

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 1992/29

Karar Sayısı : 1993/23

Karar Günü : 24.6.1993

R.G. Tarih-Sayı :23.12.1999-23915

İPTAL DAVASINI AÇAN : Anamuhalefet (Anavatan) Partisi Türkiye Büyük Millet Meclisi Grubu adına Grup Başkanı A. Mesut Yılmaz**İPTAL DAVASININ KONUSU :** 3.4.1992 günlü Resmî Gazete'de yayımlanan 3787 sayılı "Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkındaki Kanun"un, 1., 2., 3., 4., 5., 6., 7., 8., 9., 10., 11., 12., 13., 14., 15., 16., 17., 18., 19., 20., 21., 22., Geçici 1., 2., 3. maddeleriyle 23. ve 24. maddelerinin Anayasa'nın Başlangıç'ı ile 2., 8., 10., 38., 73. ve 87. maddelerine aykırı olduğu savıyla iptali istemidir.

II- YASA METİNLERİ

A- İptali İstenen Yasa Kuralları

21.3.1992 günlü, 3787 sayılı Kanun'un iptali istenilen maddeleri şöyledir:

1- "MADDE 1.- Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle (bu tarih dahil) vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim ve harçların tamamı ile bu alacak asıllarına isabet eden gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının ayrı ayrı % 30'unun 4 eşit taksitte Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim 1992 ayları sonuna kadar tamamen ödenmesi ve ihtilaf yaratılmaması, yaratılmış ihtilaflardan vazgeçilmesi şartıyla gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş bulunan vergi, resim ve harçlara isabet eden gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının % 30'unun 4 eşit taksitte Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim 1992 ayları sonuna kadar ödenmesi ve ihtilaf yaratılmaması, yaratılmış ihtilaflardan vazgeçilmesi şartıyla kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olup Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle ödenmemiş olan vergi cezalarının % 30'unun 4 eşit taksitte Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim 1992 ayları sonuna kadar ödenmesi ve ihtilaf yaratılmaması, yaratılmış ihtilaflardan vazgeçilmesi şartıyla kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

Birinci fıkra kapsamına giren alacakların, bu Kanunun yürürlük tarihinden önce 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48 inci maddesi uyarınca tecil edilip de tecil şartlarına uygun olarak ödenmekte olanlarından, ödenmemiş taksit miktarları için mükellefler, dilerlerse bu Kanun hükümlerinden yararlanabilirler. Bu takdirde tecil şartlarına uygun olarak ödenen taksit miktarları için tecil hükümleri geçerli sayılır. Bu şekilde ödenen taksit miktarlarına tecil tarihi ile ödeme tarihi arasında geçen süre için sadece tecil faizi uygulanır. Kalan taksit miktarları vadesinde ödenmemiş alacak kabul edilir. Bu alacaklar hakkında birinci ve ikinci fıkra hükümleri uygulanır.

Bu madde kapsamına giren kamu alacakları ile ilgili olarak, tatbik edilen hacizler, yapılan ödemeler nispetinde kaldırılır ve buna isabet eden teminatlar iade edilir."

2- "MADDE 2.- Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte Vergi Mahkemeleri, Bölge İdare Mahkemeleri veya Danıştay nezdinde ihtilaflı hale getirilmiş ya da dava açma süresi henüz geçmemiş olan ve ikmalen, resen veya idarece tarh edilmiş bulunan vergi, resim ve harçların tamamı ile bunlara bağlı gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının ayrı ayrı % 30'unun; 4 eşit taksitte Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim 1992 ayları sonuna kadar tamamen ödenmesi ve ihtilaf yaratılmaması, yaratılmış ihtilaflardan vazgeçilmesi şartıyla gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

Birinci fıkraya göre ödenecek vergi, resim ve harç asıllarının tespitinde, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle tarhiyatın bulunduğu en son safhadaki miktar esas alınır. Ancak, en son safhada bozma ya da terkin kararı bulunması halinde, ödenecek miktar ilk tarhiyata göre tespit edilir.

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun uzlaşma hükümlerinden yararlanılarak uzlaşma sağlanmış alacaklar 1 inci madde hükmünden, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle; uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere başvuruda bulunulmuş, uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış, ancak dava açma süresi geçmemiş alacaklar bu madde hükmünden yararlanır.

Gecikme faizleri, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle tahakkuk etmemiş vergi, resim ve harç asıllarına ilişkin tarhiyatta, Kanunun yürürlük tarihi itibariyle hesaplanır.

Bu madde hükmü ile 1 inci madde hükmü 1.1.1992 tarihinden önceki dönemleri ve beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannameleri kapsar."

3- "MADDE 3.- Bu Kanundan yararlanılarak ödenecek gecikme zammı ve gecikme faizlerinin tespitinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesinin 3505 sayılı Kanunun 24 üncü maddesiyle değişik üçüncü fıkrası hükmü uygulanmaz. Gecikme zammı ve gecikme faizleri, 1.1.1990, 1.1.1991 ve 1.1.1992 tarihleri itibariyle asıl addolunma işlemi yapılmaksızın hesaplanır.

Bu Kanundan yararlanılarak ödenen alacaklara Kanunun yürürlük tarihinden sonraki aylar için gecikme zammı uygulanmaz.

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 3505 sayılı Kanunun 24 üncü maddesiyle değişik 51 inci maddesinin üçüncü fıkrası gereğince 10.12.1988 tarihinden sonra vadesi gelen kamu alacaklarına uygulanan gecikme zammı ile 10.12.1988 tarihinden sonra tahsil edilebilir hale gelen gecikme faizlerinden asıl addolunarak ödenen miktarlar, bu Kanuna göre ödenecek miktarlardan mahsup edilir. Ancak, ödenen miktarların bu Kanuna göre ödenecek miktarlardan fazla olması halinde aradaki fark mükelleflere iade edilmez."

4- "MADDE 4.- 1.1.1992 tarihinden önceki dönemlere ve beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin olarak Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanıldığı halde, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar tamamlanamamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine devam edilir.

Bu işlemlerin tamamlanmasından sonra tarh edilecek vergilerin tamamı ile kesilecek cezaların ve hesaplanacak gecikme faizinin % 10'unun, ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren 15 gün içinde ödenmesi halinde, gecikme faizi ve vergi cezalarının % 90'ının tahsilinden vazgeçilir.

Mükelleflerin bu madde hükümlerinden yararlanabilmeleri için fıkra da belirtilen süre ve şekilde ödeme yapmaları ve ihtilaf yaratmamaları şarttır. Bu madde hükmünden yararlanan mükellefler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesine göre kamu davası açılmaz ve açılmış bulunan davalar sürdürülmez.

Birinci fıkra da belirtilen dönemlere ilişkin olarak bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce tamamlandığı halde bu tarihte ya da bu tarihten sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden Takdir Komisyonu Kararları ve Vergi İnceleme Raporları ile bu tarihten önce düzenlenen ceza tutanakları üzerine gerekli tarh ve tebliğ işlemleri yapılır. Yapılan tarhiyat üzerine ikinci fıkra da öngörülen şekilde belirlenen tutarın, ihtilaf yaratılmaması ve tarhiyata ilişkin ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde ödenmesi şartıyla bu Kanun hükümlerinden yararlanılır.

Bu Kanunun 2 nci maddesi ile bu madde hükmünden yararlananlar, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun, uzlaşma, tarhiyat öncesi uzlaşma ve kaçakçılık, ağır kusur, kusur, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında indirim hükümlerinden yararlanamazlar.

Bu madde hükmüne göre incelemeye başlama; bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce mükellef nezdinde işe başlama tutanağının alınması, mükellefe davet veya defter ve belgelerin istenmesi yazısının tebliğ edilmiş olması, matrah tesisine yönelik tutanak düzenlenmesi ya da defter ve belgelerin incelenmek üzere denetim elemanına teslim edilmesi hallerini kapsar."

5- "MADDE 5.- Götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin 1.1.1992 tarihinden önce tarhedilmesi gereken vergilerini, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 31 Ekim 1992 tarihine kadar tarhettirmeleri halinde, haklarında bu Kanunun 2 nci maddesi hükümleri uygulanır."

6- "MADDE 6.- 1.1.1992 tarihinden önceki dönemlere ve beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin olarak 30 Nisan 1992 tarihine kadar, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 371 inci maddesine göre beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergi, resim ve harçların tamamı ile hesaplanacak pişmanlık zammının ve kesilen usulsüzlük cezasının ayrı ayrı % 10'unun ilk taksidi en geç bu tarihte, kalanı ise Haziran, Ağustos, Ekim 1992 aylarında olmak üzere 4 eşit taksitte ödenmesi halinde pişmanlık zammı ve usulsüzlük cezasından kalan % 90'ının tahsilinden vazgeçilir."

7- "MADDE 7.- Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri vermiş oldukları yıllık beyannamelerinde vergiye esas alınan matrahlarını, aşağıda yazılı yıllara ilişkin asgari nispetlerden az olmamak üzere, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 30 Nisan 1992 tarihine kadar artırdıkları takdirde; artırımda bulundukları yıllar için mükelleflerin kendileri hakkında yıllık gelir ve kurumlar vergisi incelemesi ile bu yıllara ilişkin olarak daha sonra başkaca bir tarhiyat yapılmaz.

YILLAR
1987 Takvim Yılı İçin
1988 Takvim Yılı İçin

ARTIRIM NİSPETLERİ
% 40
% 35

1989 Takvim Yılı İçin	% 30
1990 Takvim Yılı İçin	% 20

Gelir vergisi mükelleflerinin; artırımda bulunmak istedikleri yıl ile ilgili olarak vermiş oldukları Gelir vergisi beyannamelerinde zarar beyan edilmiş, ya da hiç beyanname verilmemiş olması halinde, vergilendirmeye esas alınacak matrah; 1987 takvim yılı için

1 500 000 liradan, 1988 takvim yılı için 2 500 000 liradan, 1989 takvim yılı için 4 000 000 liradan, 1990 takvim yılı için 6 000 000 liradan, az olamaz.

Kurumlar vergisi mükelleflerinin; artırımda bulundukları yıla ilişkin olarak daha önce vermiş oldukları beyannamelerinde zarar beyan etmiş olmaları veya beyanname vermemiş olmaları halinde, vergilendirmeye esas alınacak matrahlar ile birinci fıkraya göre artırdıkları matrahlar 1987 takvim yılı için 5 000 000 liradan, 1988 takvim yılı için 8 000 000 liradan 1989 takvim yılı için 13 000 000 liradan, 1990 takvim yılı için 20 000 000 liradan az olamaz.

Bu madde hükmüne göre artırılan matrahlar, kurumlar vergisi mükelleflerinden % 50, gelir vergisi mükelleflerinde % 40 oranında vergilendirilir ve bu matrahlar üzerinden ayrıca herhangi bir vergi ya da Savunma Sanayii Destekleme Fonu, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu, Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu alınmaz.

Kurumlar vergisi mükelleflerinin verdikleri yıllık beyannamede, Kurum kazancından indirilen ve Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (A) fıkrasının 8 ve 15 numaralı bentlerine göre gelir vergisi tevkifatına tabî tutulmuş olan kazanç ve iratlarının da bulunması halinde; bu maddenin birinci fıkrasında belirtilen vergi incelemesine ve tarhiyata muhatap olmamaları için bu kazanç ve iratlar üzerinden tevkif edilen vergilerin istisna ve indirimin ait olduğu yıla ilişkin olarak, birinci fıkrada belirtilen nispetlerde artırılarak ödenmesi şarttır.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (A) fıkrasının 8 ve 15 numaralı bentlerinde yer alan vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratların muhtasar beyanname ile beyan edilmemiş olması halinde, bu yıllara ilişkin olarak birinci fıkrada belirtilen vergi incelemesine veya tarhiyata muhatap olmamaları için; kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazanç ve iratlara ait tevkifat matrahlarını, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih ile 30 Nisan 1992 tarihi arasında beyan etmeleri ve beyan edilen bu matrahlar için 1987 yılı ile ilgili olarak % 14, 1988 yılı ile ilgili olarak % 13.5, 1989 yılı ile ilgili olarak % 13 ve 1990 yılı ile ilgili olarak % 12 nispetinde vergilendirilmeleri şarttır.

Bu maddenin beşinci ve altıncı fıkralarında yeralan hükümlerinden yararlanarak artırımda veya beyanda bulunan mükelleflerin, bu yıllara ilişkin olarak vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmamaları için, ilgili yıllarda vergiye esas alınan kurumlar vergisi matrahlarını da üçüncü fıkrada belirtilen miktarlardan az olmamak üzere birinci fıkrada belirtilen nispetlerde artırmaları şarttır.

Bu maddenin altıncı fıkrası hükmünden yararlanan mükellefler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun pişmanlık zammı ve usulsüzlük cezalarına ilişkin hükümleri uygulanmaz.

Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin bu madde hükmünden yararlanarak beyan ettikleri matrahları artırmaları halinde, daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergiler mahsup ve iade edilmez.

Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin; matrah artırımında bulunmaları halinde, önceki yıllara ilişkin zararları, gelecek yıllar kârlarından mahsup edilmez.

Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında yer alan istisna ve indirimler nedeniyle gelecek yıllarda matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutarlar, bu madde hükmüne göre artırılan matrahlardan indirilemez."

8- "MADDE 8.- Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, 7 nci maddede belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde artırdıkları tutarların % 20'sini katma değer vergisi olarak ödemeyi kabul etmeleri halinde, bu mükellefler nezdinde sözkonusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllarla ilgili olarak katma değer vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmaz. Şu kadar ki; artırımda bulunulan yıllarla ilgili olarak kendileri hakkında sondaki dönemlere devreden indirilebilir katma değer vergileri ve ihraç kaydıyla teslimlerden veya iade hakkı doğuran işlemlerden doğan tecil-terkin, iade veya mahsup işlemleri ile sınırlı olmak üzere, inceleme hakkı saklıdır.

Bu madde hükmüne göre ödenen katma değer vergisi, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak nazara alınmaz, ödenmesi gereken katma değer vergilerinden indirilmez veya herhangi bir şekilde mahsup ve iade edilmez.

Katma değer vergisi uygulaması bakımından; bu maddede belirtilen nispet, adi, kollektif ve adi komandit şirket ortaklarının her biri için hesaplanan gelir vergisi matrahları toplamına uygulanır."

9- "MADDE 9.- Bu Kanunun 7 nci ve 8 inci maddeleri hükümlerine göre hesaplanan gelir, kurumlar ve katma değer vergilerinin Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim 1992 ayları sonuna kadar 4 eşit taksitte ödenmesi şarttır. Bu vergilerin Kanunda belirtilen şekilde ödenmemesi halinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesine göre gecikme zammı ile birlikte takip ve tahsiline devam olunur.

Bu Kanunun 7 nci maddesi hükmüne göre hesaplanarak ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmeyeceği gibi herhangi bir nedenle indirim, mahsup ve iade konusu yapılmaz.

