

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 2008/80

Karar Sayısı : 2011/81

Karar Günü : 18.5.2011

R.G. Tarih-Sayı : 15.12.2011-28143

İPTAL DAVALARINI AÇAN: Anamuhalefet (Cumhuriyet Halk) Partisi adına Grup Başkanvekilleri Hakkı Suha OKAY ve Kemal KILIÇDAROĞLU (Esas Sayısı 2008/80 ve 2008/86)

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN: Ankara 9. İdare Mahkemesi (Esas Sayısı 2009/26)

İPTAL DAVALARININ VE İTİRAZIN KONUSU: 10.7.2008 günlü, 5786 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un;

1- 2. maddesi ile değiştirilen 3568 sayılı Kanun'un 4. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yer alan 'milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk' ibaresinin,

2- 5. maddesi ile değiştirilen 3568 sayılı Kanun'un 9. maddesinin son fıkrasının,

3- 6. maddesi ile değiştirilen 3568 sayılı Kanun'un 10. maddesinin birinci fıkrasının ikinci cümlesi ve son fıkrasının,

4- 8. maddesi ile değiştirilen 3568 sayılı Kanun'un 22. maddesinin birinci fıkrasının son cümlesinin,

5- 12. maddesi ile değiştirilen 3568 sayılı Kanun'un 35. maddesinin birinci fıkrasının son cümlesi ve üçüncü fıkrasındaki 'en az beş yıl süreyle yeminli mali müşavirlik yapmış olanlar' ibaresinin,

6- 15. maddesi ile 3568 sayılı Kanun'un 40. maddesine sekizinci fıkradan sonra gelmek üzere eklenen dokuzuncu fıkrasının ilk dört cümlesinin ve onuncu fıkrasının,

7- 20. maddesi ile 3568 sayılı Kanun'a Geçici 8. maddeden sonra gelmek üzere eklenen Geçici Madde 9'un;

a- Birinci fıkrasının (b) bendinin (Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlik sınavını vermiş ancak 10 yıllık süreyi doldurmamış olanlar yönünden),

b- Son fıkrasının,

8- 20. maddesi ile 3568 sayılı Kanun'a eklenen Geçici Madde 10'un birinci fıkrasının,

iptallerine ve yürürlüklerinin durdurulmasına karar verilmesi istemidir.

II- YASA METİNLERİ

A- İptali İstenilen Yasa Kuralları

10.7.2008 günlü, 5786 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 2., 5., 6., 8., 12., 15., 19. ve 20. maddeleri ile değiştirilen ve iptali istenilen fıkra, bent, düzenleme ve bölümleri içeren 3568 sayılı Kanun'un 4., 9., 10., 22., 35., 40., Geçici 9. ve Geçici 10. maddeleri şöyledir:

1- 'Madde 4 ' Meslek mensubu olabilmenin genel şartları şunlardır:

a) T.C. vatandaşı olmak (yabancı serbest muhasebeci mali müşavirler hakkındaki hüküm saklıdır).

b) Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak.

c) Kamu haklarından mahrum bulunmamak.

d) (Değişik: 10/7/2008-5786/2 md.) Türk Ceza Kanununun 53 üncü maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa bile; kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, **milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk**, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkûm olmamak.

e) Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak.

f) Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak.'

2- ' Madde 9 'Yeminli mali müşavir olabilmek için:

a) En az 10 yıl serbest muhasebeci mali müşavirlik yapmış olmak,

b) Yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olmak,

c) Yeminli mali müşavir ruhsatını almış olmak,

Şartları aranır.

