

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 2005/73
Karar Sayısı : 2008/59
Karar Günü : 21.2.2008
R.G. Tarih-Sayı :07.11.2008-27047

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN: Danıştay Üçüncü Daire

İTİRAZIN KONUSU: 6.6.2002 günlü, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinin, Anayasa'nın 2. ve 73. maddelerine aykırılığı savıyla iptali istemidir.

I- OLAY

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (A) ve (B) cetvellerinde yer alan mallara ilişkin özel tüketim vergisi tutarlarının yeniden belirlenmesi yolundaki 10.12.2003 günlü, 2003/6607 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi eki Kararın iptali istemiyle açılan davada, itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Danıştay Üçüncü Daire iptali için başvurmuştur.

III- YASA METİNLERİ

A- İtiraz Konusu Yasa Kuralı

6.6.2002 günlü, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin (1) numaralı fıkrası ile (2) numaralı fıkrasının itiraz konusu (a) bendi şöyledir:

"Oran veya tutar

MADDE 12- 1. *Özel tüketim vergisi, bu Kanuna ekli listelerde yazılı malların karşılarında gösterilen tutar ve/veya oranlarda alınır.*

2. Bakanlar Kurulu, topluca veya ayrı ayrı olmak üzere;

a) (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sifıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmeye,

...

Yetkilidir."

B- Dayanılan Anayasa Kuralları

Başvuru kararında Anayasa'nın 2. ve 73. maddelerine dayanılmıştır.

IV- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü'nün 8. maddesi gereğince, Haşım KILIÇ, Sacit ADALI, Fulya KANTARCIOĞLU, Tülay TUĞCU, Ahmet AKYALÇIN, Mehmet ERTEN, Mustafa YILDIRIM, Cafer ŞAT, A.Necmi ÖZLER, Ali GÜZEL ve Serdar ÖZGÜLDÜR'ün katılımlarıyla 11.7.2005 tarihinde 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 kuralı, dayanan Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

A- Anlam ve Kapsam

6.6.2002 günlü, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile 1.8.2002 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe giren özel tüketim vergisi, tek aşamalı dolaylı bir vergidir. Bu verginin kapsamına giren mallar, 4760 sayılı Yasa'ya ekli dört ayrı listede sıralanmıştır. Yasa'nın genel gerekçesinde, bu malların vergilendirilmesine ilişkin oldukça karmaşık hale gelen mevcut yapının basitleştirilmesinin sağlanması ve öte yandan dolaylı vergiler alanında Avrupa Birliği müktesabatına uyum sağlanması, Yasa'nın hedefleri arasında gösterilmiştir.

Yasa'ya ekli (I) sayılı liste, (A) ve (B) cetveli olarak ikiye ayrılmış ve listede yer alan malların Gümrük Tarife İstatistik Pozisyon Numaraları, isimleri tek tek sıralanmış, karşılarında da kilogram, litre veya metreküp olarak belirtilen birimler itibarıyla özel tüketim vergisi tutarları gösterilmiştir. Buna göre bu mallar için özel tüketim vergisi "maktu" olarak belirlenmiştir. Daha sonra çıkarılan kimi yasalarla, 4760 sayılı Yasa'ya ekli (I) sayılı listede yer alan mallarda ve bunlara ilişkin özel tüketim vergisi tutarlarında değişiklikler yapılmıştır.

Yasa'nın "*Oran veya tutar*" başlıklı 12. maddesinin birinci fıkrasında, "*Özel tüketim vergisi, bu Kanuna ekli listelerde yazılı malların karşılarında gösterilen tutar ve/veya oranlarda alınır*" ve ikinci fıkrasında ise, "*Bakanlar Kurulu, topluca veya ayrı ayrı olmak üzere;*" denildikten sonra itiraz konusu (a) bendinde, "*(I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sifıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmeye,*

...

Yetkilidir" denilmiştir.

