

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 1995/6

Karar Sayısı : 1995/29

Karar Günü : 6.7.1995

R.G. Tarih-Sayı :10.02.1996-22550

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN : Gaziantep Vergi Mahkemesi.

İTİRAZIN KONUSU : 4.5.1994 günlü, 3986 sayılı "Ekonomik Denge İçin Yeni Vergiler İhdası ile 1.7.1964 Tarihli ve 488 Sayılı, 2.7.1964 Tarihli ve 492 Sayılı, 7.11.1984 Tarihli ve 3074 Sayılı, 25.10.1984 Tarihli ve 3065 Sayılı, 31.12.1960 Tarihli ve 193 Sayılı, 21.7.1953 Tarihli ve 6183 Sayılı, 2.2.1981 Tarihli ve 2380 Sayılı, 15.7.1963 Tarihli ve 277 Sayılı Kanunların Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun"un, 1. maddesinin (a) bendi ile 2. maddesinin (a) bendinin Anayasa'nın 73., 2. ve 19. maddelerine aykırılığı savıyla iptali istemidir.

I- OLAY

Serbest meslek kazancından dolayı adına Ekonomik Denge Vergisi tarh ve tahakkuk ettirilen davâcının, tahakkuk işleminin iptali için açtığı davada ileri sürdüğü 3986 sayılı Yasa'nın 2. maddesinin Anayasa'ya aykırılığına ilişkin savı Mahkemece, 2. maddenin (a) bendi yönünden ciddî bulunması ve 1. maddesinin (a) bendinin de Anayasa'ya aykırı görülmesi üzerine, Yasa'nın 1. ve 2. maddelerinin (a) bendlerinin iptali istemiyle Anayasa Mahkemesi'ne başvurulmuştur.

III- YASA METİNLERİ

A- İptali İstenen Yasa Kuralları

3986 sayılı Yasa'nın iptali istenen kuralları şunlardır:

1- "Madde 1- Aşağıda sayılan mükellefler ekonomik denge vergisine tabidirler:

a) Kazanç ve iratlarını yıllık, münferit ve özel beyanname ile beyan eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri,"

2- "Madde 2- Ekonomik denge vergisi:

a) Gelir veya kurumlar vergisine ilişkin olarak 1994 takvim yılında verilmesi gereken yıllık, özel veya münferit beyannamelerdeki matrahlar üzerinden % 10;"

B- Dayanılan Anayasa Kuralları

İtiraz gerekçesinde dayanılan Anayasa kuralları da 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 19.- Herkes, kişi hürriyeti ve güvenliğine sahiptir.

Şekil ve şartları kanunda gösterilen:

Mahkemelerce verilmiş hürriyeti kısıtlayıcı cezaların ve güvenlik tedbirlerinin yerine getirilmesi; bir mahkeme kararının veya kanunda öngörülen bir yükümlülüğün gereği olarak ilgilinin yakalanması veya tutuklanması; bir küçüğün gözetim altında ıslahı veya yetkili merci önüne çıkarılması için verilen bir kararın yerine getirilmesi; toplum için tehlike teşkil eden bir akıl hastası, uyuşturucu madde veya alkol tutkunu, bir serseri veya hastalık yayabilecek bir kişinin bir müessesede tedavi, eğitim veya ıslahı için kanunda belirtilen esaslara uygun olarak alınan tedbirin yerine getirilmesi; usulüne aykırı şekilde ülkeye girmek isteyen veya giren, yada hakkında sınır dışı etme yahut geri verme kararı verilen bir kişinin yakalanması veya tutuklanması; halleri dışında kimse hürriyetinden yoksun bırakılamaz.

Suçluluğu hakkında kuvvetli belirti bulunan kişiler, ancak kaçmalarını, delillerin yok edilmesini veya değiştirilmesini önlemek maksadıyla veya bunlar gibi tutuklamayı zorunlu kılan ve kanunda gösterilen diğer hallerde hâkim kararıyla tutuklanabilir. Hâkim kararı olmadan yakalama, ancak suçüstü halinde veya gecikmesinde sakınca bulunan hallerde yapılabilir; bunun şartlarını kanun gösterir.

