

"...

I- İPTAL ve YÜRÜRLÜĞÜN DURDURULMASI İSTEMİNİN GEREKÇESİ

Dava dilekçesinin gerekçe bölümü şöyledir:

"31.05.2012 Tarihli ve 6322 Sayılı "Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"un 20 nci Maddesiyle 02.07.1964 Tarihli ve 492 Sayılı Harçlar Kanununun (8) Sayılı Tarifesine Eklenen "XIV- Denetim yetkilendirme belgeleri ve müşavirlik ruhsat harçları:" Bölümünün Anayasaya Aykırılığı

31.05.2012 tarihli ve 6322 sayılı "Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"un 20 nci maddesiyle 02.07.1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun (8) sayılı Tarifesine "XIV- Denetim yetkilendirme belgeleri ve müşavirlik ruhsat harçları:" bölümü eklenmiş; bölüm kendi içinde, "1- Denetim kuruluşları yetkilendirme belgeleri (Her yıl için)" ve "2- Denetim yetkilendirme belgeleri ve müşavirlik ruhsat harçları:" biçiminde ikiye ayrılmıştır.

Buna göre, "Kamu yararını ilgilendiren kuruluşları denetleyecek bağımsız denetim kuruluşları yetkilendirme belgeleri"nden, belgenin verildiği yıl 30.000 TL, takip eden yıllarda ise 10.000 TL'den az olmamak üzere bağımsız denetim faaliyetlerinden elde edilen bir önceki yıl gayrisafi iş hasılatının binde 5'i oranında harç alınacak; "Diğer kuruluşları denetleyecek bağımsız denetim kuruluşları yetkilendirme belgeleri"nden, belgenin verildiği yıl 15.000 TL, takip eden yıllarda ise 5.000 TL'den az olmamak üzere bağımsız denetim faaliyetlerinden elde edilen bir önceki yıl gayrisafi iş hasılatının binde 5'i oranında harç alınacaktır.

Diğer yandan, "Denetim yetkilendirme belgeleri ve müşavirlik ruhsat harçları" kapsamında ise, Yeminli Mali Müşavirlik Ruhsatı için 1.800 TL, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Belgesi için 450 TL, Bağımsız Denetçi Yetkilendirme Belgesi için 900 TL harç alınacaktır.

Ayrıca, Bakanlar Kurulu gayrisafi iş hasılatı üzerinden hesaplanacak harcın oranını binde 2'den az, binde 10'dan çok olmamak üzere yeniden belirlemeye yetkili kılınmış ve Bakanlar Kuruluna bu yetkisini denetim kuruluşlarının gayrisafi iş hasılatlarına göre farklı oranlar belirleyerek de kullanabilme olanağı getirilmiştir.

Bağımsız dış denetim konusunda temel yasa 01.06.1989 tarihli ve 3589 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve yeminli Mali Müşavirlik Kanunudur.

Nitekim, 26.09.2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin "Tanımlar" başlıklı 2 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında,

"Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin uygulanmasında;

a) Bağımsız denetçi: Bağımsız denetim yapmak üzere, 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa göre yeminli mali müşavir ya da serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış meslek mensupları arasından Kurum tarafından yetkilendirilen kişileri,

(...)

c) Bağımsız denetim kuruluşu: Bağımsız denetim yapmak üzere, Kurum tarafından yetkilendirilen sermaye şirketlerini,

(...)

ifade eder.” denilmiştir;

13.01.2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun “Denetçi olabilecekler” başlıklı 400 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasında da “Denetçi, ancak ortakları, yeminli mali müşavir veya serbest muhasebeci mali müşavir unvanını taşıyan bir bağımsız denetleme kuruluşu olabilir.” hükmüne yer verilmiştir.

3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun genel gerekçesinde ise, “Maliye Bakanlığı'nın Vergi Denetimi konusundaki ağır yükünü hafifletmek, Türk vergi sisteminin yozlaşmasına mani olmak, vergicilik ve işletmecilik sahasında güven ve ahlak unsurunun gelişmesini temin edebilmek, vergi kanunlarının uygulanmasında doğacak uyumsuzlukları en az düzeye indirebilmek için bu tasarıyla, batı ülkelerindekine benzer SM, SMMM ve YMM müessesesi Türkiye'ye getirilmek istenmektedir.” ifadeleri yer almaktadır.

