

ANAYASA MAHKEMESİ'NİN VERGİ VE BENZERİ MALİ YÜKÜMLÜLÜKLERE İLİŞKİN KARARLARINDA KAMU YARARI ÖLÇÜTÜ

THE CRITERION OF "PUBLIC INTEREST" AS STATED IN THE CONSTITUTIONAL COURT DECISIONS REGARDING THE ISSUE OF TAX AND SIMILAR FINANCIAL LIABILITIES

Y. Burak ASLANPINAR*

Özet: Bu çalışmada, öncelikle genel olarak kamu yararı kavramına değinilmiştir. Sonrasında ise Anayasa Mahkemesi'nin kamu yararı kavramına atıf yaptığı vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin kararlarından, farklı ve önemli olan bazıları incelenerek değerlendirilmiştir. Bu çerçevede, Anayasa Mahkemesi'nin iptal veya iptal talebinin reddi olmak üzere her iki yönlü kararlarının gerekçelendirilmesinde, kamu yararı gibi soyut, esnek ve yoruma açık bir kavramı, nasıl ölçüt olarak kullandığı irdelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Kamu yararı, Anayasa Mahkemesi, vergi, vergi benzeri mali yükümlülükler, yerindelik denetimi.

Abstract: In this work, firstly discussed the concept of the public interest. Then, a number of interesting and important decisions of the Constitutional Court where such concept is used and which are also related to the issue of tax and similar financial liabilities are analyzed. In this framework, an effort is made to clarify how the Constitutional Court utilizes such an abstract and flexible concept as a criterion, in regard to its decisions of annulment as well as for the decisions where requests for annulment are rejected.

Keywords: Public interest, Constitutional Court, tax, tax and similar financial liabilities, suitability control.

I. GİRİŞ

Yasama organı kanunları, yürütme organı ise idari işlemleri oluşturmakta ve yürürlüğe koymakta kamu yararı kavramından amaç olarak yararlanmaktadır. Öte yandan, yargı organları da karar gerekçelerinde sıkça kamu yararı kavramını dayanak edinmektedirler.

* Avukat, Ankara Barosu, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Analiz Dalı Doktora Öğrencisi

Çalışmamızın konusunun, Anayasa Mahkemesi'nin (AYM) vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin yer aldığı hükümlere ilişkin kararlarındaki kamu yararı ölçütü olması sebebiyle, idari işlemler ve idari yargı açısından kamu yararından ziyade, kanunlar ve anayasa yargısı açısından kamu yararı üzerinde durulacaktır.

Bu kapsamda çalışmamızda, öncelikle genel olarak kamu yararı kavramına değinilecek, akabinde AYM'nin kamu yararı kavramına atıf yaptığı, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin yer aldığı hükümlere ilişkin kararlardan, konumuz bakımından önem arz eden bazıları incelenerek değerlendirilecektir.

II. GENEL OLARAK KAMU YARARI KAVRAMI

Kamu yararı kavramının içeriği hukuki olmakla birlikte, bu kavram, saptanış şekli itibariyle toplumsal koşulların bir sonucu olarak belirmektedir¹.

Doktrinde üzerinde uzlaşmış bir tanımı bulunmayan kamu yararı kavramını, "biçimi" bakımından açıklamak daha yerinde olacaktır. Zira kamu yararı; özü veya içeriği önceden belli olmayan, buna karşılık biçimi aracılığıyla tanınan ve tanımlanan bir kavramdır².

Kamu yararı, kanunlar bakımından, kanun koyucunun yetkisinin sınırını oluşturmaktadır³. Diğer taraftan, kanun koyucunun her kanun ile kamu yararını hedeflediği, bir başka deyişle kanunların kamu yararına yönelik olduğu varsayılmaktadır⁴.

1789 Fransız Devrimi sonucunda, o zamana kadar başat kavram olan "Ortak İyilik"e tepki olarak ortaya çıkan kamu yararı⁵, sonrasında Fransız Kamu Hukuku'na yerleşmiştir. Daha sonra çağdaş kamu

¹ Ahmet G. Kumrulu, "Vergi Hukukunun Birkısım Anayasal Temelleri", *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt:36, Sayı:1, 1979, s.158-159.

² Tekin Akıllıoğlu, "Kamu Yararı Kavramı Üzerine Düşünceler", *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt:24, S:2, 1991, s.3.

³ Turan Yıldırım, "Kamu Yararı ve Disiplin Cezalarının Affı", *Anayasa Yargısı Dergisi*, Cilt:18, 2001, s.440.

⁴ Akıllıoğlu, s.3.

⁵ Akıllıoğlu, s.8.

hukuku ve dolayısıyla Türk Kamu Hukuku tarafından benimsenen ilkeye göre, kısaca “kanun, kamu yararadır”⁶.

Bu itibarla, yasama organı tarafından usulüne uygun olarak yapılan her kanun hem kamu yararına uygun, hem de kamu yararının kendisi olarak kabul edilmektedir⁷.

III. ANAYASA MAHKEMESİ’NİN KAMU YARARI KAVRAMINA ATIF YAPTIĞI VERGİ VE BENZERİ MALİ YÜKÜMLÜLÜKLERE İLİŞKİN BAZI ÖNEMLİ KARARLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

AYM tarafından, vergi ve benzeri yükümlülüklerin yer aldığı kanun hükümlerinin iptali istemiyle önüne gelen uyuşmazlıkların bazılarında, kamu yararı kavramına atıf yapılarak karar verilmiştir. Aşağıdaki başlıklar altında; söz konusu kararların taranması neticesinde içerik bakımından farklı olan ve önem arz eden bazılarının ilgili kısımlarına yer verilerek, AYM’nin kamu yararını ne şekilde dikkate aldığı incelenecek ve değerlendirilecektir.

A. 17 AĞUSTOS 1999 DEPREMİ SONRASINDA GETİRİLEN EK VERGİLERE İLİŞKİN AYM KARARI

1. Anayasa’ya Aykırılığı İddia Edilen Hüküm

17 Ağustos 1999 depreminden sonra çıkarılan 4481 sayılı Kanun⁸ ile çeşitli vergi kanunlarında değişiklik yapılarak deprem felaketinin tahribat ve zararlarının önlenmesi amacıyla ek vergiler alınması öngörülmüştür. Söz konusu ek vergilerin Anayasa’ya aykırı olduğu savıyla AYM’ye başvurulmuştur.

⁶ Akıllıoğlu, s.4.

⁷ Osman Saraç, “Kamu Yararı Kavramı”, *Maliye Dergisi*, Sayı:139, Ocak- Nisan 2002, s. 17-18.

