

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 2009/89

Karar Sayısı : 2011/40

Karar Günü : 10.2.2011

R.G. Tarih-Sayı : 07.02.2012-28197

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN : İstanbul 11. Asliye Ceza Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU : 4.1.1961 günlü, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 23.1.2008 günlü, 5728 sayılı Yasa'nın 280. maddesiyle değiştirilen 367. maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarının, Anayasa'nın 2., 10., 11. ve 138. maddelerine aykırılığı savıyla iptali istemidir.

I- OLAY

Vergi kaçakçılığı iddiası ile açılan kamu davasında, iddia makamının bazı kaçakçılık suçlarının cezalandırılmasında geçerli olan usulü düzenleyen itiraz konusu kuralların Anayasa'ya aykırılığı savını ciddi bulan Mahkeme, iptalleri için başvurmuştur.

III- YASA METİNLERİ

A- İtiraz Konusu Yasa Kuralı

4.1.1961 günlü, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 23.1.2008 günlü, 5728 sayılı Yasa'nın 280. maddesiyle değiştirilen ve itiraz konusu fıkraları içeren 367. maddesi şu şekildedir:

'Yaptıkları inceleme sırasında 359 uncu maddede yazılı suçların işlendiğini tespit eden maliye müfettişleri, hesap uzmanları ile bunların yardımcıları ve gelirler kontrolörleri ile stajyer gelirler kontrolörleri tarafından doğrudan doğruya ve vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından ilgili vergi dairesinin bağlı bulunduğu vergi dairesi başkanlığının veya defterdarlığın mütalaasıyla, keyfiyetin Cumhuriyet başsavcılığına bildirilmesi mecburidir.

359 uncu maddede yazılı suçların işlendiğine sair suretlerle itila hasıl eden Cumhuriyet başsavcılığı hemen ilgili vergi dairesini haberdar ederek inceleme yapılmasını talep eder.

Kamu davasının açılması, inceleme neticesinin Cumhuriyet başsavcılığına bildirilmesine talik olunur.

359 uncu maddede yazılı suçlardan dolayı cezaya hükmedilmesi, vergi ziyaı cezası veya usulsüzlük cezalarının ayrıca uygulanmasına engel teşkil etmez.

Ceza mahkemesi kararları, bu Kanunun dördüncü kitabının ikinci kısmında yazılı vergi cezalarını uygulayacak makam ve mercilerin işlem ve kararlarına etkili olmadığı gibi, bu makam ve mercilerce verilecek kararlar da ceza hâkimini bağlamaz.'

B- Dayanılan Anayasa Kuralları

Başvuru kararında, Anayasa'nın 2., 10., 11. ve 138. maddelerine dayanılmıştır.

IV- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İktüzüğü'nün 8. maddesi gereğince, Haşim KILIÇ, Osman Alifeyyaz PAKSÜT, Sacit ADALI, Fulya KANTARCIOĞLU, Ahmet AKYALÇIN, Mehmet ERTEN, A. Necmi ÖZLER, Serdar ÖZGÜLDÜR, Şevket APALAK, Serruh KALELİ ve Zehra Ayla PERKTAŞ'ın katılımlarıyla 3.12.2009 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 kuralları, dayanılan Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

1- Yasa'nın 367. Maddesinin Birinci Fıkrasının İncelenmesi

Başvuru kararında, bazı görevlilere tespit ettikleri vergi suçları ile ilgili doğrudan doğruya Cumhuriyet savcılarına suç duyurusunda bulunmalarına izin verildiği, bazılarının ise doğrudan bu imkân tanınmayarak hazırladıkları raporların defterdarlığın onayına tabi tutulduğu, bu şekilde aynı bilgi ve eğitime sahip kişiler arasında ayırım yapıldığı, diğer yandan, görevli kişi ve idari makamların mükellefler arasında vergi incelemesi yapma ve yapmama veya bazısı için mütalaa verme ve bazısı için vermeme şeklinde ayırım yapabilecekleri belirtilerek kuralın Anayasa'nın 10. maddesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

