

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 2011/138

Karar Sayısı : 2012/94

Karar Günü : 15.6.2012

R.G. Tarih-Sayı : 13.10.2012-28440

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN : İstanbul 2. Vergi Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU : 31.12.1960 günlü, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 86. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde yer alan "*gayrimenkul sermaye iratları...*" ibaresinin, Anayasa'nın 10. ve 73. maddelerine aykırılığı savıyla iptali istemidir.

I- OLAY

Sahibi olduğu gayrimenkullerden dolayı gayrimenkul sermaye iradı mükellefiyeti bulunan davacının, vergi kaybına neden olduğu gerekçesiyle adına yapılan tarhiyatın iptali istemiyle Üsküdar Vergi Dairesi'ne karşı açılan davada, itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırılığı iddiasının ciddi olduğu kanısına varan Mahkeme, iptali için başvurmuştur.

III- YASA METİNLERİ

A- İtiraz Konusu Yasa Kuralı

İtiraz konusu ibarenin de yer aldığı 193 sayılı Kanun'un 86. maddesi şöyledir:

'Madde 86- (Değişik: 9/4/2003-4842/9 md.)

Aşağıda belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

1. Tam mükellefiyette;

a) Gerçek usulde vergilendirilmeyen ziraat kazançlar, bu Kanunun 75 inci maddesinin (15) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratları, kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı,

b) Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler (birden fazla işverenden ücret almakla beraber, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil),

*c) Vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve **gayrimenkul sermaye iratları,***

d) Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı (1.290 TL) aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları.(1)

2. Dar mükellefiyette, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar.'

B- İlgili Görülen Yasa Kuralı

193 sayılı Kanun'un 85. maddesi şöyledir:

'Gelirin toplanması ve beyan

Madde 85 ' (Değişik: 22/7/1998 - 4369/44 md.)

Mükellefler 2 nci maddede yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verirler. Bu Kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannamede toplanması zorunludur.

Tacirlerle çiftçiler ve serbest meslek erbabı ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile, yıllık beyanname verirler. Bu hüküm şirketlerin faaliyet ve tasfiye dönemlerine şamil olmak üzere kollektif şirket ortakları ile komanditeler hakkında da uygulanır.

Yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlar:

1. Mükellefin bunları Türkiye'de hesaplarına intikal ettirdiği yılda;

2. Türkiye'de hesaplara intikal ettirilmemesinin mükellefin iradesi dışındaki sebeplerden ileri geldiği tevsik olunan hallerde, mükellefin bunlara tasarruf edebildiği yılda;

Elde edilmiş sayılır.'

C- Dayanılan Anayasa Kuralları

Başvuru kararında, Anayasa'nın 10. ve 73. maddelerine dayanılmıştır.

IV- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü'nün 8. maddesi uyarınca Serruh KALELİ, Alparslan ALTAN, Fulya KANTARCIOĞLU, Mehmet ERTEN, Serdar ÖZGÜLDÜR, Osman Alifeyyaz PAKSÜT, Zehra Ayla PERKTAŞ, Recep KÖMÜRCÜ, Burhan ÜSTÜN, Engin YILDIRIM, Nuri NECİPOĞLU, Hicabi DURSUN, Celal Mümtaz AKINCI ve Erdal TERCAN'ın katılımlarıyla yapılan ilk inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine, OYBİRLİĞİYLE, 12.1.2012 gününde karar verilmiştir.

V- ESASIN İNCELENMESİ

Başvuru kararı ve ekleri, Anayasa Mahkemesi Raportörü Erhan TUTAL tarafından hazırlanan işin esasına ilişkin rapor, itiraz konusu ve ilgili görülen yasa kuralı, dayanılan

Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

Başvuru kararında, gayrimenkul sermaye iradı elde eden kişinin Kanunda belirtilen koşulları sağlaması halinde; söz konusu koşulları sağlamayan ancak aynı tür gelir elde eden başka bir kişiye göre beyanname vermekten kaynaklanacak gider ve mahsuplaşma imkanına sahip olmaması nedeniyle daha fazla bir vergi yükü ile karşılaşmasının Anayasa'nın 10. maddesine; aynı şekilde Kanunda yer alan sınırlama nedeniyle beyanname veremeyen kişinin giderleri de beyan edilemeyeceğinden vergi matrahının daha fazla olmasının da Anayasa'nın 73. maddesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

İtiraz konusu kuralda, mükelleflerin bir takvim yılı içerisinde elde edip, aynı Kanun'un 85. maddesi uyarınca topladıkları değişik kazanç unsurlarından, bu toplama dahil edilme zorunluluğuna tabi olmayanların hangileri olduğu belirlenmiştir.