Buna göre Bakanlar Kurulu, topluca veya ayrı ayrı olmak üzere; Yasa'ya ekli (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sifıra kadar indirebilecek, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit edebilecektir.

B- Anayasa'ya Aykırılık Sorunu

Başvuru kararında, Anayasa'nın 73. maddesinin son fıkrasında, vergi oranlarını yasada öngörülen yukarı ve aşağı sınırlar içinde değiştirme yetkisinin Bakanlar Kurulu'na verilebileceğinin belirtildiği, bunun, Bakanlar Kurulu'na vergi miktarlarını da değiştirme yetkisinin verilebileceği anlamını taşımadığı, bu nedenle itiraz konusu kural ile Bakanlar Kurulu'na verilen vergi tutarlarını değiştirme yetkisinin, Anayasa'nın 73. maddesinin son fıkrasına aykırı olduğu, öte yandan, maktu vergi tutarını sıfıra kadar indirme yetkisinin Bakanlar Kurulu'na verilmesinin, verginin Bakanlar Kurulu'nca kaldırılması sonucunu doğurduğu, yasakoyucunun özel tüketim vergisi kapsamına aldığı bir mal için öngörülen maktu vergi tutarını sıfıra kadar indirme yetkisinin Bakanlar Kurulu'na bırakılmasının, o malın vergisiz teslimi anlamına geldiği, özel tüketim vergisinin yansıtılabilir olması nedeniyle, maktu vergi tutarı Bakanlar Kurulu'nca sıfır olarak belirlenen malların hem mükellefleri hem de tüketicileri lehine vergi adaletinin bozulacağı, vergi tutarının sıfır olarak belirlenmesinin ayrıca 4760 sayılı Yasa'nın 12. maddesinin üçüncü fıkrasında yasakoyucunun gözettiği amaca da aykırı olduğu, bu nedenlerle itiraz konusu kuralın, Anayasa'nın 2. ve 73. maddelerine aykırı olduğu ve iptali gerektiği ileri sürülmüştür.

Anayasa'nın 2. maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti'nin bir hukuk devleti olduğu belirtilmiştir. Hukuk devleti, eylem ve işlemleri hukuka uygun olan, insan haklarına dayanan, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, her alanda adil bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayan ve yargı denetimine açık olan devlettir.

Anayasa'nın 73. maddesinin birinci fıkrasında, herkesin, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlü olduğu belirtilmiş ve diğer fıkralarında da bu yükümlülüğün ilkeleri gösterilmiştir.

Maddenin üçüncü fıkrasında, "*Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.*" denilerek verginin kanuniliği ilkesi benimsenmiştir. Verginin kanuniliği ilkesi, takdire dayalı keyfi uygulamaları önleyecek sınırlamaların yasada yer almasını gerektirmekte ve vergi yükümlülüğüne ilişkin düzenlemelerin konulması, değiştirilmesi veya kaldırılmasının yasa ile yapılmasını zorunlu kılmaktadır. Buna göre vergide, yükümlü, matrah, oran, tarh, tahakkuk, tahsil, uygulanacak yaptırımlar ve zaman aşımı gibi konuların yasayla düzenlenmesi zorunludur.

Anayasa'nın 73. maddesinin dördüncü fıkrasında ise, "*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*" denilmektedir. Bakanlar Kurulu'na ancak vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde değişiklik yapabilme yetkisi verilebilecektir. Bakanlar Kurulu'na yetki verilirken bu yetkinin kullanılabileceği alt ve üst sınırların da yasada belirtilmesi gerekmektedir.

İtiraz konusu kuralda, Bakanlar Kurulu'na, 4760 sayılı Yasa'ya ekli (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırma, sıfıra kadar indirme, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etme yetkisi verilmiştir.

Anayasa'nın 73. maddesinin son fıkrasında, vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde Bakanlar

Kurulu'na verilebileceği belirtilen değişiklik yapma yetkisi, maktu vergi tutarlarını da kapsamaktadır.