Yakalanan veya tutuklanan kişilere, yakalama veya tutuklama sebepleri ve haklarındaki iddialar herhalde yazılı ve bunun hemen mümkün olmaması halinde sözlü olarak derhal, toplu suçlarda engeç hâkim huzuruna çıkarılınca kadar bildirilir.

Yakalanan veya tutuklanan kişi, tutulma yerine en yakın mahkemeye gönderilmesi için gerekli süre hariç engeç kırksekiz saat ve toplu olarak işlenen suçlarda ençok onbeş gün içinde hâkim önüne çıkarılır. Kimse, bu süreler geçtikten sonra hâkim kararı olmaksızın hürriyetinden yoksun bırakılamaz. Bu süreler olağanüstü hal, sıkıyönetim ve savaş hallerinde uzatılabilir.

Yakalanan veya tutuklanan kişinin durumu, soruşturmanın kapsam ve konusunun açığa çıkmasının sakıncalarının gerektirdiği kesin zorunluluk dışında, yakınlarına derhal bildirilir.

Tutuklanan kişilerin, makul süre içinde yargılanmayı ve soruşturma veya kovuşturma sırasında serbest bırakılmayı isteme hakları vardır. Serbest bırakılma ilgilinin yargılama süresince duruşmada hazır bulunmasını veya hükmün yerine getirilmesini sağlamak için bir güvenceye bağlanabilir.

Her ne sebeple olursa olsun, hürriyeti kısıtlanan kişi, kısa sürede durumu hakkında karar verilmesini ve bu kısıtlamanın kanuna aykırılığı halinde hemen serbest bırakılmasını sağlamak amacıyla yetkili bir yargı merciine başvurma hakkına sahiptir.

Bu esaslar dışında bir işleme tâbi tutulan kişilerin uğradıkları zarar, kanuna göre, Devletçe ödenir."

3- 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."

IV- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi, İçtüzüğü'nün 8. maddesi uyarınca Yekta Güngör ÖZDEN, Güven DİNÇER, Yılmaz ALİEFENDİOĞLU, İhsan PEKEL, Selçuk TÜZÜN, Ahmet N. SEZER, Haşim KILIÇ, Mustafa BUMİN, Sacit ADALI, Ali HÜNER ve Lütfi F. TUNCEL'in katılımıyla yapılan ilk inceleme toplantısında, dosyada eksiklik giderildiğinden işin esasının incelenmesine, sınırlama sorununun esas inceleme evresinde ele alınmasına 26.1.1995 gününde oybirliği ile karar verildi.

V- ESASIN İNCELENMESİ

İşin esasına ilişkin rapor, başvuru kararı ve ekleri, Anayasa'ya aykırılığı ileri sürülen yasa kuralları ile aykırılık savına dayanak yapılan Anayasa kuralları, bunların gerekçeleri ve öteki yasama belgeleri okunup incelendikten ve Maliye Bakanı ile iki yetkilinin sözlü açıklamaları dinlenildikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

A- İtiraz Konusu Kuralların Anlam ve Kapsamı

Yasa'nın genel gerekçesinde şöyle denilmektedir:

"1980'li yılların ikinci yarısından günümüze kadar kamu finansman açıklarında sürekli bir artış eğilimi görülmüştür. Bu durum, iç finansman yapımızı bozmuş ve dış ticaret açıklarının büyüme eğilimine girmesine neden olmuştur. Yıllarca biriken sorunlar ve bozulan ekonomik dengeler, bu konuda ciddi tedbirlerin alınmasını zorunlu kılmıştır.

Kamu finansman açıklarının hızla aşağılara çekilmesi, enflasyonun düşürülmesi, dış ticaret açıklarının kapatılması, sağlıklı ekonomik büyümenin gerçekleştirilmesi, kamunun ekonomi içindeki yerinin yeniden tanımlanması ve sonuç olarak ekonominin yeniden istikrara kavuşturulması amacıyla alınması gereken tedbirlerin en önemlilerinden birisi de vergi gelirlerini artırmaktır. Bu düşünceden hareketle bir defaya mahsus olmak üzere ilave bir vergi alınması için Tasarı hazırlanmıştır."

3986 sayılı Yasa ile kimi yeni vergiler ihdas edilmekte, ek vergiler getirilmekte ve kimi yasalarda da değişiklik yapılmaktadır.