Defter ve belgeleri üzerinde daha önce vergi incelemesi yapılmış olan mükellefler, diledikleri takdirde vergi incelemesi yapılan yıl için de artırımda bulunabilirler.

Bu Kanuna göre artırılan matrahlar nedeniyle dahili tevkifat ve geçici vergi hesaplanmaz ve tahsil olunmaz.

Bu Kanuna göre matrah artırımında bulunulması, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine engel teşkil etmez. İnceleme veya takdir sonucu tarhiyata konu matrah farkı tespit edilmesi halinde, bulunan matrah farkı, bu Kanunun 7 ve 8 inci maddesi hükmü ile birlikte değerlendirilir.

İdarenin artırımda bulunulmayan yıllar için vergi inceleme yapma hakkı mahfuzdur."

10- "MADDE 10.- 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

Mükerrer 354 üncü maddesi uyarınca 1.1.1992 tarihi itibarıyla işyeri kapatma cezası uygulanacak safhaya gelen işyerleri hakkında; bu cezaya karşı ihtilaf yaratılmaması veya yaratılmış ihtilaftan vazgeçilmesi ve 353 üncü maddenin 4 numaralı bendinde yer alan özel usulsüzlük cezalarının bu Kanunun 1 inci maddesi hükümlerine göre ödenmesi halinde işyeri kapatma cezası uygulanmaz.

344 ve 358 inci maddelerinde yer alan kaçakçılık ve kaçakçılığa teşebbüs suçlarını 1.1.1992 tarihinden önce işleyen ve bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce Cumhuriyet Savcılıklarına suç duyurusunda bulunulmamış olanlar hakkında suç duyurusunda bulunulmaz, suç duyurusunda bulunulup soruşturma, kovuşturma ile yargılama safhasında bulunan Kamu davaları ortadan kalkar. Bu hükümden yararlanabilmek için kaçakçılık ve kaçakçılığa teşebbüs suçlarına ilişkin filler nedeniyle ortaya çıkan vergi ziyayı dolayısıyla yapılmış olan tarhiyata isabet eden vergi aslının tamamı ile bu vergiye bağlı vergi cezaları, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları, gecikme faizi ve gecikme zamlarının tamamının ödenmiş olması veya bu Kanun hükümlerinden faydalanılarak bu Kanunda öngörülen süre ve tutarda tamamen ödenmesi şarttır.

353 üncü maddesinin 1 ve 2 numaralı bent hükümlerine göre 1.1.1992 tarihinden önce yapılmış tespitler için kesilen ve kesilecek olan özel usulsüzlük cezalarının; ihtilaf yaratılmaması veya yaratılmış ihtilaftan vazgeçilmesi ve bu Kanun hükümlerinden yararlanılarak ödenmesi halinde bu cezalara dayanak olan tespitler, işyeri kapatma ve kaçakçılığa teşebbüs cezalarının uygulanmasında dikkate alınmaz."

11- "MADDE 11.- 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanuna göre 31.12.1990 tarihine kadar mecburiyeti başladığı halde ödeme kaydedici cihazları süresinde almayan mükellefler hakkında; en geç bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihi takip eden ayın sonuna kadar bu cihazları almaları, ihtilaf yaratmamaları, yaratılmış ihtilaflardan vazgeçmeleri şartıyla haklarında Cumhuriyet Savcılıklarına suç duyurusunda bulunulmaz, soruşturma, kovuşturma ile yargılama safhasında bulunan Kamu davaları ortadan kalkar."

12- "MADDE 12.- 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 75 inci maddesi ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre tahsili öngörülen ecrimisillerden bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödeme süresi geçtiği halde ödenmemiş bulunanlarının tamamı ile bunlara bağlı gecikme zamlarının % 30'unun ihtilaf yaratılmaması, yaratılmış ihtilaflardan vazgeçilmesi ve Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim 1992 ayları sonuna kadar 4 eşit taksitte ödenmesi halinde gecikme zamlarından kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmesi gerektiği halde ödenmemiş bulunan ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamına giren ve miktarı 200 000 lirayı aşmayan trafik para cezaları ile miktarı 100 000 lirayı aşmayan diğer para cezalarının (1615 sayılı Kanun uyarınca tahsili gereken para cezaları hariç) tahsilinden vazgeçilir.

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla tahsil edilebilir hale geldiği halde ödenmemiş bulunan 2548 sayılı Ceza Evleriyle Mahkeme Binaları İnşası Karşılığı Olarak Alınacak Harçlar ve Mahkumlara Ödettirilecek Yiyecek Bedelleri Hakkında Kanuna göre

doğan yiyecek bedelleri ile 6200 sayılı Devlet Su İşleri Umum Müdürlüğü Teşkilat ve Vazifeleri Hakkında Kanunun 32 nci maddesinde belirtilen alacakların ferileri ile birlikte miktarı 100 000 lirayı aşmayanların tahsilinden vazgeçilir.

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 41 inci maddesine istinaden Türkiye Cumhuriyeti Ziraat Bankası ve postaneler adına uygulanan gecikme zamları ile ilgili kuruluşların sorumluları adına hesaplanan % 10 nispetindeki cezaların tahsilinden vazgeçilir.

6183 sayılı Amme Alacaklarını Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 58 inci maddesine göre ödeme emirlerine yapılan itirazlar nedeniyle haksız çıkanlardan tahsili gereken % 10 nispetindeki zammın, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle ödenmemiş olması halinde, bu zammın % 30'unun 4 eşit taksitte Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim 1992 ayları sonuna kadar ödenmesi ve ihtilaf yaratılmaması, yaratılmış ihtilaflardan vazgeçilmesi şartıyla kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilir."

13- "MADDE 13.- Bu Kanunun 1 inci maddesi kapsamına giren alacaklar ile ilgili olarak kanunun yürürlük tarihinden önce haklarında 3167 sayılı Çekle Ödemelerin Düzenlenmesi ve Çek Hamillerinin Korunması Hakkında Kanun uyarınca Cumhuriyet Savcılıklarına suç duyurusunda bulunulmuş olan mükelleflerin, suç duyurusuna konu olan borçlarını, daha önce ya da bu Kanun hükümlerine göre ödemiş olmaları ve ayrıca 3167 sayılı Kanunun 16 ncı maddesinde yer alan % 10 tazminatın, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle ödenmemiş olması halinde ise bunun % 30'unun bu Kanunun 1 inci maddesinde öngörülen süre ve şekilde ödenmesi şartıyla haklarındaki soruşturma, kovuşturma ile yargılama safhasında bulunan kamu davaları ortadan kalkar. Bu takdirde tazminatın % 70'inin tahsilinden vazgeçilir."

14- "MADDE 14.- Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle 1991 yılı Motorlu Taşıtlar Vergisi ikinci taksitini vadesinde taşıt pulu esasına göre ödemeyen mükelleflerin bu taksitin tamamı ile gecikme zamlarının % 30'unu 30 Nisan 1992 tarihine kadar ödemeleri halinde gecikme zamlarının kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

1992 yılına ilişkin Motorlu Taşıtlar Vergisi hakkında bu Kanun hükümleri uygulanmaz."

15- "MADDE 15.- Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle vadesi geldiği halde ödenmemiş bulunan ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamına giren, miktarı 50 000 lirayı aşmayan alacakların tahsilinden vazgeçilir.

50 000 liralık sınırın tespitinde her bir alacağın türü, dönemi, asılları ve ferileri ayrı ayrı dikkate alınır."

16- "MADDE 16.- Bu Kanunun 19 uncu maddesi hükmü hariç olmak üzere, bu Kanuna göre ödenmesi gereken taksitlerden ilk üçünün hiç ödenmemesi ya da eksik ödenmiş olması halinde, ödenmemiş olan tutarların 31 Ekim 1992 tarihi sonuna kadar; hiç ödenmeyen ya da eksik ödenen kısmın son taksite ait olması halinde ise bu tutarın 30 Kasım 1992 tarihi sonuna kadar ödenmeyen kısım ile birlikte her ay için ayrı ayrı % 10 fazlası ile ödenmesi şartıyla bu Kanundan yararlanır.

Bu Kanun kapsamına giren alacakların yukarıda belirtilen şekilde tamamen ödenmemiş olması halinde mükellefler ödedikleri tutar kadar bu Kanun hükümlerinden yararlanırlar. Bu takdirde, yapılan ödemelerdeki borç aslı ile gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının hesabında toplam borç tutarındaki asıl ile gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları arasındaki oran esas alınır."

17- "MADDE 17.- Bu Kanuna göre ödenecek olan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının toplamı doğmalarına neden olan alacak aslını geçemez."

18- "MADDE 18.- Yıllık gelir vergilerini 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 117 nci maddesinin Maliye ve Gümrük Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak belirlenen Ekim, Kasım ve Aralık aylarında ödeyen çiftçiler, bu Kanun hükümlerine göre ödeyecekleri tutarları (Bu Kanunun 19 uncu maddesi hükmü hariç) Ekim, Kasım ve Aralık 1992 aylarında olmak üzere 3 eşit taksitte öderler.

Bu şekilde ödeme yapan mükellefler hakkında bu Kanunun 16 ncı maddesinin birinci fıkrası hükmü uygulanmaz.

Taksitlerden ilk ikisinin hiç ödenmemesi ya da eksik ödenmiş olması halinde ödenmemiş tutarların 31 Aralık 1992 tarihi sonuna kadar her ay için ayrı ayrı % 10 fazlası ile birlikte ödenmesi şartıyla bu Kanundan yararlanılır."

19- "MADDE 19.- 1. a) 1615 sayılı Gümrük Kanununun 3 üncü maddesi uyarınca bu Kanunun yürürlük tarihine kadar vergi ödeme mükellefiyeti başlamış bulunan eşyaya ilişkin gümrük vergilerinden, bu Kanunun yürürlük tarihinden önce muaccel hale geldiği halde tamamen veya kısmen ödenmemiş olanların aslının tamamının ve bu asla bağlı olarak aynı Kanunun 146 ve 149 uncu maddeleri uyarınca kesilmiş ve muaccel hale gelmiş para cezası ve gecikme zammının % 30'unun bu Kanunun yürürlük tarihinden itibaren 2 ay içinde ödenmiş olması kaydıyla % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

Yukarıda sözü edilen gümrük vergilerine bağlı para cezaları hakkında, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce 1615 sayılı Gümrük Kanununda belirtilen idari itiraz mercilerine itiraz edilmesi veya Yargı Organlarında dava açılması nedeniyle, ihtilaflı bulunanlar için ihtilaftan vazgeçilmesi ve yukarıda belirtilen esaslar çerçevesinde ödeme yapılması halinde yukarıdaki fıkra hükümleri uygulanır. Ancak, bu fıkraya göre ödenecek para cezalarının tespitinde, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle ihtilafın bulunduğu en son safhada belirlenmiş miktar esas alınır. En son safhada bozma kararı ya da terkin kararı bulunması halinde, ödenecek miktar ilk aşamada istenen miktardır.

Yukarıda belirtilen esaslara göre ödenen gümrük vergilerine bağlı para cezalarından bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte itiraz süresi geçmemiş olanlar ile bu tarihten sonra tebliğ edilecekler için ihtilaf yaratılmaması ve tebliğ tarihinden itibaren 2 ay içinde % 30'unun ödenmesi şartıyla % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

b) Bu Kanunun yürürlük tarihine kadar 1615 sayılı Gümrük Kanunu hükümlerine aykırı olarak işlenmiş fiiller nedeniyle aynı Kanunun 147, 148, 151, 152, 153, 154. 155, 156 ve 157 nci maddeleri uyarınca kesilen para cezalarından bu Kanunun yürürlük tarihinden önce muaccel hale geldiği halde ödenmemiş olanların bu Kanunun yürürlük tarihinden itibaren 1 ay içinde % 30'unun ödenmesi kaydıyla % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

2. a) 1615 sayılı Gümrük Kanununun 3 üncü maddesi uyarınca bu Kanunun yürürlük tarihine kadar vergi ödeme mükellefiyeti başlamış bulunan eşyaya ilişkin gümrük vergilerinden bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar 1615 sayılı Gümrük Kanununda belirtilen idarî itiraz mercileri veya İdarî Yargı Organları nezdinde ihtilaflı hale getirilmiş bulunanların, aslının tamamının ve bu asla bağlı olarak aynı Kanunun 146 ve 149 uncu maddeleri uyarınca kesilecek para cezaları ile uygulanacak gecikme zamlarının % 30'unun bu Kanunun yürürlük tarihinden itibaren 2 ay içinde ihtilaftan vazgeçilmek kaydıyla ödenmesi halinde % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

Yukarıdaki fıkraya göre ödenecek vergi ve resim asıllarının tespitinde bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ihtilaflı bulunduğu en son safhada belirlenmiş olan miktar esas alınır. Ancak en son safhada bozma kararı ya da terkin kararı bulunması halinde, ödenecek miktar ilk aşamada istenen miktardır.

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar mükellefine tebliğ edilen ek tahakkuk konusu gümrük vergilerinin ihtilaflı hale getirilmemesi kaydıyla, bu vergi ve resimler ile bu asla bağlı cezalar hakkında da yukarıdaki fıkra yer alan hükümler uygulanır.

b) Bu Kanunun yürürlük tarihine kadar 1615 sayılı Gümrük Kanunu hükümlerine aykırı olarak işlenmiş fiiller nedeniyle aynı Kanunun 147, 148, 151, 152, 153, 154, 155, 156 ve 157 nci maddeleri uyarınca kesilen para cezalarından bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte ihtilaflı bulunanlar ile bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte itiraz süresi geçmemiş olanların ihtilaftan vazgeçilmek veya ihtilaf yaratılmamak ve % 30'u bu Kanunun yürürlük tarihinden itibaren 1 ay içinde ödenmek kaydıyla % 70'inin tahsilinden vazgeçilir. Bu hükme göre ödenecek para cezasının tespitinde ihtilaflı bulunduğu en son safhada belirlenmiş miktar esas alınır.

3. a) 1615 sayılı Gümrük Kanununun 3 üncü maddesi uyarınca bu Kanunun yürürlük tarihine kadar vergi ödeme mükellefiyeti başlamış bulunan eşyaya ilişkin gümrük vergilerinden, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra tebliğ edilenlerin tamamının ihtilaf yaratılmaksızın ödeme süresi içinde ve bu vergilere bağlı olarak aynı Kanunun 146 ve 149 uncu maddeleri uyarınca kesilecek para cezalarının % 30'unun da aynı sürede ödenmesi kaydıyla % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

b) Bu Kanunun yürürlük tarihine kadar 1615 sayılı Gümrük Kanununa aykırı olarak işlenmiş fiiller nedeniyle aynı Kanunun 147, 148, 151, 152, 153, 154, 155, 156 ve 157 nci maddeleri uyarınca bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra tebliğ edilen para cezalarının % 30'unun tebliğ tarihinden itibaren 1 ay içinde ödenmesi kaydıyla % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

4. Bu Kanun hükümleri;

a) 1918 sayılı Kaçakçılığın Men ve Takibine Dair Kanun ve Teşvik Mevzuatı hükümlerine aykırı hareket edilmesi sebebiyle ortaya çıkan vergi, resim, para cezaları ve gecikme zamları;

b) 1615 sayılı Gümrük Kanununun 118 ve 119 uncu maddeleri hükümlerinin bu Kanunun yürürlük tarihinden sonra ihlal edilmesi sebebiyle Gümrük Kanununun 149 uncu maddesi uyarınca kesilecek para cezaları;

Hakkında uygulanmaz."

