 2. maddede de; “Gümrük idareleri tarafından alınan vergi ve resimler bu Kanuna tabi değildir. Bu vergi ve resimlerle ilgili olarak 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 242’nci maddesi hükümleri uygulanır.” denilmek suretiyle pekiştirilmiştir. Ancak; 4458 sayılı Kanunun 3. maddesinin 8/a bendinde, “Gümrük vergileri” deyiminin, ilgili mevzuat uyarınca eşyaya uygulanan ithalat vergilerinin ya da ihracat vergilerinin tümünü; 9/a bendinde de, “İthalat vergileri” deyiminin, eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri, ifade ettiğinin belirtilmiş olması karşısında, 4458 sayılı Kanunda “gümrük vergileri” ibaresi geçen düzenlemelerin, dahildeki uygulamaları nedeniyle 213 sayılı Kanuna tabi olan vergiler için de bağlayıcı olduğu hususunda gerek uygulayıcılar, gerekse yargı mercileri nezdinde duraksama bulunmamaktadır. Dolayısıyla; dahilde alınması gereken bir verginin Gümrük İdaresince kovuşturulması veya (tersine) ithalde/ihracatta alınması gereken bir verginin Gelir İdaresince kovuşturulması, tesis edilecek işlemleri yetki yönünden ağır bir şekilde sakatlayacağı gibi, usul hükümleri açısından da esaslı sakatlıkların doğmasına neden olacaktır. Örneğin; gümrük vergileri 4458 sayılı Gümrük Kanununun 197. maddesi uyarınca, gümrük giriş beyannamesinin tescil tarihinden itibaren işleyecek üç yıllık tahakkuk zaman aşımına tabi iken, dahilde alınan vergiler 213 sayılı Kanunun 114. maddesi uyarınca vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayan beşinci yılın son gününe kadar tarh ve tebliğ edilmediğinde zaman aşımına uğramaktadır. Ayrıca; dahilde alınan vergilere ilişkin olarak 213 sayılı Kanunda, vergisel düzene aykırılığın yaptırımı olarak öngörülen usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları yanında, verginin ziyaa uğratılması biçimine bağlı olarak bir ve üç kat vergi zıyaı cezası öngörülmüş iken, 4458 sayılı Kanunda, yine usulsüzlük kabahatleri yanında, ortaya çıkarılan vergi farkının yüzde onbeşinden başlayarak, vergi farkının yarısı, bir katı, iki katı ve üç katı tutarına kadar gümrük para cezası yanında, eşyanın gümrüklenmiş değeri üzerinden dört kata kadar gümrük para cezası

kesilmesi ve mülkiyetin kamuya geçirilmesi idari yaptırımları öngörülmüştür. Yine dahilde alınan vergiler için 213 sayılı Kanunda özel tebliğ hükümlerine yer verilmiş iken, 4458 sayılı Kanun kapsamındaki vergiler için 7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümleri geçerli kılınmıştır.

Dava konusu olayda; 15.09.2014 tarihinde Ankara ili emniyet ekiplerince yapılan çalışmada, Yenimahalle İlçesi, Ostim Mahallesi'nde seyir halinde iken içlerinde davacının da bulunduğu üç şahsın şüpheli görülmesi üzerine yapılan kontrolde ele geçirilerek muhafaza altına alınan muhtelif marka 10.500 paket kaçak sigaraya ilişkin olarak; Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından düzenlenen 18/03/2015 tarih ve 1597 sayılı Değerlendirme Raporu'nda (Sigara), yakalanan 10.500 paket sigaradan, 1.300 paket "Toros 2005" marka sigaranın "Yurtiçi", diğerlerinin "Yurtdışı" menşeli olduğunun belirtildiği; sigara ile birlikte yakalanan kişiler hakkında 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu hükümleri uyarınca yürütülen ceza kovuşturmasına esas olmak üzere Ankara Gar Gümrük Müdürlüğü nezdinde düzenlenen 27/04/2015 tarihli "Kaçak Eşyaya Mahsus Tespit Varakası"nda Yurtiçinde üretilen sigaralarla, Yurtdışında üretilip kaçak olarak Yurda giren sigaralar ayrılmaksızın, tüm sigaralar için gümrüklenmiş değer yanında 42.825,30.-TL maktu özel tüketim vergisi tutarının da belirlendiği; 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13. maddesinin 5. fıkrası uyarınca ÖTV yönünden işlem yapılmak üzere konunun davacının bağlı olduğu Dikimevi Vergi Dairesi Müdürlüğüne iletilmesi üzerine matrah takdiri için 22/06/2015 tarihinde takdir komisyonuna başvurulduğu; takdir komisyonunca, Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından düzenlenen 18/03/2015 tarih ve 1597 sayılı Değerlendirme Raporu'nda tüm sigaralar için belirlenen emsal kıymet, ilgili dönem matrahı olarak takdir edildiği; takdir edilen bu matrah üzerinden de, Ankara Gümrük Müdürlüğüne belirlenen 42.825,30.- TL maktu Özel Tüketim Vergisi tutarından farklı olarak, 40.740,00.-TL özel tüketim vergisi tarh edilerek, 213 sayılı Kanunun 341. maddesi uyarınca bir kat vergi ziyayı cezası kesildiği, anlaşılmaktadır.