⁸ 4481 sayılı 17/08/1999 ve 12/11/1999 Tarihlerinde Marmara Bölgesi ve Civarında Meydana Gelen Depremın Yol Açtığı Ekonomik Kayıpları Gidermek Amacıyla Bazı Mükellefiyetler İhdası ve Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, 26.11.1999 tarih ve 23888 mükerrer sayılı RG’de (Resmi Gazete) yayımlanmıştır.

2. Kararın İlgili Kısımları

AYM, ek gelir ve ek kurumlar vergisi hakkında şu şekilde karar vermiştir:

“Kanun’un genel gerekçesinde de belirtildiği gibi⁹, deprem nedeniyle oluşan ekonomik kayıpların giderilmesi ve toplumsal dayanışmanın sağlanması gibi sosyal ve ekonomik koşulların zorunlu kıldığı nedenlerle, ek vergi getirilmesinde kamu yararının gözetildiği açıktır.

1998 yılına ait gelir ve kurumlar vergisi hesaplanırken mükelleflerin özel durumları ve mali güçleri gözetilmiş olduğundan, dava konusu kuralla getirilen aynı yıla ilişkin ek vergilendirmede, mali güce göre vergilendirme ve vergi yükünün adaletli dağılımı ilkelerinin esas alınmadığı ileri sürülemez.”¹⁰

AYM, ek emlak vergisi ve ek motorlu taşıtlar vergisi getirilmesine ilişkin hükümleri de kamu yararının gözetildiği gerekçesi ile Anayasa’ya aykırı bulmamıştır.

3. Değerlendirme

Kamu yararı kavramının, hukuki olmaktan çok, siyasi ve ideolojik bir niteliği vardır. Çünkü kamu yararı, siyasi iktidarı kullananların

⁹ AYM Kararı’nın içeriğinde de yer verilen 4481 sayılı Kanun’un genel gerekçesinin ilgili bölümü şu şekildedir:

“Ülkemiz 17 Ağustos 1999 günü bir deprem felaketi yaşamıştır. ... Deprem devlet gelirlerinin yüzde on beşine tekabül eden bir bölümünün tahsil edildiği bölgede meydana gelmiş olmasının gelir kaybına neden olacağı göz önüne alındığında karşılaşılan yükün boyutu daha açık bir biçimde ortaya çıkmaktadır. Karşı karşıya bulunulan gelir ihtiyacının sağlıklı kaynağının vergi olduğu kuşkusuzdur. Bu amaçla hazırlanan Tasarıda depremde zarar gören yurttaşlarımızın, getirilen yükümlülüklerin kapsamı dışında bırakılması prensibi benimsenmiştir.

Bu Tasarı ile;

- 1998 yılında beyan edilen gelir veya kurumlar vergisi matrahları ile bu yılda elde edilen ve belli miktarın üzerindeki ücretler,

- Bina, arsa ve araziler,

- Motorlu taşıtlar,

- Cep telefonları üzerinden bir defalık ek vergi ödenmesi öngörülmektedir. Ayrıca bankalar tarafından verilen çekler Değerli Kağıtlar Kanunu kapsamına alınmaktadır.

Bu düzenleme ile bir yandan depremde zarar gören yurttaşlarımızın yaraları sarılmaya çalışılacak diğer yandan ekonomide yeni yapısal sorunlar yaratılmadan bir süredir uygulanmakta olan ekonomik istikrar programının devamı sağlanacaktır. Tasarı ile aynı zamanda toplumsal dayanışmanın hakiki bir örneği gerçekleştirilecektir.”

¹⁰ AYM’nin 28.03.2001 tarih ve E. 1999/51, K. 2001/63 sayılı Kararı (29.03.2002 tarih ve 24710 sayılı RG’de yayımlanmıştır).

dünya görüşüne göre farklı anlamlar taşır. AYM'nin, kanunda kamu yararı olup olmadığını denetlemesinin, anayasa yargısı ile bağdaşmadığı iddia edilebilir. Zira kanun koyucunun politik tercihlerini değerlendirmek, AYM'nin görevi dışında olup AYM kamu yararı kavramına başvururken çok hassas ve dikkatli davranmalıdır. Aksi halde, yerindelik denetimi yapan bir organ durumuna düşebilir¹¹.

Bu bilgiler ışığında, ek vergilerle ilgili AYM kararında, bu vergilerin Anayasa'ya uygun olup olmadığı hukukilik çerçevesi içerisinde denetlenmek yerine kanunun gerekçesinden yola çıkılarak yerindelik denetimi yapılmıştır. Bu şekildeki denetim neticesinde de kamu yararı da gerekçe gösterilerek Anayasa'nın 73. maddesinde yer alan ilkeler göz ardı edilmiştir.

B. 3239 SAYILI KANUNLA YAPILAN VERGİ AFFI DÜZENLEMESİNE İLİŞKİN AYM KARARI

1. Anayasa'ya Aykırılığı İddia Edilen Hüküm

İptali talep edilen 3239 sayılı Kanun'un¹² geçici 4. maddesi ile; Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihte adlarına vergi ve ceza tarh edilen mükelleflerden, vergi borcu aslı 300.000 lirayı aşmayanların, vergi borcu aslını % 25 fazlası ile 31.12.1985 tarihine kadar ödemeleri halinde, kesilen cezaların terkin edilmesi ve gecikme zammı ile tecil faizi hesaplanmaması öngörülmüştür. Bu hükmün, eşitlik ilkesini düzenleyen Anayasa'nın 10. maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarına aykırı olduğu öne sürülmüştür.

2. Kararın İlgili Kısım

AYM şu gerekçe ile iptal talebini reddetmiştir:

"Bilindiği gibi eşitlik, her yönüyle aynı hukuki durumda bulunanlar arasında söz konusudur. Dava konusu geçici 4. maddenin yürürlük tarihi olan 11.12.1985 gününde, adlarına vergi ve ceza tarh edilen ve vergi borcu

¹¹ Erdoğan Teziç, "Kanunların Anayasaya Uygunluğunun 'Esas' Açısından Denetimi", *Anayasa Yargısı Dergisi*, C:2, 1985, s.28-32.