20- "MADDE 20.- Bu Kanun kapsamında yapılan ödemeler her ne suretle olursa olsun red, iade ve mahsup edilmez.

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce yapılan ödemeler ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48 inci maddesine göre tahsil edilen tecil faizlerinin bu Kanun hükümlerine dayanılarak red ve iadesi yapılamaz."

21- "MADDE 21.- Bu Kanunun uygulanmasına ait usul ve esaslar Maliye ve Gümrük Bakanlığıınca belirlenir."

22.- "MADDE 22.- Bu Kanun hükümleri, Cumhurbaşkanı, Başbakan, Bakanlar Kurulu Üyeleri ve birinci derecedeki yakınları ve bunların hissedarı bulundukları ortaklık ve şirketler için uygulanmaz."

23- "GEÇİCİ MADDE 1.- Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü merkez ve taşra teşkilatında çalıştırılan personele (Gelir İdaresini Geliştirme Fonu Yönetmeliği gereğince fonun kullanılmasına ilişkin hizmetlerde doğrudan görevlendirilen personel dahil), karşılığı 213 sayılı Vergi Usul Kanununa 3418 sayılı Kanunun 32 nci maddesi ile eklenen ek 13 üncü maddeye göre kurulan Gelir İdaresini Geliştirme Fonu'ndan ödenmek üzere, 5 yıl süre ile Gelirler Genel Müdürlüğü merkez teşkilatında 80, İstanbul İlinde 70, Büyükşehir Belediyesi bulunan diğer illerde 60, nüfusu 100 000'in üstünde olan il ve ilçelerde 50, bunun altında olan il ve ilçelerde de 40 saate kadar aylık fazla çalışma yaptırılabilir.

Fazla çalışmaların normal mesai günlerinde ve daire içinde yaptırılması halinde fazla çalışma saati karşılığı olarak; (10) gösterge rakamının Devlet memurları aylık katsayısı ile çarpımı sonucu bulunacak ücret ödenir. Bu ücret; tatil günlerinde daire içinde yapılan çalışmalara katılan personele 2 kat, normal mesai günlerinde ancak mesai saatleri haricinde yapılan daire dışı çalışmalara katılan personele 3 kat, tatil günlerinde daire dışında yapılan çalışmalara katılan personele ise, 4 kat olarak ödenir.

Normal mesai gün ve saatleri dahilinde yukarıda illere ve nüfus büyüklüklerine göre belirlenen saatlerle sınırlı olmak kaydıyla ayrıca yapılacak yaygın ve yoğun vergi denetimi çalışmalarına (vergi dairesi dışında) katılan personele, bu çalışmaları karşılığında saat başına verilecek ücret, bir saatlik fazla çalışma için belirlenen ücretin yarısıdır.

Şehirlerarası yollarda yapılacak vergi denetimlerine, İl Defterdarları tarafından; adedi, çalışma mahal ve saatleri belirlenmek suretiyle, yardımcı olmak üzere görevlendirilen güvenlik görevlilerine de bu esaslar dahilinde fazla çalışma ücreti ödenir."

24- "GEÇİCİ MADDE 2.- 433 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Geçici 2 nci maddesinin (a) bendi hükmüne göre madde kapsamındaki personele yapılan ödemelere; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 165 inci maddesinde gerekli değişiklik yapılınca ve 449 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca Gelir İdaresini Geliştirme Fonundan yapılacak ek ödemelerin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun ek 13 üncü maddesinin 4 numaralı bendine göre tespitine kadar 15.6.1991 tarihinde yürürlükte olan kanunî dayanakları gereğince ve bunlara göre belirlenmiş esas ve usuller uyarınca, bu tarihteki oranların tamamı üzerinden devam olunur."

25- "GEÇİCİ MADDE 3.- Bu Kanunun Geçici 1 ve Geçici 2 nci maddeleri uyarınca yapılacak ödemeler, Gelir Vergisine tabi tutulmaz."

26- "MADDE 23.- Bu Kanunun Geçici 1, Geçici 2 ve Geçici 3 üncü maddeleri hükümleri 1.2.1992 tarihinde, diğer hükümleri yayımı tarihinde yürürlüğe girer."

27- "MADDE 24.- Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür."

B- Dayanılan Anayasa Kuralları

İptal isteminde dayanılan Anayasa kuralları şunlardır:

1- "MADDE 2.- Türkiye Cumhuriyeti, 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 Devletidir."

2- "MADDE 8.- Yürütme yetkisi ve görevi, Cumhurbaşkanı ve Bakanlar Kurulu tarafından, Anayasaya ve kanunlara uygun olarak kullanılır ve yerine getirilir."

3- "MADDE 10.- Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasî düşünce, felsefî inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir.

Hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınamaz.

Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadırlar."

4- "MADDE 38.- Kimse, işlendiği zaman yürürlükte bulunan kanunun suç saymadığı bir fiilden dolayı cezalandırılmaz; kimseye suçu işlediği zaman kanunda o suç için konulmuş olan cezadan daha ağır bir ceza verilemez.

Suç ve ceza zamanaşımı ile ceza mahkûmiyetinin sonuçları konusunda da yukarıdaki fıkra uygulanır.

Ceza ve ceza yerine geçen güvenlik tedbirleri ancak kanunla konulur.

Suçluluğu hükmen sabit oluncaya kadar, kimse suçlu sayılamaz.

Hiç kimse kendisini ve kanunda gösterilen yakınlarını suçlayan bir beyanda bulunmaya veya bu yolda delil göstermeye zorlanamaz.

Ceza sorumluluğu şahsidir.

Genel müsadere cezası verilemez.

İdare, kişi hürriyetinin kısıtlanması sonucunu doğuran bir müeyyide uygulayamaz. Silahlı Kuvvetlerin iç düzeni bakımından bu hükme kanunla istisnalar getirilebilir.

Vatandaş, suç sebebiyle yabancı bir ülkeye geri verilemez."

5- "MADDE 73.- Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.

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

Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir."

6- "MADDE 87.- Türkiye Büyük Millet Meclisinin görev ve yetkileri, kanun koymak, değiştirmek ve kaldırmak; Bakanlar Kurulunu ve bakanları denetlemek; Bakanlar Kuruluna belli konularda kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisi vermek; bütçe ve kesinhesap kanun tasarılarını görüşmek ve kabul etmek; para basılmasına ve savaş ilânına karar vermek; milletlerarası andlaşmaların onaylanmasını uygun bulmak, Anayasanın 14 üncü maddesindeki fiillerden dolayı hüküm giyenler hariç olmak üzere, genel ve özel af ilânına, mahkemelerce verilip kesinleşen ölüm cezalarının yerine getirilmesine karar vermek ve Anayasanın diğer maddelerinde öngörülen yetkileri kullanmak ve görevleri yerine getirmektir."

III- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü'nün 8. maddesi gereğince Yekta Güngör ÖZDEN, Güven DİNÇER, Yılmaz ALİEFENEDİOĞLU, Mustafa ŞAHİN, İhsan PEKEL, Selçuk TÜZÜN, Ahmet N. SEZER, Erol CANSEL, Yavuz NAZAROĞLU, Haşim KILIÇ ve Yalçın ACARGÜN'ün katılmalarıyla 26.5.1992 günü yapılan ilk inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasına geçilmesine oybirliğiyle karar verilmiştir.

IV- ESASIN İNCELENMESİ

Davanın esasına ilişkin rapor, dava dilekçesi ve ekleri, iptali istenen Yasa kuralları, dayanan Anayasa kuralları ile bunların gerekçeleri ve öteki yasama belgeleri okunduktan sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

A- 3787 sayılı Yasa Hakkında Genel Açıklama

Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkındaki Yasa'nın birinci ve ikinci bölümünde özetle;

- Kesinleşmiş bulunan,
- Vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri veya Danıştay'da ihtilaflı duruma gelmiş olan,
- İnceleme ve tarhiyat aşamasındaki vergi, resim ve harçların asıllarının tamamının ödenmesi koşuluyla bunlara bağlı olarak gerçekleşen gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının ayrı ayrı olmak üzere % 30'unun ödenmesi durumunda, kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilmesine ilişkin kurallar getirilmekte, üçüncü bölümünde, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin vermiş oldukları yıllık beyannamelerindeki matrahları, yasada belirtilen

oranlarda artırmaları koşuluyla vergi incelemesi ve başkaca tarhiyatın yapılmayacağı öngörülmektedir. Dördüncü bölümünde ise, işyeri kapatma, kaçakçılık ve kaçakçılığa teşebbüs cezalarının uygulanmayacağı haller ve bununla ilgili koşullar düzenlenmekte, ayrıca, ecrimisilacaklarıyla ödenmeyen motorlu taşıtlar vergilerinin gecikme zamlarından indirimler yapılmaktadır. Beşinci bölümde de, gümrük vergisi cezaları ile gecikme zamlarından yapılacak indirimlere ilişkin kurallar getirilmektedir. Altıncı bölümde, Yasa'nın uygulanmasına ilişkin konular düzenlenerek Maliye ve Gümrük Bakanlığı'na kimi yetkiler verilmektedir.

Tasarıda, Yasa'nın amacı aynen şöyle açıklanmıştır.

"Hazırlanan bu Kanun Tasarısı ile;

1- Vergi dairelerinde birikmiş takipli dosyalarla yargı safhasındaki ihtilaflı dosya sayılarının azaltılması, mükelleflerce ödenememiş vergi borçlarının asıllarının tamamı ile ceza, zam ve faizlerinin bir kısmının ödenmesi suretiyle borçlarının tasfiyesinin sağlanması,

2- Vergi, resim ve harçların sürelerinde ödenmemesi nedeniyle uygulanan gecikme zammı ve faizlerinin; her yıl başı itibarıyla doğmalarına neden olan alacak aslı addolunarak bunlara da gecikme zammı uygulanması işleminin yeni bir müessese olması, mükelleflerimizce henüz tam olarak intibak edilememesi sebepleriyle bu kanun kapsamına giren gecikme zammı ve gecikme faizlerinin anılan asla dönüşme hükümleri dikkate alınmadan hesaplanması,

3- Çeşitli kamu gelirleri tahsilatının hızlandırılmasının sağlanması, tahsili sürüncemede kalan ve ihtilaflı halde bulunan alacakların Hazine'ye bir an önce intikalinin sağlanması,

4- Kanunun bir bütünlük içinde ele alınmasını sağlamak üzere inceleme ve takdir safhasında dosyası bulunan mükelleflerin de madde hükmünden faydalanmalarına imkan sağlanması,

5- Ödenecek miktarların taksitler halinde olması ve taksit aralarında geniş süre bırakılarak ödemelerde kolaylık getirilmesi,

6- Diğer taraftan, yıllık beyanname ile beyan edilen kazançlarını tam ve doğru beyan edememiş bulunan mükelleflere, beyan dışı kalmış kazançlarını, herhangi bir ceza uygulamasına maruz kalmaksızın beyan etme ve matrah artırımında bulunma imkanının sağlanması amaçlanmıştır."

B- Anayasa'ya Aykırılık Sorunu

1- Yasa'nın 1., 2., 4. ve 5. Maddelerinin İncelenmesi

a- Maddelerin Anlam ve Kapsamı

Yasa'nın 1. maddesine göre, Yasa'nın yürürlüğe girdiği 3.4.1992 tarihinde vadesi geldiği halde ödenmemiş veya ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergi, resim ve harçların asıllarının tamamı ile buna isabet eden gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının ayrı ayrı % 30'unun belirtilen aylarda tamamen ödenmesi koşuluyla gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilmektedir.

3.4.1992 gününe kadar asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş vergi, resim, harçlara isabet eden gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının da % 30'unun ödenmesi durumunda da % 70'inin tahsilinden vazgeçilmekte; kısmen yapılan ödemelerde, bundan yararlanabilmek için kalan vergi, resim ve harcın tamamen ödenmesi koşulu getirilmektedir.

Öte yandan, vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen vergi cezaları ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48. maddesine göre tecil edilen, ancak vadesi gelmemiş taksitler için, mükellefler bu kanun hükümlerinden yararlanmak isterse gecikme zammı, faizi ve vergi cezalarının % 30'unun belirtilen biçimde ödenmesi koşuluyla kalan bölümünden vazgeçilmektedir.

Yasa'nın 1. maddesinden yararlanabilmek için ihtilaf yaratılmaması ve yaratılmış ihtilaflardan vazgeçme koşulu da getirilmiştir.

Yasa'nın 2. maddesine göre, Yasa'nın yürürlüğe girdiği gün itibariyle; Vergi Mahkemeleri, Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay'da ihtilaflı olan ya da dava açma süresi geçmemiş olan ve ikmalen, resen ya da idarece tarh edilmiş bulunan vergi, resim ve harçların asıllarının tamamı ile bunlara bağlı gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının ayrı ayrı % 30'unun; belirtilen mahkemelerde ihtilaflı olmakla birlikte asılları tamamen ya da kısmen ödenmiş bulunan gecikme zammı, faiz ve vergi cezalarının ayrı ayrı % 30'unun maddede belirtilen aylarda ödenmesi koşuluyla gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının % 70'inin tahsilatından vazgeçilmektedir.

Ayrıca, Yasa'nın yürürlüğe girmesinden önce 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun uzlaşma hükümlerinden yararlanarak uzlaşma sağlanmış alacaklar için Yasa'nın 1. maddesi hükmü, Yasa'nın yürürlüğe girdiği gün itibariyle uzlaşma için başvuruda bulunmuş ancak uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış ve dava açma süresi de geçmemiş alacaklar içinde 2. madde hükmü uygulanacaktır.

1. ve 2. madde hükümleri 1.1.1992 tarihinden önceki dönemleri ve beyannameleri kapsamaktadır.

Yasa'nın 4. maddesine göre, bu Yasa'nın yürürlüğe girdiği tarihten önce başladığı halde bitirilmemiş 1.1.1992 tarihinden önceki dönemlere ait verilmesi gereken beyannamelerin vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine devam edileceği belirtilerek, bu işlemlerin tamamlanmasından sonra tarh edilecek vergilerin asıllarının tamamı ile kesilecek cezaların ve hesaplanacak gecikme faizinin % 10'unun ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde ödenmesi halinde gecikme faizi ve vergi cezalarının % 90'ının tahsilinden vazgeçilmektedir. Ayrıca, birinci fıkrada belirtilen döneme ilişkin bu Yasa'nın yürürlüğe girdiği tarihten önce tamamlanan ve vergi dairesi kayıtlarına intikal eden Takdir Komisyonu Kararları ve Vergi İnceleme Raporları ile ceza tutanaklarına dayalı tarh ve tebliğ yapılacak, bulunan tutarlara ikinci fıkrada öngörülen işlemler ve indirimler uygulanacaktır.

