

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 2017/173
Karar Sayısı : 2017/159
Karar Tarihi : 29.11.2017
R.G. Tarih – Sayı : Tebliğ edildi

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN: Ankara 7. Vergi Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU: 15.7.2016 tarihli ve 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 76. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinin Anayasa'nın 2. ve 10. maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptaline karar verilmesi talebidir.

OLAY: Ücretsiz ders kitabı temini ve dağıtımı projesi kapsamında yüklenilen işin döviz kazandırıcı faaliyetlerden olduğu, bu nedenle damga vergisinden istisna tutulması gerektiği belirtilerek damga vergisinin iadesi talebiyle açılan davada itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme, iptali için başvurmuştur.

I. İPTALİ İSTENEN KANUN HÜKMÜ

Kanun'un itiraz konusu kuralı da içeren 76. maddesi şöyledir:

“MADDE 76- Bu Kanunun;

a) 12 nci maddesi yayımını izleyen ayın başında,

b) 13 üncü, 39 uncu ve 40 ıncı maddeleri 1/1/2017 tarihinde,

c) 27 nci maddesiyle 488 sayılı Kanunun değiştirilen ek 2 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (n) ve (o) bendi hükümleri, bu Kanunun yayımı tarihinden sonra yapılan proje ve işlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

ç) 35 inci maddesiyle 492 sayılı Kanunun değiştirilen ek 1 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (n) ve (o) bendi hükümleri, bu Kanunun yayımı tarihinden sonra yapılan proje ve işlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

d) 43 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendiyle yapılan düzenlemenin birinci paragrafı ile 56 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin birinci alt bendi 2/8/2013 tarihinden itibaren yapılan işlemlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

e) 51 inci maddesiyle 5510 sayılı Kanunun 102 nci maddesine eklenen (n) bendi 1/1/2018 tarihinde,

f) 62 nci maddesi 31/12/2017 tarihinde,

g) Diğer hükümleri yayımı tarihinde,

yürürlüğe girer.

II. İLK İNCELEME

1. Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü hükümleri uyarınca yapılan ilk inceleme toplantısında başvuru kararı ve ekleri, Raportör Osman KODAL tarafından hazırlanan ilk inceleme raporu, itiraz konusu kanun hükmü okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

2. Anayasa'nın 152. ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 40. maddelerine göre mahkemeler, bakmakta oldukları davalarda uygulayacakları kanun ya da kanun hükmünde kararname kurallarını Anayasa'ya aykırı görürler veya taraflardan birinin ileri sürdüğü aykırılık iddiasının ciddi olduğu kanısına varırlarsa o hükmün iptali için Anayasa Mahkemesine başvurmaya yetkilidirler. Ancak bu kurallar uyarınca bir mahkemenin Anayasa Mahkemesine başvurabilmesi için elinde yöntemince açılmış ve mahkemenin görevine giren bir davanın bulunması, iptali istenen kuralların da o davada uygulanacak olması gerekmektedir. Uygulanacak yasa kuralları, davanın değişik evrelerinde ortaya çıkan sorunların çözümünde veya davayı sonuçlandırmada olumlu ya da olumsuz yönde etki yapacak nitelikte bulunan kurallardır.

3. Başvuran Mahkeme, 6728 sayılı Kanun'un 76. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinin iptalini talep etmiştir. Kanun'un 76. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, Kanun'un 27. maddesiyle 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun değiştirilen ek 2. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (n) ve (o) bendi hükümlerinin bu Kanun'un yayımı tarihinden sonra yapılan proje ve işlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe gireceği düzenlenmiştir.

4. Bakılmakta olan davada; ücretsiz ders kitabı temini ve dağıtımı projesi kapsamında yüklenilen işin döviz kazandırıcı faaliyetlerden olduğu, bu nedenle damga vergisinden istisna tutulması gerektiği belirtilerek ihale kararı ve sözleşmeye ilişkin olarak tahsil edilen damga vergisinin iadesi talep edilmiştir.

5. 488 sayılı Kanun'un ek 2. maddesinin (2) numaralı fıkrasında; Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi'ne bağlanan döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemler sayılmış ve bu işlemler nedeniyle belgenin geçerlilik süresi içinde belgede yer alan tutarla sınırlı olmak kaydıyla düzenlenen kâğıtların damga vergisinden müstesna olduğu belirtilmiştir.