¹² Pek çok kanunda değişiklik yapan 3239 sayılı Kanun, 04.12.1985 tarih ve 18955 sayılı RG'de yayımlanmıştır.

aslı 300.000 lirayı aşmayan bütün mükellefler aynı hukuki durum içindedir. Bunlar arasında bir ayırım yapılmış olsaydı, eşitlik ilkesi o takdirde zedelenirdi. Ancak, maddede öngörülen aftan yararlanmak için vergi borcu aslının 300.000 liradan az olması koşulunun getirilmesi, aftan yararlanacak mükellefleri, bu sınırı aşanlardan ayırarak bir eşitsizlik izlenimi veriyorsa da, böyle bir farklılaştırmada; vergi ihtilaflarını azaltmak, gerekli inceleme yapılmadan kesilen cezaları kaldırarak adaleti sağlamak, idarenin ve yargının yükünü azaltmak gibi önemli kamu yararları gözetilmiştir. Kanun koyucunun amacı, ayırım yapmak veya imtiyaz tanımak olmayıp, sınırlı bir afa bu gibi kamu yararını sağlayıcı sonuçlar elde etmektir. Bu nedenlerle söz konusu madde-nin Anayasa'nın 10. maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarına aykırı bir yönü yoktur.”¹³

3. Değerlendirme

AYM, bu kararında;

- Vergi ihtilaflarını azaltmak,
- Gerekli inceleme yapılmadan kesilen cezaları kaldırarak adaleti sağlamak,
- İdarenin ve yargının yükünü azaltmak gibi gerekçelerin vergi affına ilişkin düzenlemenin kamu yararı sağlayıcı etkileri olduğunu karar altına almıştır.

Anayasa'ya aykırılık başvurusunun reddinde dayanak olarak gösterilen bu gerekçelerin hiçbirinin anayasal dayanağı bulunmamaktadır.

Bu gerekçelerin hukukilik denetimi çerçevesinde, hukuksal denetim için elverişli olduğunu ifade etmek mümkün değildir¹⁴.

Keza AYM de kararda “... aftan yararlanacak mükellefleri, bu sınırı aşanlardan ayırarak bir eşitsizlik izlenimi veriyorsa da ...” ifadelerini kullanarak bir taraftan iptali istenen normun Anayasa'ya aykırı olduğunu kabul etmekte ancak diğer taraftan; net ve açık bir tanımı

¹³ AYM'nin 19.03.1987 tarih ve E. 1986/5, K. 1987/7 sayılı Kararı (12.11.1987 tarih ve 19632 sayılı RG'de yayımlanmıştır).

¹⁴ Nihal Saban, “Vergi Suçlarında Affı Anayasa ile Sorunsallaştırmak”, *Anayasa Yargısı Dergisi*, Cilt:18, 2001, s.461.

bulunmayan, içeriği belirsiz, soyut ve esnek bir kavram olan “kamu yararı”nı, hükmü iptal etmeme konusunda yardımcı, dayanak olarak görmektedir.

Bu bağlamda, iptal edilmeyen hükmün anayasal eşitlik ilkesine aykırılık oluşturduğu açıktır. Zira AYM, vergi kanunlarına ilişkin iptal taleplerini incelerken “mali gücü” ölçüt olarak almaktadır. Bu kapsamda, vergisini ödeyenler ile ödemeyenlerin eşit konumda olduğunu ifade etmek mümkün değildir. Örneğin, A ile B’nin mali gücü 100 birim ve eşitken, A 25 birim vergi ödediğinde, mali gücü 75 birime düşmekte; B ise vergi ödemediğinde 100 birimle daha fazla olan mali gücünü çeşitli finansal enstrümanlarla daha da yükseltmektedir¹⁵.

İşbu kararda yer alan bir başka ifade de “*sınırlı bir af*”tır. Ticari hayatın seyrini, vergisini zamanında ödeyen aleyhine bozan, vergi konusundaki af kavramının yumuşatılarak kamu yararına ulaşmada amaç olarak gösterilmesi, anayasal vergileme ilkelerinin hiçbirisiyle uyum göstermemektedir. Hatta vergilemede adalet, eşitlik ilkelerine aykırılık oluşturmaktadır.

C. 3787 SAYILI KANUNLA YAPILAN VERGİ AFFI DÜZENLEMESİNE İLİŞKİN AYM KARARI

1. Anayasa’ya Aykırılığı İddia Edilen Hüküm

3787 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkındaki Kanun’un¹⁶ çeşitli hükümlerinin, vergisini zamanında ödeyen mükellefle ödemeyen arasında, ödeyen aleyhine bir eşitsizlik oluşturduğu, bu durumun başta 10. madde olmak üzere Anayasa’nın bir çok hükmüne aykırı olduğu gerekçesiyle AYM’ye başvurulmuştur.

2. Kararın İlgili Kısım

AYM’nin Anayasa’ya aykırılık görmediği hükümlere ilişkin gerekçelerinin bazı bölümleri şu şekildedir:

¹⁵ Saban, s.462.

¹⁶ 03.04.1992 tarih ve 21191 sayılı RG’de yayımlanmıştır.

“Anayasa’nın 10. maddesinde eşitlik ilkeleriyle aynı hukuksal durumda olan kişilerin aynı kurallara, değişik hukuksal durumda olanların ise değişik kurallara bağlı tutulması öngörülmektedir. Kimi vatandaşların haklı bir nedene dayanarak değişik kurallara bağlı tutulmaları eşitlik ilkelerine aykırılık oluşturmamaktadır. Durum ve konumlarındaki özellikler, kimi kişiler ya da topluluklar için değişik kuralları ve değişik uygulamaları gerekli kılabilmektedir. Başka bir anlatımla, durum ve konumlardaki değişikliğin doğurduğu zorunluluklarla, kamu yararı ya da başka haklı nedenlere dayanılarak yasalarla farklı uygulamalar getirilmesi durumunda Anayasa’nın eşitlik ilkesine aykırılıktan söz edilemez.

...

Buna göre, yapılan düzenlemelerde tahsil edilebilme olanağı büyük ölçüde kaybedilerek ekonomik ve sosyal bir sorun haline gelen ya da gelmesi muhtemel kamu alacaklarının, tahsilatının hızlandırılarak kamu giderleri için ihtiyaç duyulan finansmanın en kısa zamanda sağlanması amacı belirgindir. Anayasa’nın 5. maddesinde öngörülen toplumun refah ve huzurunun sağlanması, kamu giderlerine ilişkin kaynakların zamanında ve en ekonomik yoldan hazineye aktarılmasıyla mümkündür. Bu bağlamda getirilen ödettirici ve özendirici önlemlerin kamu yararına olan etkisi tartışmasızdır. Verginin aslını kaldırmaya yetkili olan kanun koyucunun, buna bağlı gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının bir bölümünden vazgeçmek suretiyle hazine alacaklarına tahsil edilebilir nitelik kazandırmasında kamu yararı olmadığı sonucu çıkarılamaz.

...

10. maddede kamu davalarının ortadan kaldırılması, saptanan vergi aslının, cezalarının, gecikme zammı ve faizlerinin tamamının ödenmiş olması koşuluna bağlandığından, gelirlerin arttırılması tahsilatın hızlandırılması ve uyumsuzlukların en aza indirilmesi gibi kamu yararını amaçlayan haklı nedenleri de öngörmektedir.

