

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 1996/76

Karar Sayısı : 1998/6

Karar Günü : 12.3.1998

Resmi Gazete Tarih/sayı:21.09.2002/24883

İPTAL DAVASINI AÇAN : Türkiye Büyük Millet Meclisi üyeleri Bülent ECEVİT, Hüsamettin ÖZKAN ve 112 Milletvekili

İPTAL DAVASININ KONUSU : 20.11.1996 günlü, 4213 sayılı "Kıymetli Maden ve Ziynet Eşyası Beyanı Hakkında Kanun'un 1. maddesinin birinci, ikinci ve beşinci fıkralarının, Anayasa'nın 2., 5., 10., 13., 17., 48. ve 73. maddelerine aykırılığı savıyla iptalleri ve yürürlüklerinin durdurulması istemidir.

II- YASA METİNLERİ

A- İptali İstenen Yasa Kuralları

4213 sayılı "Kıymetli Maden ve Ziynet Eşyası Beyanı Hakkında Kanun'un 1. maddesinin iptali istenen birinci, ikinci ve beşinci fıkraları şöyledir:

"Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, bir defaya mahsus olmak üzere esas faaliyetleri ile ilgili olarak işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan kıymetli maden (altın, platin ve gümüş) ve kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebercet ve inci) ile bunlardan yapılmış ziynet eşyasını cins, vasıf ve miktarlarını belirten bir beyanname ile bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihi izleyen ay içerisinde bağlı oldukları vergi dairelerine bildirmek kaydıyla Kanunun yürürlüğe girdiği tarihteki borsa rayici, borsa rayici olmayanlarda emsal bedeli üzerinden defterlerine intikal ettirebilirler. Emsal bedelinin, Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesi uyarınca tespitinde maliyet bedeli esası uygulanmaz. Ayrıca mükellefler, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte kayıtlarında yer alan aynı neviden emtia stoklarını yukarıda belirtilen değerlendirme ölçülerine göre aynı tarih itibarıyla değerlemek suretiyle hesaplayacakları değerlendirme farklarını da beyan ederek, maliyet bedeline ilave edebilirler. Beyannamenin; ihtiva edeceği bilgiler ile vereceği yeri ve beyana ilişkin diğer hususları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Yukarıdaki fıkra hükmüne göre beyan edilecek emtiadan külçe altın % 6, diğerleri % 7 ve değerlendirme farkları % 6 oranında vergiye tabi tutulur. Bu suretle tahakkuk ettirilen vergi, ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, ikinci ve üçüncü taksitler de beyanname verme süresini izleyen birinci ve ikinci aylar içinde olmak üzere üç eşit taksitte ödenir. Ödenen bu vergiler, gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilemez, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider addolunmaz.

...

Bu Kanuna göre beyan edilen emtia hakkında 3065 sayılı Kanunun 4008 sayılı Kanunun 30 uncu maddesiyle değişik 9 uncu maddesinin 2 numaralı bent hükmü uygulanmaz ve ödenecek katma değer vergisinden indirim yapılamaz."

B- Dayanılan Anayasa Kuralları

İptal isteminin gerekçesinde 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 5.- Devletin temel amaç ve görevleri, Türk Milletinin bağımsızlığını ve bütünlüğünü, ülkenin bölünmezliğini, Cumhuriyeti ve demokrasiyi korumak, kişilerin ve toplumun refah, huzur ve mutluluğunu sağlamak; kişinin temel hak ve hürriyetlerini, sosyal hukuk devleti ve adalet ilkeleriyle bağdaşmayacak surette sınırlayan siyasal, ekonomik ve sosyal engelleri kaldırmaya, insanın maddî ve manevî varlığının gelişmesi için gerekli şartları hazırlamaya çalışmaktır."