4760 sayılı Yasa'ya ekli (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, yasayla belirlenen alt ve üst sınırlar içerisinde değiştirme ve bu sınırlar içinde kalmak kaydıyla, mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etme yetkisinin Bakanlar Kurulu'na verilmesine ilişkin itiraz konusu kuralda, Anayasa'nın 73. maddesinin son fıkrasına aykırılık yoktur.

Öte yandan, vergi oran ya da tutarlarının, yasanın belirttiği alt ve üst sınırlar içinde Bakanlar Kurulu'nca değiştirilebilmesi, mevcut ekonomik koşulların özelliklerine göre önemli sosyo-ekonomik amaçlara ulaşabilmek için gereklidir. Bir vergi tutarının Bakanlar Kurulu'nca sıfıra kadar indirilmesi hiçbir zaman o verginin kaldırılması anlamına gelmez. Bu durumda vergi bir kurum olarak devam etmekte olup Bakanlar Kurulu, ekonomik koşullara göre dilediği zaman bu tutarı yasa ile belirlenen sınırlar içinde kalarak arttırabileceğinden, vergi tutarının Bakanlar Kurulu'nca sıfıra kadar indirilmesinin verginin kaldırılması anlamını taşıdığı ve bunun verginin yasallığı ilkesine aykırılık oluşturduğu yönündeki sav da yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, kural Anayasa'nın 2. ve 73. maddesine aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir.

Osman Alifeyyaz PAKSÜT, Fulya KANTARCIOĞLU, A.Necmi ÖZLER, Şevket APALAK ve Zehra Ayla PERKTAŞ bu görüşe katılmamışlardır.

VI- SONUÇ

6.6.2002 günlü, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, Osman Alifeyyaz PAKSÜT, Fulya KANTARCIOĞLU, A. Necmi ÖZLER, Şevket APALAK ile Zehra Ayla PERKTAŞ'ın karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA, 21.2.2008 gününde karar verildi.

Başkan	Başkanvekili	Üye
Haşim KILIÇ	Osman Alifeyyaz PAKSÜT	Sacit ADALI
Üye	Üye	Üye
Fulya KANTARCIOĞLU	Ahmet AKYALÇIN	Mehmet ERTEN

Üye

A. Necmi ÖZLER

Üye

Serdar ÖZGÜLDÜR

Üye

Şevket APALAK

Üye

Serruh KALELİ

Üye

Zehra Ayla PERKTAŞ

KARŞIOY YAZISI

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinde, maktu vergi tutarlarını artırma veya sıfıra kadar indirmek, mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmek hususunda Bakanlar Kurulu'nun yetkili kılınmış olmasında Anayasa'nın 2. ve 73. maddelerine aykırılık bulunduğu düşüncesindeyim.

Serbest piyasa ekonomisine dayandığı kabul edilen bir ekonomik ve ticari düzende, marjinal karlarla rekabet ortamı içinde faaliyet gösteren özel tüketim vergisi mükelleflerinin, hukuk güvenliğinin icabı olan belirlilik, öngörülebilirlik ve istikrar ilkelerinin güvencesi altında bulunmaları Anayasal bir gerekliliktir. Anayasa'nın 73. maddesi, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulacağı, değiştirileceği ve kaldırılacağını; muaflık, istisna ve indirimlerle ilgili yasa hükümlerinde yasanın belirttiği aşağı ve yukarı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisinin Bakanlar Kurulu'na verilebileceğini öngörmüştür.