İtiraz konusu kuralda, vergi incelemesi esnasında, 213 sayılı Yasa'nın 359. maddesinde yazılı kaçakçılık suçunun tespiti halinde, maliye müfettişleri, maliye müfettiş yardımcıları, hesap uzmanları, hesap uzman yardımcıları ve gelirler kontrolörleri ile stajyer gelirler kontrolörlerinin doğrudan doğruya; vergi incelemesine yetkili olan diğer memurların (vergi denetmenleri, vergi denetmen yardımcıları, vergi dairesi müdürleri ve müdür kadrolarında görev yapanlar ile ilin en büyük mal memuru) ise ilgili vergi dairesinin bağlı bulunduğu defterdarlığın veya gelirler bölge müdürlüğünün mütalaaıyla yetkili Cumhuriyet savcılığına durumu bildirmeye mecbur oldukları hüküm altına alınmıştır.

Anayasa'nın 10. maddesinde, herkesin, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasî düşünce, felsefî inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşit olduğu, hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınamayacağı, Devlet organları ve idare makamlarının bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorunda olduğu belirtilmiştir.

Anayasa'nın 10. maddesinde yer verilen eşitlik ilkesi hukuksal durumları aynı olanlar için söz konusudur. Bu ilke ile eylemli değil, hukuksal eşitlik öngörülmüştür. Eşitlik ilkesinin

amacı, aynı durumda bulunan kişilerin yasalar karşısında aynı işleme bağlı tutulmalarını sağlamak, 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 aynı kurallara bağlı tutulacağı anlamına gelmez. Durumlarındaki özellikler, kimi kişiler ya da topluluklar için değişik kuralları ve uygulamaları gerektirebilir. Aynı hukuksal durumlar aynı, ayrı hukuksal durumlar farklı kurallara bağlı tutulursa Anayasa'da öngörülen eşitlik ilkesi zedelenmez.

İtiraz konusu kural kapsamında doğrudan mütalaa verebilen kamu görevlileri ile defterdarlığın veya gelirler bölge müdürlüğünün mütalaasıyla konu hakkındaki raporu hüküm ifade edebilen kamu görevlilerinin hukuki statüleri, yapılan yasal düzenlemeler ve ikincil mevzuatla ayrı ayrı belirlenmiştir. Doğrudan mütalaa verebilenler Maliye Bakanlığının merkez teşkilatına bağlı birimlerde çalışmakta ve Türkiye çapında teftiş, denetim ve inceleme yetkisine sahip bulunmaktadır. Diğerleri ise Maliye Bakanlığının taşra teşkilatında çalışmakta olup, bulundukları il veya bölge çapında denetim ve inceleme yetkisine sahiptirler. Farklı statülerde görev alan kamu görevlileri için vergi kaçakçılığı suçu kapsamına giren eylemlerin Cumhuriyet savcılıklarına bildirilmesinde farklı bir usulün belirlenmesi; taşra teşkilatına bağlı olarak ve daha sınırlı yetkilerle çalışanların bu konudaki bildirimlerinin bağlı bulundukları birimlerin mütalaalarına bağlanması eşitlik ilkesine aykırılık oluşturmaz.

Açıklanan nedenlerle itiraz konusu kural Anayasa'nın 10. maddesine aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir.

2- Yasa'nın 367. Maddesinin İkinci ve Üçüncü Fıkralarının İncelenmesi

Başvuru kararında, muhakeme şartı olan mütalaanın idare tarafından verilmesi nedeniyle siyasi olarak kötüye kullanabilecek olmasının hukuk devleti ilkesine aykırılık oluşturduğu, ayrıca bu mütalaanın yargı organlarının işlemlerine müdahale anlamına geleceği için de yargı bağımsızlığına, yargının hiçbir makamdan emir, talimat ve tavsiye almayacağı kuralına aykırılık oluşturacağı belirtilerek kuralların Anayasa'nın 2., 11. ve 138. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

İtiraz konusu ikinci ve üçüncü fıkralarda, vergi kaçakçılığı suçunun işlendiğini birinci fıkroda belirtilen halin dışında herhangi bir şekilde öğrenen Cumhuriyet savcılığının hemen durumu ilgili vergi dairesine bildirerek inceleme yapılmasını talep edeceği, kamu davasının açılmasının söz konusu inceleme neticesinin Savcılığa bildirilmesine kadar erteleneceği kurala bağlanmıştır.