Yasa ile getirilen yeni vergiler, bir defaya mahsus olmak üzere alınması öngörülen Ekonomik Denge Vergisi, Net Aktif Vergisidir. Ek vergiler ise Ek Gayrimenkul Vergisi ve Ek Motorlu Taşıtlar Vergisidir.

İtiraz yoluna başvuran Mahkeme, 3986 sayılı Yasa'nın 1. maddesinin (a) bendi ile 2. maddesinin (a) bendinin Anayasa'ya aykırı olduğunu ileri sürmektedir.

İtiraz konusu kurallar Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerinden alınan Ekonomik Denge Vergisi'ne ilişkindir. Bunlardan 1. maddenin (a) bendinde vergi yükümlüsü, 2. maddenin (a) bendinde ise verginin konusu, matrahı ve oranı ile ilgili esaslar belirlenmektedir.

1- Birinci maddenin (a) bendi

3986 sayılı Yasa'nın 1. maddesinin (a) bendine göre, kazanç ve iratlarını yıllık beyanname ile beyan etmek zorunda olan tam ve dar yükümlülüğe tabi gelir ve kurumlar vergisi yükümlüleri, Gelir Vergisi Yasası'nın 101. maddesine göre kazanç ve iratlarını, münferit beyanname ile beyan eden gerçek kişiler ve Kurumlar Vergisi Yasası'nın 22. maddesine göre madde kapsamına giren kazançlarını özel beyanname ile beyan eden dar yükümlü kurumlar, Ekonomik Denge Vergisinin yükümlüsü olacaklardır.

2- İkinci maddenin (a) bendi

Bu bende göre, Gelir ve Kurumlar Vergisi yükümlülerinin 1993 yılı ile ilgili olarak 1994 yılı içinde verdikleri yıllık, özel veya münferit gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerindeki matrahlar üzerinden % 10 ekonomik denge vergisi alınacaktır.

Hayat standardı esasına tabi olan gelir vergisi yükümlülerinin beyanlarının, hayat standardı esasına göre hesaplanan kazanç tutarından daha düşük olması halinde, bu yükümlülere ilişkin gelir vergisi tarhiyatı hayat standardı esasına göre bulunan matrah üzerinden yapıldığı için ekonomik denge vergisi tarhiyatı da aynı matrah üzerinden yapılacaktır.

B- Sınırlama Sorunu

Bakılmakta olan davada, davacının serbest meslek kazancından dolayı yıllık beyanname veren gelir vergisi yükümlüsü olası nedeniyle Anayasa Mahkemesi,

"4.5.1994 günlü, 3986 sayılı "Ekonomik Denge İçin Yeni Vergiler İhdası ile 1.7.1964 Tarihli ve 488 Sayılı, 2.7.1964 Tarihli ve 492 Sayılı, 7.11.1984 Tarihli ve 3074 Sayılı, 25.10.1984 Tarihli ve 3065 Sayılı, 31.12.1960 Tarihli ve 193 Sayılı, 21.7.1953 Tarihli ve 6183 Sayılı, 2.2.2981 tarihli ve 2380 Sayılı, 15.7.1963 Tarihli ve 277 Sayılı Kanunların Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun"a yönelik iptal istemine ilişkin esas incelemenin;

A- 1. maddesinin (a) bendinin (Kazanç ve iratlarını yıllık,... beyanname ile beyan eden gelir... vergisi mükellefleri,"

B- 2. maddesinin (a) bendinin "Gelir ... vergisine ilişkin olarak 1994 takvim yılında verilmesi gereken yıllık, ... beyannamelerdeki matrahlar üzerinden % 10;" la sınırlı olarak yapılmasına,"

6.7.1995 gününde oybirliğiyle karar vermiştir.

C- Anayasa'ya Aykırılık Sorunu

Başvuru kararında 3986 sayılı Yasa'nın 1. maddesinin (a) bendi ile 2. maddesinin (a) bendinin Anayasa'ya aykırı olduğu ileri sürülmektedir.

İtiraz konusu kurallar ekonomik denge vergisi'ne ilişkindir. 1. maddenin (a) bendi verginin yükümlüsü, 2. maddesinin (a) bendi ise verginin konusu, matrahı ve oranı ile ilgilidir. Aralarında bütünlük bulunması nedeniyle birlikte incelenecektir.