Kanun yapma süreci açık ve şeffaf bir süreç olup, yasama faaliyetleri bütün vatandaşlarca izlenebilir, bir kanun teklifi ve tasarısı Meclis gündemine gelip yasalaşmaya kadar, o yasanın muhtemel ekonomik sonuçlarından herkes haberdar olabilir. Bu nedenle yasa ile vergi kanunlarında yapılacak değişikliklerin serbest piyasa ve rekabet ortamını bozacak şekilde bazı mükellefler yönünden sürprizler yaratması söz konusu değildir. Bakanlar Kurulu kararları ise hazırlık safhasında kamuya açık olmadığından, vergi miktar ve oranlarında

yapılabilecek değişikliklerden ancak Bakanlar Kurulu kararının yayımlanmasıyla haberdar olabilecek mükellefler yönünden risklerin artması olasıdır. Verginin kanunla konulacağı ilkesi, her şeyden önce vatandaş devletle karşı koruyan bir güvencedir. Öte yandan, Anayasa'nın 73. maddesinde belirtilen çerçevede İdareye tanınan esnekliğin, yasayla saptanmış maktu vergileri değiştirmeye, vergileri kaldırmakla eş anlamlı olan sifıra kadar indirmeye ve sonra, isterse en yüksek haddiye yine uygulamaya başlamakla yetki verme noktasına vardırılması, İdarenin yetkilerinin birey hak ve özgürlükleri aleyhine genişletilmesinden başka anlam taşımaz. Bu nedenlerle kuralın Anayasa'nın 2. ve 73. maddelerine aykırılıktan dolayı iptali gerektiği düşüncesinde olup, Danıştay Üçüncü Dairenin iptal gerekçelerine de katılmaktayım.

Başkanvekili

Osman Alifeyyaz PAKSÜT

KARŞIOY GEREKÇESİ

6.6.2002 günlü, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin ikinci fıkrasının itiraz konusu (a) bendi ile, topluca veya ayrı, ayrı olmak üzere (1) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sifıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmeye Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.

Anayasa'nın "vergi ödevi" başlıklı 73. maddesinin üçüncü fıkrasında "vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır" denilerek verginin kanuniliği ilkesi vurgulanmış; dördüncü fıkrasında da vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisinin Bakanlar Kuruluna verilebileceği belirtilmiştir. Böylece, yasama yetkisinin kullanılması ve devredilmezliği ilkesini düzenleyen Anayasa'nın, 7. maddesi ile yürütme yetkisi ve görevinin sınırlarını belirleyen 8. maddesi, "vergi ödevi" konusunda somutlaştırılmıştır. Anayasa koyucunun, 73. maddede verginin kanuniliği ilkesini ve vergilendirme konusunda Bakanlar Kuruluna verilebilecek yetkilerin sınırını özel olarak düzenlemesindeki amaç, kuşkusuz vergi ödevinin temel haklarla olan yakın ilişkisidir. Anayasa Mahkemesi kararlarında da belirtildiği gibi, mali yükümlülüklerin, matrah ve oranları, tarh ve tahakkuku, tahsil usulleri ve yaptırımları, zamanaşımı gibi kişilerin sosyal ve ekonomik durumlarını hatta temel haklarını etkileyecek

çeşitli yönleri bulunduğundan, bunların, yasayla yeterince çerçevelendirilmemesi keyfi uygulamalara yol açabilir. Bu nedenle Anayasa'nın 73. maddesine göre vergilendirme yetkisi yasama organına verilmiş, yürütme organına, yasal dayanağı bulunmaksızın idari işlemle vergi koyma, değiştirme ve kaldırma yetkisi tanınmamıştır.

İtiraz konusu kuralla maktu vergi tutarlarını sıfıra kadar indirme konusunda Bakanlar Kuruluna verilen yetki, verginin belirli veya belirsiz bir süre kaldırılması sonucunu doğuracağından verginin kanuniliği ilkesi ile bağdaşmamaktadır. Sıfıra indirme yetkisinin kullanılmasının verginin kaldırılması anlamına gelmediği, Bakanlar Kurulu'nun, ekonomik koşulları oluştuğunda yeniden oran belirleme yetkisinin bulunduğu gibi gerekçelere ise, oranı sıfıra indirilen verginin hukuken değilse de fiilen kaldırılmış olduğu gerçeği karşısında Anayasal geçerlilik tanımak olanaksızdır.