Cezalı tarh işleminin dayanağı olan 4760 sayılı Kanunun 13. maddesinin 5. fıkrası, 28/3/2013 tarih ve 6455 sayılı Kanunun 33. maddesi ile maddeye eklenmiş olup, fıkra metni; "213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257'nci maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen özel etiketi veya işareti olmayan özel tüketim vergisine tabi malların bulundurulduğunun tespit edilmesi halinde, bu malları bulunduranlar adına; her bir tespit için bu Kanuna ekli (III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan malların 50 litreyi, (B) cetvelinde yer alan 2402.20 ve 2402.90.00.00.00 (yalnız tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar) G.T.İ.P. numaralı malların 5.000 adedi aşması hâlinde ise müteselsilen sorumlu olmak üzere, bu malları bulunduranlar ile ithal veya imal edenlerden herhangi biri adına; malların tespit tarihindeki emsal bedeli veya miktarı üzerinden 11'inci maddedeki esaslara göre özel tüketim vergisi resen tarh edilir. Bu tarhiyata ayrıca vergi ziyayı cezası uygulanır." şeklindedir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 19. maddesinde vergi alacağının, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vuku veya hukuki durumun tekemmülü ile doğacağı hükmüne yer verilmiş olup, vergisi uyumsuzluk konusu olan 2402.20 Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonundaki (GTİP) "tütün içeren sigaralar", 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanuna Ek (III) sayılı Listede yer akmaktadır. Kanunun 1. maddesine göre, (III) sayılı listelerdeki malların ithalatı veya imal edenler tarafından teslimi özel tüketim vergisine tabidir. Maddenin açık lafzı uyarınca, (III) sayılı Listede yer alan 2402.20 GTİP numaralı sigaralardan, Yurt içinde imal edilenlerinin imalatçıları tarafından teslimi; Yurt dışında üretilmiş olanların da ithalatı esnasında vergiyi doğuran olay meydana gelmekte; dolayısıyla, Yurt içinde üretilenlere isabet eden özel tüketim vergisi dahilde alınması gereken bir vergi; Yurt dışında üretilmiş olanlara isabet eden özel tüketim vergisi de, ithalde gümrük vergileri kapsamında alınması gereken bir vergi olarak karşımıza çıkmaktadır.