1- Anayasa'nın 73. Maddesi Yönünden İnceleme

Anayasa'nın "Vergi Ödevi" başlıklı 73. maddesinin birinci fıkrasında, "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi vermekle yükümlüdür." denilmektedir.

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

Genellik ilkesi, herkesin, vergi ödemesi gerektiğini anlatır. Bu kural, sosyal sınıf farkı gözetilmeksizin herkesin elde ettiği gelir, kazandığı servet ya da harcamaları üzerinden vergi ödemesi esasını öngörür.

Malî güce göre vergilendirme ise, verginin kişilerin ekonomik ve kişisel durumlarına göre alınmasıdır. Bu ilke, malî gücü fazla olanın, malî gücü az olana oranla daha fazla vergi ödemesi gereğini belirler. Malî güç genellikle ödeme gücü anlamında kullanılmaktadır. Malî gücün tanımı Anayasa'da bulunmamakla birlikte, kamu maliyesi açısından genellikle, gelir, servet ve harcamalar malî gücün göstergeleridir. Verginin malî gücü göre alınması aynı zamanda vergide eşitlik ilkesinin uygulama aracıdır.

Vergide eşitlik ilkesi, yükümlülerin vergi ödeme güçleri dikkate alınmak suretiyle vergilendirmenin yapılmasını öngörür. Başka bir deyişle, kişilerin genel vergi yüküne kendi ödeme güçlerine göre katılmalarını anlatır.

Bu durumda, Anayasa'da öngörülen verginin "malî güce göre ödenmesi" ilkesi, "herkesin vergi ödemesi" ilkesiyle birlikte vergilendirmede adalet ve eşitlik ilkesine uygunluğu gösterir ve sosyal Devletin niteliğinin en etkin uygulama aracını oluşturur. Vergi yükünün adil ve dengeli dağılımı bu ilkelere uyularak sağlanır.

Vergide eşitlik ilkesi, mali gücü aynı olanların aynı vergiyi ödemeleri, mali gücü farklı olanların ise ayrı oranda vergilendirilmesidir.

Anayasa'nın 73. maddesinin birinci fıkrasında, herkesin mali gücüne göre vergi ödemesi öngörülmüş ve aynı maddenin ikinci fıkrasında ise bu yolla vergi yükünün adaletli ve dengeli bir biçimde dağılımının sağlanması amaçlanmıştır.

Sermaye iratlarının, ücretlere göre farklı vergilendirilmesi en az geçim indirimi, artan oranlı (müterakki) vergilendirme gibi uygulamalar vergi yükünün adaletle uygun ve sosyal amaçlı dağıtımının araçlarıdır.

Yasakoyucu, vergilendirme yetkisini kullanırken, anayasal kurallara uymak koşuluyla, gelir, servet veya harcamanın vergilendirilmesinde konulara, nitelik veya miktarlara göre kimi değişik ölçütler getirebilir; gelirin unsurlarına ve miktarına göre ayrı yükümlülükler ve oranlar belirleyebilir.

Ekonomik Denge Vergisi, Gelir Vergisi yükümlülerinin 1994 takvim yılında vermeleri gereken yıllık, münferit ve özel beyannamelerdeki matrahlar üzerinden % 10 oranında ödenecektir.

Ekonomik denge vergisinin 1993 yılı için verilen Gelir ve Kurumlar Vergisi beyannamesindeki matrahlar üzerinden hesaplanması, bu vergide, matrah, muafiyet, istisnalar ve indirimler vs. gibi ana kavramlar yönünden gelir ve kurumlar vergisinin esas alındığını göstermektedir. Bu verginin bir defaya mahsus ve gelir vergisi matrahından % 10 oranında alınmasının, malî güce göre alınması ilkesiyle çatışan bir yanı bulunmamaktadır. Verginin malî gücü aşan oranda alındığı savıda, %10 oranının fazla olmaması nedeniyle yerinde değildir.

Açıklanan nedenlerle, 3986 sayılı Yasa'nın 1/a ve 2/a, maddeleri, gelir vergisi yükümlüleri yönünden Anayasa'nın 73. maddesine aykırı bulunmamaktadır.

