

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 2004/99
Karar Sayısı : 2008/120
Karar Günü : 12.6.2008
R.G. Tarih-Sayı :29.01.2009-27125

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN: Çanakkale Ağır Ceza Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU: 25.2.2003 günlü, 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun 5. maddesinin (1) numaralı fıkrasının "...Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanıldığı halde, ..." bölümünün, Anayasa'nın 10. ve 38. maddelerine aykırılığı savıyla iptali istemidir.

I- OLAY

213 sayılı Yasa'nın 359. maddesi hükmü gereğince hakkında ceza davası açılan mükellefin, 4811 sayılı Yasa hükümlerinden yararlanmak için yaptığı başvurunun reddedilmesi üzerine, bu Yasa'dan yararlanmasını engelleyen itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme iptali için başvurmuştur.

III- YASA METİNLERİ

A- İtiraz Konusu Yasa Kuralı

25.2.2003 günlü, 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun itiraz konusu bölümü de içeren 5. maddesi şöyledir:

"1. Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak **Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanıldığı halde**, bu tarihe kadar tamamlanamamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine bu Kanunun matrah artırımına ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla devam edilir.

2. Bu işlemlerin tamamlanmasından sonra tarh edilen vergilerin %50'si ile bu tutara gecikme faizi yerine bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın, ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içerisinde yazılı başvuruda bulunularak, ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere oniki ayda ve altı eşit taksitte ödenmesi şartıyla, vergi aslının %50'sinin, bu vergilere uygulanan gecikme faizinin ve vergi cezalarının tamamının tahsilinden, vergi aslına bağlı olmayan cezaların kesilmesinden vazgeçilir.

3. İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilecek vergi ziyai cezalarında, cezaya muhatap olanların, cezanın %20'sini (2) numaralı fıkrada öngörülen süre ve şekilde ödemeleri halinde cezanın kalan %80'inin tahsilinden vazgeçilir.

4. Mükelleflerin bu madde hükümlerinden yararlanabilmeleri için (2) numaralı fıkra da belirtilen süre ve şekilde ödeme yapmaları ve dava açmamaları şarttır.

5. Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce tamamlandığı halde, bu tarihte ya da bu tarihten sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden takdir komisyonu kararları ve vergi inceleme raporları üzerine gerekli tarh ve tebliğ işlemleri yapılır. Yapılan tarhiyat üzerine dava açılmaması, (2) ile (3) numaralı fıkralarda öngörülen şekilde belirlenen tutarın, (2) numaralı fıkra da belirtilen süre içerisinde ödenmesi şartıyla bu Kanun hükümlerinden yararlanılır.

6. Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla Vergi Usul Kanununun tarhiyat öncesi uzlaşma hükümlerine göre uzlaşma talebinde bulunulmuş, ancak uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış olmakla birlikte vergi ve ceza ihbarnameleri mükellefe tebliğ edilmemiş alacaklar için de bu madde hükmü uygulanır.

7. Bu Kanunun 3 üncü maddesi ile bu madde hükmünden yararlananlar, ayrıca Vergi Usul Kanununun uzlaşma, tarhiyat öncesi uzlaşma ve vergi cezalarında indirim hükümlerinden yararlanamazlar.

8. Bu madde hükmüne göre incelemeye başlama; bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce mükellef nezdinde işe başlama tutanağının düzenlenmesi, mükellefe davet veya defter ve belgelerin istenmesi yazısının tebliğ edilmiş olması, matrah tesisine yönelik tutanak düzenlenmesi ya da defter ve belgelerin incelenmek üzere vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz edilmiş olması hallerini kapsar."

B- Dayanılan Anayasa Kuralları

Başvuru kararında, Anayasa'nın 10. ve 38. maddelerine dayanılmıştır.

IV- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü'nün 8. maddesi uyarınca Mustafa BUMİN, Haşim KILIÇ, Sacit ADALI, Fulya KANTARCIOĞLU, Ertuğrul ERSOY, Tülay TUĞCU, Ahmet AKYALÇIN, Mehmet ERTEN, Fazıl SAĞLAM, A.Necmi ÖZLER ve Serdar ÖZGÜLDÜR'ün katılımlarıyla 9.11.2004 günü yapılan ilk inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

V- ESASIN İNCELENMESİ

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

A- İtiraz Konusu Kuralın Anlam Ve Kapsamı

İtiraz başvurusunda, 4811 sayılı Yasa'nın, "Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanıldığı halde, bu tarihe kadar tamamlanamamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine bu Kanunun matrah artırımına ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla devam edilir." hükmünü içeren 5.

maddesinin 1. fıkrasının "...Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanıldığı halde, ..." ibaresinin iptali istenilmiştir.

Yasa'nın 5. maddesine göre, Yasa'nın yürürlüğe girdiği 27.02.2003 tarihinden önce başlanılmış, ancak bitirilmemiş olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine, Yasa'nın matrah artırımına ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla devam edilecektir. Bu durumdaki mükellefler, matrah artırımına ilişkin hükümlerden faydalanmak istemedikleri takdirde, bunların sözü edilen işlemlerine devam edilecek ve bu işlemlerin tamamlanmasının ardından, bulunan matrah farkına göre tarh edilen vergi mükellefe tebliğ edilecektir. Mükellef, tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde ilgili vergi dairesine başvurduğu takdirde, 4811 sayılı Yasa'nın sağladığı ödeme kolaylığından yararlanılacaktır. Söz konusu mükelleflerin matrah artırımına ilişkin hükümlerden faydalanmak istemeleri halinde ise, bu mükellefler hakkında, inceleme veya takdir işlemlerinin sonuçları beklenilmeden matrah artırımına ilişkin hükümler uygulanacak, gerekli tarh, tahakkuk ve tahsil işlemleri yapılacak, ardından da başlanılıp da bitirilmemiş olan inceleme ve takdir işlemlerinin Yasa'da öngörülen süre içinde sonuçlanması beklenecek, tarhiyata konu matrah farkı tespit edilmesi halinde de yine Yasa'da öngörüldüğü şekilde tahsilat/ödeme yapılacaktır.

