



**ANAYASA MAHKEMESİ  
VERGİSİNİ ÖDEMEYENLERE EK TARHİYAT  
YAPILMAMASI ANCAK VERGİSİNİ  
ZAMANINDA ÖDEYENLERE  
İADE DE YAPILMAMASI KURALINI İPTAL ETTİ**

**ÖZET**

Anayasa Mahkemesi 5838 sayılı Yasanın Geçici 3. Maddesinde 87.03 G.T.İ.P. numarasından beyan edilmesi ve ödenmesi gerektiği halde 87.04 tarife pozisyonundan beyan edilen araçlarla ilgili bu beyana göre tarh veya tahakkuk edilmiş vergi dışında ek vergi tarhiyatının yapılmayacağını, daha önce yapılanlardan vazgeçileceğini, tahakkuk eden tutarların ise terkin edileceği öngörülmüş olmakla birlikte fazlaya ilişkin olarak tarh, tahakkuk aşaması geçilerek tahsil edilen tutarların red ve iade edilmeyeceğini öngören kuralı, hukuksal olarak aynı durumda olan mükellefler arasında zamanında ödeme yapan ile yapmayan arasında olumsuz bir fark yaratılmaması gerektiği halde, vergisini ödeyenin aleyhine ve eşitlik ilkesine aykırı şekilde fark oluşturduğu gerekçesiyle Anayasaya aykırı bularak iptal etti.

18.2.2009 tarihli 5838 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un, geçici 3. Maddesi aşağıdaki gibidir.

“GEÇİCİ MADDE 3- 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan ve 1/8/2002 - 21/7/2005 tarihleri arasında 87.03 G.T.İ.P. numarasından özel tüketim vergisi beyan edilmesi gerekirken 87.04 G.T.İ.P. numarasından özel tüketim vergisi beyan edilen araçlarla ilgili olarak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önceki dönemler için özel tüketim vergisi tarhiyatı yapılmaz, daha önce yapılan tarhiyatlardan vazgeçilir, tahakkuk eden tutarlar terkin edilir. Tahsil edilmiş tutarlar red ve iade edilmez.”





Söz konusu düzenlemeyle ilgili olarak Yasa gerekçesinde de aşağıdaki açıklama yer almıştır.

“Geçici Madde 3- 4760 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 1/8/2002 tarihi ile Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan 87.03 ve 87.04 tarife pozisyonunda yer alanların vergi oranlarında değişiklik yapan 5398 sayılı Kanunun 28 inci maddesinin yürürlüğe girdiği 21/7/2005 tarihleri arasında, 87.04 G.T.İ.P. numarasında ÖTV beyan edilen araçlardan bu tarihler arasındaki dönem için 87.03 G.T.İ.P. numarasında ÖTV beyan edilmesi gerekenlerle ilgili olarak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önceki dönemlerde yapılan özel tüketim vergisi tarhiyatları ile buna bağlı cezaların tahsilinden vazgeçilmektedir.”

Bu düzenlemeyle ilgili olarak Bursa 2. Vergi Dairesinin yaptığı başvuru sonucunda, Anayasa Mahkemesi 19 Mayıs 2012 tarihli ve 28297 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 22.12. 2011 tarihli ve E: 2010/118 ve K: 2011/170 sayılı Kararında söz konusu kuralın Anayasa aykırı olduğuna ve iptaline karar vermiştir.

**Anayasa Mahkemesi** 22.12. 2011 tarihli ve E: 2010/118 ve K: 2011/170 sayılı Kararında, iptal gerekçesini aşağıdaki gibi belirtmektedir.