5. maddede de, götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin 1.1.1992 tarihinden önce tarh edilmesi gereken vergilerini 31.10.1992 gününe kadar tarhettirmeleri durumunda, Yasa'nın 2. maddesinin uygulanacağı belirtilmekte ve tarh edilen verginin tamamı ile kesilen vergi cezası ve gecikme faizinin % 30'unun ödenmesi koşuluyla ceza ve faizin kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilmesi öngörülmektedir.

Yasa'nın 1., 2., 4. ve 5. maddelerinin kalan bölümlerinde usuli işlemlere ilişkin kurallar yer almaktadır.

b- Maddelerin Anayasa'ya Aykırılığı Sorunu

Dava dilekçesinde özetle, Anayasa'nın 2. maddesinde, Türkiye Cumhuriyetinin sadece hukuk devleti değil, aynı zamanda sosyal devlet olduğunun belirtildiği, hukuk devletinin ileri aşamasına ancak bu ilke ile ulaşılabileceği, sosyal devletin temel amaç ve görevinin, sosyal adaleti, sosyal refahı ve sosyal güvenliği sağlamak olduğu, vergi düzenlemelerinin tüm hak ve özgürlükleri etkileyici niteliğinin bulunduğu, devletin vergi koyma kaldırma ve değiştirmede sosyal hukuk devleti tanımında ifade edilen ilkelere uyması gerektiği belirtilerek 1. ve 2. maddelerin uygulanmasında "başvurulacak mercii" ve "başvuru süresi"nin yasa ile belirlenmemiş olmasının Anayasa'nın 87. maddesine aykırı olduğu, yasaların öngördüğü hakların kullanılmasının süreye bağlandığı durumlarda, bu sürenin yasalarda gösterilmesinin hukuk devletinin bir gereği bulunduğu, vergi mükelleflerine tanınan hakların kullanılmasını sınırlayan hak düşürücü sürelerin yasada yer verilmemesinin Anayasa'nın 2. ve 8. maddelerine aykırı olduğu, vazgeçilen faiz, zam ve cezaları zamanında ödeyen mükelleflerin iyiniyetlerinin cezalandırıldığı, ödemeyenlerle aralarında eşitsizlik yaratıldığı, bu durumun Anayasa'nın 73. maddesinde öngörülen malî güce göre vergi ödeme ilkesine de ters düştüğü, bu nedenlerle Yasa'nın iptal edilmesi gerektiği ileri sürülmüştür.

Vergi, devletin egemenlik gücüne dayanarak kamu giderlerine katılımı sağlamak amacıyla kişilerden aldığı ekonomik değerlerdir. Verginin tarh, tahakkuk ve tahsil aşamalarını belirleyen yasal düzenlemeler hukuksal güveni sağlar. Oluşan güven, hukuk devletinin de doğal sonucudur. Devletin vergilendirme yetkisi, vergide yasallık, eşitlik, malî güç ve genellik gibi kimi anayasal ilkelerle sınırlandırılmıştır. Öte yandan, yasalarda verginin ödenmemesi durumunda da gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezası gibi ek yükümlülükler öngörülerek devlet alacağı güvence altına alınmıştır.

Anayasa'nın 73. maddesine göre, vergi koymaya, kaldırmaya ve değiştirmeye yetkili olan yasakoyucu, buna bağlı gecikme zammı, faizi ve cezalarına ilişkin düzenlemeler yapmaya da yetkilidir. Ancak, bu tür yasal düzenlemeler yapılırken, Anayasa'da belirtilen ilkelere uygun davranılması anayasal bir zorunluluktur. Vergi borcunun zamanında ödenmemesinden dolayı alınan gecikme zammı, asıl alacağa bağlı olarak ortaya çıkan fer'i nitelikte belli oran ve miktarlardaki ek yükümlülüklerdir. Bunlardan gecikme zammı kamu alacağının süresinde ödenmeyen bölümü için vade gününü izleyen aylara göre belli oranlarda alınır. Gecikme faizi ise, vergiyi doğuran olayın sonradan öğrenilmesi nedeniyle olağan dışı yapılan vergilendirme işlemlerinde uygulanan ve gecikme zammından ayrıca tahsil edilir. Gecikme zammı ile gecikme faizinin amacı verginin zamanında ödenmesini sağlamak ve ödenmemesi durumunda Hazine'nin kaybını önlemektir.

Vergi cezaları, mükelleflerin ya da sorumluların yasalarda belirtilen suçları işlemeleri durumunda uygulanması gereken yaptırımlardır. Gecikme zammı ve gecikme faizinin amacı, kamu alacaklarının zamanında ödenmemesinden dolayı hazinenin uğradığı zararı karşılamak iken, vergi cezalarının amacı ise vergi suçlarını işleyenleri cezalandırmaktır. Bu cezalar, vergi idareleri tarafından idarî usullerle ve yargı kararı gerekmeksizin uygulanan malî ve idarî nitelikli yaptırımlar olabileceği gibi, yargı organlarınca ceza yargılama usulleri uygulanarak hürriyeti bağlayıcı ceza niteliğindeki yaptırımlar da olabilir.

Anayasa'nın 2. maddesinde Türkiye Cumhuriyeti'nin Sosyal bir Hukuk Devleti olduğu belirtilmiş 5. maddesinde de, kişilerin ve toplumun refah huzur ve mutluluğunu sağlamak üzere siyasal, ekonomik ve sosyal engellerin kaldırılması devletin temel görevleri arasında sayılmıştır. Sosyal devlet, sosyal adaletin, sosyal refahın ve sosyal güvenliğin gerçekleşmesini sağlayan devlettir. Ekonomik ve malî politikalar sosyal devletin gerçekleşmesini sağlayan araçlardır. Adil ve dengeli bir vergi politikası sosyal devletin vazgeçemeyeceği ilkelerden birisidir.

Sosyal hukuk devleti de, insan hak ve özgürlüklerine saygı gösteren, ferdin huzur ve refahını gerçekleştiren ve güvence altına alan, kişiyle toplum arasında denge kuran, özel teşebbüsün güvenlik ve kararlılık içinde çalışmasını sağlayan, çalışma hayatının gelişmesi için sosyal, iktisadi ve malî önlemler olarak çalışanları koruyan, milli gelirin adil biçimde dağılmasını temin eden, hukuka bağlı ve gerçekçi bir özgürlük rejimini uygulayan devlettir.

Yasakoyucu, Anayasa'nın 5. maddesinde belirtilen Devletin temel amaç ve görevlerini yerine getirebilmesi için anayasal ilkelere aykırı olmaması koşuluyla yeni malî yükümlülükler koyabileceği gibi, mevcut malî yükümlülüklerin tümünü ya da bir kısmını kaldırma yetkisine sahiptir.

İptali istenen yasa, bazı kamu alacaklarının tahsilatının hızlandırılmasını sağlamak amacıyla kimi kolaylaştırıcı ve özendirici kurallar içermektedir. Yasa'nın gerekçesi ile TBMM'nde yapılan görüşmelerde de belirtildiği gibi bu kuralların hukuksal yönden olmasa bile fiilen büyük ölçüde tahsil kabiliyetini yitirmiş kamu alacaklarının tahsilatının hızlandırılarak Hazine'ye aktarılması; ihtilaflı kamu alacakları ile ihtilaf doğması muhtemel alacaklara ilişkin dava dosyalarının azaltılması; alacağın takibi için alacak bedelinden daha fazla gider yapılmasının engellenmesi; büyük oranlarda gerçekleşen enflasyonun doğurduğu zararın bir ölçüde giderilmesi ve kamu giderleri için kamu finansmanın en kısa sürede sağlanması amacıyla getirildiği anlaşılmaktadır.

Anayasa'nın 5. maddesinde öngörülen toplumun refah ve huzurunun sağlanması, kamu giderlerine ilişkin kaynakların zamanında ve en ekonomik yoldan Hazine'ye aktarılmasıyla mümkündür. Vergi aslını kaldırmaya yetkili olan Yasakoyucunun, buna bağlı gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının bir bölümünden vazgeçmek suretiyle Hazine alacaklarına tahsil edilebilir nitelik kazandırmasında kamu yararı olmadığı söylenemez.

Anayasa'nın 10. maddesindeki, eşitlik ilkesiyle aynı hukuksal durumda olan kişilerin aynı kurallara, değişik hukuksal durumda olanların ise farklı kurallara bağlı tutulması öngörülmektedir. Durum ve konumlarındaki özellikler, kimi kişiler için değişik kuralları ve uygulamaları gerekli kılabilir. Başka bir anlatımla, durum ve konumlardaki farklılıkların doğurduğu zorunluluklarla, Anayasa'da öngörülen kamu yararı ya da başka nedenlere dayanılarak yasalarla farklı uygulamalar getirilmesi durumunda Anayasa'nın eşitlik ilkesine aykırılıktan sözedilemez.

Aynı hukuksal konumda olmalarına karşın vergi borcunu ve diğer yükümlülüklerini zamanında yerine getirenlerle, getirmeyenlerin kamu yararı amacıyla farklı kurallara bağlı tutuldukları anlaşıldığından iptali istenen kurallar eşitlik ilkesine aykırı görülmemiştir.

Dava dilekçesinde, Yasa'nın 1. ve 2. maddelerinin uygulanmasında, "başvurulacak merci" ve "başvuru süresinin" belirlenmemiş olması nedeniyle de iptali istenmektedir. Oysa, her iki maddede getirilen olanaklardan yararlanmak isteyenlerin borçlarına ilişkin ilk taksitlerini 1992 yılı Nisan ayı sonuna kadar ödemeleri öngörüldüğünden, başvuru süresinin de Nisan ayı sonuna kadar olduğu anlaşılmaktadır. Ayrıca, her vergi mükellefinin bağlı olduğu bir vergi dairesi ya da mal müdürlüğü bulunduğundan "başvurulacak merci"lerin de bu kurumlar olacağı tartışmasızdır. Öte yandan, vergi dairesi ile mükellefler arasındaki ihtilaflardan vazgeçildiğine ilişkin başvurunun vergi dairesine mi yoksa yargı yerlerine mi yapılacağı konusunda iptali istenen kurallarda bir açıklık bulunmadığı bununda hukuk devleti ilkesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür. İptali istenen maddelerde öngörülen "ihtilaflardan vazgeçme" koşulu mükellefin yargı organlarına davadan vazgeçtiğini bildirmesiyle gerçekleşmiş olacaktır. Yargıya intikal etmemiş ihtilaflardan vazgeçme koşulu mükellefin vergi dairesine bildirmesiyle çözüme ulaşacağından, herhangi bir belirsizlikten de söz edilemez.

Maddelerde vazgeçilen kamu alacağına ilişkin düzenlemeler verginin aslıyla ilgili olmayıp bunun fer'i nitelikteki uzantıları olan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarıyla ilgilidir. Belirlenen kamu alacaklarında indirim yapılabilmesi, vergi aslının tamamen ödenmesi koşuluna bağlanmıştır. Başka bir anlatımla, malî güce göre alınan vergi aslının, bir bölümünden vazgeçilmesi ya da affedilmesi söz konusu değildir.

Yukarıda açıklandığı gibi gecikme zammı ve gecikme faizi ile vergi cezaları, verginin zamanında ödenmesini sağlayan yaptırımlardır. İptali istenen maddelerde vergi aslında herhangi bir indirim öngörülmemekte aksine tamamının ödenmesi koşuluyla gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının bir bölümünden vazgeçilmektedir. İptali istenen kurallarla Anayasa'nın 73. maddesinde belirtilen malî güç ilkesi ile yürütme yetkisi ve görevine ilişkin 8. madde ve TBMM'nin görev ve yetkilerine ilişkin 87. maddesi arasında bir ilgi kurulamamıştır.

Bu nedenlerle, Yasa'nın iptali istenen 1., 2., 4. ve 5. maddeleri Anayasa'nın 2., 5. ve 10. maddelerine aykırı değildir.

İptal isteminin reddi gerekir.

Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ve Sacit ADALI "bu kuralların gecikme faizi ve gecikme zammı yönünden iptali gerektiği" gerekçesiyle bu düşüncelere katılmamışlardır.

2- 3. Maddesinin İncelenmesi Dava dilekçesinde, "asıl addolunma" işlemi ile kamu alacağının değerinin korunduğu, faizlerin piyasa koşullarına göre düşük olması nedeniyle mükelleflerin borçlarını ödemeyerek ucuz kredi olanağı sağlama yolunun kapatıldığı, oysa iptali istenen kuralla bunların kaldırıldığı, kamu alacağının değerini yitirmesi nedeniyle mükelleflere haksız kazanç sağlandığı, bunun da Anayasa'nın eşitlik ilkesi ile 73. maddesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Yasanın 3. maddesinde, 3787 sayılı Yasa'dan yararlanarak ödenecek gecikme zammı ve gecikme faizlerinin tesbitinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 51. maddesinin üçüncü fıkrasının uygulanmayacağı belirtilerek 1990, 1991 ve 1992 yılbaşlarında "asıl addolunma" işleminin yapılmayacağı öngörülmüştür.

6183 sayılı Yasa'nın 51. maddesinde "İçinde bulunulan yıl sonuna kadar ödenmemiş olan gecikme zammı ile gecikme faizi, müteakip yılın başından itibaren doğmalarına neden olan amme alacağı gibi addolunur ve bu amme alacağı, tebliğ edilmeksizin tahakkuk eder. Tahakkuk eden bu amme alacağına üzerinden hesaplandıkları amme alacağı aslına uygulanan yukarıdaki hükümler aynen uygulanır. Ceza mahiyetinde olan diğer amme alacaklarına ise gecikme zammı tatbik edilmez" denilerek gecikme zammı ve gecikme faizinin ödenmemesi durumunda da bunlara faiz uygulanacağı belirtilmiştir. "Asıl addolunma" işlemi olarak da nitelendirilen bu uygulama ile ödenmeyen gecikme zam ve faizine faiz uygulanarak, mükelleflerin finansman ihtiyaçlarını vergi borçlarını ödememek suretiyle sağlama eğilimleri önlenmek istenmiştir. Yasa'nın 3. maddesinin gerekçesinde, "bu uygulamanın yeni olması nedeniyle, mükellefler tarafından tam olarak anlaşılamamış olması, gecikme zam ve faizinin hesaplanmasının kolaylaştırılması ve mükelleflerinin ödenmemiş borç asıllarını ödemeye teşvik ederek tahsilatın hızlandırılmasının" amaçlandığı açıklanmıştır.

Anayasa'nın 73. maddesinde, herkesin malî gücüne göre vergi ödemekle yükümlü olduğu, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımının maliye politikasının sosyal amacı olduğu belirtilmektedir. Malî güç ilkesi, az kazananadan az, çok kazananadan çok vergi alınmasıdır. Mükellefin vergi ödemesini gerektiren bir kazancına ulaşabilmek için uygulanan vergi politikalarının dengeli ve adil olması sosyal devlet ilkesinin de gereğidir. Malî güç kavrandığı ölçüde vergide adil ve dengeli bir dağılıma da ulaşıldığı varsayılır.