Yekta Güngör ÖZDEN, Haşim KILIÇ ve Yalçın ACARGÜN 3986 sayılı Yasa'nın 2. maddesinin (a) bendi yönünden yukarıdaki görüşlere katılmamışlardır.

2- Anayasa'nın 2. Maddesi Yönünden İnceleme

a- Yasa hükümlerinin geçmişe yürütülmesi konusu

Dava dilekçesinde, ekonomik denge vergisinin bir yıl önceki kazançlar üzerinden alınarak geçmişe dönük yükümlülük getirdiği, bu nedenle, kazanılmış hakların korunması ve hukukî güvenlik ilkelerine ve dolayısıyla Anayasa'nın 2. maddesindeki hukuk devleti ilkesine aykırı düştüğü ileri sürülmektedir.

Anayasa Mahkemesi, birçok kararında hukuk devletini, bütün işlem ve eylemlerinin hukuk kurallarına uygunluğunu başlıca geçerlik koşulu bilen, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurmayı amaçlayan ve bunu geliştirerek sürdüren, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan insan haklarına saygı duyarak bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, Anayasa ve hukuk kurallarına bağlılığa özen gösteren, yargı denetimine açık olan yasaların üstünde yasakoyucunun da bozamayacağı temel hukuk ilkeleri ile Anayasa'nın bulunduğu bilincinden uzaklaşmayan devlet olarak tanımlamış; Devletin tüm işlem ve eylemlerinin hukuk kurallarına uygun olması anlayışının, kazanılmış haklara saygı duyulmasını da içerdiğini, ancak kazanılmış bir haktan bahsedilebilmesi için bu hakkın yeni yasadaki önce yürürlükte olan kurallara göre bütün sonuçlarıyla eylemli biçimde elde edilmiş olmasının aranacağını belirtmiştir.

Vergide adalet de bu anlamda kazanılmış haklara dokunulmamasını gerektirir.

Vergi Hukukunda geriye yürümenin söz konusu olup olmadığının saptanabilmesi için vergiyi doğuran olayın tanımının yapılması gerekmektedir. Vergi Usul Kanunu'nun 19. maddesine göre, Vergi alacağı, vergi yasalarının vergiyi bağladıkları olayın meydana gelmesi veya hukuksal durumun oluşması ile doğar. Vergiyi doğuran olayın meydana geldiği anda yürürlükte olan yasa uygulanacaktır. Vergiyi doğuran olay tamamlandıktan sonra, bu olaya ilişkin vergi yükünün arttırılması geriye yürüme olarak nitelendirilebilir.

Ekonomik denge vergisi uygulamasında, yasanın geriye yürütülmesinin söz konusu olup olmadığının anlaşılması için 3986 sayılı Yasa'nın 2. maddesinin açıklanması yerinde olacaktır.

3986 sayılı Yasa'nın 2. maddesine göre ekonomik denge vergisi, 1993 yılı kazançlarına ilişkin olarak 1994 takvim yılında verilmesi gereken beyannamelerde yer alan matrahlar üzerinden alınacaktır. Maddede geçen ücret gelirleri 1993 yılında elde edilen ücretlerdir. Götürü usule tabi gelir vergisi yükümlüleri yönünden ise, 1994 yılına ilişkin götürü matrahlar ekonomik denge vergisinin de matrahı sayılmıştır. Ancak, ekonomik denge vergisi ekonomik koşulların gerektirdiği finansman ihtiyacını karşılamak için Devletin egemenlik gücüne dayanarak koyduğu yeni bir vergidir. Bu anlamda gelir ve kurumlar vergisine ek olmayıp başlı başına bir vergidir. Bir yıl önceki kazançlara ilişkin matrahlar üzerinden alınması, geriye dönük vergi koyma anlamına gelmez.

Bu vergide vergiyi doğuran olay, beyanname verilmesi, 1994 yılına ilişkin götürü matrahın belirlenmesi, ücretlerde belirli miktara ulaşılmasıdır.

Böyle olunca, geriye yürümeden söz edilemez.

b- Malî Gücü Aşma Savı

İtiraz gerekçesinde, geçmiş döneme ilişkin matrah üzerinden gelir vergisi alındıktan sonra aynı matrahtan %10 oranında ekonomik denge vergisi alınmasının mükerrer bir vergilendirme olduğu, mükellefin ödeme gücünü aşan ölçüde yük getirdiği belirtilmektedir.