“İptali istenilen kuralın yer aldığı geçici 3. maddeye göre, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan ve 1.8.2002 – 21.7.2005 tarihleri arasında 87.03 G.T.İ.P. numarasından beyan edilmesi ve ödenmesi gereken özel tüketim vergisinde tartışma bulunmamaktadır. Mükellefler, belirtilen tarihler arasında vergiye tabi olan araçların tanımlanmasında esas alınan ölçütlerin değiştirilmesi nedeniyle, 87.04 G.T.İ.P. numarasından diğer bir anlatımla yanlış tarife pozisyonundan özel tüketim vergisi beyanında bulunmuş ve buna göre vergileri tarh ve tahakkuk ettirilerek tahsil edilmiştir. Geçici 3. madde, 87.03 G.T.İ.P. numarasından beyan edilmesi ve ödenmesi gerektiği halde 87.04 tarife pozisyonundan beyan edilen araçlarla ilgili bu beyana göre tarh veya tahakkuk edilmiş vergi dışında ek vergi tarhiyatının yapılmayacağını, daha önce yapılanlardan vazgeçileceğini, tahakkuk eden tutarların ise terkin edileceğini öngörmüş ancak fazlaya ilişkin olarak tarh, tahakkuk aşaması geçilerek tahsil edilen tutarların red ve iade edilmeyeceğini belirtmiştir. Düzenlemeyle,





hukuksal olarak aynı durumda olan mükellefler arasında zamanında ödeme yapan ile yapmayan arasında olumsuz bir fark yaratılmaması gerektiği halde, vergisini ödeyenin aleyhine ve eşitlik ilkesine aykırı şekilde fark oluşturulmuştur.

Açıklanan nedenlerle itiraza konu kural, Anayasa'nın 10. maddesine aykırıdır; iptali gerekir.”

**Anayasa Mahkemesi** 22.12. 2011 tarihli ve E: 2010/118 ve K: 2011/170 sayılı Kararı, bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

**Saygılarımızla...**

TÜRMOB Sirküler Rapor





**19 Mayıs 2012, Cumartesi**

**Resmi Gazete**

**Sayı : 28297**

## ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Anayasa Mahkemesi Başkanlığından:

**Esas Sayısı : 2010/118**

**Karar Sayısı : 2011/170**

**Karar Günü : 22.12.2011**

**İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN : Bursa 2. Vergi Mahkemesi**

**İTİRAZIN KONUSU : 18.2.2009 günlü, 5838 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un, geçici 3. maddesinin "Tahsil edilmiş tutarlar red ve iade edilmez." biçimindeki son cümlesinin Anayasa'nın 10. maddesine aykırılığı savıyla iptali istemidir.**

### I- OLAY

Davacı adına ikmalen salınan ve tahsil edilen özel tüketim vergisinin, 5838 sayılı Kanun'un, geçici 3. maddesi uyarınca iadesi isteminin reddi üzerine açılan davada, itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme, iptali için başvurmuştur.

### II- İTİRAZIN GEREKÇESİ

Başvuru kararının gerekçe bölümü şöyledir:

"Anayasanın 10. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen eşitlik ilkesi, bu ilkeden yararlananlar açısından bir temel hak, yani eşit işlem görmeyi ya da ayırım gözetilmemesini isteme hakkını doğurduğu tartışmasızdır. Bununla birlikte eşitlik, aynı zamanda, muhataplarını yani devlet organları ve idare makamları anayasal bir buyruk ile devlet yönetiminde benimsenmesi gereken, egemen temel bir ilkeyi vurgulamaktadır.