6. Somut olay, 488 sayılı Kanun'un ek 2. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendinde belirtilen döviz kazandırıcı faaliyetlerden Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan cari yıl yatırım programında yer alan yatırımlardan uluslararası ihaleye çıkarılanların ihalesini kazanan yüklenici firmaların faaliyetlerine ilişkindir.

7. 488 sayılı Kanun'un ek 2. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (n) bendinde, ikili veya çok taraflı uluslararası anlaşmalar kapsamında Türkiye'de gerçekleştirilen projeleri üstlenen kurum, kuruluş veya şirketler (bunlar tarafından yurt içinde projenin yürütülmesi amacıyla kurulan veya ortaklık gerçekleştirilen şirketler dâhil) tarafından proje kapsamında verilen yapım ve teslim işlerini yüklenen firmaların (alt yükleniciler hariç) faaliyetleri, aynı fıkranın (o) bendinde de kamu özel iş birliği kapsamında tesis yapımı ve yenilenmesi işlerini üstlenen tam mükellef firmaların yapacakları hizmet ve faaliyetleri düzenlenmiştir. Bu bağlamda davanın 488 sayılı Kanun'un ek 2. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (n) ve (o) bentlerinde düzenlenen döviz kazandırıcı faaliyetlerle ilgisi bulunmamaktadır. Bu itibarla 488 sayılı

Esas Sayısı : 2017/173
Karar Sayısı : 2017/159

Kanun'un ek 2. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (n) ve (o) bentlerinin yürürlük tarihini düzenleyen itiraz konusu kuralın davada uygulanma olanağı bulunmamaktadır.

8. Açıklanan nedenlerle başvurunun Mahkemenin yetkisizliği nedeniyle reddi gerekir.

9. Serdar ÖZGÜLDÜR, Serruh KALELİ, Recep KÖMÜRCÜ, Kadir ÖZKAYA ve Rıdvan GÜLEÇ bu görüşe katılmamışlardır.

III. HÜKÜM

15.7.2016 tarihli ve 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 76. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinin, itiraz başvurusunda bulunan Mahkemenin bakmakta olduğu davada uygulanma olanağı bulunmadığından, başvurunun Mahkemenin yetkisizliği nedeniyle REDDİNE, Serdar ÖZGÜLDÜR, Serruh KALELİ, Recep KÖMÜRCÜ, Kadir ÖZKAYA ile Rıdvan GÜLEÇ'in karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA, 29.11.2017 tarihinde karar verildi.

Başkanvekili	Başkanvekili	Üye
Burhan ÜSTÜN	Engin YILDIRIM	Serdar ÖZGÜLDÜR

Üye	Üye	Üye
Serruh KALELİ	Osman Alifeyyaz PAKSÜT	Recep KÖMÜRCÜ

Üye	Üye	Üye
Nuri NECİPOĞLU	Hicabi DURSUN	Celal Mümtaz AKINCI

Üye	Üye	Üye
Muammer TOPAL	M. Emin KUZ	Hasan Tahsin GÖKCAN

Üye
Kadir ÖZKAYA

Üye
Rıdvan GÜLEÇ

Üye
Recai AKYEL

Üye
Yusuf Şevki HAKYEMEZ

KARŞIOY

İtiraz yoluna başvuran mahkeme 6728 sayılı Kanun'un 76. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinin iptalini talep etmiştir.

Kural, Kanun'un 27. maddesi ile 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun değiştirilen ek 2. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (n) ve (o) bendi hükümlerinin *"bu kanunun yayımı tarihinden sonra yapılan proje ve işlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe gireceği"*ni hüküm altına almış, atıfta bulunulan (n) bendinin; *"ikili veya çok taraflı uluslararası anlaşmalar kapsamında Türkiye'de gerçekleştirilen projeleri üstlenen kurum, kuruluş veya şirketler (bunlar tarafından yurt içinde projenin yürütülmesi amacıyla kurulan veya ortaklık gerçekleştirilen şirketler dahil) tarafından proje kapsamında verilen yapım ve teslim işlerini yüklenen firmaların"* (alt yükleniciler hariç) şeklinde olduğu;(o) bendinde ise *"kamu özel iş birliği kapsamında tesis yapımı ve yenilenmesi işlerini üstlenen tam mükellef firmaların yapacakları hizmet ve faaliyetleri"* ifadesinin yer aldığı dikkate alındığında, maddeden bunların döviz kazandırıcı faaliyetlerden sayıldığı ve bu nedenle bu kanunun yayımı tarihinden sonra yapılacak kapsamdaki projelerde damga vergisi istisnasının uygulanacağı anlaşılmaktadır.