Şu kadar ki, kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanların, bu yetkiyi aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında geçen hizmet süreleri ve bunların bilanço esasında defter tutan özel kuruluşların muhasebe birimlerinde birinci derece imza yetkisini haiz, muhasebenin fiilen sevk ve idare edilmesinden veya mali denetiminden sorumlu olarak geçen hizmet süreleri, yeminli mali müşavirlik ve serbest muhasebeci mali müşavirlik

şirketlerinde geçen hizmet süreleri; serbest muhasebeci mali müşavirlerden bir işyerine bağlı olarak çalışanların bu işyerlerinde geçen hizmet süreleri ile hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış olanların bu hizmetlerinde geçen süreleri serbest muhasebeci mali müşavirlikte geçmiş süre olarak kabul edilir. (Ek cümle: 10/7/2008-5786/5 md.) Ancak, kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış olanlardan yeterlilik sınavında başarılı olamayanların, sınav tarihinden sonra vergi inceleme yetkisini haiz olmaksızın kamu kurum ve kuruluşlarında geçen hizmet süreleri dikkate alınmaz.

Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavını vermiş olanlar, yeterlilik sınavını kazandıkları tarihten itibaren açılacak yeminli mali müşavirlik sınavlarına genel hükümlere göre katılabilirler. Ancak, bunların yeminli mali müşavir ruhsatını alabilmeleri için birinci fıkranın (a) bendindeki süreyi tamamlamaları şarttır.'

3- 'Madde 10 'Yeminli malî müşavirlik sınavı Birlik tarafından yazılı olarak yapılır. Maliye Bakanlığı bu sınavın adil, tarafsız ve mevzuatına uygun bir şekilde yapılması için gerekli tedbirleri almaya yetkilidir.

Sınav komisyonu biri başkan olmak üzere yedi üyeden oluşur. Sınav komisyonu başkan ve üyeleri; dördü Maliye Bakanlığı vergi denetim elemanları arasından, biri Yükseköğretim Kurulunca önerilecek iki aday arasından, ikisi ise Birlikçe önerilecek dört aday arasından Maliye Bakanı tarafından seçilir.

Sınav komisyonu üyeliklerine aday gösterileceklerin; hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık veya idarî bilimler dallarının birinden lisans veya lisansüstü seviyesinde mezun olmaları ve bu konularda en az onbeş yıl çalışmış veya bu kadar süre öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış bulunmaları şarttır.

Sınav komisyonunun çalışma usulleri, sınav konuları ve sınava ilişkin diğer usul ve esaslar Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınmak suretiyle Birlikçe çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.

Serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik sınav sonuçlarının yargı mercilerine intikal etmesi ve mahkemece bilirkişi incelemesine gerek görülmesi halinde, sınav komisyonunda görev almamış olmaları kaydıyla, biri Maliye Bakanlığı merkezi vergi denetim elemanı, biri alanında uzman meslek mensubu, biri ise dava edilen sınav konusunda ihtisas sahibi öğretim üyesinden oluşan üç kişilik bir bilirkişi heyeti tayin edilir.'

4- 'Madde 22 ' Yönetim Kurulu üyeleri, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemli olup serbest veya bir işyerine bağlı olarak bu Kanun hükümlerine göre fiilen mesleki faaliyette bulunanlar arasından seçilir. Üye sayısı yüzden az olan odalarda üç yıllık süre şartı aranmaz. Odalarda üst üste iki seçim döneminde iki defa Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemezler.

Seçilme yeterliğini kaybeden Yönetim Kurulu üyelerinin görevi kendiliğinden sona erer.'

5- 'Madde 35 ' Birlik Yönetim Kurulu, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemli olup serbest veya bir işyerine bağlı olarak bu Kanun hükümlerine göre fiilen mesleki faaliyette bulunan Birlik Genel Kurulu üyeleri arasından üç yıl için seçilen dokuz asıl ve dokuz yedek üyeden oluşur. Yönetim Kurulu üyelerinden beşinin yeminli mali müşavir olması zorunludur. **Üst üste iki seçim döneminde iki defa Birlik Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemezler.**

Birlik Yönetim Kurulu Başkan ve üyeleri, Kanunun seçilmeye ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla Genel Kurul toplantılarına katılma ve oy kullanma hakkına sahiptirler.