B- Anayasa'ya Aykırılık Sorunu

Başvuru kararında, vergi incelemesinin yapılıp yapılmamasının, mükelleflerin değil, vergi idaresinin takdirinde olan bir konu olması nedeniyle, af kapsamına alınan aynı tür suçu işleyen mükelleflerden, işlemleri Yasa'nın yürürlüğe girdiği tarihten önce incelemeye alınanların yararlandırılıp, daha sonra incelemeye alınanların yararlandırılmamasının, Anayasa'nın 10. maddesinde yer alan eşitlik ilkesine ve 38. maddesinin birinci fıkrasında yer alan, suçun işlendiği zamanda yürürlükte olan kanun gereğince işlem yapılması gerektiği ilkesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

4811 sayılı Yasa'nın 5. maddesinde, Yasa'nın yürürlüğe girdiği tarihten önce işlemleri incelenmeye başlanılmış mükellefler ile haklarında yapılan tarh işlemleri devam eden vergi mükelleflerinin bu yasadan nasıl yararlanacakları düzenlenmiştir. Maddede, Yasa'nın kapsadığı dönemlere ilişkin işlemleri Yasa'nın yürürlüğe girdiği tarihten sonra incelemeye alınan mükelleflerin durumu ile ilgili bir hükme yer verilmemiştir. Yasa koyucunun, vergi mükelleflerinin işlemlerinin tümünün incelenmesinin fiilen mümkün olmadığını ve inceleme zamanına bakılmaksızın tüm mükelleflere 5. madde hükmünden yararlanma olanağının tanınmış olması halinde, bir çok mükellefin matrah veya vergi artırımında bulunmayacağı olasılığını gözeterek, her iki mükellef grubunu ayrı kategorilerde değerlendirdiği görülmektedir. Bu nedenle, iptali istenilen ibareyi de içeren 5. maddeyi, işlemleri 4811 sayılı Yasa'nın yürürlüğe girdiği tarihten önce incelemeye alınan mükellefler için düzenlediği, işlemleri incelemeye alınmamış olan mükelleflere de, Yasa'nın matrah artırımına ilişkin hükümlerinden yararlanarak, daha önceden ödedikleri ya da ödeyeceklerini beyan ettiklerinden bir miktar daha fazla vergi ödemeyi kabul etmeleri koşuluyla incelenmeme, varsa, 213 sayılı Yasa'nın 359. maddesinde belirtilen eylemlerden yargılanmama, dolayısıyla da cezalandırılmama olanağı tanıdığı anlaşılmaktadır.

Anayasa'nın 10. maddesinde öngörülen eşitlik ilkesi, herkesin her yönden aynı kurallara bağlı olacağı anlamına gelmez. Bu ilke ile aynı durumda olanlara ayrı kuralların uygulanması ve ayrıcalıklı kişi ve toplulukların yaratılması engellenmektedir. Durum ve konumlarındaki değişik özellikler kimi kişiler ya da topluluklar için değişik kuralları ve uygulamaları

Esas Sayısı : 2004/99
Karar Sayısı : 2008/120

gerektirebilir. Aynı hukuksal durumlar aynı, ayrı hukuksal durumlar ayrı kurallara bağlı tutulursa Anayasa'da öngörülen eşitlik ilkesi zedelenmez.

4811 sayılı Yasa ile bu Yasa'nın yürürlüğe girmesinden önce işlemleri vergi incelemesine alınan vergi mükellefleri ile işlemleri incelemeye alınmayan vergi mükellefleri için farklı olanaklar getirildiğinden, bunların Yasa'dan yararlanma koşulları bakımından aynı konumda olmadıkları, bu nedenle de aralarında eşitlik karşılaştırması yapılamayacağı açıktır.

Bu nedenle, iptali istenilen kural, Anayasa'nın 10. maddesine aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir.

Kuralın, Anayasa'nın 38. maddesinin birinci fıkrasıyla ilgili bulunmaması nedeniyle, bu fıkra yönünden incelenmesine gerek görülmemiştir.

VI- SONUÇ

25.2.2003 günlü, 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun 5. maddesinin (1) numaralı fıkrasının "... Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanıldığı halde, ..." bölümünün Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, 12.6.2008 gününde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

Başkan	Başkanvekili	Üye
Haşim KILIÇ	Osman Alifeyyaz PAKSÜT	Sacit ADALI
Üye	Üye	Üye
Fulya KANTARCIOĞLU	Ahmet AKYALÇIN	Mehmet ERTEN
Üye	Üye	Üye
Mustafa YILDIRIM	A. Necmi ÖZLER	Serdar ÖZGÜLDÜR

Esas Sayısı : 2004/99
Karar Sayısı : 2008/120

Üye

Şevket APALAK

Üye

Zehra Ayla PERKTAŞ