

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 2003/11

Karar Sayısı : 2004/49

Karar Günü : 7.4.2004

Resmi Gazete tarih/sayı: 05.11.2004/25634

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN : İzmir 3. İdare Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU: A- 12.12.2001 günlü, 4726 sayılı “2002 Malî Yılı Bütçe Kanunu”nun 56. maddesinin (b) fıkrasının,

B- 7.2.2002 günlü, 4745 sayılı “Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname, Devlet Memurları Kanunu, Harcırah Kanunu ile Genel Kadro Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”un 7. maddesiyle 10.8.1993 günlü, 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 8'in Anayasa'nın 6., 87., 88., 91. ve 161. maddelerine aykırılığı savıyla iptali istemidir.

I- OLAY

İzmir Valiliği Aliğa Mal Müdürlüğü tarafından, Denizcilik Müsteşarlığı'ndan aldığı izin çerçevesinde İzmir Nemrut İskelesi'nde kılavuzluk ve römorkaj hizmeti veren şirketten 1.1.2002 gününden itibaren elde ettiği aylık gayri safi hasılatın %6,5'luk kısmının ilgili saymanlığa yatırılması istemi üzerine açılan davada, 4745 sayılı Yasa'nın 7. maddesiyle 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 8'in Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme iptali için başvurmuştur.

III- YASA METİNLERİ

A- İtiraz Konusu Yasa Kuralları

1- 4726 sayılı 2002 Malî Yılı Bütçe Kanunu'nun 56. maddesinin itiraz konusu (b) fıkrası şöyledir :

“b) Kılavuzluk ve römorkaj hizmetleri vermekte olan kamu ve özel kurum ve kuruluşların bu hizmetlerinden elde ettikleri aylık gayrisafi hasılatın yüzde altıbuçuk (% 6.5) oranında pay alınır. Bu pay, en geç tahsil edildiği ayı takip eden ay sonuna kadar ilgili saymanlığa yatırılır. Yatırılan miktarın yarısı bütçenin (B) işaretiyle cetveline gelir kaydedilir. Diğer yarısı Denizcilik Müsteşarlığı'nın merkez ve taşra birimlerinin faaliyetlerinin gerektirdiği personel hariç her türlü harcamalarında kullanılmak üzere, bu Müsteşarlık bünyesindeki döner sermaye bütçesi hesabına aktarılır.”

2- 4745 sayılı Yasa'nın 7. maddesiyle 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen itiraz konusu Ek Madde 8 şöyledir;

“Kılavuzluk ve römorkörcülük hizmeti vermekte olan kamu kurum ve özel kuruluşların, elde ettikleri aylık gayrisafi hasılatın %6,5 oranında pay alınır. Bu tutarın %10'a kadar artırılmasına veya %3'e kadar indirilmesine Bakanlar Kurulu yetkilidir. Bu pay, en geç tahsil edildiği ayı takip eden ay sonuna kadar ilgili saymanlığa yatırılır. Yatırılan miktarın yarısı Denizcilik Müsteşarlığının merkez ve taşra birimlerinin faaliyetlerinin gerektirdiği her türlü harcamada (personel harcamaları hariç) kullanılmak üzere Denizcilik Müsteşarlığı Döner Sermaye İşletmesi bütçesine aktarılır.”

B- Dayanılan ve İlgili Görülen Anayasa Kuralları

Başvuru kararında itiraz konusu kuralların Anayasa'nın 6., 87., 88., 91. ve 161. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüş ve 2., 10., 73. ve 162. maddeleri ile de ilgili görülmüştür.

IV- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü'nün 8. maddesi uyarınca, Haşim KILIÇ, Samia AKBULUT, Yalçın ACARGÜN, Sacit ADALI, Fulya KANTARCIOĞLU, Aysel PEKİNER, Ertuğrul ERSOY, Tülay TUĞCU, Ahmet AKYALÇIN, Enis TUNGA ve Mehmet ERTEN'in katılımlarıyla 19.2.2003 gününde yapılan ilk inceleme toplantısında, dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine oybirliğiyle karar verilmiştir.