Nitekim; 4760 sayılı Kanunun 14. maddesinin 3. fıkrasında, ithalatta alınan verginin, ilgili gümrük idaresince hesaplanacağı ve gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyanname veya diğer belgeler üzerine imza alınmak suretiyle mükellefe, kanunî temsilcisine veya gümrük müşavirine tebliğ edileceği, bu tebliğ üzerine ortaya çıkacak ihtilaflar için ithalat vergilerinin tâbi olduğu usul ve esasların uygulanacağı, bu verginin, ithalat vergileri ile aynı zamanda ödeneceği, ithalat vergilerine tâbi olmayan mallara ait verginin, gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyannamenin veya diğer belgelerin tescili tarihinde, bu tarihteki oran veya tutarlar üzerinden hesaplanarak tahsil edileceği; 16. maddesinde de, ithalde alınan özel tüketim vergisinin gümrük makbuzunda ayrıca gösterileceği ithalat vergilerinin maktu veya sabit oranlı alındığı hallerde tarifenin, malın ithalinde alınacak özel tüketim vergisi de dahil edilmek suretiyle tespit olunacağı; 4458 sayılı Gümrük Kanunu ile diğer kanunlar gereğince ithalat vergileri teminata bağlanarak işlem gören mallara ait özel tüketim vergisinin de aynı usule tâbi tutulacağı; bu Kanuna göre gümrükte vergisi ödenmeden veya eksik ödenerek ithal edilen malların hiç alınmamış veya eksik alınmış özel tüketim vergisi ile vergiden müstesna olduğu halde yanlışlıkla alınan veya fazla alındığı anlaşılan özel tüketim vergisi hakkında 4458 sayılı Gümrük Kanunundaki esaslara göre işlem yapılacağı; İthal edilecek mala ilişkin beyan üzerinden hesaplanan vergiler ile muayene ve denetleme sonucu hesaplanan vergiler arasındaki farklarda, 4458 sayılı Gümrük Kanunu uyarınca ithalat vergileri noksanlıklarında uygulanacak esaslara göre para cezası kesileceği hükme bağlanmak suretiyle, Kanun koyucu, ithalde alınması gereken ÖTV'nin tahakkuk, tahsil ve takibinde Gümrük İdaresini yetkili kılmıştır.

Ancak, olayda uygulanması gereken ve yukarıda metnine yer verilen 13. maddenin 5. fıkrasında özel etiketi veya işareti olmayan özel tüketim vergisine tabi malları bulundurduğu tespit edilenler için getirilen sorumluluğa ilişkin kurallar vaz edilirken, eşyanın Yurt içinde imal edilmiş olup olmadığı hususunda herhangi bir belirleme yapılmadığı gibi, bu malları bulunduranlar ile ithal veya imal edenlerden herhangi biri adına, malların tespit tarihindeki emsal bedeli veya miktarı üzerinden vergilendirme ölçülerinin ve matrahın gösterildiği 11. maddedeki esaslara göre özel tüketim vergisinin resen tarhi ve ayrıca 213 sayılı Kanun uyarınca vergi zıyaı cezası uygulanacağı kurala bağlanarak, maddenin uygulamasında Gelir İdaresini yetkili kılınmıştır.

Bu durumda; madde kapsamındaki eşyanın yetkili gümrük kapılarından Yurda kaçak olarak sokulmak üzereyken Gümrük İdaresince yapılan kontrolde ele geçirilmesi halinde, amacı; Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine giren ve çıkan eşyaya ve taşıt araçlarına uygulanacak gümrük kurallarını belirlemek olan 4458 sayılı Gümrük Kanunu hükümlerine göre ve Gümrük İdaresince işlem tesis edilirken, aynı eşyanın Yurt içinde ele geçirilmesi durumunda Gelir İdaresince ve 213 sayılı Kanuna göre işlem tesis edilmekte, bu durumda, mülga 1615 sayılı Gümrük Kanunu uygulamasında “millileşmemiş eşya” olarak kabul edilen vergisi ödenmediği tartışmasız olan eşyanın, gümrük kapısında ele geçirilmesi hali ile Yurt içinde ele geçirilmesi hali ayrı kurallara tabi tutulmuş olmaktadır.

Oysa; gerek 4458 sayılı Kanundaki, gerekse ilgili diğer mevzuattaki düzenlemelere aykırı bir şekilde, Yurt içine giren ya da çıkan eşya 4458 sayılı Kanun kapsamına dahildir. Zira; Kanunun 1. maddesinde ithalat, ihracat ve transit kavramları yerine daha geniş anlam içeren “giren ve çıkan eşya ve taşıt aracı” deyiimi kullanılmıştır. Nitekim Kanunun 182. maddesinin; ithalat vergilerine tabi eşyanın, bu Kanuna aykırı şekilde Türkiye Gümrük Bölgesine girmesi ya da bir serbest bölgede bulunan ithalat vergilerine tabi eşyanın bu Kanuna aykırı olarak Gümrük Bölgesinin başka bir yerine gitmesi hallerinde gümrük yükümlülüğünün doğacağı şeklindeki hüküm de bu sonucu doğrular niteliktedir. Ayrıca, 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu hükümlerine göre de,

Türkiye'nin gümrük kapıları kullanılarak ancak gümrük işlemi yaptırılmadan eşyanın yurda sokulması hali "kaçakçılık suçu" olarak kabul edilirken, Türkiye'nin gümrük kapıları kullanılmayarak eşyanın yurda sokulması hali, aynı suç için ceza artırımı sebebi kabul edilmiştir.