Anayasa'nın 10. maddesinde yer verilen '*eşitlik ilkesi*' ile eylemli değil hukuksal eşitlik öngörülmektedir. Eşitlik ilkesinin amacı, aynı durumda bulunan kişilerin yasalarca aynı işleme bağlı tutulmalarını sağlamak ve kişilere yasalar karşısında ayırım yapılmasını ve ayrıcalık tanınmasını önlemektir. Bu ilkeyle, aynı durumda bulunan kimi kişi ve topluluklara ayrı kurallar uygulanarak yasa karşısında eşitliğin ihlâli yasaklanmıştır. Durum ve konumlardaki özellikler, kimi kişiler ya da topluluklar için değişik kuralları gerekli kılabilir. Aynı hukuksal durumlar aynı, ayrı hukuksal durumlar farklı kurallara bağlı tutulursa Anayasa'nın öngördüğü eşitlik ilkesi ihlâl edilmiş olmaz.

Anayasa'nın 73. maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında ise, '*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır*' denilmiştir. Verginin malî güce göre alınması ve genelliği ilkeleriyle vergilendirmede eşitlik ve adaletin gerçekleştirilmesi amaçlanmıştır. Ekonomi ve vergi hukuku alanında malî güce ilişkin göstergelerin gelir, sermaye ve harcamalar olduğu kabul edilmektedir. Malî güç, ödeme gücünün kaynağı, dayanağı, nedeni ve varlık koşuludur. Yasakoyucunun vergilendirmede, kişilerin sahip olduğu ekonomik değer ile malî güçlerini göz önünde bulundurması gerekir. Vergide genellik ilkesi, herhangi bir ayırım yapılmaksızın malî gücü olan herkesin vergi yüküne katılmasını ve vergi ödemesini ifade eder. Malî güce göre vergilendirme, verginin, yükümlülerin ekonomik ve kişisel durumlarına göre alınmasıdır. Bu ilke, aynı zamanda vergide eşitlik ilkesinin uygulama aracı olup, malî gücü fazla olanın malî gücü az olana göre daha fazla vergi ödemesini gerektirir. Vergide eşitlik ilkesi ise malî gücü aynı olanlardan aynı, farklı olanlardan ise farklı oranda vergi alınması esasına dayanır. Diğer bir anlatımla, yükümlülerin genel vergi yüküne kendi ödeme güçlerine göre katılmalarını ifade eder.

İptali istenen kural gayrimenkul sermaye iratları yönünden değerlendirildiğinde, Kanunda yazılı belirli bir miktarı geçmeyen gayrimenkul sermaye iratlarının beyan edilmemesi suretiyle görece olarak düşük bir vergi alacağından Devletin vazgeçmesini, buna karşılık mükellefin de söz konusu gayrimenkule dair varsa yapmış olduğu giderlerini beyan etmemesini öngörmekte, böylece verginin toplanmasında gereksiz kırtasiyecilikle uğraşmamakta ve kamu alacaklarının tahsilatının hızlandırılması sağlanmaktadır.

Devlet ile mükellef karşılıklı olarak bir miktar alacağından vazgeçmekte, mükellef ile vergi dairesi gereksiz iş yükü ile meşgul edilmemekte; Kanunda yazılı miktarın üzerinde elde

edilen gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kamu alacaklarının tahsilatının hızlandırılarak kamu giderleri için ihtiyaç duyulan finansmanın en kısa zamanda sağlanması amaçlanmaktadır.

Vergilendirmede, malî politika, sosyal, ekonomik ve vergi tekniğinin gerektirdiği nedenlerle bazı kişiler veya gelirler vergi kapsamı dışında tutulabileceği gibi bazı durumlarda Devlet bir miktar vergi alacağından belirli şartlarla vazgeçebilecektir.

Öte yandan, eşitlik ilkesine aykırılıktan söz edilebilmesi için bir yasanın aynı hukuksal durumda olanlar arasında bir ayırım veya ayrıcalık yaratması gerekir. İtiraz konusu kural uyarınca öngörülen beyan edilmeme sınırı, aynı hukuksal konumda olan tüm kişilere uygulanacağından eşitlik ilkesine aykırılık oluşturmaz.

Açıklanan nedenlerle itiraz konusu kural, Anayasa'nın 10. ve 73. maddelerine aykırı değildir. İtirazın reddi gerekir.

VI- SONUÇ

31.12.1960 günlü, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun, 9.4.2003 günlü, 4842 sayılı Kanun'un 9. maddesiyle değiştirilen 86. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde yer alan "gayrimenkul sermaye iratları" ibaresinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, 15.6.2012 gününde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

Başkan

Başkanvekili

Başkanvekili

Haşim KILIÇ

Serruh KALELİ

Alparslan ALTAN

Üye

Üye

Üye

Fulya KANTARCIOĞLU

Mehmet ERTEN

Serdar ÖZGÜLDÜR

Üye

Üye

Üye

Esas Sayısı : 2011/138
Karar Sayısı : 2012/94

Osman Alifeyyaz PAKSÜT

Zehra Ayla PERKTAŞ

Recep KÖMÜRCÜ

Üye

Burhan ÜSTÜN

Üye

Engin YILDIRIM

Üye

Nuri NECİPOĞLU

Üye

Hicabi DURSUN

Üye

Celal Mümtaz AKINCI

Üye

Erdal TERCAN

Üye

Muammer TOPAL