Eşitlik ilkesi, şekli hukuki eşitlik ve maddi hukuki eşitlik olarak iki anlamda yorumlanabilir. Şekli hukuki eşitlikten kastedilen kanunların genel ve soyut nitelik taşıması, yani kapsadığı herkese eşit olarak uygulanmasıdır. Anayasanın 10'uncu maddesinin, hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa "imtiyaz" tanınamayacağı yolundaki ikinci fıkrası da bu anlamda bir eşitliği hedeflediği anlaşılmaktadır. Nitekim Anayasa Mahkemesi, 06.07.2000 tarih ve E. 2000/21, K. 2000/16 sayılı kararında, Anayasa'nın 10. maddesinde belirtilen "yasa önünde eşitlik ilkesi" hukuksal durumları aynı olanlar için söz konusu olduğunu; bu ilke ile eylemli değil hukuksal eşitlik öngörüldüğü; eşitlik ilkesinin amacı, aynı durumda bulunan kişilerin yasalarca aynı işleme bağlı tutulmalarını sağlamak ve kişilere yasa karşısında ayırım yapılmasını ve ayrıcalık tanınmasını önlemek olduğu; bu ilkeyle, aynı durumda bulunan kimi kişi ve topluluklara ayrı kurallar uygulanarak yasa karşısında eşitliğin çiğnenmesinin yasaklandığı; durum ve konumlarındaki özellikler, kimi kişiler ya da topluluklar için değişik kuralları gerekli kılabilceği; aynı hukuksal durumlar aynı, ayrı hukuksal durumlar ayrı kurallara bağlı tutulursa Anayasa'nın öngördüğü eşitlik ilkesi çiğnenmiş olmayacağı ifade edilmiştir. Ancak şüphesiz ki, eşitlik ilkesinin anlamını şekli hukuki eşitlikle sınırlandırmak mümkün değildir. Maddi hukuki eşitlik, şekli eşitliğin ötesinde, aynı durumda bulunanlar için haklarda ve ödevlerde, yararlarda ve yükümlülüklerde, yetkilerde ve sorumluluklarda, fırsatlarda ve hizmetlerde eşit davranma zorunluluğunu içermektedir. Bu anlamda eşitlik ilkesinin ihlal edilmiş olup





olmadığının anlaşılabilmesi için Anayasaya uygunluk denetiminde sadece kanunların genel ve soyut nitelik taşıyıp taşımadıklarının değil, onların içeriklerinin de araştırılması gerekir.

Bu kapsamda; itiraza konu Kanun kuralının genel ve soyut ve dolayısıyla şekli anlamda eşitlik ilkesini gözetir nitelikte olduğu açıktır. Ancak söz konusu Kanun kuralının maddi hukuk anlamında eşitlik ilkesi ile örtüşüp örtüşmediği madde içeriğinde yapılacak analizle mümkün olacaktır. Bu doğrultuda 5838 sayılı Kanunun geçici 3.maddesi ile, esasında daha önceleri yapılan vergilendirmeden devletin bir egemen olarak vazgeçmesini, bu vazgeçmeden kaynaklı uygulamanın da ne şekilde olması gerektiği hususu düzenlenmiştir. Bu çerçevede oluşan bu yeni durum ile yeni tarhiyatlar yapılmamış, yapılan tarhiyatlar ise terkin edilmiştir. Ancak itiraza konu "Tahsil edilmiş tutarlar red ve iade edilmez." yasa hükmü nedeniyle daha evvelinden tarh ve tahakkuk aşaması geçip tahsilatı yapılan vergilerin iadesine engel olunmuştur. Böylece söz konusu Kanun kuralı, aynı durumda olup aynı verginin -Özel Tüketim Vergisinin- mükellefi olan kişiler noktasında vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getiren ile getirmeyen, incelemeye dayalı olarak yapılan tarhiyatlarda hakkında incelemeye başlanılan ile başlanılmayan, tahakkuk eden vergileri zamanında ödeyen ile ödemeyenler arasında Anayasa'nın 10. maddesinde bahsedilen eşitlik ilkesine aykırılık oluşturmuştur.

Bu hukuki durum maddi olay kapsamında ele alındığında ise; davacı şirket, hakkında daha önce vergi incelemesi yapıldığı için tarhiyatlara muhatap olmuşken, davacı ile aynı vergi yükümlülüğünü doğuracak aynı nitelikte emtiyayı ithal eden ancak haklarında henüz vergi incelemesi yapılmamış diğer mükellefler ile ya da tarhiyatlara muhatap olmakla birlikte yasal yükümlülüğünü süresinde yerine getirmeyip ödemedi bulunmayan mükellefler arasında yani eşitler arasında tesis edilmesi gereken (yatay) eşitlik ilkesinin zedelendiğini göstermektedir. Ayrıca yasal sorumluluklarını yerine getirmekte acele edip hukuka uygun davranan mükelleflerin korunması gerektiği yerde söz konusu Kanun hükmü ile cezalandırılması sonucu doğması ise işin diğer boyutudur. Böylece eşitler arasında gözetilmesi gereken adalet (yatay adalet) gözetilmemiş; kurallara uygun hareket eden mükellefler itiraz konusu hükümlerle üzerlerinde bırakılan ekstra mali yükümlülükle bir nevi cezalandırılmıştır.