Öte yandan, itiraz konusu kuralla Bakanlar kuruluna verilen yetkinin, açık ve belirli olmaması, bir mal için uygulanan vergi tutarının, aynı listede yer alan farklı bir mal için getirilen üst sınıra göre artırılması durumunda, bu tutarın önceden öngörülemez biçimde yüksek oranlara ulaşabilmesi, verginin yasallığı ve hukuk devletinin sağlamakla yükümlü bulunduğu hukuk güvenliği ilkeleri ile bağdaşmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle Kural'ın iptali gerekirken başvurunun reddi yolundaki çoğunluk görüşüne karşıyım.

Üye

Fulya KANTARCIOĞLU

KARŞIOY YAZISI

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendiyle ilgili Şevket APALAK'ın karşıoyuna katılıyorum.

Üye

A.Necmi ÖZLER

AZLIK OYU

Anayasa'nın vergi ödevi başlıklı 73. maddesinin üçüncü fıkrasında vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulacağı ve dördüncü fıkrasında bunların muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisinin Bakanlar Kurulu'na verilebileceği öngörülmüştür.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin ikinci fıkrasının iptali istenen (a) bendinde "(1) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmeye" şeklinde yer alan kuralla Bakanlar Kurulu'na yetki verilmiştir.

Verginin önem ve özelliği, yasayla düzenlemenin anayasal bir ilke olarak temel alınmasını kaçınılmaz kılmaktadır. Yasalaşma sürecinin zamana yayılması ve mali yaşamda olası gelişmeler kimi sınırlar içinde yürütmeye yetkiler verilmesinin nedenidir. Bu yetkinin anayasal alan ve anlama bağlı kalınarak kullanılması gerektiğinde kuşku yoktur.

Anayasa'nın "oran" konusunda verdiği yetkiyle maktu vergileri bu olanak dışında tuttuğu, ancak nisbi vergileri kapsama aldığı anlaşılmaktadır. "Oran" kavramının, uygulayacağı taban tutarıyla ulaşılabilecek sonuç arasında bir somutluğu içerdiği de kuşkusuzdur. Bir miktara oran uyguladığında, esas alınan değer ve oranla ortaya çıkacak bir tutar söz konusu olacaktır. Bu bakımdan maktu vergi ile oran kavramları birbirleriyle ilintisiz olduğu gibi, verginin sıfırlanmasıyla oranlama ölçütünün uyuşmadığı, oran yetkisinin sıfırlamayı kapsamadığı kuşkusuzdur. "Sıfırlama" sözcüğü verginin o süreçte kaldırılması sonucunu da vereceği açıktır.

Belirtilen nedenlerle, kuralın muaflık, istisna ve indirimleriyle oranlarına ilişkin konularda Bakanlar Kurulu'na yetki veren 73. maddesine aykırılığından ötürü iptali gerekeceği oyuyla karara karşıyım.

Üye

Şevket APALAK

KARŞIOY GEREKÇESİ

İtiraz konusu kural, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde yer alan; "I. Sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya sıfıra kadar

indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekillerine göre farklı tutarlar tesbit etmeye" hükmüdür.

4760 sayılı Yasa'nın 12. maddesinin birinci fıkrasında, özel tüketim vergisinin bu Kanun'a ekli listelerdeki yazılı malların karşılarında gösterilen tutar ve/veya oranlarda alınacağı belirtildikten sonra, ikinci fıkrasında Bakanlar Kurulu'na Kanun'a ekli I, II, III, IV sayılı listedeki mallar için topluca veya ayrı ayrı kullanılmak üzere vergi tutarlarını veya vergi oranlarını değiştirme yetkisi yanında diğer bazı yetkilerde verilmektedir.