Diğer taraftan; itiraza konu fıkayı maddeye ekleyen 6455 sayılı Kanunun "Genel Gerekeçe"sinde; kaçak petrol ile ilgili ceza hükümlerinin 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanununda, kaçak tütün mamulleri, etil alkol, metanol ve alkollü içkiler ile ilgili ceza hükümlerinin ise 4733 sayılı Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkol Piyasasının Düzenlenmesine Dair Kanunda düzenlendiği; ancak bu fiillerin büyük bir kısmının aynı zamanda 5607 sayılı Kanuna göre de kaçakçılık fiilini oluşturduğu; bu durumun, idari açıdan olduğu kadar yargı organları arasında da tereddüte ve farklı uygulamalara yol açtığı, açılan davalarda müdahil idarenin belirlenmesini zorlaştırdığı; fiilin 5607 sayılı Kanun kapsamında değerlendirilmesi halinde zarar gören idare Gümrük İdaresi iken, 5015 sayılı Kanun kapsamında değerlendirilmesi halinde zarar gören idarenin Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu, 4733 sayılı Kanun kapsamında değerlendirilmesi halinde ise zarar gören idarenin Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumu olduğu belirtilmiş olup, olayda da 5607 sayılı Yasanın 3/18. maddesine muhalefet suçundan açılan ve Ankara 1. Asliye Ceza Mahkemesinin E:2017/424 sayılı dosyasında görülen ceza davasında Ankara Gar Gümrük Müdürlüğü "katılan" sıfatıyla yer almıştır.

Öte yandan; 17/03/2007 tarihli ve 26465 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sıra Nolu Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi Genel Tebliği; (1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257'nci maddesinin 6 numaralı bendinde yer alan hüküm ile Maliye Bakanlığı; vergi güvenliğini sağlamak amacıyla niteliklerini belirleyip onayladığı elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri kullandırmaya, bu cihaz ve sistemler vasıtasıyla bandrol, pul, barkod, halogram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretlerin kullanılmasına ilişkin zorunluluk getirmeye, uygulamaya ait usul ve esasları belirlemeye yetkili kılındığı; bu maddenin vermiş olduğu yetkiye istinaden, vergi güvenliğini sağlamak amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığınca yetki belgesi verilen firma tarafından tütün mamulleri ve alkollü içkilerde ürün izleme sistemi kurulduğu ve bu sistem kapsamında; ... İthal edilen tütün mamullerine ve alkollü içkilere Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenen yerlerde kurulacak tesislerde bandrol kullanılması veya kod uygulanması ve ürün izleme sistemi zorunluluğuna ilişkin usul ve esasların (Tebliğde) açıklandığı; ... (2) Bandrol kullanımının, tütün mamulleri ve alkollü içki ithalatında, ithal edilen ürünler gümrük hattını geçtikten sonra yetkili firma tarafından İstanbul, İzmir ve Mersin illerinde kurulacak tesislerde gerçekleştirileceği; (10) bu Tebliğ ile belirlenen usul ve esaslara uymadığı tespit edilen yetkili firma, üreticiler veya ithalatçı firmalar adına her bir tespit için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 355'inci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesileceği; bandrolleri veya kodları veya sahte bandrol/kod yapıştırılmış ürünleri, sahte olarak üreten veya ülkeye sokan, nakleden, muhafaza eden veya tedavüle koyan, sahte olarak üretilmiş bandrolü/kodu veya sahte bandrol/kod yapıştırılmış ürünü bilerek kabul eden, sahteliğini bilmeden kabul ettiği bandrolü/kodu veya sahte bandrol/kod yapıştırılmış ürünü bu niteliğini bilerek tedavüle koyan kişiler hakkında Türk Ceza Kanunu ve diğer Kanunların ilgili hükümlerinin uygulanmasını teminen adli mercilere suç duyurusunda bulunulacağı; ÖTV III sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin "C- MÜTESELSİL SORUMLULUK" başlıklı bölümünde de, (1.2.) kolluk kuvvetleri tarafından yapılan tespitlerde özel etiketi veya işareti bulunmayan ÖTV'ye tabi söz konusu mallara ilişkin olarak, ithalatçı/imalatçı hakkında bu kapsamda işlem yapılabilmesi, esas itibarıyla söz konusu malların TAPDK'ya kayıtlı firmalarca piyasaya arz edilen ürünler arasında yer alması, diğer bir ifade ile ithalatçının/imalatçının Türkiye'de faaliyette bulunan firmalar arasında olması halinde mümkün olduğu; ayrıca, ithalatçı/imalatçı firmanın sorumluluğunun, yakalanan/el konulan mallardan