Yükümlünün ödeme gücünü aşan ölçüde yük getirildiği savını hukuk devleti ilkesi yönünden değerlendirirken, getirilen yükümlülüğün ağırlığına bakmak gerekecektir. Getirilen yükümlülüğün ağırlığı temel hak ve özgürlükleri kullanılmaz hale getiriyorsa, Anayasa'ya aykırılıktan söz edilebilir.

Ekonomik denge vergisi, vergi yükü olarak gelir vergisine ek % 10 oranında yükümlülük öngörmektedir. Bunun, temel hak ve özgürlükleri kullanılmaz ağırlıkta ve kişinin ödeme gücünü aşan ölçüde yük getirdiği söylenemez.

c- Olağanüstü Vergi Niteliği Konusu

İtiraz yoluna başvuran mahkemenin kararında, ayrıca, Anayasa'daki ağır ekonomik bunalımla ilgili kurallar işletilmeden, başka bir deyişle ülke genelinde ağır ekonomik bunalım nedeniyle olağanüstü hal ilân edilmeden, olağanüstü bir vergi olan 3986 sayılı Yasa'nın anılan maddeleri ile getirilen yükümlülüğe ilişkin düzenlemenin, Anayasa'nın, 2. maddesine aykırı olduğu ileri sürülmektedir.

Başvuru kararında, 3986 sayılı Yasa ile getirilen düzenlemenin olağanüstü bir vergi olduğu iddiasının kanıtı olarak, 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'nun 39. ve 42. maddeleri gösterilmekte; bütçe yasası ile verilen yetki dışında vergi alınamayacağı, oysa 3941 sayılı 1994 Malî Yılı Bütçe Yasası'na ekli B ve C cetvellerinde 3986 sayılı Yasa'ya yer verilmediği belirtilmektedir.

Hukukumuzda yasalar arasında hiyerarşik farklılık bulunmadığından yasanın yasaya uygunluğu zorunluluğu yoktur. Sonraki Yasa (Lex posterior) durumunda olan 3986 sayılı Yasa önceki yasanın kendisiyle çalışan kuralları yerine geçer.

Ayrıca, 1994 Malî Yılı Bütçe Yasası'nın (C) cetvelinin sonunda "Bu cetvellerde herhangi bir şekilde belirtilmeyen Umumi ve Hususi Bircümle Kanun, Kanun Hükmünde

Kararname, Kararname, Tüzük, Yönetmelik, Genel Tebliğ vesair mevzuat ile ikili ve çok taraflı her türlü anlaşmaların gelir, tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin hükümleri" denilerek çok geniş kapsamlı bir hüküm konulmuştur.

Öte yandan, 3986 sayılı Yasa'nın öngördüğü vergiler bir kez alınmaları nedeniyle olağanüstü olarak nitelendirilse bile, bu uygulamanın mutlaka olağanüstü hâlin ilânını takiben yapılması zorunluluğu bulunmamaktadır. Önemli olan devlete ait vergilendirme yetkisinin, Anayasa'ya ve Anayasa'nın öngördüğü vergilendirme ilkelerine uygun kullanılmasıdır.

Anayasa'da bir defaya mahsus vergi alınmasını engelleyen herhangi bir kural bulunmamaktadır ve itiraz konusu kuralların, bu nedenle Anayasa'nın 2. maddesine aykırı bir yönü yoktur.

Yekta Güngör ÖZDEN, Haşim KILIÇ ve Yalçın ACARGÜN 2. maddenin (a) bendi yönünden bu görüşe katılmamışlardır.

3- Anayasa'nın 19. Maddesi Yönünden İnceleme

İtiraz gerekçesinde, kapatılan bir dönemin hukukî düzenlemesinden farklı olarak, bu döneme uygulanmak üzere sonradan ihdas edilen 3986 sayılı Yasa'nın, kişinin hukukî güvenliğini zedelediğinden Anayasa'nın 19. maddesine aykırı olduğu belirtilmektedir.