...

*... tahsilinden tümüyle vazgeçilen alacakların ise takibi için yapılan giderlerin aslını geçmesi nedeniyle **kamu yararı gözetilerek tahsilinden vazgeçilmektedir.***

...

Kanun koyucu, vergi dairesine karşılıksız çek verenlerin borç asıllarının tamamının ve doğmuş olan % 10 tazminatın da % 30'unun ödenmesi koşuluyla soruşturma, kovuşturma ve açılmış davadan vazgeçmekle, tahsil edilemeyen kamu alacaklarının hızla tahsil edilmesini özendiren bir düzenleme yapmakla kamu yararı amacını gözetmiştir.

...

Mükelleflerin bu yasadan yararlanabilmeleri için ihtilaf yaratmamaları veya yaratılmış ihtilaflardan vazgeçmeleri koşulu önceki maddelerde sıkça belirtilmiştir. Kuşkusuz ihtilafları en aza indirme amacı kamu yararına dır. Bu amacı gerçekleştirmek için anayasal ilkelere uygun davranılması da tartışılmaz.”¹⁷

3. Değerlendirme

Yukarıdaki vergi affına ilişkin değerlendirmeler bu karar için de geçerli olmakla birlikte, burada AYM'nin hukukilik denetimi yaptığı biçiminde açıklanması mümkün olmayan başkaca bir gerekçe daha bulunmaktadır. Buna göre; vergi dairesine karşılıksız çek verenler, borçlarının belli bir kısmını ödemek koşuluyla ceza yargılamasından kurtulabilmektedirler.

AYM'nin böylesi bir hükmü Anayasa'ya aykırı bulmazken kullandığı çıkış yolu yine kamu yararı olmuştur.

Öncelikle, “mali af” niteliği taşıyan bir kanun ile hürriyeti bağlayıcı ceza gerektiren bir durumun affedilmesi kanun yapma tekniğine çok da uygun değildir.

Günümüzde hürriyeti bağlayıcı ceza gerektirmeyen karşılıksız çek keşide etme suçu, kararın verildiği dönemde ağır yaptırımlara tâbi idi. Burada devlete (vergi idaresine) karşılıksız çek keşide eden kişilerin affedilmesi, ancak aynı dönemde özel hukuk ilişkilerinde, bu şekilde davranışta bulunanların ağır cezai yaptırımlara tâbi olmaya devam etmesi anayasal hukuk devleti ve kanun önünde eşitlik ilkesi ile bağdaşmamaktadır.

¹⁷ AYM'nin 24.06.1993 tarih ve E. 1992/29, K. 1993/23 sayılı Kararı (23.12.1999 tarih ve 23915 sayılı RG'de yayımlanmıştır).

D. 4811 SAYILI KANUNLA YAPILAN VERGİ AFFI DÜZENLEMESİNE İLİŞKİN AYM KARARI

1. Anayasa'ya Aykırılığı İddia Edilen Hüküm

4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun¹⁸ yürürlüğe girdiği 27.02.2003'ten önce vergi, ceza ve gecikme faizlerini ödemiş olanların başvurmaları halinde ve davaların "vergi mahkemesinde" devam etmesi koşuluyla paralarını nakden veya mahsuben almalarına izin verilmekte, buna karşılık, bölge idare mahkemelerinde "itiraz" veya Danıştay'da "temyiz" aşamasında bulunan davalar için yapılmış ödemelerin nakden veya mahsuben iadesinin yapılmasına olanak bulunmamaktadır. Bu hükmün iptali talebiyle AYM'ye başvurulmuştur.

2. Kararın İlgili Kısım

AYM'nin konuyla ilgili kararı şu şekilde olmuştur:

"Henüz vergi mahkemelerinde devam eden davalarla yine bu mahkemelerce verilmiş terkin kararlarına konu olan kamu alacaklarının niteliği ile temyiz ya da itiraz aşamasındaki kamu alacaklarının niteliği farklılık göstermektedir.

Vergi mahkemesince karara bağlanmamış kamu alacağının hazine aleyhine sonuçlanma ihtimali devam ettiğinden hazine için bu belirsizliğin devam etmesi ve mükelleflerin davalarının itiraz ve temyiz yoluna gidilmeden kamu alacağının tahsil edilebilir duruma getirilmesini teşvik amacının bu farklılığın doğmasına neden olduğu anlaşılmaktadır.

*Vergi tahsilatının hızlandırılması, uyuşmazlıkların ortadan kaldırılması ve dolayısıyla kamu yararı ile hukuk güvenliği arasındaki dengenin sağlanması amacıyla getirildiği anlaşılan bu düzenlemenin hukuk devleti ilkesine aykırı bir yönü görülmemiştir."*¹⁹

3. Değerlendirme

Vergi affına ilişkin bu kararda, kamu yararı ile hukuki güvenlik

¹⁸ 27.02.2003 tarih ve 25033 sayılı RG'de yayımlanmıştır.

¹⁹ AYM'nin 12.05.2004 tarih ve E. 2003/106, K. 2004/59 sayılı Kararı (03.11.2004 tarih ve 25632 sayılı RG'de yayımlanmıştır).

arasındaki dengenin sağlanması, iptali talep edilen hükmün *Anayasa'ya uygunluk nedeni* olarak karşımıza çıkmaktadır. Oysa vergisini ödeyen mükellef açısından durum incelendiğinde, hukuki güvenliğin sağlanmaktan ziyade zedelendiği ortaya çıkmaktadır.

Şöyle ki; vergisini zamanında ödeyen mükellef, bu durum kendisinin mali gücünü azaltsa dahi muhtemelen hukuka uygun davranmış olmanın getirdiği huzur ve güven duygularını hissedecektir. Ancak daha sonra vergi affı niteliğindeki bir kanun ile vergisini ödemeyenlerin daha avantajlı konuma geçtiğini hissetmekle, bundan böyle hukuki güvenliğinin sağlanacağına yönelik inancı zayıflayacak, belki de sona erecektir.

Öte yandan işbu kararda da daha önce değerlendirilen vergi tahsilatına ilişkin kararlarda olduğu gibi; AYM'nin, vergi tahsilatının hızlandırılması hususunu kamu yararı kavramı vasıtasıyla kararlarına konu etmesi, hukukilik denetimi ile bağdaşmamakta, yerindelik denetimi vuku bulmaktadır.