Açıklanan nedenlerle; Anayasa'nın 152. maddesi uyarınca bir davaya bakmakta olan mahkemenin, o dava sebebiyle uygulanacak bir kanunun Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına götüren görüşünü açıklayan kararı ile Anayasa Mahkemesine başvurusu gerektiğini düzenleyen 2949 sayılı Kanunun 28. maddesinin 2. fıkrası uyarınca; 5838 sayılı "Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun"un Geçici 3. maddesinin "Tahsil edilmiş tutarlar red ve iade edilmez." hükmünün iptali için Anayasa Mahkemesine başvurulmasına, dosyadaki belge örneklerinin Anayasa Mahkemesi Başkanlığına gönderilmesine, Anayasa Mahkemesince bir karar verilinceye kadar veya dosyanın anılan Mahkemeye gidişinden itibaren beş aylık sürenin dolmasına kadar davanın bekletilmesine, 11.11.2010 tarihinde oybirliği ile karar verildi."

### **III- YASA METİNLERİ**

#### **A- İtiraz Konusu Yasa Kuralı**

18.2.2009 günlü, 5838 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un itiraz konusu kuralı da içeren geçici 3. maddesi şöyledir:

*"4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan ve 1/8/2002 - 21/7/2005 tarihleri arasında 87.03 G.T.İ.P. numarasından özel tüketim vergisi beyan edilmesi gerekirken 87.04 G.T.İ.P. numarasından özel tüketim vergisi beyan edilen araçlarla ilgili olarak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önceki dönemler için özel tüketim vergisi tarhiyatı yapılmaz, daha önce yapılan tarhiyatlardan vazgeçilir, tahakkuk eden tutarlar terkin edilir. Tahsil edilmiş tutarlar red ve iade edilmez."*





**B- Dayanılan Anayasa Kuralı**

Başvuru kararında, Anayasa'nın 10. maddesine dayanılmıştır.

**IV- İLK İNCELEME**

Anayasa Mahkemesi'nin İçtüzüğü'nün 8. maddesi uyarınca, Haşim KILIÇ, Osman Alifeyyaz PAKSÜT, Fulya KANTARCIOĞLU, Ahmet AKYALÇIN, Mehmet ERTEN, Fettah OTO, Serdar ÖZGÜLDÜR, Zehra Ayla PERKTAŞ, Recep KÖMÜRCÜ, Alparslan ALTAN, Burhan ÜSTÜN, Engin YILDIRIM, Nuri NECİPOĞLU, HicabiDURUN, Celal Mümtaz AKINCI'nın katılımlarıyla 13.1.2011 gününde yapılan ilk inceleme toplantısında, dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

**V- ESASIN İNCELENMESİ**

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

**A- Anlam ve Kapsam**

Özel tüketim vergisi (ÖTV), harcamalardan alınan tek aşamalı, dolaylı bir vergi olup Türk Gümrük Tarife Cetvelinde tanımı verilmiş mallar üzerinden bir defaya mahsus olarak alınmaktadır. ÖTV kapsamına giren mallar, Kanun'a ekli (I), (II), (III) ve (IV) sayılı listelerde Türk Gümrük Tarife Cetvelinde yer alan Gümrük Tarife İstatistik Pozisyon (G.T.İ.P) numaraları itibarıyla tespit edilmiştir. Listelerde yer alan her mal için ayrı G.T.İ.P. numarası belirlenmiş, yanında malın ismi ve vergi oranı yazılmıştır.