V- ESASIN İNCELENMESİ

Başvuru kararı ve ekleri, işin esasına ilişkin rapor, itiraz konusu yasa kuralları, dayanılan Anayasa kuralları ile bunların gerekçeleri ve diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

A- 4726 Sayılı 2002 Malî Yılı Bütçe Kanunu'nun 56. Maddesinin (b) Fıkrasının İncelenmesi

4726 sayılı “2002 Malî Yılı Bütçe Kanunu”nun 56. maddesinin (b) fıkrası Anayasa Mahkemesi'nin 16.4.2003 günlü, E.2003/24, K.2003/35 sayılı kararı ile iptal edildiğinden; bu konuda yeniden karar verilmesine gerek olmadığı yolunda karar verilmesi gerekmektedir.

B- 491 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye 4745 Sayılı Yasa'nın 7. Maddesiyle Eklenen Ek Madde 8'in İncelenmesi

Dava dilekçesinde, 7.2.2002 günlü, 4745 sayılı “Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname, Devlet Memurları Kanunu, Harcırah Kanunu ile Genel Kadro Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”un 7. maddesiyle 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 8'in, 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin dayanağı olan 24.6.1993 günlü, 3911 sayılı Yetki Yasası'nın Anayasa Mahkemesi'nin 16.9.1993 gün ve E.1993/26, K.1993/28 sayılı kararı ile iptal edilmiş olması nedeniyle, 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin tümünün Anayasa'ya aykırı duruma geldiği ve dolayısıyla Ek Madde 8'in de Anayasa'nın 91. maddesine aykırı olduğu ileri sürülmektedir.

Ek 8. madde ile kılavuzluk ve römorkaj hizmeti vermekte olan özel ve kamu kuruluşlarından bu hizmetlerden elde ettikleri aylık gayri safi hasılatın %6,5'i oranında pay alınacağı, bu tutarın %10'a kadar artırılmasına veya %3'e kadar indirilmesine Bakanlar Kurulu'nun yetkili olduğu ve bu payın en geç tahsil edildiği ayı takip eden ay sonuna kadar ilgili saymanlığa yatırılacağı, yatırılan miktarın yarısının Denizcilik Müsteşarlığı'nın merkez ve taşra birimlerinin faaliyetlerinin gerektirdiği her türlü harcamada (personel harcamaları hariç) kullanılmak üzere Denizcilik Müsteşarlığı Döner Sermaye İşletmesi bütçesine aktarılacağı öngörülmüştür.

İtiraz konusu kuralın Anayasal denetiminin yapılabilmesi için öncelikle bu madde ile alınması öngörülen payın hukuksal niteliğinin saptanması gerekmektedir.

Vergi; kamu giderlerini karşılamak amacıyla yasalarla gerçek ve tüzelkişilere malî güçlerine göre getirilen bir yükümlülüktür. Belirli bir hizmetten doğrudan yararlanma karşılığı olmayan vergi tüm kamu hizmetleri için yapılan giderlere ortak katılma payıdır.

Harç; kimi kamu hizmetlerinden yararlanmanın karşılığı olarak tahsil edilen kamu gelirleridir. Ödenen vergiler bakımından, vergi mükelleflerinin bireysel bir hizmet ya da karşılık talep etme haklarının bulunmamasına karşın, harçlar belirli bir kamu hizmetinden yararlanmanın (tapu, pasaport gibi) karşılığıdır.

Resim; bir iş ya da faaliyetin yapılmasına yetkili kuruluşlar tarafından izin verilmesi dolayısıyla yapılan bir ödeme şeklinde tanımlandığı gibi harca benzer biçimde kamu kuruluşlarında görülen hizmetin ve yapılan giderlerin karşılığı olarak yalnız o işle ilgili gerçek ve tüzelkişilerden sağlanan gelirler şeklinde de açıklanmaktadır.

Vergi, resim, harç benzeri malî yükümlülük ise; kişilerden yapılan kamu hizmetleri karşılığında ya da bir hizmet karşılığı olmaksızın kamu gücüne dayanılarak alınan paralardır. Benzeri malî yükümlülük kimi zaman vergi, harç ve resim'in özelliğini ayrı ayrı yansıtırken kimi zaman da verginin harç ve resim'in ortak öğelerini taşıyabilir.

Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin ortak özellikleri, yasayla konulmaları ve kamu gücüne dayanılarak gerektiğinde zorla alınmalarıdır.

Vergiler dışındaki malî yükümlülüklerde kısmen de olsa karşılık ve yararlanma ilkesi geçerli olur. Çünkü bu yükümlülüklerle konu olan hizmetlerden kişilerin yararlandırılması, bu bağlamda malî bir karşılığa dayandırılabilmesi olanağı vardır.

İdareden alınan izin çerçevesinde yürütülen kılavuzluk ve römorkaj hizmetlerinden elde edilen gelirin aylık gayri safi tutarının belli bir yüzdesinin Devlet payı olarak alınması şeklindeki itiraz konusu kuralla öngörülen yükümlülük, vergi kavramı ile birebir örtüşmeyen, bir izne dayalı faaliyetten alınması nedeniyle resme, genel bütçeli idare saymanlıklarınca tahsil edilerek yarısının genel kamu hizmetleri için kullanılması ve diğer yarısının da kendisi de genel bütçeli idare olan Denizcilik Müsteşarlığı bünyesinde faaliyet gösteren Denizcilik Müsteşarlığı Döner Sermaye İşletmesi'ne aktarılması nedeniyle de vergiye benzemektedir. Kamu gücüne dayalı olarak, tek taraflı bir iradeyle ve gereğinde zorla alınan söz konusu pay, belirtilen özellikleriyle **“benzeri malî yükümlülük”** kavramı içinde değerlendirilebilecek bir kamu geliri niteliği taşımaktadır.

Anayasa'nın "Vergi Ödevi" başlığını taşıyan 73. maddesinin birinci fıkrasında, "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür." denilerek, verginin "genel olması" ile "malî güce göre ve kamu giderlerini karşılamak üzere" alınması öngörülmüştür.

Vergide genellik ilkesi, ayırım gözetilmeksizin herkesin elde ettiği gelir, servet ya da harcamalar üzerinden vergi ödemesidir. Malî güce göre vergilendirme ise, verginin, yükümlülerin ekonomik ve kişisel durumlarına göre alınmasıdır. Bu ilke, malî gücü fazla olanın, az olana oranla daha fazla vergi ödemesi gereğini belirler. "Malî güç", Anayasa'da tanımlanmamakla birlikte, genellikle ödeme gücü anlamında kullanılmaktadır. Kamu maliyesi yönünden gelir, servet ve harcamalar malî gücün göstergesidir. Verginin malî güce göre alınması, aynı zamanda eşitlik ilkesinin vergilendirmede uygulama aracıdır.

73. maddenin ikinci fıkrasında ise vergi yükünün adaletli ve dengeli bir biçimde dağılımı öngörülmüştür. Vergilendirilecek alanların seçimi ve vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı için yükümlülerin kişisel durumlarının yasalarda gözetilmesi gerekir. Sermaye iratlarının ücretlere göre farklı vergilendirilmesi, en az geçim indirimi, artan oranlı (müterakki) vergilendirme, çeşitli ayrıklık (istisna) ve bağışıklık (muafiyet) uygulamaları, vergi yükünün adalete uygun dağılımı ile malî güce göre vergilendirmenin araçlarıdır.

73. maddenin üçüncü fıkrasında; vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin kanunla konulacağı, değiştirileceği veya kaldırılacağı kuralı yer almaktadır. "Vergilerin yasallığı" ilkesi olarak da nitelendirilen bu kural gereği, vergilendirme yetkisi, yasama organına ait olup yürütme organının, yasal dayanağı olmadan, bir idarî işlemle vergi koyma, değiştirme ve kaldırma yetkisi yoktur. 73. maddenin son fıkrasına göre, vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin, muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde yasanın belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir. Ancak, vergi ve mali yükümlülüklerle ilişkin yasalarda uygulamaya yönelik kuralların idari düzenleyici metinlere bırakılması yasama organının takdir alanı içindedir. Yasakoyucu bu tür kuralları vergi yasalarında ayrıntılı düzenleyebileceği gibi, çerçevesini belirleyerek idari düzenlemelere de bırakabilir. Buna göre, Bakanlar Kurulu'na yetki verilirken alt ve üst sınırların vergi yasasında belirtilmesi gerekir. Nitekim yürütme organına verilen yetki, vergilendirmenin temel öğelerine ilişkin olmayıp yasayla getirilen düzenlemeyi açıklayıcı ve tamamlayıcı niteliktedir. Yürütme organı, vergilendirme tekniğine ve ayrıntılara ilişkin konuları düzenlerken vergi yasalarının sınırları içinde kalmak zorundadır.