Zira vergi tahsilatının takibatı ile ne denli hızlı gerçekleştiğinin, gereği gibi olup olmadığının denetlenmesi görevi AYM'nin değildir. Yasama ve yürütmenin bu kapsamdaki yetki ve görevine, yardımcı olmak amacıyla dahi olsa müdahil olunması, kuvvetler aykırılığı ilkesi ile bağdaşmamaktadır.

E. GECİKME FAİZİNE İLİŞKİN AYM KARARI

1. Anayasa'ya Aykırılığı İddia Edilen Hüküm

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 112. maddesinde düzenlenmiş bulunan "*gecikme faizi*"nin, sadece devletin vergi alacakları için söz konusu olduğu; devletin, vergileme hataları, hukuka aykırılık gibi nedenlerle haksız ya da fazla olarak tahsil ettiği vergileri yargı organı kararı gereğince ya da düzeltme yoluyla yükümlüsüne geri verirken, tahsil tarihinden iade edildiği tarihe kadar geçen süre için hesaplanacak herhangi bir faiz ya da zam ile birlikte geri ödenmesinin öngörülmediği, bu durumun Anayasa'nın 2, 10 ve 11. maddelerine aykırı olduğu gerekçesiyle AYM'ye başvurulmuştur.

Başvuruda yer verilmemiş olmakla birlikte, gerekçe ile bağlı olmayan AYM, iptali talep edilen gecikme faizi hakkındaki hükmü, "Kanunların Geriye Yürümezliği İlkesi" dolayısıyla Anayasa'nın 38. maddesinin birinci fıkrasında yer alan "Kimse, işlendiği zaman yürürlükte bulunan kanunun suç saymadığı bir fiilden dolayı cezalandırılmaz" hükmü yönünden de incelemeye tabi tutmuştur.

2. Kararın İlgili Kısım

Gecikme faizine ilişkin VUK'un 112. maddesi hükmünün Anayasa'nın 38. maddesindeki hüküm nezdinde incelenmesi neticesinde verilen AYM kararının ilgili kısmı şu şekildedir:

*"Vergi yaratan olay gerçekleştiği an, vergi yükümlülüğü doğmuş olacaktır. Bu yükümlülüğün beyan yoluyla yükümlü tarafından veya ikmalen, re'sen veya idarece tarh işlemleri yoluyla vergi idaresince belirlenmesi hangi tarihte yapılmış olursa olsun; mükellefiyete esas olacak tarih, vergiyi yaratan meydana geliş tarihidir. Olaya bu şekilde bakmak, hem devlet maliyesi ve hem de kamu yararını vaktinde ödeyenle ödemeyen yükümlüyü birbirinden ayırt etmek, ödeyenı korumak ve böylece vergilerin zamanında ödenmesini sağlamak yönünden de gereklidir. Böyle bir yaklaşımın hukukun temel ilkelerinden biri olan 'Kanunların Geriye Yürümezliği İlkesi' ile çatışan bir yönü yoktur. Vergi, geliri yaratan olay ile doğduğundan; beyan, tarh, tahakkuk ve tahsil işlemleri, kaçınılmaz bir şekilde birbirini izleyen dönemlerde ortaya çıkacaktır. Bu nedenle gecikme faizi uygulamasının, bu uygulamayı getiren kanunun yürürlüğe girmesinden sonra gerçekleşen gelir yaratıcı olaylara uygulanması durumunda; üzerinden ne kadar süre geçmiş olursa olsun, gelir yaratan olaya dönüş ve gecikme faizini bu olayın vade tarihinden başlatmak; 'Kanunların Geriye Yürümezliği İlkesi' ile çatışmaz."*²⁰

3. Değerlendirme

İşbu kararın kamu yararını, "vergi borcunu ödeyenle ödemeyen mükellefi birbirinden ayırt etmek, ödeyenı korumak ve böylece vergilerin zamanında ödenmesini sağlamak" şeklinde değerlendiren bölümü ile vergi affı niteliğindeki yukarıdaki düzenlemelerle ilgili AYM kararlarında-

²⁰ AYM'nin 27.09.1988 tarih ve E. 1988/9, K. 1988/28 sayılı Kararı (26.12.1988 tarih ve 20031 sayılı RG'de yayımlanmıştır).

ki kamu yararı değerlendirmesinin ciddi anlamda çelişki oluşturduğu açıktır.

Kamu yararı kavramının oldukça soyut ve esnek olması nedeniyle vergi affı ile kararlardaki ile neredeyse zıt ifadelerle yine aynı sonuca ulaşılması gibi bir durumla karşı karşıya kalınmaktadır.

Bu durum, Akıllıoğlu'nun yaptığı şu nitelendirmeleri de doğrular niteliktedir: "Bilimsel içerikten yoksun bir kavram olan kamu yararı; devletin kutsanması, yüceltilmesi, dokunulmazlığı ve inanırlığı gibi amaçları gerçekleştirerek iktidarı pekiştirme aracı olarak işe yaramakta ve varlığını sürdürmektedir"²¹.

F. DEVLET SU İŞLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ'NÜN HARÇTAN MUAF TUTULMASINA İLİŞKİN AYM KARARI

1. Anayasa'ya Aykırılığı İddia Edilen Hüküm

6200 sayılı Devlet Su İşleri Umum Müdürlüğü Teşkilatı ve Vazifeleri Hakkındaki Kanun'un²² 49. maddesinde yer alan, Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü'nün her türlü muamelesinin harçtan muaf tutulmasına ilişkin hükmün Anayasa'ya aykırı olduğu iddia edilmektedir.

2. Kararın İlgili Kısımları

*"Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü, katma bütçeli bir kuruluştur ve tamamıyla kamu hizmeti görmektedir. Demek oluyor ki, harcı verenle harcı alan aynı devlet örgütlerindendir. Böyle olunca da sözü geçen genel müdürlüğün görevini gereği gibi yapmasını sağlamak için işlemlerinde harçtan muaf tutularak olanaklarının tümünün amaçlarına neşredilmesinde kamu yararı olduğu söz götürmez bir gerçektir."*²³

3. Değerlendirme

Vergi kanunları ile devletin özel kişilere göre farklı düzenlemelere tabi tutulmasında, devletin egemenliği, devletin üstün iradesi, kamu hizmeti ve kamu yararı unsurları belirleyici olmuş ve farklılığın ana ge-

²¹ Akıllıoğlu, s.4.

²² 25.12.1953 tarih ve 8592 sayılı RG'de yayımlanmıştır.

²³ AYM'nin 17.12.1968 tarih ve E. 1968/12, K. 1968/65 sayılı Kararı (10.07.1969 tarih ve 13245 sayılı RG'de yayımlanmıştır).

rekçeleri olarak ortaya çıkmıştır. Başka bir ifadeyle, AYM vergi ile ilgili konularda vatandaş ile devlet arasında eşitlik karşılaştırması yapmamıştır²⁴.