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 13.- Temel hak ve hürriyetler, Devletin ülkesi ve milletiyle bölünmez bütünlüğünün, millî egemenliğin, Cumhuriyetin, millî güvenliğin, kamu düzeninin, genel asayişin, kamu yararının, genel ahlâkın ve genel sağlığın korunması amacı ile ve ayrıca Anayasanın ilgili maddelerinde öngörülen özel sebeplerle, Anayasanın sözüne ve ruhuna uygun olarak kanunla sınırlanabilir.

Temel hak ve hürriyetlerle ilgili genel ve özel sınırlamalar demokratik toplum düzeninin gereklerine aykırı olamaz ve öngörüldükleri amaç dışında kullanılamaz.

Bu maddede yer alan genel sınırlama sebepleri temel hak ve hürriyetlerin tümü için geçerlidir."

5- "MADDE 17.- Herkes, yaşama, maddî ve manevî varlığını koruma ve geliştirme hakkına sahiptir.

Tıbbî zorunluluklar ve kanunda yazılı haller dışında, kişinin vücut bütünlüğüne dokunulamaz; rızası olmadan bilimsel ve tıbbî deneylere tâbi tutulamaz.

Kimseye işkence ve eziyet yapılamaz; kimse insan haysiyetiyle bağdaşmayan bir cezaya veya muameleye tâbi tutulamaz.

Mahkemelerce verilen ölüm cezalarının yerine getirilmesi hali ile meşrû müdafaa hali, yakalama ve tutuklama kararlarının yerine getirilmesi, bir tutuklu veya hükümlünün kaçmasının önlenmesi, bir ayaklanma veya isyanın bastırılması, sıkıyönetim veya olağanüstü hallerde yetkili merciin verdiği emirlerin uygulanması sırasında silah kullanılmasına kanunun cevaz verdiği zorunlu durumlarda meydana gelen öldürme fiilleri, birinci fıkra hükmü dışındadır."

6- "MADDE 48.- Herkes, dilediği alanda çalışma ve sözleşme hürriyetlerine sahiptir. Özel teşebbüsler kurmak serbesttir.

Devlet, özel teşebbüslerin millî ekonominin gereklerine ve sosyal amaçlara uygun yürümesini, güvenlik ve kararlılık içinde çalışmasını sağlayacak tedbirleri alır."

7- "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."

III- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü'nün 8. maddesi gereğince, Yekta Güngör ÖZDEN, Güven DİNÇER, Selçuk TÜZÜN, Ahmet Necdet SEZER, Haşım KILIÇ, Yalçın ACARGÜN, Mustafa BUMİN, Sacit ADALI, Ali HÜNER, Lütfi F. TUNCEL ve Fulya KANTARCIOĞLU'nun katılımlarıyla 3.1.1997 günü yapılan ilk inceleme toplantısında, dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine, yürürlüğü durdurma isteminin bu konudaki ayrıntılı rapor düzenlendiğinde karara bağlanmasına oybirliğiyle karar verilmiştir.

IV- YÜRÜRLÜĞÜN DURDURULMASI İSTEMİ

Yürürlüklerinin durdurulması için gerekli koşullar oluşmadığından, dava konusu yasa kurallarının yürürlüklerinin durdurulması isteminin reddine 12.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verilmiştir.

V- ESASIN İNCELENMESİ

Başvuru kararı ve ekleri, işin esasına ilişkin rapor, iptali istenilen yasa kuralları, dayanan Anayasa kurallarıyla bunların gerekçeleri ve diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

A- Anlam ve Kapsam

Başvuru dilekçesinde 4213 sayılı Kanun'un 1. maddesinin birinci, ikinci ve beşinci fıkralarının iptali istenilmiştir.