sadece kendisine ait olduğu TAPDK tarafından belirlenen miktarla sınırlı olduğu; dolayısıyla, yakalamalarda/el koymalarda birden fazla ithalatçı veya imalatçıya ait malların ele geçirilmesi durumunda müteselsil sorumluluğun, her bir ithalatçı veya imalatçıya ait mallar bazında Kanunda belirtilen miktarların aşılması halinde uygulanacağı; Ekonomi Bakanlığınca 16/02/2018 tarih ve 30334 sayılı Resmi Gazete yayımlanan 2018/19 sayılı Tütün, Tütün Mamulleri, Alkol ve Alkollü İçkilerin İthalat Denetimi (Ürün Güvenliği ve Denetimi) Tebliğinde ise, 4760 sayılı Kanunun 13. maddesinin 5. fıkrasında zikredilen eşyalar (Kanuna ekli (III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan malların 50 litreyi, (B) cetvelinde yer alan 2402.20 ve 2402.90.00.00.00 (yalnız tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar), “İthalatta Uygunluk Belgesine Tabi Ürünler” arasında gösterilmiştir.

T.C. Anayasası’nın “II. Cumhuriyetin nitelikleri” başlıklı 2. maddesinde; Türkiye Cumhuriyetinin, toplumun huzuru, millî dayanışma ve adalet anlayışı içinde, insan haklarına saygılı, Atatürk milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, lâik ve sosyal bir hukuk Devleti olduğuna; “X. Kanun önünde eşitlik” başlıklı 10. maddesinde de, herkesin, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasî düşünce, felsefî inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşit olduğuna; son fıkrasında da, Devlet organları ve idare makamlarının bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorunda olduklarına hükmedilmiştir.

Anayasa’nın 2. maddesinde yer alan hukuk devletinin temel ilkelerinden biri “belirlilik”tir. Bu ilkeye göre, kanun düzenlemelerinin hem kişiler hem de idare yönünden herhangi bir tereddüde ve şüpheye yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır ve uygulanabilir olması ayrıca kamu otoritelerinin keyfî uygulamalarına karşı koruyucu tedbirler içermesi de gereklidir. Belirlilik ilkesi, hukuki güvenlikle bağlantılı olup birey hangi somut eylem ve olguya hangi hukuki müeyyidenin veya neticenin bağlandığını, bunların hangi idareye hangi müdahale yetkisini doğurduğunu bilmelidir. Birey ancak bu durumda kendisine düşen yükümlülükleri öngörebilir ve davranışlarını belirler. Hukuk güvenliği, normların öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılar. Anayasa Mahkemesinin E:2010/93, K:2012/20 sayılı kararında da belirtildiği üzere, Vergi Hukukunda hukuki güvenlik ilkesi sayesinde, vergi yükümlülerinin hak ve özgürlük alanlarına devletin vergilendirme aracılığıyla yaptığı müdahaleleri önceden öngörmeleri, tutum ve davranışlarını buna göre ayarlamaları sağlanır. Yine aynı kararda; Hukuk devletinde kanunların kamu yararı gözetilerek çıkarılmasının zorunlu olduğu; Kanun koyucunun, Anayasa’ya ve hukukun genel ilkelerine aykırı olmamak kaydıyla düzenleme yapma yetkisine sahip olup, düzenlemenin kamu yararına, başka bir anlatımla ülke koşullarına uygun olup olmadığının belirlenerek takdir edilmesi kanun koyucuya ait olduğu; Anayasa’ya uygunluk denetiminde, kanun koyucunun kamu yararı anlayışının isabetli olup olmadığının değil, incelenen kuralın kamu yararı dışında belli bireylerin ya da grupların çıkarları gözetilerek yasalaştırılmış olup olmadığının incelenebileceği; dolayısıyla, farklı uygulamalara neden olabilecek kural(lar)ın, mükellefler açısından açık, belirli ve öngörülebilir olduğundan söz edilemeyeceği ifade edilmiştir.