Ancak devlet tüzelkişiliğini oluşturan diğer birimler (kurumlar) için aynı uygulamanın olmaması başka bir açıdan eşitlik ilkesine aykırılık teşkil etmektedir.

G. VERGİ SUÇU SONUCUNDA HÜKMEDİLECEK HAPİS CEZASININ PARAYA ÇEVİRİLMESİNDE ASGARİ ÜCRETİN ESAS ALINMASINA İLİŞKİN AYM KARARI

1. Anayasa'ya Aykırılığı İddia Edilen Hüküm

Vergi kaçakçılığı suçları için öngörülen hapis cezasının paraya çevrilmesine hükmolunması halinde, para cezası tutarının hesabında, *"hapis cezasının her bir günü için sanayi sektörü için belirlenen, yürürlükteki asgari ücretin bir aylık tutarının yarısı esas alınacağı"* doğrultusundaki, VUK'un 359. maddesine 3505 sayılı Kanun'un 8. maddesiyle eklenen hükmün, Anayasa'nın 2, 7, 8 ve 38. maddelerine aykırı olduğu iddia edilmiştir.

2. Kararın İlgili Kısım

AYM'nin konuyla ilgili kararı şu şekildedir:

"Kural, enflasyon nedeniyle paranın değer yitirmesi ve bunun sonucunda para cezalarının etkinliğinin azalmaması ve kamu yararını gerçekleştirmek amacıyla konulmuştur. Bu amaçla belli bir sonuca ulaşmak için, değişik ölçütlerin seçimi kanun koyucunun takdir yetkisi içindedir. Böyle bir uygulamanın yerinde olup olmadığı tartışılabilirse de, yasama organının anayasal sınırlar içinde kalan bu olağan takdir yetkisinin hukuk devleti ilkesine ters düşen bir yanı bulunmamaktadır. Tersine görüş Anayasa Mahkemesi'nin Anayasa'ya uygunluk denetimi yerine, yerindelik denetimi yapmasına yol açar.

...

²⁴ Şehnaz Gerek-Ali Rıza Aydın, *Anayasa Yargısı ve Vergi Hukuku*, Seçkin Yayınları, Ankara 2005, s.94.

Hukuk devletinin öğeleri arasında, yasaların kamu yararına dayanması ilkesi de vardır. Bu ilkenin anlamı kamu yararı düşüncesi olmaksızın, yalnızca özel çıkarlar için veya yalnızca belli kişiler yararına olarak herhangi bir yasa kuralının konulamayacağıdır.”²⁵

3. Değerlendirme

AYM’nin, kamu yararının var olup olmadığını kendi takdirine göre değerlendirmesi, diğer bir deyimle kendi kamu yararı anlayışını yasama organının kamu yararı anlayışının yerine geçirmesi mümkün değildir²⁶.

Ancak AYM, iptali istenen hükmün, enflasyon nedeniyle paranın değer yitirmesi ve bunun sonucunda para cezalarının etkinliğinin azalmaması ve kamu yararını gerçekleştirmek amacıyla konulduğunu işaret ederek bu kurala uyarlılığı bulunmayan bir biçimde karar ittihaz etmiştir.

H. BAKANLAR KURULU’NA VUK’TAKİ CEZA MİKTARLARINI ARTIRMA YETKİSİ VERİLMESİNE İLİŞKİN AYM KARARI

1. Anayasa’ya Aykırılığı İddia Edilen Hüküm

VUK’un 414. maddesini müteakip eklenen mükerrer 414. maddenin (b) bendi ile getirilen; *“Bu kanunda yer alan maktu hadler ile asgari ve azami miktarları belirtilmiş para ile ödenecek ceza miktarlarını on katına, nispi hadleri ise iki katına kadar ayrı ayrı artırmaya ve bunları kanuni seviyesine indirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir”* hükmünün iptali için AYM’ye başvurulmuştur.

2. Kararın İlgili Kısım

AYM’nin kararında özetle şu ifadelerle yer verilmiştir:

“Bu yetki, her şeyden önce VUK’ta belirlenen suçları işleyen mükellefle-

²⁵ AYM’nin 03.12.1992 tarih ve E. 1992/45, K. 1992/51 sayılı Kararı (17.09.1995 tarih ve 22407 sayılı RG’de yayımlanmıştır).

²⁶ Ergun Özbudun, *Türk Anayasa Hukuku*, Yetkin Yayınları, 8. Baskı, Ankara 2005, s.387.

re ceza mahkemeleri veya vergi daireleri tarafından verilecek cezalara dayalı bir yetkidir. Bir başka deyişle Anayasa'nın 38. maddesinde öngörülen suç ve cezada kanunilik ilkesine aykırılık yoktur. Öte yandan Bakanlar Kurulu, bu yetkisini genel bir düzenleme şeklinde kullanacak, mükellefler arasında bir ayrıma gitmeyecektir. Ayrıca, para cezalarının zaman içinde, enflasyon nedeniyle, önemini ve ceza niteliğini kaybettiği bilinmektedir. Bu düzenleme ile para cezalarının caydırıcı niteliğini koruması da sağlanmış olmaktadır ki, bunda önemli bir kamu yararı olduğu açıktır.”²⁷

3. Değerlendirme

Hem vergi hem de ceza hukuku bakımından anayasal kanunilik ilkesinin öncelikle dikkate alınması gerekmektedir.

Bu kapsamda, kanunilik başta olmak üzere anayasal ilkeler değerlendirilmeye alınmaksızın, enflasyon etkisi gibi hukuki olmaktan ziyade ekonomik ve uygulamaya dönük bir durum dikkate alınarak ulaşılan, kamu yararının var olduğu kanısıyla verilen AYM kararının, hukukilik değil yerindelik denetimi ile oluştuğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır.

I. VERGİ KESENLERİN SORUMLULUĞUNA İLİŞKİN AYM KARARI

1. Anayasa'ya Aykırılığı İddia Edilen Hüküm

VUK'un 11. maddesine 3239 sayılı Kanun ile eklenen “Mal alım ve satımı ve hizmet ifası dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri halinde verginin ödenmesinden, alım satım taraf olanlar ile hizmetten yararlananlar, aralarında zımnen dahi olsa irtibat olduğu tespit olunanlar müteselsilen sorumludurlar” şeklindeki hükmün iptali talebiyle AYM'ye başvurulmuştur.

²⁷ AYM'nin 19.03.1987 tarih ve E. 1986/5, K. 1987/7 sayılı Kararı (12.11.1987 tarih ve 19632 sayılı RG'de yayımlanmıştır).