Anayasa'nın 19. maddesi, suçlu sayılan kişinin güvenliğini (kişi güvenliğini) düzenlemektedir. Yasaların geçmişe yürütülmesi konusu ise, Anayasa'nın 2. maddesindeki hukuk devleti ilkesine bağlı hukuksal güvenlikle ilgilidir.

Anayasa'nın 19. maddesinin konuyla ilgili bir yönü bulunmamaktadır.

VI- SONUÇ

4.5.1994 günlü, 3986 sayılı "Ekonomik Denge İçin Yeni Vergiler İhdası İle 1.7.1964 Tarihli ve 488 Sayılı, 2.7.1964 Tarihli ve 492 Sayılı, 7.11.1984 Tarihli ve 3074 Sayılı, 25.10.1984 Tarihli ve 3065 Sayılı, 31.12.1960 Tarihli ve 193 Sayılı, 21.7.1953 Tarihli ve 6183 Sayılı, 2.2.1981 Tarihli ve 2380 Sayılı, 15.7.1963 Tarihli ve 277 Sayılı Kanunların Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun"un sınırlama kararı uyarınca incelenen;

A- 1. maddesinin (a) bendinin "Kazanç ve iratlarını yıllık, ...beyanname ile beyan eden gelir... vergisi mükellefleri," yönünden Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

B. 2. maddesinin (a) bendinin "Gelir ... vergisine ilişkin olarak 1994 takvim yılında verilmesi gereken yıllık, ... beyannamelerdeki matrahlar üzerinden % 10;" yönünden, Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, Yekta Güngör ÖZDEN, Haşim KILIÇ ile Yalçın ACARGÜN'ün karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

6.7.1995 gününde karar verildi.

Esas Sayısı : 1995/6
Karar Sayısı : 1995/29

Başkan	Başkanvekili	Üye
Yekta Güngör ÖZDEN	Güven DİNÇER	Yılmaz ALİEFENDİOĞLU
Üye	Üye	Üye
Selçuk TÜZÜN	Ahmet N. SEZER	Haşim KILIÇ
Üye	Üye	Üye
Yalçın ACARGÜN	Mustafa BUMİN	Sacit ADALI
Üye		Üye
Ali HÜNER		Lütfi F. TUNCEL

KARŞIOY YAZISI

Esas Sayısı : 1995/6

Karar Sayısı : 1995/29

Bir önceki yıl için belirlenen vergiyle ilgisi bulunmayan; onun eki ya da kalıntısı olmayan; bağımsız, özgün ve yeni bir vergi türünde nitelenip tanımlanan "ekonomik denge vergisi"nin anayasal ölçütler gözardı edilerek salınması, yasama yetkisinin, bu konuda, Anayasa'ya aykırı kullanılmasının sonucudur.

Anayasa'nın 73. maddesiyle öngörülen "malî güç" düşünülmeden, her yükümlüden aynı oranda vergi istemek, eşitlik uygulaması sanılarak eşitsizlik yaratmaktır. Devlet gücünün temel öğelerinden başlıcası olan "vergilendirme", adaletli davranışın en belirgin biçimde yansıdığı alandır. Sosyal devlet ilkesinin gerektirdiği özen, akçalı gücün gözetilmesini zorunlu kılar. Vergilendirme yöntemlerinin uygulanması, yasamanın ve yürütmenin anayasal sınırlarda özgürsü (takdiri)yle olanaklıdır. Denetlenen düzenleme ise tersine bir örnektir. Devletin öncelikle vergi alanında güveni güçlendirmesi gerekir.

Bu nedenle, çoğunluk benimsemesine karşı görüşle oyumu kullandım. 6.7.1995

Başkan

Yekta Güngör ÖZDEN

KARŞIOY YAZISI

Esas Sayısı : 1995/6

Karar Sayısı : 1995/29

3986 sayılı Yasa ile öngörülen Ekonomik Denge Vergisi'nin matrah ve oranlarına ilişkin düzenlemeleri aşağıdaki nedenlerle Anayasa'ya aykırı bulduğumuzdan çoğunluk görüşüne katılmıyoruz.

Yasa'nın 2. maddesinde; gelir vergisi mükelleflerinin 1994 takvim yılı için verdikleri vergi beyannamelerindeki beyan ettikleri matrahlar üzerinden % 10 oranında Ekonomik Denge Vergisi alınacağı belirtilmektedir.