Yasa'nın 1. maddesinin birinci fıkrasına göre, esas faaliyetleri kıymetli maden ve kıymetli taşlar ile bunlardan yapılmış ziynet eşyasının imali veya alım satımı olup, yasanın getirdiği olanaklardan yararlanmak isteyen gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri;

- İşletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan kıymetli maden ve kıymetli taşlar ile bunlardan yapılan ziynet eşyasının cins, vasıf ve miktarlarını,

- İşletmelerinde mevcut olan ve kayıtlarında yer alan kıymetli maden ve kıymetli taşlar ile bunlardan yapılmış ziynet eşyasına ilişkin stokları,

beyan edecekler, beyan edilen bu emtiayı Yasa'nın yürürlüğe girdiği tarihteki borsa rayici, borsa rayici olmayanlarda emsal bedeli üzerinden defterlerine geçirebilecekler ayrıca, aynı tarihte kayıtlarında yer alan aynı neviden emtia stoklarını aynı değerlendirme ölçülerine göre aynı tarih itibarıyla değerlendirip hesaplanan değerlendirme farklarını da beyan ederek maliyetlere ilave edebileceklerdir.

Maddenin ikinci fıkrasında ise, birinci fıkra hükmüne göre beyan edilen emtianın ve değerlendirme farklarının tabi olacağı vergi oranları, ödeme usul ve zamanı ile ödenen bu verginin gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilemeyeceği ve kurumlar vergisi matrahının tescilinde gider sayılamayacağı belirtilmektedir.

Beşinci fıkrada da bu Kanuna göre beyan edilen emtia hakkında 3065 sayılı Kanun'un 4008 sayılı Kanun'un 30. maddesiyle değişik 9. maddesinin 2 numaralı bendi hükmünün uygulanmayacağı ve ödenecek katma değer vergisinden indirim yapılamayacağı öngörülmektedir. Buna göre, yasadan yararlanan mükellefler hakkında cezalı katma değer vergisi tarhiyatı ve beyan edilen emtiaya ilişkin olarak yüklenilen katma değer vergisi indirimi yapılamayacaktır.

B- Anayasa'ya Aykırılık Sorunu

Dava dilekçesinde, enflasyon nedeni ile değerleri artan stoklardan ötürü doğan zahiri kârdan vergi alınması gerekçesiyle kuyumcu tüccarın belge düzeni içine geçirmediikleri kıymetli maden ve ziynet eşyaları için stok affı getirildiği, ancak, bunun yalnızca kuyumcu tüccarın sorunu olmayıp ticarî ve sınaî faaliyetleri nedeniyle gelir ve kurumlar vergisi yükümlüsü olan herkes yönünden geçerli olduğunun gözardı edildiği, 1. maddenin beşinci fıkrası ile Katma Değer Vergisi Kanunu'nun değişik 9. maddesinin 2. bendinin beyan edilen emtia hakkında uygulanmayacağı öngörülerek yasa kapsamına giren yükümlülere ayrıcalık tanındığı bu nedenle iptali istenen kuralların Anayasa'nın 2., 5., 10., 13., 17., 48. ve 73. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Anayasa'nın vergi ödevi başlıklı 73. maddesinin ilk üç fıkrasında, "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." denilmektedir.

Anayasa'nın 73. maddesinde öngörülen herkesin vergi ödemekle yükümlü olması ve verginin malî güce göre ödenmesi ilkeleri birlikte değerlendirildiğinde bu ilkelerin vergilendirmede eşitlik ve adalet ilkelerinin gerçekleştirilmesi amacına yönelik olduğu görülmektedir.

Malî güce göre vergilendirme, verginin, yükümlülerin ekonomik ve kişisel durumlarına göre alınmasıdır. Bu ilke, malî gücü fazla olanın malî gücü az olana göre daha fazla vergi ödemesini gerektirir. Vergide eşitlik ilkesi de, malî gücü aynı olanlardan aynı, farklı olanlardan ise farklı oranda vergi alınması esasına dayanır.

Yasakoyucu, anayasal ilkelere uymak koşuluyla gelir, servet ve harcamaların vergilendirilmesinde konu, miktar ve niteliklerine göre değişik ölçütler getirebilir. Gelirin unsurlarına ve miktarına göre ayrı yükümlülükler ve oranlar belirleyebilir.