2. Kararın İlgili Kısım

AYM, hükmü Anayasa'ya aykırı bulmamış olup kararın ilgili kısımları şu şekildedir:

“Vergisini ödemiş bulunan bir kimsenin, kendi bilgisi ve isteği dışında; ödediği verginin vergi idaresine ulaşmış olması nedeniyle, ikinci defa ödemeye mecbur bırakılması, ilk bakışta hakkaniyet ve genel hukuk ilkelerine aykırı görünmekteyse de, vergi sisteminin verimli, etkin ve adaletli bir biçimde işlemesini sağlamak için bu tür bir otokontrol mekanizmasının getirilmesi kanun koyucu tarafından gerekli görülmüştür. Bunda kamu yararının korunması açısından zaruret vardır.”²⁸

3. Değerlendirme

AYM, vergi kesenlerinin sorumluluğuna ilişkin kararında da “ilk bakışta hakkaniyet ve genel hukuk ilkelerine aykırı görünmekteyse de” ifadeleriyle bir bakıma Anayasa'ya aykırılığı kabul etmekte ancak vergi sisteminin işleyişi kaygısı ile kamu yararının korunması zarureti binaen, hukukilik denetiminden uzaklaşarak yerindelik denetimi yapmaktadır.

Oysa AYM'nin, kanunun kamuya yararlı olup olmadığını değil, fakat kanunun gerçekten kamu yararı amacıyla yapıp yapılmadığını denetlemesi mümkündür²⁹.

J. BELEDİYE HARCAMALARINA KATILMA PAYINA İLİŞKİN AYM KARARLARI

Belediye Gelirleri Kanunu'nun 89. maddesinde yer alan “katılma paylarına karşı dava açılabilmesi için, katılma paylarının yarısının önceden belediyelere ödenmesi gerekir” biçimindeki hüküm, AYM tarafından 1987 yılında Anayasa'ya aykırı bulunmayarak iptal edilmemiş ancak 2002 yılında aynı hükme ilişkin iptal başvurusu kabul edilmiştir.

²⁸ AYM'nin 19.03.1987 tarih ve E. 1986/5, K. 1987/7 sayılı Kararı (12.11.1987 tarih ve 19632 sayılı RG'de yayımlanmıştır).

²⁹ Teziç, s.30.

1. İptal Talebinin Reddi Yönündeki Karar

a. Anayasa'ya Aykırılığı İddia Edilen Hüküm

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun³⁰ 3239 sayılı Kanunla değişik 89. maddesinde yer alan, *"katılma paylarına karşı dava açılabilmesi için, katılma paylarının yarısının önceden belediyelere ödenmesi gerekir"* biçimindeki iptali istenilen hükümle getirilmiş bulunan dava şartının, katılma payı nedeniyle belediye aleyhine dava açmak isteyen ve fakat mali gücü bu şartı yerine getirmeye müsait olmayanlar yönünden hak arama özgürlüğünü Anayasa'nın sözüne ve özüne aykırı düşecek biçimde sınırladığı, öte yandan; getirilmiş bulunan bu dava şartının ağırlığı, idarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolunun açıklığını kabul ve ilan eden Anayasa'nın 125. maddesinin işletilmesine engel teşkil edeceği ve dolayısıyla bu işlemlerin yargı denetiminden uzaklaştırılması sonucunu doğuracağı ileri sürülmüştür.

b. Kararın İlgili Kısım

Anayasa'ya aykırılık iddiasını inceleyen AYM'nin kararı şu şekilde olmuştur:

"İtiraz konusu madde bendi, hak arama hürriyetini ortadan kaldırılmakta, sadece bu hürriyetin kullanılabilmesi için katılma paylarının yarısının önceden belediyelere ödenmesini bir ön şart olarak belirlemektedir. Hak arama hürriyetine böyle bir sınırlama getirme zarureti, kamu yararını korumak endişesinden kaynaklanmıştır. ... hızlı kentleşme, yerleşim merkezlerinin yeniden düzenlenmesini; pek çok sosyal ihtiyaç yönünden gerekli kılmuştur. Katılma paylarının hatalı hesaplanmış olması her zaman mümkün olabilir. Ancak bu gerekçeye dayalı olarak dava açma; hiçbir sınırlamaya tabi tutulmadan öne sürülmesi imkanının verilmesi, bakılacak dava sayısını son derece arttıracak gibi, katılma paylarının ödenmesini dava sonuçlanıncaya kadar geciktireceği için, belediyeleri finansman güçlüğü içine sokarak, başlamış projelerin tamamlanmasını da imkansız kılar. Böyle bir durumun kamu yararı açısından yaratacağı ciddi sakıncalar, izahı gerektirmeyecek kadar açıktır. Bir kanunla getirilen ve benzer durumdaki mülk sahiplerine objektif bir şekilde

³⁰ 29.05.1981 tarih ve 17354 sayılı RG'de yayımlanmıştır.

uygulanacak genel nitelikli bu sınırlama Anayasa'nın 13. maddesinde öngörülen demokratik toplum düzeninin gereklerine aykırı değildir.

...

Aynı şekilde, itiraz konusu madde bendinin Anayasa'nın 125. maddesine de aykırı bir yönü yoktur. Çünkü katılma paylarının tespiti ile ilgili olarak belediyeler aleyhine her zaman dava açmak mümkündür. Kamu yararını korumak amacıyla getirilen sınırlamanın bu hakkı ortadan kaldırdığını öne sürmek mümkün değildir. Bu nedenle söz konusu bendin Anayasanın 125. maddesine aykırı olduğu iddiasının reddi gerekir.”³¹

2. İptal Talebinin Kabulü Yönündeki Karar

a. Anayasa'ya Aykırılığı İddia Edilen Hüküm

İptali talebi, 1987 yılında yapılan başvurudaki ile aynı hükme ilişkindir.

b. Kararın İlgili Kısım

“Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin adil yargılanma hakkının düzenlendiği 6. maddesine ilişkin Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi kararlarında; dava yoksa, adil, aleni ve gecikmesiz bir yargılamadan söz edilemeyeceği (Golder/İngiltere, 21.2.1975, A 18, s. 12, paragraf 37(b)); mahkeme önünde hak arama yolunun fiilen yahut hukuken geçici de olsa kapatılmasının veya kullanılmasını imkansız kılan koşullara bağlayarak sınırlandırılmasının adil yargılanma hakkının ihlali anlamına geleceği (Airey/İrlanda, 9.10.1979, A 32, s.12) belirtilmiştir.