Bu bağlamda yasa koyucu, Yeminli Mali Müşavir (YMM) ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere (SMMM), vergi alan devlet ile vergi ödeyen vatandaş arasında köprü olma işlevi yüklemiş; vergi mükelleflerinin kazanç tutarları ile ödeyecekleri vergilerin belirlenmesi, beyanı ve Devlete kazandırılmasında meslek mensuplarının çalışmasını, mükellefe hizmet etmenin ötesinde bir kamu görevi olarak nitelendirmiştir.

Harç ise, en genel tanımıyla, kamu kurum ve kuruluşlarının yaptığı hukuki işleminden ve sunduğu hizmetlerden yararlananlardan, bu yararlanmaları karşılığı alınan bedeldir. Serbest meslek faaliyetlerinin yürütülmesi için mesleki yeterlilik göstergesi durumunda olan ruhsatlar ile uzmanlık ve yeterlilik belgeleri, bu belgelere sahip olan kişilere özel bir fayda sağladığından harca tabi tutulabilmektedir.

Nitekim, 3568 sayılı Kanunun “Birliğin gelirleri” başlıklı 30 uncu maddesinde, “Birliğin gelirleri, birliğe dahil odaların gelirlerinden alınacak paylar ile birliğe ait mal varlığından sağlanan gelirler, ruhsatname ücretleri ve genel hükümler çerçevesinde elde edilen bağış ve yardımlardan meydana gelir.” denilerek, YMM ve SMMM'den alınacak ruhsat ücretleri, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB)'nin gelirleri arasında sayılmış; yaptıkları görevin kamu görevi niteliğinde olmasından dolayı ayrıca 492 sayılı Kanun kapsamında harca tabi tutulmamıştır.

SMMM ve YMM'lerin mesleklerini yapabilmeleri için zorunlu bulunan ruhsat için TÜRMOB'a ruhsatname ücreti öderlerken; ayrıca 492 sayılı Harçlar Kanunu kapsamında harca tabi tutulmaları, başka bir ifadeyle SMMM ve YMM ruhsatı için, hem 3568 sayılı Kanunun 30 uncu maddesine göre TÜRMOB'a ruhsatname ücreti, hem 492 sayılı Harçlar Kanununun (8) sayılı Tarifesine eklenen “XIV- Denetim yetkilendirme belgeleri ve müşavirlik ruhsat harçları:” bölümü kapsamında Hazine'ye ruhsat harcı ödemesi, harcın mükerrerliği sonucunu doğurmaktadır.

Vergi hukukunda mükerrer vergileme, aynı mükelleften aynı döneme ilişkin aynı matrah üzerinden aynı mahiyette verginin birden fazla tarh ve tahakkuk ettirilmesi olarak tanımlanmaktadır.

Ayrıca, 492 sayılı Harçlar Kanununun (8) sayılı Tarifesine eklenen “XIV- Denetim yetkilendirme belgeleri ve müşavirlik ruhsat harçları” bölümü kendi içinde de mükerrerlik taşımaktadır. Bölüm düzenlenirken bağımsız denetçilik, SMMM ve YMM'den ayrı bir meslek dalı gibi düzenlenmiş ve ayrı harca tabi tutulmuştur. Oysa, yukarıda değinildiği üzere 3568 sayılı Kanunun 2 nci, 660 sayılı KHK'nin 2 nci ve 6102 sayılı Kanunun 400 üncü maddelerine göre, bağımsız denetim ayrı bir meslek dalı değil, SMMM ve YMM'lerin görev alanı içinde yer alan bir faaliyettir.

Bu durumda, bir yandan SMMM ve YMM'ler hem ruhsat alırken (sırasıyla 450 TL ve 1.800 TL); hem bağımsız denetçi olarak yetkilendirilirken (900 TL) harç ödemekle karşı karşıya kalmaktadırlar. Aynı şekilde, bağımsız denetim kuruluşları hem yetkilendirme belgelerini alırken (sırasıyla ilk yıl 30.000 TL ve 15.000 TL devamı yıllarda ise 10.000 TL ve 5.000 TL'den az olmamak üzere gayrisafi iş hasılatının binde 5'i oranında), hem bağımsız denetçi yetkilendirirken (900 TL) harç ödeyeceklerdir.