Mükelleflerin yükümlülüklerini zamanında yerine getirmedikleri durumlarda gecikme zammı ve gecikme faizi gibi yaptırımlar uygulanmaktadır. Bu yaptırımların amacı, mükellefi ödeme yapmaya zorlamaktır. Bu nedenle, malî nitelikli yaptırımların saptanma biçimi, miktarı, ya da oranlarında yapılan değişikliklerin Anayasa'nın 73. maddesindeki malî güç kavramı ile ilgisi görülmemiştir.

Maddenin üçüncü fıkrasının birinci tümcesinde "Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 3505 sayılı Kanunun 24. maddesiyle değişik 51. maddesinin üçüncü fıkrası gereğince 10.12.1988 tarihinden sonra vadesi gelen kamu alacaklarına uygulanan gecikme zammı ile 10.12.1988 tarihinden sonra tahsil edilebilir hale gelen gecikme faizlerinden asıl addolunarak ödenen miktarlar, bu Kanuna göre ödenecek miktarlardan mahsup edilir." denilerek daha önce asıl addolunma işlemi uygulanarak daha fazla gecikme zam ve faizi ödeyen ya da ödeyecek olan mükelleflere "mahsup işlemi" olanağı getirilerek farklılık giderilmiştir. Tümcede belirtildiği gibi, gecikme zam ve faizinin asıl addolunarak hesaplama uygulaması 10.12.1988 tarihinde başlaması nedeniyle mahsup işlemlerinde de bu tarihten sonraki gecikme zam ve faizleri esas alınmak suretiyle denge sağlanmıştır.

İptali istenen kuralın uygulanmasıyla, daha önce gecikme zam ve faizini asıl addolunmak suretiyle ödeyen mükelleflerle yeni duruma göre ödeyen mükellefler arasında farklılık yaratıldığı savı da yerinde değildir.

Bu nedenle, madde, Anayasa'nın 10. maddesindeki eşitlik ilkesine aykırı değildir.

Yekta Güngör ÖZDEN maddenin son tümcesine , Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ve Sacit ADALI ise maddenin tümüne ilişkin görüşlere katılmamışlardır.

3- 6. Maddenin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, Yasa'nın 1., 2., 4. ve 5. maddeleri için ileri sürülen Anayasa'ya aykırılık savları bu madde içinde yinelenmiştir.

Maddede, 1.1.1992 tarihinden önceki dönemlere ve beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelerle Vergi Usul Kanunu'nun 371. maddesine göre, beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergi, resim ve harçların tamamının, hesaplanacak pişmanlık zammı ve usulsüzlük cezasının da ayrı ayrı % 10'unun dört eşit taksitte belirtilen aylarda ödenmesi koşuluyla pişmanlık zammı ve usulsüzlük cezasının kalan % 90'ının tahsilinden vazgeçileceği öngörülmektedir.

Vergi Usul Kanunu'nun 371. maddesine göre, beyana dayanan vergilerde kaçakçılık, ağır kusur ve kusur niteliğindeki yasaya aykırı durumları ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber veren mükelleflere, kimi koşulların yerine getirilmesi halinde kaçakçılık, ağır kusur ve kusur cezaları kesilmemektedir. Ayrıca maddede ödeme süresi geçmiş vergiler için 6183 sayılı Yasa'nın 51. maddesinde belirtilen oranda gecikme zammı kadar pişmanlık zammı uygulanacağı belirtilmektedir. Kuşkusuz usulsüzlük cezası da ayrıca kesilecektir.

Buna göre, pişmanlık dilekçesi sonunda tarh ve tahakkuk ettirilen vergi, resim ve harçların tamamı ile tahakkuk ettirilen pişmanlık zammı ve usulsüzlük cezasının % 10'unun ödenmesi koşuluyla pişmanlık zammı ve usulsüzlük cezasının % 90'ının tahsilinden vazgeçilmektedir.

Kimi kamu alacaklarının tahsilatının olanaklı duruma getirilmesi ya da hızlandırılması amacıyla yapılan düzenlemelerin Anayasa'ya aykırı olmadığı konusunda Yasa'nın 1., 2., 4. ve 5. maddeleri için belirtilen gerekçeler bu madde içinde geçerli olduğundan iptal isteminin reddi gerekir.

Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ve Sacit ADALI pişmanlık zammı yönünden bu düşüncelere katılmamışlardır.

4- 7. Maddenin İncelenmesi

Dava dilekçesinde; maddenin beşinci ve altınca fıkralarındaki düzenlemelerde muhtasar beyanname verme yükümlülüklerini süresinde yerine getirenlerle getirmeyenler arasında bir ayırım gözetilmediği, yasalara aykırı davrananlar matrah arttırımı yoluyla vergi incelemesinden kurtulurken, yasadan yararlanmayanların vergi incelemelerine devam edilmesinin, uygulama sonunda bir kısım mükelleflerin malî güçlerine uygun olarak vergilendirilmemelerinin, Anayasa'nın 10., 73. ve 87. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Maddede, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yıllık beyannamelerinde vergiye esas matrahlarını 1987, 1988, 1989 ve 1990 yılları için sırasıyla % 40, % 35, % 30 ve % 20 oranından az olmamak üzere arttırdıkları takdirde, bu yıllar için gelir ve kurumlar vergisi incelemesi ile başkaca bir tarhiyatın yapılmayacağı öngörülmekte, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin belirtilen yıllarda zarar beyan etmiş olmaları ya da hiç beyanname vermemiş olmaları durumunda, ikinci ve üçüncü fıkralarda belirtilen miktarlardan az olmamak koşuluyla matrah beyan etmeleri gerektiği belirtilmektedir.

Maddenin beşinci ve altıncı fıkralarında, kurumlar vergi mükelleflerinin yıllık beyannamelerinde, kurum kazancından indirilen ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin (A) fıkrasının 8 ve 15 numaralı bentlerine göre vergi tevkifatına tabi tutulan kazanç

ve iradlarının bulunması halinde, birinci fıkrada belirtilen oranlardan az olmamak koşuluyla tevkif edilen vergileri artırırlarsa vergi incelemesi ve tarhiyatın yapılmayacağı, sözü edilen vergi tevkifatının bulunmasına karşın, bunu muhtasar beyannamede göstermeyen kurumlar vergisi mükelleflerinin ise, bu kazançla ilişkin matrahları beyan etmeleri ve altıncı fıkrada belirtilen oranlarda vergilendirilmeleri koşuluyla vergi incelenmesine bağlı tutulmayacakları açıklanmaktadır. Maddenin diğer fıkralarında ise, matrah arttırımına ilişkin usulî işlemler düzenlenmektedir.

Maddede, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin gelirlerini, zararlarını beyan etme ya da beyan etmemeleri durumlarında, matrahlarını arttırmaları koşuluyla vergi incelemesinden vazgeçilmesinin düzenlendiği görülmektedir. Başka bir anlatımla, maddenin getirdiği olanaktan tüm gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri isterlerse yararlanabileceklerdir. Yasakoyucunun mükellefleri kâr, zarar ya da hiç beyanda bulunmamış olma durumlarına göre ayırmakla bir farklılık yarattığı söylenemez. Madde, tüm gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini kapsamına almaktadır.

Maddenin altıncı fıkrasında, muhtasar beyanname vermemiş olan kurumlar vergisi mükelleflerinin beyan ettikleri matrah arttırımına ilişkin vergi oranlarını yüksek tutarak, beyannamesini önce vermiş olan mükelleflere oranla daha fazla malî yük öngören bir ayırım gözetmiştir. Öte yandan yasadán yararlanmak, mükelleflerin isteğine bağlı olduğundan yararlananlarla yararlanmayanlar arasında bir farklılık olması doğaldır. Bu farklılık yasadán değil mükelleflerin iradesinden kaynaklanmaktadır.

Buna göre, dava dilekçesinde ileri sürüldüğü gibi, yükümlülüğünü önce yerine getirenle getirmeyen, kazanç beyan edenle zarar beyan eden veya vergi incelemesi yapılmayanla, yasadán yararlanmayıp vergi incelemesi devam eden mükellefler arasında bir ayırım sözkonusu değildir.

Anayasa'nın 73. maddesinde öngörülen malî güç kavramı, vergi yükünün adil, dengeli ve eşit dağılımını zorunlu kılar. Bu da ancak, mükellefin malî gücüne ulaşıldığı ölçüde gerçekleşebilir. Mükelleflerce, çeşitli nedenlerle eksik beyan edilmiş veya hiç beyan edilmemiş geçmiş yıllara ilişkin kazançların matrah arttırımı olanağı verilerek kayıt içine alınması malî güce ulaşma amacını taşıdığından, Anayasa'nın 73. maddesine aykırı değildir.

İptal isteminin reddi gerekir.

Anayasa'nın 87. maddesiyle bir ilgisi görülmemiştir.

5- 8. ve 9. Maddelerin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, vergilerin, mükelleflerin beyan ettiği matrahlar üzerinden tarh ve tahakkukunun yapıldığı, katma değer vergisinin ise devlete ödenmek üzere ikinci şahıslarca nihai tüketiciden tahsil edildiği, 8. maddeyle Devlete ödenmesi gereken bu vergilerin üçüncü şahıslar üzerinde bırakıldığı, bunun da Anayasa'nın eşitlik ilkesi ve 73. maddesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

8. maddede, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, Yasa'nın 7. maddesine göre vergiye esas matrahlarını arttırdıkları ve bu artışın % 20'sini katma değer vergisi olarak ödemeyi kabul ettikleri takdirde, ilgili yıllara ilişkin katma değer vergisi incelemesi ve tarhiyatının yapılmayacağı belirtilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre, bu verginin matrahı, mal veya hizmetin satış bedeli olmasına karşılık, incelenen 3787 sayılı Yasa'nın 7. maddesine göre, gelir ve kurumlar vergisi matrahlarındaki artış miktarları, 8. maddede belirtilen KDV'nin matrahı olmaktadır. 7. madde gereğince, matrah ya da vergi artırımında bulunmayan mükellefler, katma değer vergisi matrah artırımını düzenleyen 8. maddeden yararlanamayacaklardır. Gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan ya da istisna edilen, ancak işlemleri katma değer vergisine tabi bulunan mükellefler de 8. madde kapsamı dışında tutulacaklardır.

7. maddeye göre artırılan vergi matrahının 8. madde uyarınca % 20'nin KDV olarak öngörülmesi tahakkuk etmiş, kesinleşmiş, somut bir vergiden vazgeçme biçiminde nitelendirilemez. Tersine, vergi incelemesi sonunda ileride ortaya çıkarılacağı varsayılan bir KDV düşüncesinden kaynaklanmaktadır. Bu nedenle, tüketicilerden tahsil edilmiş ancak devlete ödenmeyen bir vergiden söz edilemez.

Mükelleflerin geçmiş yıllara ilişkin hesaplarının katma değer vergisi yönünden vergi incelemesi kapsamı dışına çıkarılması, bütçe gelirlerinin artırılması ve denetim sonunda çıkacak olası uyuşmazlıkların giderilmesi amacına yöneliktir. Ayrıca, matrah artırımını yoluyla KDV elde edilmesinin, 7. maddedeki gelir ve kurumlar vergisi matrah artırımına bağlı tutulması, gelir ve kurumlar vergisini de arttırıcı etki yapacağından KDV mükelleflerine haksız kazanç sağlandığı ileri sürülemez. Kaldı ki, KDV oranının yüksek saptanmış olması, ödenmesi gereken KDV'den indirilememesi, mahsup ve iade edilmemesi, KDV'nde satış bedelinin matrah olarak esas alınmamasına ilişkin olumsuzlukları dengeleyici düzenlemelerdir. Böyle bir uygulamanın gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile KDV'nin tahsil edildiği tüketicilerin mali güç dengelerinde eşitsizlik yarattığı savı da yerine değildir.

Yasa'nın 9. maddesinde, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 7. ve 8. maddelere göre yapmış oldukları matrah artırımını sonunda hesaplanan gelir, kurumlar ve katma değer vergilerinin ödeme koşulları, ödenmemesi durumunda uygulanacak yaptırımlar ve bunlara ilişkin kimi esas ve usuller öngörülmektedir.

Dava dilekçesinde, 7. ve 8. maddelerin Anayasa'ya aykırı olduğu ileri sürülerek bunlara ilişkin usulî işlemlerin düzenlendiği 9. maddenin de iptal edilmesi gerektiği vurgulanmıştır. Belirtilen maddelerin uygulanma usulünü öngören 9. madde Anayasa'ya aykırı değildir.

Bu nedenle, 8. ve 9. maddelerin iptal istemlerinin reddi gerekir.

6- 10. ve 11. Maddelerin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, Yasa'nın 10. maddesiyle, 1.1.1992 tarihinden önce maddede belirtilen suçlar nedeniyle, mahkum olanlarla, olmayanlar arasında ve cezası kesinleşen ya da infaz aşamasındakileri kapsamaması nedeniyle ayırım yapıldığı, böylece Anayasa'nın 10. maddesine aykırılık oluşturduğu, 11. maddesinin de bir uygulama maddesi olması nedeniyle diğer maddelerden ayrılmasının olanaksız olduğu bu nedenle iptali gerektiği ileri sürülmüştür.

10. maddenin birinci fıkrasında, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 354. maddesi gereğince işyeri kapatma cezası almış ve uygulama aşamasına gelmiş olanlar hakkında, ihtilaf yaratılmaması, yaratılmışsa vazgeçilmesi ve özel usulsüzlük cezalarını bu Yasa'nın 1. maddesine göre ödemeleri koşuluyla işyeri kapatma cezasının uygulanmayacağı öngörülmektedir. İkinci fıkrada ise, VUK'nun 344. ve 358. maddelerinde yer alan kaçakçılık ve kaçakçılığa teşebbüs suçlarını 1.1.1992 tarihinden önce işleyenler hakkında, henüz suç

duyurusunda bulunulmamış olanlar için duyuruda bulunulmayacağı, suç duyurusunda bulunulmuş ancak, soruşturma, kovuşturma ve yargılama safhasında bulunan kamu davalarının ortadan kalkacağı belirtilerek, bunlardan yararlanabilmek için, kaçakçılık ve kaçakçılığa teşebbüs suçları nedeniyle tarhedilen matraha isabet eden vergi aslı ile buna bağlı vergi cezaları, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları, gecikme zammı ve gecikme faizinin tamamının ödenmiş olması koşulu getirilmiştir. Üçüncü fıkrada da, VUK'nun 353. maddesine göre, verilmesi ve alınması gereken fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzunu vermeyen ve almayanlardan kesilen ve kesilecek olan özel usulsüzlük cezalarının, ihtilaf yaratılmaması, yaratılmışsa vazgeçilmesi ve ödenmesi durumunda, bu cezaya dayanak olan tesbitlerin işyeri kapatma ve kaçakçılığa teşebbüs cezalarının uygulanmasında esas alınmayacağı belirtilmiştir.