İtiraz konusu kural ile, kılavuzluk ve römorkörcülük hizmetlerinden elde edilen gelirin aylık gayrisafi tutarı üzerinden alınacak olan Devlet payı gösterilmekte ve Bakanlar Kurulu'na maddede belirtilen oranlar arasında artırma ve indirme yetkisi verilmektedir. Böylece yasama organınca, bu payın konusu, yükümlüsü, miktarı, ödeme şekli ve süresi ile bu payı doğuran olay gibi öğeler belirlenmiş olmaktadır.

Gayrisafi hasılat ölçütü, sanayi, ticaret ile malî alanlarda ve hizmet sektöründe faaliyet gösteren yükümlüler açısından değişik anlamlar içermektedir. Üretilen ve/veya piyasaya arz edilen mal ve hizmetlerin türü, iç ve dış rekabet ortamı, teknoloji düzeylerindeki farklılıklar, üretimde kullanılan girdilerin çeşitliliği, bazı mal ve hizmetlerin yasal veya fiili tekeli elinde bulunduran firmaların varlığı gibi sebeplerle "gayrisafi hasılat" kavramının yükümlülerin malî güçlerini tam olarak yansıtmadığı söylenebilirse de mali gücün önemli bir göstergesi olduğu da yadsınamaz. Ayrıca söz konusu payın belli bir hizmet karşılığında alındığı ve bunu ödeyen firmaların aynı alanda hizmet vermeleri nedeniyle gayrisafi hasılatı oluşturan girdileri ile

harcamalarını etkileyen faaliyetleri arasında temelde büyük farklılıklar bulunmadığı gözetildiğinde, gayrisafi hasılat ölçütünün esas alınmasının mükellefler arasında mali yükün adaletli ve dengeli dağılımına engel olmadığı, bu bağlamda eşitliği bozmadığı sonucuna varılmıştır. Kaldı ki, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinde, işletme ile ilgili olmak şartıyla ödenmiş olan vergi, resim ve harçların o yıl ki safi kazancın tesbit edilmesinde gider olarak indirilmesi öngörülmüş olduğundan mali gücün gözetilmediği savı da dayanıksız kalmaktadır. Bu nedenle yasakoyucunun düzenleme yetkisini gayrisafi hasılatı esas alarak kullanmasında Anayasa'nın 2., 10. ve 73. maddelerine aykırılık yoktur. İptal isteminin reddi gerekir.

Öte yandan bir kanun hükmünde kararnamenin dayandığı yetki yasasının iptal edilmiş olması onu kendiliğinden geçersiz hale getirmez. Bu nedenle belirtilen kanun hükmünde kararnameye bir yasa kuralı ile ek yapılmasına hukuksal bir engel bulunmadığından kural Anayasa'nın 91. maddesine aykırı değildir.

İptali istenilen kuralın, Anayasa'nın 6., 87., 88. ve 161. maddeleriyle ilgisi görülmemiştir.

Tülay TUĞCU ve Fazıl SAĞLAM bu görüşe katılmamışlardır.

VI- SONUÇ

A- 12.12.2001 günlü, 4726 sayılı “2002 Malî Yılı Bütçe Kanunu”nun 56. maddesinin (b) fıkrası, 16.4.2003 günlü, E. 2003/24, K. 2003/35 sayılı kararla iptal edildiğinden, İTİRAZ KONUSU KURAL HAKKINDA YENİDEN KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA, OYBİRLİĞİYLE,

B- 7.2.2002 günlü, 4745 sayılı “Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname, Devlet Memurları Kanunu, Harcırah Kanunu ile Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”un 7. maddesiyle 10.8.1993 günlü, 491 sayılı Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 8'in Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, Tülay TUĞCU ile Fazıl SAĞLAM'ın karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

7.4.2004 gününde karar verildi.