Ceza hukukunda soruşturma yapmakla yükümlü olan makamların bir suç işlendiğini öğrenmeleri halinde hemen ceza muhakemesi sürecini başlatmaları asıldır; ancak bu sürecin başlatılması kimi hallerde bazı şartlara bağlanmış olabilir. Davanın açılabilmesi için ilgili vergi dairesinden alınması gereken 'mütalaa' da bu kapsamda bir muhakeme şartıdır. 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 223. maddesinin sekizinci fıkrası hükmü uyarınca, ceza muhakemesi şartının henüz gerçekleşmediği durumlarda gerçekleşmesini beklemek üzere 'durma kararı', gerçekleşmeyeceğinin anlaşıldığı durumlarda ise 'düşme kararı' verilir.

Anayasa'nın 138. maddesinde, hakimlerin, görevlerinde bağımsız oldukları, Anayasa'ya, kanuna ve hukuka uygun olarak vicdani kanaatlerine göre hüküm verecekleri, hiçbir organ, makam, merci veya kişinin, yargı yetkisinin kullanılmasında mahkemelere ve hakimlere emir ve talimat veremeyeceği, genelge gönderemeyeceği, tavsiye ve telkinde

bulunamayacağı, görülmekte olan bir dava hakkında Yasama Meclisinde yargı yetkisinin kullanılması ile ilgili soru sorulamayacağı, görüşme yapılamayacağı veya herhangi bir beyanda bulunulamayacağı, yasama ve yürütme organları ile idarenin, mahkeme kararlarına uymak zorunda oldukları, bu organların ve idarenin, mahkeme kararlarını hiçbir suretle değiştiremeyecekleri ve bunların yerine getirilmesini geciktiremeyecekleri belirtilmiştir. Bu kuralla, yargı yetkisinin kullanılmasının herhangi bir şekilde engellenmesi veya etki altına alınması önlenmek istenmiştir.

Vergi kaçakçılığı suçu gibi ayrı uzmanlık bilgisi gerektiren bir konuda uzman ve yetkili olan kişilerin mütalaa vermesi, bu konuda uzmanlığı bulunmayan soruşturma makamlarının kanuna ve hukuka uygun olarak karar vermelerine yardımcı olacak bir müessesedir. Vergi kaçakçılığı suçu kapsamına giren eylemlerin bulunup bulunmadığına ilişkin özel ve teknik bilginin yer aldığı bu mütalaalar, koğuşturma aşamasında değerlendirilebilecek takdiri delil niteliğinde olduğundan hakimlere emir ve talimat verme, telkin ve tavsiyede bulunma olarak değerlendirilemez.

Açıklanan nedenlerle, 367. maddenin ikinci ve üçüncü fıkraları Anayasa'nın 138. maddesine aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir.

İtiraz konusu kuralların Anayasa'nın 2. ve 11. maddeleri ile ilgisi görülmemiştir.

VI- SONUÇ

1- 7.5.2010 günlü, 5982 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun uyarınca, 2949 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun ile ilgili gerekli düzenlemeler yapılmadan, Mahkeme'nin çalışıp çalışamayacağına ilişkin ön meselenin incelenmesi sonucunda; Mahkeme'nin çalışmasına bir engel bulunmadığına, Fulya KANTARCIOĞLU, Mehmet ERTEN, Fettah OTO, Zehra Ayla PERKTAŞ ile Celal Mümtaz AKINCI'nın, gerekçesi 2010/68 esas sayılı dosyada belirtilen karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

2- 4.1.1961 günlü, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 23.1.2008 günlü, 5728 sayılı Kanun'un 280. maddesiyle değiştirilen 367. maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarının Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

10.2.2011 gününde karar verildi.

Başkan	Üye	Üye
Haşim KILIÇ	Fulya KANTARCIOĞLU	Mehmet ERTEN

Esas Sayısı : 2009/89
Karar Sayısı : 2011/40

Üye

Fettah OTO

Üye

Serdar ÖZGÜLDÜR

Üye

Serruh KALELİ

Üye

Zehra Ayla PERKTAŞ

Üye

Recep KÖMÜRCÜ

Üye

Alparslan ALTAN

Üye

Burhan ÜSTÜN

Üye

Engin YILDIRIM

Üye

Nuri NECİPOĞLU

Üye

Celal Mümtaz AKINCI

Üye

Erdal TERCAN