İtiraz konusu kuralla, kendisine 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu uyarınca harcamalara katılma payı tahakkuk ettirilen bir mükellefin buna karşı dava açabilmesi, söz konusu payın yarısının önceden ilgili belediyeye ödemesi şartına bağlanmıştır. Harcamalara katılma paylarına karşı dava açılabilmesinin böyle bir şarta bağlanarak sınırlandırılmasının, ilgili belediyelerin söz konusu gelirleri öncelikle tahsil ederek projelerini kısa sürede tamamlamaları ve bu konudaki dava sayısının azaltılarak mahkemelerin iş yükünün hafifle-

³¹ AYM'nin 24.11.1987 tarih ve E. 1987/19, K. 1987/31 sayılı Kararı (29.03.1988 tarih ve 19769 sayılı RG'de yayımlanmıştır).

tilmesi gibi kamu yararına yönelik nedenlere dayandırıldığı anlaşılmaktadır. Ancak Anayasa'nın 13. maddesinde temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılması, Anayasa'nın ilgili maddelerinde özel sınırlandırma nedeni bulunmasına bağlı tutulmuştur. Anayasa'nın dava hakkının düzenlendiği 36. maddesinde bu hakkın sınırlandırılması konusunda özel bir sınırlama nedenine yer verilmemiştir. Bu nedenlerle, dava hakkının sınırlandırılması Anayasa'nın 36. maddesine aykırıdır. İptali gerekir.

... İtiraz konusu kuralla harcamalara katılma paylarına karşı dava yolu kapatılmamakta, dava açılması belli bir koşula bağlanmaktadır. Bu durumda, dava hakkını ortadan kaldırmayan itiraz konusu kuralın Anayasa'nın 125. maddesine aykırı olmadığı sonucuna varılmıştır.”³²

c. Değerlendirme

Yukarıda yer verilen iki kararın birbirinin tam aksi doğrultuda olması dikkate değerdir.

İlk kararda “katılma paylarının hatalı hesaplanmış olması her zaman mümkün olabilir” ifadesiyle uyumsuzlukların daha ziyade idareden kaynaklandığının kabul edilmesi, ancak dava yükünün azaltılmasının katılma payının yarısının ödenmesinin zorunlu tutulmasıyla mümkün olduğunun ifade edilmesi ciddi anlamda çelişki oluşturmaktadır.

Hükmün iptaline karar verilen ikinci kararda da Anayasa'nın 125. maddesine aykırılık görülmemesi dikkat çekicidir.

İkinci kararda Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM) kararlarının yol gösterici olduğu görülmektedir. Bu durumda, AİHM'ye yapılan ve tazminat ödenmesi ile sonuçlanan başvuruların da etkisi olduğu düşünülebilir.

Ayrıca Anayasa'nın 13. maddesinde 2001 yılında 4709 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik sonrasında, kamu yararının da içinde bulunduğu temel hak ve hürriyetlere ilişkin genel sınırlama nedenlerinin kaldırılmasının, iki karar arasındaki tezaadın esas sebebi olduğu

³² AYM'nin 28.03.2002 tarih ve E. 2001/5, K. 2002/42 sayılı Kararı (05.09.2002 tarih ve 24867 sayılı RG yayımlanmıştır).

da iddia edilebilir. Ancak ikinci karara esas alınan AİHM kararlarının, 2001 yılında yapılan 4709 sayılı Kanun değişikliklerinden ve hatta 1982 Anayasası'nın yürürlüğe girmesinden çok daha öncesine (1975 ve 1979 yılları) ait olması karşısında, bu iddianın tek başına kabulü mümkün değildir.

Neticede, özellikle iptal talebinin reddi yönündeki AYM kararlarının gerekçelendirilmesinde, oldukça esnek ve soyut bir kavram olan kamu yararına sıkça başvurulması, hukuki güvenlik ilkesinin gerekleri ile bağdaşmamaktadır.

IV. SONUÇ

İçeriği ve unsurları somut bir biçimde belirlenemediği gibi üzerinde uzlaşılmış bir tanıımı dahi bulunmayan kamu yararı kavramı, soyut ve son derece yoruma açıktır.

Kamu yararı değerlendirmesinin ve nitelendirmesinin; neye, kime, hangi norm, karar veya en azından duruma göre yapılması gerektiği hakkında somut bir ölçüt bulunmamaktadır.

AYM, önüne gelen uyuşmazlıklarda, kamu yararı kavramını mesnet edinerek, farklı ve hatta birbiriyle zıt dahi kabul edilebilecek kararlar verebilmektedir. Bu halde, kamu yararı kavramı, AYM'nin, "Anayasa'ya aykırı görüldüğünü" kabul ettiği hükümlerin dahi iptaline karar vermemesi konusunda bir çıkış yolu, yardımcı bir "torba kavram" olarak ortaya çıkmaktadır.

Yapılan inceleme ve değerlendirme çerçevesinde, kamu yararı için "anayasal düzeyde hukuka uygunluk nedeni" benzetmesi yapmak yanlış olmayacaktır.

Vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin çalışmada değerlendirilen örnek AYM kararları üzerinden işaret edildiği üzere, bu durum, AYM'nin hukukilik denetiminden öte, yerindelik denetimi yapmasına neden olabilmekte, hukuk devletinin güvencesi olan anayasa yargısının işleyişini hukuka uygun olmaktan çıkarabilmektedir.

KAYNAKLAR

- Akıllıoğlu, Tekin, “Kamu Yararı Kavramı Üzerine Düşünceler”, *Anıme İdaresi Dergisi*, C:24, S:2, 1991, s.3-15.
- Gerek, Şehnaz - Aydın, Ali Rıza, *Anayasa Yargısı ve Vergi Hukuku*, Seçkin Yayınları, Ankara, 2005.
- Kumrulu, Ahmet, “Vergi Hukukunun Birkısım Anayasal Temelleri”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt:36, Sayı:1, 1979, s.147-162.
- Özbudun, Ergun, *Türk Anayasa Hukuku*, 8. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2005.
- Saban, Nihal, “Vergi Suçlarında Affı Anayasa ile Sorunsallaştırmak”, *Anayasa Yargısı Dergisi*, Cilt:18, 2001, s.451-475.
- Saraç, Osman, “Kamu Yararı Kavramı”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 139, Ocak- Nisan 2002, s.16-26.
- Teziç, Erdoğan, “Kanunların Anayasa’ya Uygunluğunun ‘Esas’ Açısından Denetimi”, *Anayasa Yargısı Dergisi*, C:2, 1985, s.21-38.
- Yıldırım, Turan, “Kamu Yararı ve Disiplin Cezalarının Affı”, *Anayasa Yargısı Dergisi*, Cilt:18, 2001, s.438-450.

İnternet Kaynakları

www.anayasa.gov.tr

www.kazanci.com

www.resmigazete.gov.tr