Anayasa'nın 73. maddesinin birinci fıkrasında, herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü olduğu belirtildikten sonra ikinci fıkrasında da, maliye politikalarını uygulayan Devlete vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımını gerçekleştirme görevi yüklenmiştir. Çoğunluk görüşünde de belirtildiği gibi, mali güce göre vergilendirme, kişilerden ekonomik ve şahsî durumlarına göre vergi alınmasını öngörür. Başka bir anlatımla mali gücün göstergeleri olarak kabul edilen kazanılan gelir, servet veya yapılan harcamalar esas alınarak çok kazananlardan veya çok harcayandan çok vergi, az kazananlardan veya az harcayandan az vergi anlayışı mali güç kavramının temel unsurudur. Bu anlayışın esas alınmadığı bir vergilendirme sistemi ne adildir ne de dengelidir. Bir kişinin mali gücünün kavranabilmesi için çok çeşitli vergi teknikleri uygulanmaktadır. En az geçim indirimi, artan oranlı vergilendirme (müterakkiyet ilkesi), sermaye iratlarının ücrete göre farklı vergilendirilmesi (ayırma ilkesi) mali güce en çok yaklaşılarak adil bir vergilendirmenin temel araçlarıdır. Yasakoyucu vergi çeşit, oran ve yükümlülükleri tesbit ederken Anayasal ilkelere uymak zorundadır. Mali gücü kavramak da Anayasal bir zorunluluktur.

Yasa'nın 2. maddesinin (a) bendinde gelir vergisi yükümlülerinin beyan ettikleri matraha uygulanacak vergi oranı % 10 olarak tesbit edilmiştir. Oysa, mali gücün kavranılması için bu oranın gelir dilimlerine göre artan oranlı olarak saptanması gerekirdi. Zira 10 milyon kazancı olan bir vergi mükellefi ile 100 milyon kazancı olan bir vergi mükellefinin bu kazançlarından temin ettikleri marjinal fayda oldukça farklıdır. Bu farklılık farklı oranlarda vergilendirmeyi zorunlu kılar. Gelir vergisinin yapısı artan oranlı vergilendirmeyi uygulamaya da en elverişli vergi tipidir. Yükümlünün mali gücüne ulaşmak bu tekniklerle mümkündür. Mali güç oranında vergi yüküne katlanmak fedakarlıkta eşitliği de doğurur.

Ekonomik denge vergisi yeni bir vergidir. Ek vergi niteliği yoktur. Bir önceki vergi döneminin matrahının esas alınması o dönemin vergisinin bir uzantısı ya da bağlantısı olduğu anlamına gelmez. Çoğunlukta böyle kabul ettiği için mükerrer bir vergilendirme olarak değerlendirilmemiştir. Yeni bir vergilendirme olduğuna göre mali güce ulaşma yolları da yeniden uygulanması gerekirdi. Çoğunluk görüşünde de Ekonomik Denge Vergisi yeni bir

Esas Sayısı : 1995/6
Karar Sayısı : 1995/29

vergilendirme türü olarak kabul edilmesine rağmen kararın bir yerinde "Ekonomik Denge Vergisi 1993 yılı için verilen Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamesindeki matrahlar üzerinden hesaplanması, bu vergide, matrah, muafiyet, istisnalar ve indirimler vs. gibi ana kavramlar yönünden gelir ve kurumlar vergisinin esas alındığını göstermektedir." denilerek önceki döneme ait vergi ile bağ kurulmuş, orada uygulanan mali güce ulaşma tekniklerini Ekonomik Denge Vergisi içinde geçerliliğini devam ettirdiği anlayışına varılmıştır. Yeni bir vergi türü olarak kabul edildikten sonra böyle bir anlayışa ulaşmak çelişki doğurur.

Yasa'nın 2. maddesinde verginin matrah ve oranını tesbit eden (a) fıkrası bu haliyle Anayasa'da öngörülen mali güce göre vergilendirme ilkesini gerçekleştirmeyi sağlayamayacağından Anayasa'nın 2. ve 73. maddelerine aykırılık oluşturmaktadır. Bu nedenle çoğunluk görüşüne katılmıyoruz.

Üye

Yalçın ACARGÜN

Üye

Haşim KILIÇ