İptali istenen kurallarla belgesiz alış-satış ve kayıt dışı stokların yaygın olduğu, kıymetli maden ve kıymetli taşlarla bunlardan yapılmış ziynet eşyasının alım-satım ve imaliyle uğraşan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine, kayıt dışı stoklarından belli oranda vergi alınmak suretiyle bunları kayıtlara geçirme olanağı ve belge düzeni sağlandığı, bazı mükelleflerin vergilendirilemeyen kimi kaynaklarının ileriye dönük olarak vergilendirilmesinin öngörüldüğü anlaşılmaktadır. Böylece Yasa'nın genel gerekçesinde de belirtildiği gibi, mükelleflerin malî gücüne ulaşılarak vergide genellik, eşitlik ve adalet ilkelerinin gerçekleştirilmesi amaçlanmıştır. Bu nedenle, dava konusu kuralların Anayasa'nın 73. maddesine aykırılığı söz konusu değildir.

Öte yandan, Anayasa'nın 10. maddesinde, "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" denilmektedir. Buna göre yasaların uygulanmasında dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasî düşünce, felsefî inanç, din ve mezhep ayrılığı gözetilmeyecek ve bu nedenlerle eşitsizliğe yol açılmayacaktır. Bu ilkeyle, birbirlerinin aynı durumunda olanlara ayrı kuralların uygulanması ve ayrıcalıklı kişi ve toplulukların yaratılması engellenmektedir. Yasa önünde eşitlik, herkesin her yönden aynı kurallara bağlı olacağı anlamına gelmez. Kimilerinin Anayasa'nın 13. maddesinde öngörülen nedenlerle değişik kurallara bağlı tutulmaları eşitlik ilkesine aykırılık oluşturmaz. Durum ve konumlarındaki özellikler, kimi kişiler ya da topluluklar için değişik kuralları ve değişik uygulamaları gerektirebilir. Aynı hukuksal durumlar aynı, ayrı hukuksal durumlar ayrı kurallara bağlı tutulursa Anayasa'da öngörülen eşitlik ilkesi zedelenmez.

İptali istenen kurallar uyarınca alınan vergi, yükümlülerin gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmalarına bağlı olmayıp, işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan kıymetli maden, kıymetli taş ve bunlardan yapılmış ziynet eşyasının alım satımı ile uğraşanların, belgesiz alış satışlarının ve yaygın kayıt dışı stokların vergilendirilmesi amacına yöneliktir. Nitekim madde de, alınacak bu vergilerin gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilmeyeceği ve matrahın tesbitinde gider addolunamayacağı belirtilmektedir. Bu nedenle, diğer gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile karşılaştırma yapılarak eşitlik ilkesine aykırılıktan söz edilemez.

Açıklanan nedenlerle, iptali istenen kurallar, Anayasa'nın 2., 10. ve 73. maddelerine aykırı değildir. İstem reddi gerekir.

Esas Sayısı : 1996/76
Karar Sayısı : 1998/6

Dava konusu kuralların Anayasa'nın 5., 13., 17. ve 48. maddeleriyle ilgisi görülmemiştir.

VI- SONUÇ

20.11.1996 günlü, 4213 sayılı "Kıymetli Maden ve Ziynet Eşyası Bayanı Hakkında Kanun"un 1. maddesinin birinci, ikinci ve beşinci fıkralarının Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, 12.3.1998 gününde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

Başkan	Başkanvekili	Üye
Ahmet Necdet SEZER	Güven DİNÇER	Samia AKBULUT
Üye	Üye	Üye
Haşim KILIÇ	Yalçın ACARGÜN	Mustafa BUMİN
Üye	Üye	Üye
Sacit ADALI	Ali HÜNER	Lütfi F. TUNCEL
Üye	Üye	
Mustafa YAKUPOĞLU	Fulya KANTARCIOĞLU	