Anayasa'nın 2. maddesine göre Türkiye Cumhuriyeti demokratik bir hukuk devletidir. Buna göre Devletin tüm organları Anayasa ve hukukun üstün kuralları ile bağlı olup, görev ve yetkilerinin bu çerçevede konulan yasalarla belirlenmesi ve yürütme organına bırakılan yetkilerin sınırlarının açıkça gösterilmesi gerekmektedir. Öte yandan "hukuk devleti" ilkesi yürütme organının faaliyetlerinin "belirlilik" dolayısıyla "hukuki güvenlik ilkesi" sonucunda "öngörülebilir olmasını" gerektirmektedir.

Anayasa'nın "vergi ödevi" başlıklı 73. maddesinin üçüncü fıkrasında; "vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır." Son fıkrasında ise; "vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimlerle oranlarına ilişkin hükümlerinde Kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir." denilmektedir.

Bu anayasal düzenlemeler karşısında verginin kanuniliği ilkesi gereği verginin konulması, değiştirilmesi ve kaldırılması yetkisi yasama organına aittir ve ancak kanunla yapılabilir. Anayasa'nın 73. maddesinin son fıkrasında Bakanlar Kurulu'na sadece "muaflık, istisna ve indirim ile oranlarında" değişiklik yapma yetkisi verilirken bu yetkinin "Kanunda belirtilen yukarı ve aşağı sınırlar içinde" kullanılabileceği öngörülmektedir.

İtiraza konu kuralda ise; Bakanlar Kurulu'na verilen yetkide "her bir mal itibariyle en yüksek vergi tutarının yarısına kadar" şeklinde getirilen üst sınır açık ve belirli olmadığı gibi süre sınırlaması da bulunmamaktadır. Bu durumda dava konusu kural ile bir mal için Yasa ile belirlenmiş olan maktu vergi tutarının Bakanlar Kurulu'nca yeniden ve sürekli olarak arttırabilmesi mümkün olacağından Anayasa'nın 73. maddesinin son fıkrasına aykırıdır.

Öte yandan yine kuralda Bakanlar Kurulu'na verilen yetkinin alt sınırı sıfır olarak belirlenmiş olup verginin yapısında ve tabanında büyük boşluk yaratan bu tür ayrıcalıkların verginin verimliliği ve vergide adalet ilkelerine aykırılık teşkil edeceği gibi maktu vergi tutarını sıfıra indirmenin verginin kaldırılması sonucunu doğuracağı, bunun ise verginin yasallığı ilkesi ile bağdaşmayacağı açıktır.

İtiraz konusu kurala göre Bakanlar Kurulu mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı vergi tutarları da belirleyebilecektir. 4760 sayılı Yasa'da özel tüketim vergisi kapsamına giren mallar karşılarında gümrük tarife pozisyonları gösterilmek suretiyle tek tek sayıldıktan sonra, Bakanlar Kurulu'na bu malların kendi takdirine göre ve önceden öngörülmeyecek şekilde çeşitlendirip bu mallar için farklı vergi tutarları tesbit etme yetkisinin verilmesine ilişkin kural Anayasa'nın 73. maddesinin son fıkrasında öngörülen yetkiyi aşmakta ve Anayasa'ya aykırılık teşkil etmektedir.

Esas Sayısı : 2005/73
Karar Sayısı : 2008/59

Bu durumda; Bakanlar Kurulu'na sınırları açık ve belirli olmayan ve bu haliyle keyfi ve takdiri uygulamalar yapabilecek şekilde geniş yetki veren itiraza konu kural, Anayasa'nın 73. maddesinde yer alan verginin kanuniliği ilkesine aykırı olup hukuki güvenlik ilkesine ve dolayısıyla hukuk devleti ilkesinin yer aldığı Anayasa'nın 2. maddesine de aykırıdır.

Açıklanan nedenle kuralın Anayasa'nın 2. ve 73. maddelerine aykırı olduğu ve iptali gerektiği düşüncesiyle verilen karara karşıyım.

Üye

Zehra Ayla PERKTAŞ