Başkan	Başkanvekili	Üye
Mustafa BUMİN	Haşim KILIÇ	Sacit ADALI
Üye	Üye	Üye
Fulya KANTARCIOĞLU	Aysel PEKİNER	Tülay TUĞCU

Üye

Ahmet AKYALÇIN

Üye

Mehmet ERTEN

Üye

Mustafa YILDIRIM

Üye

Fazıl SAĞLAM

Üye

A. Necmi ÖZLER

AZLIK OYU

Dava, 491 sayılı Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye 4745 sayılı Yasa ile eklenen Ek madde 8 in Anayasa'nın 2. 10. ve 73.maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptali istemiyle açılmıştır.

İptali istenen Ek Madde 8 “Kılavuzluk ve römorkörcülük hizmeti vermekte olan kamu kurum ve özel kuruluşların elde ettikleri aylık gayrisafi hasılatı %6,5 oranında pay alınır. Bu tutarın %10'a kadar artırılmasına veya %3'e kadar indirilmesine Bakanlar Kurulu yetkilidir. Bu pay, en geç tahsil edildiği ayı takip eden ay sonuna kadar ilgili saymanlığa yatırılır. Yatırılan miktarın yarısı Denizcilik Müsteşarlığının merkez ve taşra birimlerinin faaliyetlerinin gerektirdiği her türlü harcamada (personel harcamaları hariç) kullanılmak üzere Denizcilik Müsteşarlığı Döner Sermaye işletmesi bütçesine aktarılır.” hükmünü içermektedir.

Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti, tüm eylem ve işlemlerinin hukuka uygunluğunu başlıca koşul sayan, 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, hukuk güvenliği sağlayan, yargı denetimine açık, yasaların üstünde Anayasa'nın ve yasakoyucunun da bozamayacağı temel hukuk ilkeleri bulunduğu bilincinde olan devlettir.

Anayasa'nın Vergi Ödevi başlıklı 73. maddesinde de vergi resim harç ve benzeri mali yükümlülüklerin konulması değiştirilmesi ve kaldırılmasında hukuk devletinde uyulması gereken ilkeler belirlenmiştir. Bu ilkelerin temel amacı adaletli bir hukuk düzeni kurmaktır.

İtiraz konusu kuralla özel hukuk tüzel kişilerine bir kamu hizmetinin görülmesine izin verilmesinin karşılığı bu işten elde ettikleri aylık gayrisafi hasılatı belli bir oranda pay alınmaktadır. Anayasa'nın 73. maddesinin birinci fıkrasında herkesin mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü olduğu kuralı, kamu alacağının tesbiti ve tahsilini yasakoyucunun mutlak takdirine bırakmayan, hukuk devletinin gereklerine uyulması amacını sağlamaya yönelik adil bir ölçüttür. Kuralın 73. maddenin birinci fıkrasında belirtilmiş olması aynı madde kapsamındaki diğer kamu alacaklarının bu kuralın dışında kaldığı anlamına gelmez. O halde

Esas Sayısı : 2003/11
Karar Sayısı : 2004/49

değınilen madde kapsamında mali yük olduğu Anayasa Mahkemesi kararıyla belirlenen pay'ın da mali güce göre alınması Anayasa'nın 2. ve 73. maddesi gereğidir.

Her ne kadar mali güç kavramının yasal bir tanımı bulunmamakta ise de, belli bir mali güce ulaşmak için yapılan harcamalar mali güç dahil edilemez. Bu nedenle gayri safi hasılat yükümlülerin mali gücünü tam olarak yansıtamaz. Nitekim gerek vergi yasaları gerekse Anayasa Mahkemesi, bu güne kadar gayrisafi hasılatı, mali gücü yansıtabilen bir ölçüt olarak kabul etmemiştir.

Belirtilen nedenlerle aylık gayrisafi hasılat üzerinden devlet payı alınması biçimindeki itiraz konusu kural Anayasa'nın 2 ve 73. maddelerine aykırıdır, iptali gerektiğı oyuyla karara katılmıyoruz.

Üye

Tülay TUĞCU

Üye

Fazıl SAĞLAM