Bakılmakta olan davada, davacı yüklenicisi olduğu *"kitap temin ve dağıtımı"* projesi kapsamındaki işe ait ihale kararı ve sözleşmesine ilişkin olarak kendisinden tahsil edilen damga vergisini işin döviz kazandırıcı faaliyet kapsamında olduğu nedeniyle iadesini talep ettiği anlaşılmaktadır.

Başvuran Mahkeme, 488 sayılı Yasa'nın 15/7/2016 tarih ve 6728 sayılı Yasa değişikliği öncesinde, döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemlerle ilgili düzenlenen kağıtların damga vergisi istisnasının kaynağı faaliyetlerin, uluslararası ihaleye açık olanlar veya yabancı para ile finanse edilen yapımlar olarak belirlendiğini Maliye Bakanlığınca çıkarılan bir tebliğname ile açıklandığını belirtmiş,bilahare 2008 tarihli yeni bir tebliğ ile cari yıl yatırım programında yer alan uluslararası nitelikli ihale ve yine yabancı para ile finanse edilenlerinde döviz kazandırıcı faaliyet kapsamında olduğunu açıklamışve yine 3/2012 tarihli bir tebliğ ile de bazı bakanlıkların

ve komutanlıkların cari yıl yatırım programında yer almamış yatırım işlerinin de bu kapsama alındığına işaret etmiştir.

Anılan bu tebliğlerin uygulanmaya ilişkin esaslarında ise, maddelerde açıklanan usul ve esaslar çerçevesinde bakıldığında, vergi resim harç istisna belgesi veya dahilde işleme izin belgesinden birine sahip olanların başkaca belge aranmadan bunları ibrazı üzerine de damga vergisi istisnasının uygulanacağını belirtildiği ifade edilmektedir.

Yani, istisnadan yararlanmak için faaliyet, döviz kazandırıcı olacak ve istenen iki belgeden birinin ibrazı da şart olacaktır. Ancak 6728 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesinde ki şekilde, uluslararası ihalelerde ihaleyi kazanan yerli firma yönünden muafiyet istisnası için bu şartlar aranmamaktadır. Tebliğname ile kanuni düzenlemenin kapsamının daraltılmış olduğu iddiası yanında bununla ilgili bu yöndeki kabulü teyit eden Danıştay 9. Dairesinin 2014/4252 E., 2015/6404 K. sayılı kararına da atıfta bulunulmuştur. Karara göre de damga vergisi ve harç istisnası uygulamasına ilişkin çıkarılan tebliğlerin, sadece döviz kazandırıcı faaliyetlerin türünü belirlemekle kalmaması yanında, bunlara vergi istisnası uygulanabilmesi için söz konusu yatırımın kapsamını belirlediği ve istisna belgesinin ibrazının zorunluluğu ile belgenin geçerlilik sürelerinin yeniden belirleyen bu düzenlemenin hukuka aykırı olduğu, kanunda öngörülmeleyen bir takım kayıt ve koşulların kanuni bir hakkın kullanılmasına genel tebliği ile engel getirilemeyeceği sonucuna ulaşan ve neticede vergiden muaf tutulmamanın hukuka aykırılığına ilişkin bir karara ilişkin olduğu görülmektedir.

Nitekim, Danıştay kararında bahsi geçen durumun ilk derece mahkemelerince de benimsenmesi ve uygulanması ile 488 sayılı Kanun'un ek 2. maddesi 7/2016 tarih ve 6728 sayılı Yasa'nın 27. maddesi ile ihtilafların önlenmesini teminen getirilen değişiklikler ile ihracat ve diğer döviz kazandırıcı faaliyetler ve istisna uygulamalarının usul ve esaslarının kanun hükmüne uyarlandığı ve değişiklik öncesi mahkemelerinin, tebliğ ile getirilen koşullara bağlı bir hakkın kullanılmasının önüne geçilmesinin mümkün olamayacağı ve bu nedenle damga vergilerinin iadesi yönündeki kararlarının artık önüne geçildiği anlaşılmaktadır.

İtirazen iptal yoluna gelen mahkemenin önünde görülmekte bulunan davada, yargılama konusu ihale, değişiklik yapılan kanunun yürürlük tarihinden önce yapılmıştır.