4760 sayılı Kanun'a ekli (II) sayılı listede kayıt ve tescile tabi olan ve olmayan kara, hava ve deniz taşıtları yer almaktadır. (II) sayılı listede, 87.03 tarife pozisyonunda binek otomobilleri ve insan taşımak için imal edilmiş diğer motorlu araçlar; 87.04 tarife pozisyonunda ise kayıt ve tescile tabi olmak koşuluyla eşya taşımaya mahsus motorlu taşıtlar vergilendirilmektedir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli listelerde yer alan tarife pozisyon numaraları ve içeriklerinin değiştirilmesi mümkündür. Pozisyon numaralarının veya içeriklerinin değiştirilmesi, bazı malların tarife kapsamına girmesi bazı malların ise kapsam dışında kalması veya bazı malların vergi oranlarının değişmesi sonucunu doğurmaktadır.

Yasa çıkarılmadan tarife pozisyonu ve içeriklerinde yapılan değişiklikler bazı araçların vergi oranlarının yükselmesine neden olduğundan, 5398 sayılı Özelleştirme Uygulamalarının Düzenlenmesine Ve Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunda Ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 28. maddesiyle, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli listelerde değişiklik yapılarak (II) sayılı listedeki 87.03 ve 87.04 Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonlarındaki araçlar ile bu araçlara uygulanacak ÖTV oranları yeniden düzenlenmiştir.

5838 sayılı Kanun'un itiraz konusu kuralı içeren geçici 3. maddesinde de 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı listede yer alan ve 1.8.2002-21.7.2005 tarihleri arasında 87.03 G.T.İ.P. numarasından özel tüketim vergisi beyan edilmesi gerekirken 87.04 G.T.İ.P. numarasından özel tüketim vergisi beyan edilen araçlarla ilgili olarak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önceki dönemler için özel tüketim vergisi tarhiyatı yapılmayacağı, daha önce yapılan tarhiyatlardan vazgeçileceği, tahakkuk eden tutarların terkin edileceği kuralına yer verilmiştir.

Sözü edilen geçici 3. madde, ikmalen yapılan ek tarhiyatlara yönelik olup mükelleflerin beyanlarına göre belirlenen asıl vergiyi kapsamamaktadır. Madde ile ek vergi tarhiyatları kaldırıldığından bunlara bağlı olarak kesilen vergi cezaları da kendiliğinden kalkacaktır. Hakkında henüz ek tarh ya da tahakkuk işlemi yapılmamış ya da yapılmış ancak **tahakkuk eden** vergiyi henüz ödememiş olan mükellefler ise ek vergi ödemesi yapmayacaktır. 3. maddenin iptali istenilen "Tahsil





*edilmiş tutarlar red ve iade edilmez.*” cümlesi ile beyana göre tarh edilen asıl vergi haricinde sonradanikmalen uygulanan ek vergilendirme işleminde tarh ve tahakkuk aşaması geçilerek tahsili gerçekleştirilen tutarların red ve iade edilmeyeceği öngörülmüştür.

**B- Anayasa’ya Aykırılık Sorunu**

Başvuru kararında, geçici 3. madde ile devletin egemenlik gücüne dayanarak vergiden vazgeçtiği, yeni tarhiyatların yapılmadığı, yapılanların terkin edildiği ancak maddenin iptali istenilen cümlesi ile daha önceden tarh ve tahakkuk aşamasını geçip tahsil edilen vergilerin iadesine engel bulunduğu, zamanında vergi yükümlülüğünü yerine getiren ile getirmeyen, incelemeye dayalı olarak yapılan tarhiyatlarda hakkında incelemeye başlanılan ile başlanılmayan, tahakkuk eden vergileri zamanında ödeyen ile ödemeyenler arasında eşitlik ilkesine aykırılık olduğu, hukuka uygun davranan mükelleflerin korunması gerektiği halde Kanun hükmü ile fazladan mali yük altında bırakılarak bir anlamda cezalandırıldığı, bu nedenlerle itiraz konusu kuralın Anayasa’nın 10. maddesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Anayasa’nın 10. maddesinde öngörülen eşitlik ilkesi, hukuksal durumları aynı olanlar için söz konusudur. Bu ilke ile eylemler değil hukuksal eşitlik öngörülmektedir. Eşitlik ilkesinin amacı, aynı durumda bulunan kişilerin yasalarca aynı işleme bağlı tutulmalarını sağlamak ve kişilere yasa karşısında ayırım yapılmasını ve ayrıcalık tanınmasını önlemektir. Bu ilkeyle, aynı durumda bulunan kimi kişi ve topluluklara ayrı kurallar uygulanarak yasa karşısında eşitliğin ihlali yasaklanmıştır. Yasa önünde eşitlik, herkesin her yönden ayrı kurallara bağlı tutulacağı anlamına gelmez. Durum ve konularındaki 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.