Öte yandan, (8) sayılı Tarifenin “VI – Meslek erbabına verilecek tezkere, vesika ve ruhsatnamelerden alınacak harçlar” bölümü incelendiğinde doktor, avukat, diş hekimi, kimyager, mühendis ve mimarlar için ihtisas belgelerinden alınan harç tutarının 448,95 TL olduğu görülmektedir.

YMM ve SMMM'lik de tıpkı yukarıda sayılan meslek kolları gibi bir serbest meslek faaliyetidir. Buna karşın, yeminli mali müşavirler ve serbest muhasebeci mali müşavirler için belirlenen harç tutarları doktorlar, avukatlar, mühendis ve mimarlar için belirlenen harç tutarlarının üç katı civarındadır. Düzenleme bu yönüyle Anayasanın eşitlik ilkesine aykırıdır.

Anayasanın 2 nci maddesinde Cumhuriyetin temel nitelikleri arasında sayılan “hukuk devleti”, temel hak ve özgürlükleri en geniş ölçüde sağlayan ve güvence altına alan, toplumsal gerekleri ve toplum yararını gözetken, kişi ve toplum yararı arasında denge kuran, toplumsal dayanışmayı üst düzeyde gerçekleştiren, güçsüzleri güçlüler karşısında koruyarak eşitliği, sosyal adaleti ve millî gelirin adil bir biçimde dağıtılmasını sağlayan devlettir. Hukuk devletinde, vergilendirmenin temel ilkelerinin gözetilmesi, vergilendirmeye ilişkin yasalarda bireylerin hak ve özgürlüklerinin korunması ve hukuk güvenliğinin sağlanması esastır.

Anayasanın 73 üncü maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında, “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır” denilerek verginin malî güce göre alınması ve genelliği, vergi yükünün adaletli ve dengeli bir biçimde dağılımı öngörülmüştür.

Anayasanın 10 uncu maddesinde düzenlenen eşitlik ilkesi de, vergide yasallık, malî güç ve genellik gibi anayasal ilkelerle birlikte, Devletin vergilendirme yetkisinin sınırlandırıldığı ilkeler arasında yer almaktadır.

SMMM ve YMM'ler mesleklerini yapabilmek için 3568 sayılı Kanunun 30 uncu maddesine göre TÜRMOB'a ruhsatname ücreti öderlerken, 492 sayılı Harçlar Kanunu kapsamında ayrıca harca tabi tutulmaları ve hem ruhsat alırken, hem bağımsız denetçi olarak

yetkilendirilirken ayrıca harç ödemekle yükümlü kılınmaları mükerrer harç ödenmesi sonucunu doğurmakta; ek olarak ödemekle yükümlü tutuldukları harç tutarının benzer serbest meslek faaliyetlerinde bulunanların ödedikleri harç tutarının yaklaşık üç katını oluşturması ve Bakanlar Kuruluna harç oranını artırma yetkisi verilmesi, Anayasanın 2 nci maddesindeki sosyal hukuk devleti ile 10 uncu maddesindeki yasa önünde eşitlik ilkesiyle bağdaşmamakta ve 73 üncü maddesindeki vergilemedeki mali güç ve adalet ilkelerine aykırılık oluşturmaktadır.

Öte yandan, “Kamu yararını ilgilendiren kuruluşları denetleyecek bağımsız denetim kuruluşları yetkilendirme belgeleri”nden, belgenin verildiği yıl 30.000 TL, takip eden yıllarda 10.000 TL'den az olmamak üzere bağımsız denetim faaliyetlerinden elde edilen bir önceki yıl gayrisafi iş hasılatının binde 5'i oranında; “Diğer kuruluşları denetleyecek bağımsız denetim kuruluşları yetkilendirme belgeleri”nden ise, belgenin verildiği yıl 15.000 TL, takip eden yıllarda 5.000 TL'den az olmamak üzere bağımsız denetim faaliyetlerinden elde edilen bir önceki yıl gayrisafi iş hasılatının binde 5'i oranında, harç alınması öngörülmektedir.

Bağımsız Denetim Kuruluşlarının her yıl ödemesi öngörülen 30.000 TL harç tutarı, bu kuruluşların bankacılık, aracı kurumlar, döviz büfeleri, faktöring şirketleri ve sigorta ve reasürans şirketleri ile eşdeğer görüldüğünü ortaya koymaktadır. Ancak, bağımsız denetim kuruluşları, diğer finansal kuruluşlar gibi alım-satım, aracılık vb. finansal faaliyet yapmamakta; para ve sermaye piyasalarının sağlıklı işleyebilmeleri için finansal kuruluşları denetleme gibi toplumsal bir görev üstlenmektedirler.