Mahkeme bakmakta olduğu davada, cari yıl yatırım programında yer almadığı ve vergi resim, harç istisna belgesi ibraz edilmediği nedenleri ile davacıdan tahsil edilen DAMGA VERGİSİNİN, YERSİZ OLDUĞU, işin yapıldığı tarihte mevcut yasa OLMAYAN belge ibrazı gibi yeni koşulların iptali istenen fıkra da yer alan bentler kapsamı nedeniyle oluştuğunu ve bu nedenle yasa değişikliği öncesinde olmayan şartlar yönünden mahkemelerce damga vergisinin iadesi kararlarının isabetli olduğu düşüncesindedir.

Yani mahkemenin önünde görülmekte bulunan davada, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nda değişiklikle getirilen yeni koşullar, yasanın yürürlüğe giriş tarihinden (8.8.2016) önce yapılmış dava konusu projeye, yürürlük sonrası hükümlerin (iptal konusu kuralın) tatbikinin beklenilmesinin hukuki güvenlikle bağdaşmadığı bu yönüyle Anayasa'ya aykırı olduğu kanaatini oluşturan mahkemenin bu nedenle başvuruda bulunduğu anlaşılmaktadır.

Aleyhe düzenleme içeren kanunların geçmişe yürümezliği ilkesinin somut davaya uygulanamayacağını düşünen mahkeme nezdinde, maddenin (n) ve (o) bentlerinin kapsadığı içerik itibari ile buna engel olduğunu, bu içeriğe sadık kalınarak yapılacak yorum ile damga vergisi ödeme istisnasının doğmaması karşısında yüklenicinin beklemediği ya da mahkeme

(dava) yolu ile iade alacağını bildiği ancak değişiklik karşısında alamamak durumu ile mali ek bir külfet ile karşılaşacağı düşüncesi ile mahkememize başvurduğu açıktır.

Mahkememizce itirazen iptal başvurularında 6216 sayılı Yasa'nın 40. maddesi kapsamında iptali istenen kuralın, Anayasanın hangi hükümlerine aykırı olduğuna ilişkin gerekçe bulundurulması yeterli iken, mahkeme süreci içinde iptali istenen kuralın davada uygulanacak kural olması şartını aramış ve uygulanacak kuralın bakılmakta olan davanın değişik evrelerinde ortaya çıkan sorunların çözümünde VEYA davayı sonuçlandırmada OLUMLU ya da OLUMSUZ yönde etki yapacak nitelikte bulunan kurallar olmasını belirleyerek kapsamını daraltma yoluna gitmiştir.

Ancak, uygulamada başvurunun ilk inceleme aşamasında iptali istenen kuralın uygulanacak kural olma gerekliliği, ihtilafın çözümünde davayı sonuçlandırmakla ilgili olduğu düşünülen kuralın yetki, görev, kapsam, lafız, amaçsal yorum da dahil, suçun veya davanın hukuki vasfını da son merciiye ait bir kesinlik nitelmesi ile bir çok yönden değerlendirilmekte, adeta derece mahkemesi karar sonucuna ulaşılmaktadır.

Somut olayda, yukarıda anlatıldığı gibi başvuran mahkeme, uyuşmazlığı olayın doğum tarihi itibari ve yargılama sürecinde değişikliğe uğrayan yasalar yönünden ele almış, uygulama ve içtihatlardan örnekleri de vererek, bu davada aslında nasıl bir hukuki sonuca ulaşabileceğine de işaret etmiş ve ancak bu sonucun elde edilmesine engel olacak hükümlerin itirazen iptali istenen kural olduğunu düşünerek de maddenin iptalini istemiştir. Ancak mahkememiz çoğunluk düşüncesi adeta mahkemeye bakılmakta olan davada düşündüğü gibi değil de aslında ne karar vermesi gerektiğini hatırlatacak biçimde bir değerlendirme ile görülmekte bulunan davanın sonucunu gösterecek bir yaklaşım ile itiraz konusu kuralın davada uygulanamayacağına oy çokluğu ile karar vermiş bulunmaktadır.

Bu yaklaşım ile Anayasa Mahkemesinin görev alanı, hukuk devletinin hukuki güvenilirlik ilkesine ve yasaların Anayasa'ya uygunluğunu denetleme işlevine uygun olmayan bir şekilde daraltılmakta ve asıl ihtilafı çözmekle görevli derece mahkemelerinin görev alanlarına gereği ötesi bir müdahale yapıldığı düşünülmektedir.