Yasa'nın 11. maddesinde, katma değer vergisi mükellefi olup da ödeme kaydedici cihazı 31.12.1990 tarihine kadar almayanların, bu Yasa'nın yürürlüğe girdiği tarihi takipeden ay sonuna kadar cihazı almaları, ihtilaf yaratmamaları ve yaratılmış ihtilaflardan vazgeçmeleri koşuluyla haklarında suç duyurusunda bulunulmayacağı, soruşturma, kovuşturma yapılmayacağı, yargılama safhasında bulunan kamu davalarının ortadan kalkacağı öngörülmüştür.

1.1.1992 tarihinden önce kaçakçılık ve kaçakçılığa teşebbüs suçlarından dolayı cezaları kesinleşenlerle bu suçlardan dolayı haklarında suç duyurusunda bulunulmayan ya da soruşturma, kovuşturma ve yargılama aşamasında bulunanlar aynı hukuksal konumda değildirler. Ayrı hukuksal konumda olanların ayrı kurallara bağlı tutulması ise eşitlik ilkesini bozmaz.

Bu gerekçeler, Yasa'nın 11. maddesi için de geçerlidir.

Bu nedenlerle, 10. ve 11. maddelere ilişkin iptal isteminin reddi gerekir.

7- 12. Maddenin İncelenmesi

Dava dilekçesinde Yasa'nın 1. ve 2. maddelerinde "başvurulacak merci" ve "başvuru süresi"nin bulunmamasına ilişkin Anayasa'ya aykırılık gerekçeleri bu madde için de yinelenmiştir.

12. maddenin birinci fıkrasında, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75. maddesine göre, devlete ait taşınmaz malların gerçek ve tüzelkişilerce işgal edilmesi durumunda alınması öngörülen ecrimisil ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun gereğince tahsil edilmesi gereken ecrimisillerden, süresi geçtiği halde ödenmemiş bulunanların tamamı ve buna bağlı gecikme zamlarının % 30'unun ödenmesi koşuluyla gecikme zamlarından kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir.

İkinci fıkrada, bu Yasa'nın yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla miktarı 200.000 lirayı aşmayan ödenmemiş trafik para cezaları ile miktarı 100.000 lirayı aşmayan diğer para cezalarının; üçüncü fıkrada, 2548 sayılı Yasa'ya göre mahkumlara ödettirilecek yiyecek bedelleri ile 6200 sayılı Yasa'nın 32. maddesinde belirtilen alacakların 100.000 lirayı aşmayan bölümünün, dördüncü fıkrada, 6183 sayılı Yasa'nın 41. maddesine göre T.C. Ziraat Bankası ve postaneler adına uygulanan gecikme zamları ile sorumluları adına hesaplanan % 10 nispetindeki cezaların tahsilinden vazgeçilmektedir.

Beşinci fıkrada, 6183 sayılı Yasa'nın 58. maddesine göre kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın borcu olmadığına, kısmen ödediğine ya da borcun zamanaşımına uğradığına ilişkin itirazın da haksız çıkması durumunda, tahsili gereken % 10 nispetindeki zammın % 30'unun ödenmesi ve ihtilaf yaratılmaması ya da yaratılmış ihtilaflardan vazgeçilmesi koşuluyla zammın % 70'inin tahsilatının yapılmayacağı öngörülmektedir.

Maddenin birinci ve dördüncü fıkralarında belirtilen alacakların bir kısmından vazgeçilmesi, önceki bölümde açıklandığı gibi tahsil edilme olanağı büyük ölçüde kalmamış, kamu alacaklarının tahsil edilebilir duruma getirilmesi amacından kaynaklanmakta, ikinci ve üçüncü fıkralarda, tahsilinden tümüyle vazgeçilen alacakların ise takibi için yapılan giderlerin aslını geçmesi nedeniyle, kamu yararı gözetilerek tahsilinden vazgeçilmektedir. Maddenin getirdiği olanaktan yararlanabilmek için ödenmesi gereken miktarın ilk taksidinin 1992 Nisan ayı sonuna kadar yatırılması gerektiğinden başvuru süresinin de bu ayın sonuna kadar olması doğaldır. Bu konuda başvurulacak merciler ise mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesi ya da mal müdürlükleridir. Bu nedenle, birinci ve dördüncü fıkrada başvurulacak merci ya da başvuru süresinin bulunmadığı savı da yerinde değildir.

İkinci ve üçüncü fıkralarda belli miktardaki kamu alacaklarından vazgeçildiğinden, borçluların bu konuda herhangi bir başvuru yapması da söz konusu olmayacaktır.

Belirtilen nedenlerle, 12. madde, Anayasa'nın 2. ve 8. maddelerine aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir.

Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ve Sacit ADALI bu düşüncelere birinci ve dördüncü fıkralardaki "gecikme zammı" yönünden katılmamışlardır.

8- 13. Maddenin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, 3167 sayılı Yasa'ya aykırılıktan mahkum ve cezası infaz aşamasında olanlarla bu Yasa'dan yararlananlar; Yasa'nın yürürlük tarihi olan 3.4.1992 gününden önce karşılıksız çek verenlerle, sonra verenler; özel hukuk ilişkilerinde karşılıksız çek verenlerle vergi dairelerine karşılıksız çek verenlerin farklı kurallara bağlı tutulmasının, Anayasa'nın 10. maddesine aykırılık oluşturduğu ileri sürülmüştür.

13. maddede, vergi borçlarına karşılık idareye çek veren ancak karşılıksız çıkması nedeniyle haklarında Cumhuriyet Savcılıklarına suç duyurusunda bulunulmuş olan mükelleflerin, borçlarını daha önce ya da bu Yasa kurallarına göre ödemiş olmaları, ayrıca ödenmemiş % 10 tazminatın da % 30'unun ödenmesi koşuluyla haklarında yürütülen soruşturma ve kovuşturma ile yargılama aşamasındaki davaların ortadan kalkacağı öngörülmekte, böylece, tazminatın % 70'inin tahsilinden vazgeçilmektedir.

Anayasa'da öngörülen eşitlik ilkesine göre, aynı hukuksal konumda olanlar aynı, farklı hukuksal konumda olanlar ise farklı kurallara bağlıdır.

Cezası kesinleşen ya da infaz aşamasında olan mükelleflerle hakkında henüz kovuşturma ve soruşturma ya da kamu davası devam eden mükelleflerin ve vergi borcunu çekle ödeyenlerle özel borcunu çekle ödeyenler karşılıksız çek verilmesi yönünden aynı hukuksal konumdadırlar.

Ancak, yasakoyucu aynı hukuksal konumda olanlar hakkında Anayasa'nın 13. maddesinde öngörülen nedenlerle, farklı kurallar getirebilir. Vergi dairesine karşılıksız çek verenlerin borç asıllarının tamamının ve doğmuş olan % 10 tazminatın da % 30'unun ödenmesi koşuluyla soruşturma, kovuşturma ve yargılama aşamasında bulunan kamu davasının ortadan kaldırılmasını öngören 13. maddeyle yapılan düzenleme, tahsil edilemeyen kamu alacaklarının hızla tahsil edilmesi amacına yöneliktir.

Bu nedenlerle, Anayasa'nın 10. maddesine aykırı görülmemiştir. İptal isteminin reddi gerekir.

9- 14. ve 15. Maddelerinin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, motorlu taşıtlar vergisinin 1991 yılı ikinci taksidini ödemeyen mükelleflerin kapsama alınmasıyla önceki yıllara ilişkin motorlu taşıt vergisi borcu olan mükelleflerle bunlar arasında ayrıma neden olacağı, 50.000 lirayı aşmayan kamu alacaklarının tahsilinden vazgeçilmesinin de borçlarını zamanında ödeyenlerin malî güçlerinde olumsuz etki yapacağı, bu nedenlerle, Yasa'nın 14. ve 15. maddelerinin Anayasa'nın 10. ve 73. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

14. maddede, 1991 yılına ilişkin motorlu taşıtlar vergisinin ikinci taksidini ödemeyen mükelleflerin, taksidin tamamını ödemeleri koşuluyla gecikme zammının % 70'inin tahsilinden, 15. maddede ise, 6183 sayılı Yasa kapsamına giren ve miktarı 50.000 lirayı aşmayan kamu alacaklarından vazgeçilmektedir. Motorlu taşıtlar vergisinin 1991 yılı ikinci taksidi T.C. Ziraat Bankası şubelerince taşıt pulu esasına göre tahsil edildiğinden bu konuda ayrı bir düzenleme yapılmıştır. Önceki dönemlere ilişkin motorlu taşıt vergisini ödememiş mükellefler, vergi aslı ile gecikme zamlarını, kesinleşmiş alacakların düzenlendiği Yasa'nın 1. maddesinden yararlanmak suretiyle ödeyebileceklerinden herhangi bir ayırım söz konusu olmayacaktır.

Motorlu taşıt vergisini zamanında ödemiş olanların malî güçlerinin olumsuz yönde etkilendiği savı, önceki bölümlerde belirtildiği gibi tahsil edilememiş kamu alacaklarının hızla tahsilini sağlama amacı karşısında yerinde görülmemiştir.

Yasa'nın 12. maddesi için belirtilen gerekçeler, 6183 sayılı Yasa kapsamındaki miktarı 50.000 lirayı aşmayan kamu alacaklarından vazgeçilmesini düzenleyen 15. madde içinde geçerlidir.

Bu nedenle, maddelerin iptaline ilişkin istemin reddi gerekir.

Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ve Sacit ADALI 14. maddedeki " gecikme zammı" yönünden bu düşüncelere katılmamışlardır.

10- 16. ve 18. Maddelerin İncelenmesi

Dava dilekçesinde Yasa'nın diğer maddelerinin iptali durumunda, uygulamaya yönelik 16. ve 18. maddelerinin de iptali gerekeceği ileri sürülmüştür.

16. maddede, bu Yasa gereğince ödenmesi gereken taksitlerin hiç ödenmemesi ya da eksik ödenmesi durumunda % 10 fazlasıyla ödenmesi koşuluyla Yasa'dan faydalanabilecekleri öngörülmekte, 18. maddede ise, bu Yasa'dan yararlanacak olan çiftçilerin taksitlerini ödeyecekleri aylar belirlenmektedir.

Yasa'nın uygulanmasına ilişkin bu maddelerde, Anayasa'ya aykırı bir yön görülmemiştir.

Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ve Sacit ADALI 18. maddenin gecikme zammı ve gecikme faizi yönünden iptali gerektiği düşüncesiyle çoğunluk görüşüne katılmamıştır.

11- 17. Maddenin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, bu maddenin uygulamaya ilişkin olması nedeniyle, diğer maddelerin iptali durumunda bunun da iptal edilmesi gerektiği ileri sürülmüşse de, 2949 sayılı Yasa'nın 29. maddesi gereğince Anayasa'nın 10. maddesi yönünden inceleme yapılmıştır.

Maddede, ödenecek gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının toplamının, doğmalarına neden olan alacak aslını geçemeyeceği öngörülmektedir. Buna göre, ödenecek vergi cezalarının, gecikme zamlarının ve gecikme faizlerinin ayrı ayrı % 30'ları alınmak suretiyle ödenecek miktar saptanacak, bu tutarların toplamı doğmalarına neden olan alacak aslını geçemeyecektir.

Kural gereğince ödenmesi gereken vergi cezası, gecikme zammı ve gecikme faizinin alacak aslını geçemeyeceğinin öngörülmesi nedeniyle, borcun üzerinden geçen yıl ne olursa olsun ödenecek miktar aynı olacaktır. Başka bir anlatımla, borcunu bir yıl sonra ödeyen mükellefle iki yıl sonra ödeyen mükellef üst sınır nedeniyle aynı miktarı ödeyecektir. Böylece borcunu uzun süre ödemeyen mükellef yararına imtiyazlı bir durum yaratılmaktadır.

Farklı durumda olanlara aynı kural uygulanarak imtiyazlı bir durum yaratılması Anayasa'nın 10. maddesine aykırılık oluşturur.

Maddenin iptali gerekir.

Güven DİNÇER, Oğuz AKDOĞANLI, Selçuk TÜZÜN, Ahmet N. SEZER ile Yalçın ACARGÜN çoğunluk görüşüne katılmamışlardır.

12- 19. Maddenin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, Yasa'nın 1. ve 2. maddeleri için belirtilen Anayasa'ya aykırılık gerekçelerinin bu madde için de geçerli olduğu ileri sürülmüştür.

Dört fıkradan oluşan 19. maddenin (1), (2) ve (3) numaralı fıkralarında, yasanın yürürlük tarihine kadar vergi ödeme yükümlülüğü başlamış, ancak bu yasanın yürürlük tarihinden önce kesilmiş ve muaccel hale gelmiş olup kısmen veya tamamen ödenmemiş gümrük vergisinin tamamının ödenmesi durumunda;

- Gümrük Kanunu'nun 146. ve 149. maddesi gereğince kesilen para cezası ve gecikme zammının,

- Gümrük Kanunu'na aykırı eylemler nedeniyle Yasa'nın 147., 148., 151., 152., 153., 154., 155., 156. ve 157. maddelerine göre kesilen para cezalarının,

% 30'unun Yasa'da belirtilen esaslara uygun olarak ödenmesi koşuluyla kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilmektedir. Ancak, bunun için idarede veya yargıda ihtilaf yaratılmışsa bu

ihtilaftan vazgeçilmesi, henüz itiraz etme veya dava açma süresi geçmemiş ise ihtilaf yaratılmaması şarttır.

Maddenin 4 numaralı fıkrasında yasanın uygulanmayacağı durumlar düzenlenmektedir.

Yasa'nın 1. ve 2. maddelerine benzer düzenlemeler, 1615 sayılı Gümrük Kanunu gereğince tahsil edilmesi gereken kamu alacakları için de yapılmıştır. Yasa'nın gerekçesinden de anlaşılacağı gibi, gümrük vergisi ile Gümrük Kanunu'na aykırı fiiller sonucu kesilen ya da tahakkuk ettirilen para cezası ve gecikme zammından doğan kamu alacaklarının tahsilatının hızlandırılması ihtilafların ortadan kaldırılması amaçlanmaktadır. Vergi ve benzeri malî yükümlülükleri yasa ile değiştiren, kaldıran ya da yeniden koyan yasakoyucunun Anayasa'ya aykırı olmamak koşulu ile tahsilatın hızlandırılarak bütçe gelirlerinin arttırılması için kimi kamu gelirlerinin bir kısmının tahsilatından vazgeçerek yükümlülere ödemeye yönlendirmesi olanaklıdır. Yasa'nın 1. ve 2. maddelerinde açıklanan gerekçeler gümrük vergisine ilişkin bu düzenlemeler içinde geçerli olduğundan madde Anayasa'ya aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir.

Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ve Sacit ADALI "gecikme zammı yönünden" bu görüşlere katılmamıştır.

13- 20. Maddenin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, Yasa'nın diğer maddelerinin iptali durumunda uygulamayı düzenleyen 20. maddesinde iptal edilmesi gerektiği ileri sürülmüştür.

20. maddede bu Yasa kapsamında yapılan ödemelerin her ne suretle olursa olsun red, iade ve mahsup edilmeyeceği, yasanın yürürlüğünden önce yapılan ödemelerle 6183 sayılı Yasa'nın 48. maddesine göre tahsil edilen tecil faizlerinin de red ve iadesinin yapılmayacağı öngörülmüştür.

Maddenin gerekçesinde, yapılacak ödemelerde yeni ihtilaflar yaratılmaması amacıyla bu kuralın getirildiği belirtilmiştir.

İhtilafların en aza indirilmesinde kamu yararı olduğu kuşkusuzdur. Bu Yasa'ya göre yapılacak ödemelerde red, iade ve mahsup edilmeyeceğine ilişkin kural, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda öngörülen mükerrer ödeme ya da maddî hata sonucu yapılan haksız işlemleri de kapsayacak biçimde anlaşılabilir. Bu nedenle, maddeyi, bu tür başvurular dışındaki konularda red, iade ve mahsup işlemlerinin yapılamayacağı biçiminde anlamak söz konusu olmadığından iptal isteminin reddi gerekir.

14- 21. Maddenin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, 21. maddede Bakanlığa verilen görev ve yetkilerin sınırlarının açıkça belirtilmemiş olduğu, genel bir ifade kullanılmak suretiyle yasada düzenlenmeyen konularda tebliğ çıkartma yetkisi verildiği, böylece Anayasa'nın 87. maddesinde belirlenen TBMM'nin kanun yapma yetkisinin devredildiği, bu nedenle, iptali gerektiği ileri sürülmüştür.

Yasa'nın 21. maddesiyle uygulamaya ilişkin usul ve esasların belirlenmesinde Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Buna göre Bakanlık, Yasa'nın uygulanmasına ilişkin açıklayıcı ve yönlendirici objektif düzenleyici kurallar koyabilecektir. Yasa'da, esasa ilişkin kurallarla çerçeve çizilmiştir. Bakanlık bu sınırlar içinde yetkisini kullanabilecektir. Kaldı ki, Bakanlığın objektif düzenleyici işlemlerine karşı yargı yolu da açıktır. Bu nedenle, verilen yetki Anayasa'nın 87. maddesinde belirtilen TBMM'nin "kanun koyma" yetkisinin devri anlamında değildir.

İptal isteminin reddi gerekir.

15- 22. Maddenin Açıklanması

Dava dilekçesinde, yasadan yararlanmanın mükellefin isteğine bağlı olduğu, 22. maddede belirtilen kişilerin yasadan yararlanmamalarının öngörüldüğü, bu nedenle, Anayasa'nın 10. maddesindeki eşitlik ilkelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Maddede, Yasa'nın Cumhurbaşkanı, Başbakan, Bakanlar Kurulu Üyeleri ve birinci derecedeki yakınları ve bunların hissedarı bulundukları ortaklık ve şirketler için uygulanmayacağı belirtilmektedir.

Yasa'nın görüşülmesi sırasında verilen bir önerge ile eklenen maddenin gerekçesi şöyledir:

"Önerilen madde ile Cumhurbaşkanları, Başbakan ve Bakanların ve birinci dereceye kadar yakınlarının yasanın öngördüğü imkanlardan yararlanmamaları esası getirilmiştir. Böylece, yürütmede en üst düzeyde yetki yerinde bulunanların özveride bulunmaları yolundaki toplumsal eğilimlere de zemin hazırlamış olmaktadır.

Bu düzenlemenin diğer vatandaşlara tanınan olanakların yürütmede bulunanlara ve onların yakınlarına tanınmaması suretiyle anayasal eşitliği zedelediği ilk anda düşünülebilirse de; kamu en üst düzeyde yetki ve sorumluluk alanların, bazı kısıtlamalar içinde bulunmaları Anayasamız tarafından reddedilmemektedir. Aksine 82. madde de yasama organı üyelerinin nasıl bir kısıtlamaya tabi tutuldukları, tereddütleri kaldıran bir emsal olmaktadır.

Amaç, bir yandan görev yerinde bulunan insanların yıpratılmasını önlemek, diğer yandan topluma demokratik özverinin örneklerini vermektir"

3787 sayılı Yasa, tahsil edilemeyen kamu gelirlerinin tahsilatının hızlandırılması ve vergi ihtilaflarının en aza indirilmesini sağlamak amacıyla tüm mükellefler için yapılmış bir düzenlemedir. Bu düzenlemede, haklı ve geçerli nedenlerin olması durumunda kimi istisnalar ve muafiyetlerin olması doğaldır. Ancak, Cumhurbaşkanı, Başbakan, Bakanlar Kurulu Üyeleri ile birinci derecedeki yakınlarının bu yasadan yararlanamayacaklarının öngörüldüğü kuralın haklı bir nedeninin bulunduğu söylenemez. Yasama çalışmaları sonunda yapılan düzenlemeler, idarî, malî, hukukî ve sosyal yararlar sağlayan sonuçlar doğurur. Kimi kuşkularla bu sonuçlardan yasal düzenlemeleri hazırlayanları, teklif edenleri, yapanları ve yakınlarını yoksun bırakmanın haklı yönü görülemez. Böyle bir düşünce, tüm yasaların sonuçlarından buna katkısı olanları yoksun bırakmayı gerektirir. Oysa, Anayasakoyucu Bakanlar Kurulu'nun da içinde bulunduğu TBMM üyelerinin üyelikle bağdaşmayan işlerini açıkça belirtmiştir. Bunlar dışında, yapmış olduğu işlerden dolayı vergi yasaları karşısında diğer yükümlülerden bir farkı olmaması

gerekir. Maddede belirtilen kişilerin birinci derecedeki yakınlarının dışlanmasında eşitsizlik daha da belirgindir. Bu nedenle, madde Anayasa'nın 10. maddesindeki eşitlik ilkesine aykırıdır; iptali gerekir.

Yekta Güngör ÖZDEN ve Servet TÜZÜN "Cumhurbaşkanı, Başbakan ve Bakanlar Kurulu Üyeleri" yönünden bu düşüncelere katılmamıştır.

16- Geçici 1., 2. ve 3. Maddelerin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, Yasa'nın diğer maddelerinin iptali durumunda bunlara bağlı olarak geçici maddelerin de iptali gerekeceği ileri sürülmüştür.

Geçici 1. maddede, Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğünün merkez ve taşra teşkilatında çalışan ya da vergi denetimi çalışmalarına katılan personele, karşılığı Gelir İdaresini Geliştirme Fonu'ndan ödenmek üzere fazla çalışma yaptırılabilceği öngörülmüştür. Fazla çalışmaya ilişkin usul ve esaslar maddede ayrıntılı biçimde açıklanmıştır.

Geçici 2. maddede ise, Maliye ve Gümrük Bakanlığı personeline 433 sayılı KHK'nin geçici 2. maddesinin (a) bendinde belirtilen Gelir İdaresini Geliştirme Fonu'ndan ve 1615 sayılı Gümrük Kanunu'nun 165. maddeye göre toplanan paralardan ödenen "ek ücret"in ödenmesine devam edileceği belirtilmektedir.

Geçici 3. maddede de, Geçici 1. ve Geçici 2. maddelere göre ödenen fazla çalışma ücreti ile ek ücretin Gelir Vergisine tabi tutulmayacağı kurala bağlanmıştır.

Maliye ve Gümrük Bakanlığı personeline daha önce 433 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve 1991 yılı Bütçe Kanunu'nun 48. maddesi hükümleri gereğince yapılan bu ödemelerin 1991 yılı Bütçe Kanunu'nun ve 433 sayılı KHK'nindayanağı olan 6.6.1991 gün ve 3755 sayılı Yetki Kanunu'nun Anayasa Mahkemesi'nce iptal edilmesi nedeniyle (Daha sonra 433 sayılı KHK'de 5.5.1992 gününde iptal edilmiştir) söz konusu ödemeler bu düzenlemeyle yasal dayanağı kavuşturulmuştur.

Maliye ve Gümrük Bakanlığı personeline kimi ödemeler yapılmasını öngören Yasa'nın Geçici 1., 2. ve 3. maddeleri, Memur ve diğer kamu görevlilerinin özlük haklarının yasayla düzenleneceğini öngören Anayasa'nın 128. maddesine aykırı değildir. Geçici maddelere ilişkin iptal isteminin reddi gerekir.

17- 23. ve 24. Maddelerin İncelenmesi

Yasa'nın, 23. maddesinde Geçici 1., 2. ve 3. madde kuralları 1.2.1992 tarihinde, diğer kurallarının ise Yasa'nın yayım tarihi olan 3.4.1992 tarihinde yürürlüğe gireceği; 24. maddede ise Yasa'nın Bakanlar Kurulu'nca yürütüleceği belirtilmiştir.

Geçici maddelerde, düzenlenen konuların, yasal dayanağı kavuşturulması amacıyla malî ve teknik zorunlulukların gerekli kıldığı farklı yürürlük tarihleri öngörülmesinde Anayasa'ya aykırı bir yön bulunmamaktadır.

Bu maddelere ilişkin iptal isteminin reddi gerekir.

Yekta Güngör ÖZDEN ile Ahmet N. SEZER 23. maddenin "geçici maddelerin yürürlük tarihi yönünden Anayasa'ya aykırı olduğu" gerekçesiyle çoğunluk görüşüne katılmamışlardır.

V- SONUÇ

21.3.1992 günlü, 3787 sayılı "Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkında Kanun"un;

A- 1. maddesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ile Sacit ADALI'nın "Maddenin gecikme zammı ve gecikme faizi yönünden iptali gerektiği" yolundaki karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

B- 2. maddesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ile Sacit ADALI'nın "Maddenin, gecikme zammı ve gecikme faizi yönünden iptali gerektiği" yolundaki karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

C- 3. maddesinin;

a) Son tümcesi dışındaki kurallarının Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ile Sacit ADALI'nın "Bu kuralların gecikme zammı ve gecikme faizi yönünden iptali gerektiği" yolundaki karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

b) Son tümcesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Yekta Güngör ÖZDEN'in karşıoyu ve OYÇOKLUĞUYLA,

D- 4. maddesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ile Sacit ADALI'nın "Maddenin gecikme faizi yönünden iptali gerektiği" yolundaki karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

E- 5. maddesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ile Sacit ADALI'nın "Maddenin gecikme zammı ve gecikme faizi yönünden iptali gerektiği" yolundaki karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

F- 6. maddesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ile Sacit ADALI'nın "Maddenin pişmanlık zammı yönünden iptali gerektiği" yolundaki karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

G- 7., 8., 9., 10. ve 11. maddelerinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

H- 12. maddesinin;

a) Birinci ve dördüncü fıkralarının Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ile Sacit ADALI'nın "Fıkraların gecikme zammı yönünden iptali gerektiği" yolundaki karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

b) İkinci, üçüncü ve beşinci fıkralarının Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

I- 13. maddesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

J- 14. maddesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ile Sacit ADALI'nın "Maddenin gecikme zammı yönünden iptali gerektiği" yolundaki karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

K- 15. ve 16. maddelerinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

L- 17. maddesinin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, Güven DİNÇER, Oğuz AKDOĞANLI, Selçuk TÜZÜN, Ahmet N. SEZER ile Yalçın ACARGÜN'ün karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

M- 18. maddesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ile Sacit ADALI'nın "Maddenin gecikme zammı ve gecikme faizi yönünden iptali gerektiği" yolundaki karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

N- 19. maddesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Yılmaz ALİEFENDİOĞLU ile Sacit ADALI'nın "Maddenin gecikme zammı yönünden iptali gerektiği" yolundaki karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

O- 20. ve 21. maddelerinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

P- 22. maddesinin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, Yekta Güngör ÖZDEN ile Servet TÜZÜN'ün "Maddenin, Cumhurbaşkanı, Başbakan ve Bakanlar Kurulu Üyeleri bölümünün Anayasa'ya aykırı olmadığı ve iptaline ilişkin istemin reddi gerektiği" yolundaki karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

R- 23. maddesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Yekta Güngör ÖZDEN ile Ahmet N. SEZER'in "Maddenin, Yasa'nın geçici maddelerinin yürürlük tarihi yönünden Anayasa'ya aykırı olduğu ve iptali gerektiği" yolundaki karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

S- 24. maddesi ile Geçici 1., 2. ve 3. maddelerinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE, 24.6.1993 gününde karar verildi.

Başkan
Yekta Güngör ÖZDEN

Başkanvekili
Güven DİNÇER

Üye
Yılmaz ALİEFENDİOĞLU

Üye
Servet TÜZÜN

Üye
Oğuz AKDOĞANLI

Üye
Selçuk TÜZÜN

Üye
Ahmet N. SEZER

Üye
Haşim KILIÇ

Üye
Yalçın ACARGÜN

Üye
Mustafa BUMİN

Üye
Sacit ADALI

KARŞIOY GEREKÇESİ

Kararın kimi bölümlerinde kullandığım karşıoyların gerekçesini açıklıyorum:

1. Yasa'nın 3. maddesinin üçüncü fıkrasının son tümcesi; 3 Nisan 1992 gününe değin 6183 sayılı Yasa'nın 3505 sayılı Yasa'nın 24.maddesiyle değişik 51. maddesinin üçüncü fıkrası gereğince 10.12.1988'den sonra vâdesi gelen kamu alacaklarına uygulanan gecikme zammı ile yine bu tarihten sonra alınabilir duruma gelen gecikme faizlerinden asıl sayılarak ödenen miktarların bu Yasa'ya göre ödenecek miktarlardan fazla olması durumunda aradaki farkın yükümlüye geri verilmeyeceğini öngörmektedir.