Anayasanın 10. maddesi açısından ise; Anayasa Mahkemesinin muhtelif kararlarında ifade edildiği üzere; “Kanun Önünden Eşitlik İlkesi”, hukuksal durumları aynı olanlar için söz konusudur. Bu ilke ile hukuksal eşitlik öngörülmektedir. Eşitlik ilkesinin amacı, aynı durumda bulunan kişilerin yasalarca aynı işleme bağlı tutulmalarını sağlamak ve kişilere yasa karşısında ayırım yapılmasını ve ayrıcalık tanınmasını önlemektir. Bu ilkeyle, aynı durumda bulunan kimi kişi ve topluluklara ayrı kurallar uygulanarak yasa karşısında eşitliğin çiğnenmesi yasaklanmıştır.

Durum ve konumlarındaki özellikler, kimi kişiler ya da topluluklar için değişik kuralları gerekli kılabilir. Özelliklere, ayrılıklara dayandığı için haklı olan nedenler, ayrı düzenlemeyi eşitlik ilkesine aykırı değil, geçerli kılar. Anayasa'nın amaçladığı eylemli değil, hukuksal eşitliktir. Aynı hukuksal durumlar aynı, ayrı hukuksal durumlar ayrı kurallara bağlı tutulursa Anayasa'nın öngördüğü eşitlik ilkesi çiğnenmiş olmaz. Kişisel nitelikleri ve durumları özdeş olanlar için yasalarla değişik kurallar konulamaz. Bununla birlikte "Kanun Önünde Eşitlik İlkesi" tüm yurttaşların mutlaka her yönden, her zaman aynı kurallara bağlı tutulmaları zorunluluğunu da içermez. Birtakım yurttaşların başka kurallara bağlı tutulmaları haklı bir nedene dayanmakta ise böyle bir durumda kanun önünde eşitlik ilkesine ters düşüldüğünden söz edilemez.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13. maddesine 6455 sayılı Kanunun 33. maddesiyle eklenen 5. fıkra; Kanuna ekli (III) sayılı Listede yer alan ve müteselsil sorumluluk ön görülen 2402.20 Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonundaki (GTİP) "tütün içeren sigaralar"dan, Yurt içinde imal edilenlerin imalatçılar tarafından teslimi sırasında vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi sebebiyle dahilde alınması ve Gelir İdaresince takibi gereken özel tüketim vergisi ile birlikte, Yurt dışında üretilmiş olması nedeniyle ithalatı esnasında vergiyi doğuran olay meydana gelen ve gümrük vergileri kapsamında, gümrük idarelerince takibi gereken özel tüketim vergisinin de Gelir İdaresince takibine cevaz vermesi nedeniyle, vergilendirmenin esaslı unsurlarının uygulanmasında vergilendirmenin tarafları açısından ciddi belirsizliklere bağlı sorun ve sakatlıklara yer vereceği gibi uyuşmazlık halinde yargı yerleri açısından da aynı kaotik durumun doğmasına neden olacağı sonucuna varmakla, Anayasa'nın 2. maddesinde ifadesini bulan "hukuk devleti" ilkesine ve 10. maddesinde ifadesini bulan "eşitlik" ilkesine aykırı görülmüştür.

Açıklanan nedenlerle; Anayasa'nın 152. maddesinin 1. fıkrası ile 6216 sayılı Kanun'un 40. maddesinin 1. fıkrası uyarınca, bir davaya bakmakta olan mahkemenin, davada uygulanacak bir kanun veya kanun hükmüne kararnamenin hükümlerini anayasaya aykırı görmesi durumunda dava dilekçesi, davayı açan belgeler ile dosyanın ilgili bölümlerinin onaylı örnekleri ve kendisini bu kanıya götüren gerekçeli kararını ekleyerek Anayasa Mahkemesine başvurabileceği öngörüldüğünden; Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13. maddesine 6455 sayılı Kanunun 33. maddesiyle eklenen 5. fıkrasının Anayasa'nın 2. ve 10. maddelerine aykırı olduğu sonuç ve kanaatine varıldığından, anılan fıkranın iptali istemiyle itiraz yoluyla Anayasa Mahkemesi'ne başvurulmasına, dava dosyasının onaylı bir örneğinin Anayasa Mahkemesi'ne gönderilmesine, 17/04/2019 tarihinde oybirliğiyle karar verildi."