Mahkememizin tabi ki denetlediği kural içinde yer alan dava konusundan uzak kendisinden olumlu ya da olumsuz hiçbir şekilde yararlanılmayacak ilgisiz kelime, sözcük veya cümle gibi hükümleri ayıklama ve sınırlaması görev alanında kabul ediliyor ise de, başvuran mahkemenin itirazen iptali istediği davada uygulanacak kural konusundaki kural ve kanaatinin, bir temyiz mahkemesi hüviyetinden ziyade başvuru konusu kural hakkında açık, net ve bariz bir takdir hatası yapıp yapmadığı, kural ile dava konusu içeriğin yeterli illiyete sahipliği ve hukuki hata ve keyfilik denetimi şekli ile sınırlı olarak yapılması gerektiği düşünülmektedir.

Mahkemece iptali istenen kuralın somut dosya ile ilgisinin açık anlatıldığı ve dava ile ilgili hükmünü de iptali istenen maddenin ilgili fıkrasının kendince belirlediği yorumu üzerine kuracağı açık olan olayda, iptali istenen normun davada uygulanacak kural olmadığını düşünen çoğunluk görüşüne katılmamıştır.

Üye
Serruh KALELİ

Üye
Serdar ÖZGÜLDÜR

Üye
Recep KÖMÜRCÜ

KARŞI OY

Başvuran Mahkemenin elindeki davanın davacısı olan ortaklık 2016 yılında gerçekleştirilen ücretsiz Ders Kitabı Temini ve Dağıtım Projesi işine ait ihale ve ihaleye bağlı sözleşme nedeniyle 29.6.2016 ve 11.7.2016 tarihlerinde toplam 449.998,21 lira damga vergisi ödemiş, ardından da tahakkuk ve tahsil işleminin iptali istemiyle dava açmıştır.

Bu esnada, hükümlerinin enazından bir kısmı olayda doğrudan uygulanacak kural olan 488 sayılı Damga Vergisi Kanunun Ek 2. maddesi, 9.8.2016 günlü Resmî Gazete’de yayınlanan 15.7.2016 kabul tarihli 6728 sayılı Kanunun 27. maddesi ile değiştirilmiştir.

Yeniden düzenlenen Ek 2. maddenin birinci fıkrasında, ihracat ve ihracata ilişkin olduğunun tevsiki kaydıyla fıkra da sayılan işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu; 2. fıkrasında vergi, resim, harç istisnası belgesine bağlanan ve fıkra da sayılan diğer döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemler nedeniyle, belgenin geçerlilik süresi içinde belgede yer alan tutarla sınırlı olmak kaydıyla, düzenlenen kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu; 3. fıkrasında ise vergi, resim, harç istisnası belgesi almak amacıyla proje formu ekinde verilecek taahhütnameler ile 2. fıkranın kimi bentlerinde sayılan işlem ve faaliyetlere ilişkin sözleşme safhasından önceki teminatlar ile ihale kararlarına belge aranmaksızın resen damga vergisi istisnası uygulanacağı öngörülmüş; maddenin devamında da bazı tanımlara ve madde hükümlerinin nasıl uygulanacağına ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

6728 sayılı Kanunun 76. maddesinde ise bu kanunla getirilen düzenlemelerin yürürlüğe gireceği tarihler düzenlenmiştir. Maddenin (c) bendinde, 488 sayılı Damga Vergisinin Kanununun ek 2. maddesinin yeni hükümlerinden olan (2) numaralı fıkranın (n) ve (o) bendi hükümlerinin bu Kanunun yayımı tarihinden yani 9.8.2016 tarihinden sonra yapılan proje ve işlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yani 9.8.2016 tarihinde; yeni ek 2. maddenin diğer hükümlerinin ise yayımı tarihinde yani 9.8.2016 tarihinde yürürlüğe gireceği ön görülmüştür.