Yanlışlığı, yanılmayı ve yasal zorunluluğun neden olduğu duygularla yapılan ödemeyi bile gözdardı eden bu kural, gecikme zammı ve gecikme faizlerinde asıl sayılarak bilinerek önceden yapılan ödemelerin sonra yürürlüğe giren yasadın yararlanmasını engellemektedir. Hukuk devleti, hukuk kurallarının geçerliğini örnek uygulamalarla kanıtlayan, haksızlıktan özenle kaçınan, yanlışlık ya da yanlışları hoşgörüyü karşılayıp düzelden, yurttaşlarının zararına kendine yarar sağlamayan devlet olarak da tanımlanabilir. Yasa ile, genelde, getirdiği kolaylığa ters düşen, üzerine konma görünümündeki bir uygulama "devlet" sıfatıyla bağdaşmaz. Devletin, yurttaşın her zaman, her koşul ve durumda, her konuda, her düzeyde güven vermesi gerekir. Güven vermek, devletin devlet olma koşulu ve başlıca görevidir. Sonraki yasaya göre fazla aldığı saptanan parayı veri vermemesi, aynı durumdaki iki yükümlü arasında ayırım yapmaktan daha ağır biçimde, hukuksallıktan uzaklığı sergiler. Hukuk devleti, her işlem ve eylemi hukuk kurallarına uygun olan devlettir. Yasayla öngördüğü kolaylığı, fazla ödemeyi geri vermemekle güçlük getirme anlamında uygulamaya koyan devlet bir tür haksız yarar sağlama durumuna düşer. Böyle bir izlenim bile hukuk devleti niteliğiyle bağdaşmaz. Bu nedenle maddenin "Ancak, ..." la başlayan son tümcesinin iptali gerektiği görüşündeyim. 2. Yasa'nın 22. maddesiyle Cumhurbaşkanını, Başbakan ve Bakanlar Kurulu üyeleri için getirilen yararlanma yasağının, Yasakoyucunun özgörü (takdir) hakkı kapsamında doğal karşılanması gerektiği kanısındayım. Bunlarla eylem birliği ya da ilişkisi olmayan yakınlarının, kişiselliğe aykırı biçimde, üstelik ortaklıklarını da içine alarak yararlanmalarını önlemek, kararda yazılan gerekçelerle Anayasa'ya aykırıdır. Ancak, yükümlünün isteğine bağlı olan Yasadan yararlanma olanağı, 22. maddede sayılan yürütme yetkililerine tanınmamakla bir aykırılık oluşmamaktadır. Bu görevi üstlenenlerin, kamu yaşamını yakından ilgilendiren konularda özel durumda bulundukları kuşkusuzdur. Konumları gereği, davranışları duyarlıkla izlendiği için devlet olanaklarını kötüye kullanıp kullanmadıkları tartışmalarını önlemek için kimi kolaylıklardan yararlanma yolunun kapatılması Yasakoyucunun seçimine bağlıdır. Yasama organı üyeliği, kamu görevi için getirilen koşul türünde bir

düzenlemedir. Anayasa'nın vergi ödeviyle ilgili 73. maddesinde bu seçimi engelleyen bir içerik ve açıklık yoktur. Aynı durumda olanlara ayrı uygulama, eşitlik ilkesine aykırı düşmez. Cumhurbaşkanıyla tüm Bakanlar Kurulu üyelerinin (Başbakan da bu kurulun içindedir) özel durumları belirgindir. Yürütmenin başında ve yönetime egemen olarak, devlet işlem ve eylemlerinden başlıca sorumlu kişilerdir. Onların sakıncalı tutumlarının anlamı ağırdır. Devlete onursal ağırlık verecek durumlardan kaçınılması amacıyla getirilen kuralın aykırı bir yanı yoktur. Yasama organı, bu tür önlemleri devlet görevlileri yönünden alabilir. Ayrım sayılan kural, haklı nedene dayanmaktadır. Bu haklı neden, devletin kendi yöneticileri için özenidir. Cumhurbaşkanı, yürütmenin değil, devletin başıdır. Yasama organının saygınlığı, üyeleriyle dışardan atanan Bakanların yasalara uygun davranışlarıyla korunur ve artar. Vergi işlemleriyle bunlara bağlı durumlara etkili görevde bulunanları, vergi indirim ve kolaylıklarından yararlandırmamak yasama organının devlet işleriyle üst görevli-yetkililere verdiği önemin kanıtıdır. Yasama çalışmalarına egemen olanların kendi yararlarını gözettiği sav ve suçlamalarını karşılamak ve geçersiz kılmak için yasama organının aykırı kural getirmesine anayasal bir engel görmemekteyim. Kaldı ki toplumsal beklenti ve özelemler gözetilerek yürürlüğe konulan kuralın devlet yönünden yararı da sözkonusudur. Devlet, kendi görevlisinden demokratik özveri isteyebilir, yetki ve sorumluluğuna uygun kısıtlamalar getirebilir. Bu kişilerin yararlanma isteğinde bulunamamaları devletin, onların özel durumlarına bağlı özel uygulamasıdır. Maddenin bu bölümüne yönelik iptal isteminin reddi gerektiği kanısındayım.

3. Geçici 1. ve geçici 2. maddeler uyarınca yapılacak ödemeleri Yasa'nın yürürlüğe girdiği yayım günü olan 3.4.1992'den önce 1.2.1992 de başlatan 23. madde Anayasa'ya aykırıdır. Ödeme nedeni fazla çalışmalar bu Yasa'yla başlayacaktır. Bu Yasa'nın olanak verdiği çalışmalardır. Yapılmamış çalışmaların ücreti olamaz. Kimi çalışanları yararlandırmak amacıyla Yasa'nın o maddeyle ilgili yürürlüğünü önceye almanın, geçmişten başlatmanın yaratacağı eşitsizlik ve devlet parasını gelişigüzel kullanım hukuk devleti ölçüleri dışına çıkmaktır. 24.6.1993

Başkan
Yekta Güngör ÖZDEN

KARŞIOY YAZISI

Dava konusu 17. maddede, "Kamu Alacaklarında Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında Kanun" kapsamına giren kamu alacaklarındaki gecikme zammının, amme alacağının aslını geçemeyeceği öngörülmektedir.

Dava konusu kural mali hukuk alanında eskiden beri uygulama alanı bulmuş bir kuraldır. Nitekim 21.7.1953 tarihinde çıkan 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Hakkında Kanun'un 51. maddesinin ilk metninde de benzeri bir kural vardır. Bu kural zamanla ekonomik ve mali ihtiyaçlara göre değişikliğe uğramıştır.

Vergi ve kamu alacaklarının tahsili ile ilgili kurallar günün getirdiği ihtiyaca ve anlayışa göre ve özel şartlarına göre değişim gösterirler.

Anayasa'nın 10. maddesi ile belirlenen eşitlik ilkesi kişilerin yasa önünde eşitliğini sağlamak ve kişilere, zümrelere ve sosyal sınıflara, imtiyaz tanınmasını engelleme amacına yöneliktir.

Vergi hukuku konu ve yapı olarak eşitsizlik veya en azından farklılık esasına dayanır. Vergi ve mali konulardaki eşitlik, temel kurallara değil de kişisel uygulamalara dönük kurallara yöneliktir.

Muhalefetimize konu olan madde kendi çerçevesindeki bütün kamu borçlarını kapsar niteliktedir. Ayrıca bu kural tahsilatın hızlandırılması amacıyla çeşitli nedenlerle alınamamış kamu alacaklarının tahsili ve eski işlemlerin tasfiyesi amacına yönelik genel bir kuraldır. Buradaki "eşitlik" anlayışı, kuralın, aynı durumdaki bütün borçlulara uygulanıp uygulanmadığının irdelenmesi ile sınırlıdır. Konumuzda bu inceleme sınırlarını aşmak Anayasa Mahkemesi'ni ekonomik yerindelik denetimi yapacak bir organ haline getirir. Bu ne mümkündür, ne de anayasal denetim amacına uygun düşer.

Bu nedenlerle, kuralın iptaline karşıyız.

Başkanvekili

Güven DİNÇER

Üye

Oğuz AKDOĞANLI

KARŞIOY YAZISI

İptal davasına konu olan 3787 sayılı "Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilinin Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkındaki Kanun" ile; genel olarak bu Kanun'un yürürlüğe girdiği tarih itibari ile vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan veya asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş bulunan yahut bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olup, halen ödenmemiş olan, vergi, resim ve harçların tamamı ile bu alacak asıllarına isabet eden gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının ayrı ayrı % 30'unun dört eşit taksitle, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim 1992 ayları sonuna kadar ödenmesi ve ihtilaf yaratılmaması yaratılmış ihtilaflardan ise vazgeçilmesi şartıyla kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilmektedir.

Sözü edilen Kanun'un 22. maddesinde ise; bu Kanun hükümlerinin Cumhurbaşkanı, Başbakan, Bakanlar Kurulu üyeleri ve bunların birinci derecedeki yakınları ile hissedarı bulundukları ortaklık ve şirketler için uygulanmayacağı belirtilmektedir.

Anayasa'nın 10. maddesinde öngörülen "kanun önünde eşitlik ilkesi" Anayasa Mahkemesi'nin birçok kararlarında vurgulandığı gibi ancak hukuksal durumları ve nitelikleri benzer olanlar için sözkonusudur.

Anayasa'nın yürütme bölümünde yer alan 101., 102., 104. ve 105. maddelerinde Cumhurbaşkanı'na; 109., 110., 111. ve 112. maddelerinde Başbakan ve Bakanlar Kurulu Üyelerine; kamu hizmetlerini yerine getiren memurlar ve diğer kamu görevlilerine tanınmayan gerek yetki ve gerek sorumluluk konularına ilişkin olarak Anayasa'nın 8. maddesi gereği yürütme yetkisi ve görevinin yerine getirilmesindeki etkinlikleri gözönünde tutularak farklı düzenlemeye yer verilmiş bulunmaktadır.

Yürütme yetkisi ve görevi, Anayasa'nın 8. maddesi gereği Cumhurbaşkanı ve Bakanlar Kurulu tarafından, Anayasa ve kanunlara uygun olarak kullanılıp, yerine getirildiğine göre yasakoyucunun diğer kamu görevlilerine nazaran "yürütme yetkisi ve görevinin" yerine getirilmesi bakımından Anayasa'dan kaynaklanan etkinlik derece farklılığı ve ayrıca bu görevi üstlenenlerin kamu nezdindeki saygın durumları gözönüne alınarak bu şekilde bir düzenlemeye gidildiği anlaşılmaktadır.

Etkinlik dereceleri ve hukuksal durumları farklı olan kuruluşlar ayrı kurallara bağlı tutulursa Anayasa'nın öngördüğü eşitlik bozulamaz.

Açıklanan nedenlerle, inceleme konusu Kanun'un 22. maddesinde yer alan "Cumhurbaşkanı, Başbakan ve Bakanlar Kurulu Üyeleri"ne ilişkin bölümün Anayasa'ya aykırı olmadığı görüşü ile çoğunluk kararına katılmıyorum.

KARŞIOY YAZISI

Bazı maddelerinin iptali istenen 3787 sayılı Yasa'yla tahsil edilebilme olanağı yokolan veya büyük ölçüde güçleşen vergi alacaklarının tahsilatını hızlandırmak, kamu giderleri için gereksinim duyulan vergi gelirlerinin hızla ödenmesini sağlamak amaçlandığına, bu amacın kamu yararına dönük bulunmasına, iptali istenen 17. maddeyle de vergi alacaklarının gecikme zammı, gecikme faizi ve cezalarının, vergi alacağının aslını geçemeyeceği öngörülerek ödenemeyecek duruma gelen gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının tavanını asıl vergi alacağıyla sınırlayarak verginin ödenmesini sağlamak olduğuna göre kamu yararına dönük bulunan bu düzenlemenin Anayasa'nın hiçbir hükmüne aykırılığı bulunmamaktadır.

Bu nedenlerle, maddeye yönelik iptal isteminin reddine karar verilmesi gerektiği düşüncesiyle çoğunluk kararına karşıyız.

Üye

Üye

Selçuk TÜZÜN

Yalçın ACARGÜN

KARŞIOY YAZISI

1- 3787 sayılı Yasa'nın 17. maddesinde, "Bu Kanuna göre ödenecek olan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının toplamı doğmalarına neden olan alacak aslını geçemez" denilmektedir.

Dava dilekçesinde ise, 17. maddenin 11., 15. ve 16. madde ile birlikte uygulamaya ilgili olduğu, Anayasa'ya aykırılığı nedeniyle, iptali gereken diğer maddelerden ayrı düşünülmesi olanaksız kurallar içerdiğinden iptali gerektiği ileri sürülmüştür.

Yasa tasarısında 17. maddeye ilişkin gerekçede de şöyle denilmektedir: "Bu Kanun ile vergi asıllarının tamamını ödeyen mükelleflerin vergi cezaları ile fer'i borçlarının da bir kısmının tahsili öngörülmekte, tahsil edilecek olan vergi cezaları ve fer'i alacakların toplamı ise vergi asıllarını geçemeyeceği hükmü getirilerek birikmiş borçların tasfiyesi daha da özendirilmektedir."

Gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları, vergi aslına bağlı fer'i yükümlülüklerdir. Bunlar, verginin yasal süresi içinde ödenmesini sağlar, süresinde ödenmemesi durumunda da kamu hizmetlerinin geç görülmesi nedeniyle, Devlet hazinesinin uğradığı maddî kayıpların giderilmesine yönelik yaptırımlardır. Yasakoyucu'nun gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının vergi aslını geçen bölümün tahsilinden vazgeçmesinde, Anayasa'nın 10. maddesinde öngörülen eşitlik ilkesine aykırı bir yön bulunmamaktadır. Yasa'nın 1. ve 2. maddeleri hakkındaki iptal istemleri red edilirken, 17. maddenin Anayasa'nın 10. maddesine aykırı görülerek iptaline karar verilmesi de çelişki oluşturmaktadır. Bu nedenle, 17. maddeye ilişkin çoğunluk görüşüne katılmıyorum.

2- Yasa'nın 23. maddesinde, "Bu Kanunun Geçici 1, Geçici 2 ve Geçici 3. maddeleri hükümleri 1.2.1992 tarihinde ... yürürlüğe girer" denilmektedir.

Geçici 1. madde, Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü merkez ve taşra teşkilatında çalıştırılan personelin aylık fazla çalışmasına ve bunlara yapılacak ödemelere ilişkindir. Geçici 2. madde ise, 433 sayılı KHK'nin Geçici 2. maddesinin (a) bendi hükmüne göre madde kapsamındaki personele yapılan ödemeler hakkındadır.

Aylık fazla çalışma ve bu çalışma karşılığı yapılacak ödemeler bu maddelerle olanaklı duruma gelmektedir. Yasa'nın diğer kuralları Yasa'nın yayımlandığı 3.4.1992 günü yürürlüğe girmesine karşılık Geçici 1., 2. ve 3. maddelerin yürürlüğü 1.2.1992 gününden başlatılarak yapılmayan fazla çalışmaya ücret ödemesine olanak sağlanması hukuk devleti ilkesi ile bağdaşmaz. Maddenin bu bölümünün iptali gerekir.

KARŞIOY YAZISI

3.4.1992'de Resmî Gazete'de yayımlanan 3787 sayılı "Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkındaki Kanun"un 1., 2., 3., 4., 5., 6., 12., 14., 18. ve 19. maddelerindeki tahsilinden vazgeçilen "gecikme zammı", "gecikme faizi" ve

Esas Sayısı : 1992/29
Karar Sayısı : 1993/23

"pişmanlık zammı" ile ilgili kısımlar, malî yükümlölüklerini zamanında yerine getirenlerle getirmeyenler arasında farklı bir uygulamaya yol açmaktadır. Bunun kabul edilebilir haklı bir nedeni yoktur ve bu durum Anayasa'nın temel ilkelerinden olan "eşitlik"i zedelemektedir. Kuralların sözü edilen kısımlar yönünden iptali gerekir.

Üye

Sacit ADALI