Vergi, devletin egemenlik gücüne dayanarak kamu giderlerine katılımı sağlamak amacıyla kişilerden aldığı ekonomik değerdir. Gerçek veya tüzel kişilerden mali güçlerine göre hukuksal zor altında ve karşılıksız olarak alınır. Vergi sisteminin, ilkeleri, kuralları ve unsurlarıyla istikrarlı ve düzenli olması ve bu düzenin korunması asıl olup, yasa koyucu da anayasal ilkeler çerçevesinde bunu sağlamakla ve kurallarını koymakla yükümlüdür. Hukuk devletinde yasa koyucu, Anayasa ve vergi hukukunun temel ilkelerine bağlı kalarak, kamu yararı ve kamu düzeni gibi nedenlerle yeni vergi koyabilir, oranlarını değiştirebilir veya kaldırabilir.

Anayasa ve yasalarla kamu giderlerinin karşılanabilmesi için herkese bir ödev olarak öngörülen vergi ödeme yükümlülüğünün, zamanında ve eksiksiz yerine getirilmesi gerekir. Ancak, devletin de üzerine düşen görevi yerine getirmesi gerektiği açıktır. Devletin vergilendirme yetkisi, vergide yasallık, eşitlik, mali güç ve genellik gibi kimi anayasal ilkelerle sınırlandırılmıştır.

İptali istenilen kuralın yer aldığı geçici 3. maddeye göre, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan ve 1.8.2002 – 21.7.2005 tarihleri arasında 87.03 G.T.İ.P. numarasından beyan edilmesi ve ödenmesi gereken özel tüketim vergisinde tartışma bulunmamaktadır. Mükellefler, belirtilen tarihler arasında vergiye tabi olan araçların tanımlanmasında esas alınan ölçütlerin değiştirilmesi nedeniyle, 87.04 G.T.İ.P. numarasından diğer bir anlatımla yanlış tarife pozisyonundan özel tüketim vergisi beyanında bulunmuş ve buna göre vergileri tarh ve tahakkuk ettirilerek tahsil edilmiştir. Geçici 3. madde, 87.03 G.T.İ.P. numarasından beyan edilmesi ve ödenmesi gerektiği halde 87.04 tarife pozisyonundan beyan edilen araçlarla ilgili bu beyana göre tarh veya tahakkuk edilmiş vergi dışında ek vergi tarhiyatının yapılmayacağını, daha önce yapılanlardan vazgeçileceğini, tahakkuk eden tutarların ise terkin edileceğini öngörmüş ancak fazlaya ilişkin olarak tarh, tahakkuk aşaması geçilerek tahsil edilen tutarların red ve iade edilmeyeceğini belirtmiştir. Düzenlemeyle, hukuksal olarak aynı durumda olan mükellefler arasında zamanında





ödeme yapan ile yapmayan arasında olumsuz bir fark yaratılmaması gerektiği halde, vergisini ödeyenin aleyhine ve eşitlik ilkesine aykırı şekilde fark oluşturulmuştur.

Açıklanan nedenlerle itiraza konu kural, Anayasa'nın 10. maddesine aykırıdır; iptali gerekir.

**VI- SONUÇ**

18.2.2009 günlü, 5838 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un Geçici 3. maddesinin "Tahsil edilmiş tutarlar red ve iade edilmez." biçimindeki son cümlesinin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, 22.12.2011 gününde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

TÜRMOB Sirküler Rapor