Başvuran Mahkeme elindeki uyuşmazlıkta uygulanacağı mevzuatın tarihsel gelişimini (3505 sayılı Kanunun ilgili hükümlerini, 5035 sayılı Kanunun ilgili hükümlerini, ilgili Genel Tebliğ Hükümlerini) irdeledikten sonra, 6728 Kanunla yapılan değişiklikten önceki dönemde 488 sayılı Kanunda uluslararası ihaleleri kazanan yerli firmaların damga vergisi istisnası kapsamında olmaları yönünden böyle bir şart öngörülmemesine rağmen, bu Kanuna göre çıkarılan Genel Tebliğler ile yasal düzenlemenin kapsamı daraltılarak, anılan firmaların ilgili faaliyetlerinin döviz kazandırıcı faaliyet olması ve aynı zamanda “*vergi resim harç istisnası belgesi*”ni veya “*dahilde işleme izin belgesi*”ni ibraz etmeleri koşullarının birlikte aranıldığını; vergi yargısınca da “... *ihalenin, Devlet Planlama Müsteşarlığınca yayımlanan yatırım programlarında yer almadığı ve vergi resim harç istisna belgesinin ibraz edilmediği nedenine dayanılarak ilgilinin istisnadan yararlanamayacağının söylenemeyeceği, Kanunda öngörülmeyen bir takım kayıt ve koşulların Genel Tebliğler ile getirilmesi suretiyle kanuni bir hakkın kullanılmasının engellenemeyeceği...*” gerekçesiyle elindeki davanın davacısı konumundaki ortaklıkla aynı durumda olan firmalar adına tahakkuk ettirilip tahsil edilen damga

vergilerinin iadesine karar verildiğini; 6728 sayılı Kanunun 27. maddesi ile getirilen yeni düzenleme ile Genel Tebliğ hükümlerinin yasalaştırılması suretiyle vergi yargısının anılan nitelikte kararlar vermesinin önüne geçildiğini, yürürlük maddesi ile de söz konusu düzenlemenin geçmişe yürütüldüğünü değerlendirmiş, kuralın ileriye dönük uygulanması konusunda bir itirazda bulunmamış, geriye yürütülmesini ise Anayasa'ya aykırı olarak değerlendirmiş, elindeki uyuşmazlığı yeni geçici 2. maddenin hangi hükmüne göre çözeceğini belirtmeden maddenin 2. fıkrasının (n) ve (o) bentleri dışında kalan hükümlerinden hangisini uygularsa uygulasin, (n) ve (o) bentlerinin yürürlük tarihini düzenleyen 76. maddenin (c) bendinde yer alan "... bu kanunun yayımı tarihinden sonra yapılan proje ve işlere uygulanmak üzere..." ibaresinin mefhumu muhalifinden o hükümlerin ((n) ve (o) bendi dışındaki hükümlerinin) bu kanunun yayımı (9.8.2016) tarihinden önce yapılan proje ve işlere de uygulanacağı sonucuna varılmış, böyle olunca da işin yapıldığı esnada aranılmaması gereken koşulların sonradan aranılır hale gelmesi ile aleyhe bir durumun ortaya çıktığı tespiti yapılmış; nitekim Ankara Bölge İdare Mahkemesi tarafından da aynı yorumun yapıldığı zira, ellerindeki davanın konusunu oluşturan ihale işlemi kanunun yayımı tarihinden önce yapılmış olmasına rağmen söz konusu kanun değişikliğinin yukarıda belirtilen şekilde geriye yürütülmesi suretiyle, mahkemelerince davacı lehine verilen yürütmeyi durdurma kararının kaldırılmasına karar verildiği belirtilmiş, hal böyle olunca da elindeki uyuşmazlığı 9.8.2016 tarihinden önceki duruma göre çözmesine engel olarak gördüğü 6728 sayılı Kanunun 76. maddesinin (c) bendinin iptali istemiyle Anayasa Mahkemesine başvurmuştur.

Belirtilen duruma göre başvuran mahkemenin elindeki dava bağlamında 6728 sayılı Kanunun 76. maddesinin (c) bendinin, (Anayasa'ya aykırı olup olmadığı bir yana) olayda, en azından bir tanesinin uygulanacağında kuşku bulunmayan 488 sayılı Damga Vergisi Kanunun 6728 sayılı Kanunun 27. maddesi ile değiştirilen Ek 2. maddesinin hangi hükümlerinin hangi tarihten itibaren meydana gelen olaylara hangi tarihten itibaren uygulanacağını tespiti bakımından mutlaka müracaat edileceğinden, iptali istenilen kural olayda uygulanacak kuraldır. Bu nedenle Mahkememizin çoğunluğunun aksi yöndeki görüşüne dayalı karara katılmıyoruz.

Üye

Kadir ÖZKAYA

Üye

Rıdvan GÜLEÇ