Belgenin verildiği yıl ve sonrasındaki harçların bu derece yüksek tutulması, bağımsız denetim alanının, yıllık kazançları yerli denetim firmalarına kıyasla çok yüksek olan ve sayıları bir elin parmaklarını geçmeyen yabancı ortaklı uluslararası denetim firmalarının hakimiyetine geçmesine yol açacaktır. Çünkü yıllık ortalama hasılatı 100.000 TL ile 200.000 TL seviyelerinde olan ve bu hasılat üzerinden giderler düşüldükten sonra kalan kısım üzerinden % 20 oranında Kurumlar Vergisi ödeyen denetim şirketlerinden ödedikleri kurumlar vergisine ilaveten 30.000 TL harç alınmasının öngörülmesi, söz konusu yerli firmaların kapanarak faaliyetlerine son verme zorunluluğunu da beraberinde getirecektir. Öte yandan birden fazla şubeye sahip olan bağımsız denetim kuruluşları ile şubesi olmayan bağımsız denetim kuruluşlarından aynı tutarda harç alınması, eşitlik ilkesine aykırıdır.

Bağımsız denetim kuruluşlarının her yıl ödemesi öngörülen harcın yüksek tutulması ve şube sayısına göre harcın farklılaştırılmaması, Anayasanın 2 nci maddesindeki hukuk devleti, 10 uncu maddesindeki yasa önünde eşitlik ve 73 üncü maddesindeki vergilemedeki mali güç ve adalet ilkelerine aykırılık oluşturmakta ve Anayasanın 167 nci maddesiyle Devlete verilen görevlerle bağdaşmamaktadır.

Yukarıda açıklandığı üzere, 31.05.2012 tarihli ve 6322 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 20 nci maddesiyle 02.07.1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun (8) sayılı Tarifesine eklenen “XIV- Denetim yetkilendirme belgeleri ve müşavirlik ruhsat harçları.” bölümü, Anayasanın 2 nci, 10 uncu, 73 üncü ve 167 nci maddelerine aykırı olduğundan iptali gerekir.

III. YÜRÜRLÜĞÜ DURDURMA İSTEMİNİN GEREKÇESİ

Bağımsız denetim kuruluşları ile SMMM ve YMM'lerin ödeyeceği harçların yüksek tutulması, adil ve eşitlikten uzak olması ve mükerrer harç ödenmesinin öngörülmesi, söz konusu meslekleri yürütenlerin ileride telafisi olmayan mali zarar görmelerine yol açacaktır.

Öte yandan, Anayasal düzenin hukuka aykırı kural ve düzenlemelerden en kısa sürede arındırılması, hukuk devleti olmanın en önemli gerekleri arasında sayılmaktadır. Anayasaya aykırılıkların sürdürülmesi, özenle korunması gereken hukukun üstünlüğü ilkesini de zedeleyecektir. Hukukun üstünlüğünün sağlanamadığı bir düzende, kişi hak ve özgürlükleri güvence altında sayılamayacağından, bu ilkenin zedelenmesi hukuk devleti yönünden giderilmesi olanaksız durum ve zararlara yol açacaktır.

Bu zarar ve durumların doğmasını önlemek amacıyla, Anayasaya açıkça aykırı olan ve iptali istenen hükümlerin iptal davası sonuçlanıncaya kadar yürürlüklerinin de durdurulması istenerek Anayasa Mahkemesine dava açılmıştır.

IV. SONUÇ VE İSTEM

15.06.2012 tarihli ve 28324 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, 31.05.2012 tarihli ve 6322 sayılı "Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"un;

20 nci maddesiyle 02.07.1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun (8) sayılı Tarifesine eklenen "XIV- Denetim yetkilendirme belgeleri ve müşavirlik ruhsat harçları:" bölümü, Anayasanın 2 nci, 10 uncu, 73 üncü ve 167 nci maddelerine;

aykırı olduğundan iptaline ve uygulanması halinde giderilmesi güç ya da olanaksız zarar ve durumlar doğacağı için, iptal davası sonuçlanıncaya kadar yürürlüğünün durdurulmasına karar verilmesine ilişkin istemimizi saygı ile arz ederiz. ""