Yönetim Kurulu kendi üyeleri arasından bir başkan, bir genel sekreter ile bir muhasip seçer. Yönetim Kurulu Başkanı **en az beş yıl süreyle yeminli mali müşavirlik yapmış olanlar** arasından seçilir. Başkanın Bulunmadığı hallerde Başkanın tevkil edeceği kişi Başkanlık yapar.

Birliğin hukuki temsilcisi Yönetim Kurulu Başkanıdır.

Yönetim Kurulu asıl üyeleri arasında boşalma olursa yedeklerden sırasıyla en fazla oy alanlar getirilir. Yeni üye ilk toplantıya çağırılır.'

6- 'Madde 40 ' Odaların ve birliğin organ seçimleri gizli oyla yapılır ve seçim işlemleri aşağıdaki esaslara göre yargı gözetimi altında gerçekleştirilir.

Seçim yapılacak Genel Kurul toplantısından en az 15 gün önce oda ve birlik seçimleri için üyeleri belirleyen liste, toplantının gündemi, yeri, günü, saati ile çoğunluk olmadığı takdirde yapılacak ikinci toplantıya dair hususları belirten bir yazıyla birlikte üç nüsha olarak o yer ilçe seçim kurulu başkanına tevdi edilir. Bir yerde birden fazla ilçe seçim kurulu bulunduğu takdirde görevli ilçe seçim kurulu, Yüksek Seçim Kurulunca belirlenir. Toplantı tarihlerinin, gündemde yer alan diğer konular gözönünde bulundurularak, görüşmelerin, bir cumartesi günü akşamına kadar sonuçlanmasını ve seçimlerin ertesi günü olan pazar gününün dokuz - onyedi saatleri arasında yapılmasını sağlayacak şekilde düzenlenmesi zorunludur.

Hakim, gerektiğinde ilgili kayıt ve belgeleri de getirtip incelemek suretiyle varsa noksanları tamamlattırdıktan sonra seçime katılacak üyeleri belirleyen liste ile yukarıdaki fıkarda belirtilen diğer hususları onaylar. Onaylanan liste ile toplantıya ait diğer hususlar oda ve birlik ilan yerlerinde asılmak suretiyle üç gün süre ile ilan edilir.

İlan süresi içinde listeye yapılacak itirazlar hakim tarafından incelenir ve en geç iki gün içinde kesin karara bağlanır.

Bu suretle kesinleşen listeler ile toplantıya ait diğer hususlar onaylanarak ilgili oda veya birliğe gönderilir.

Hakim, kamu görevlileri veya aday olmayan üyeler arasından bir başkan ile iki üyeden oluşan bir seçim sandık kurulu tayin eder. Aynı şekilde ayrıca üç yedek üye de belirler. Seçim sandık kurulu başkanının yokluğunda kurula en yaşlı üye başkanlık eder.

Seçim sandık kurulu, seçimlerin kanunun öngördüğü esaslara göre yürütölmesi, yönetimi ve oyların tasnifi ile görevli olup bu görevleri seçim ve tasnif işleri bitinceye kadar aralıksız olarak devam eder.

Dörtüüz kişiden fazla üye bulunması halinde her dörtüüz kişi için bir oy sandığı bulunur ve her seçim sandığı için ayrı bir kurul oluşturulur. Seçimlerde kullanılacak araç ve gereçler ilçe seçim kurulundan sağlanır ve sandıkların konacağı yerler hakim tarafından belirlenir.

Seçimlerde, üyeler bağımsız aday olabilecekleri gibi, aralarında oluşturacakları grupların listelerinden de aday olabilirler. Kurul üyelikleri ve Birlik Genel Kurul temsilcilikleri için ayrı oy pusulaları oluşturulur. Oy pusulalarında, grup listelerinden aday olanlar ilgili grup ismi altında, bağımsız adaylar ise ayrıca listelenir. Oy pusulaları, hangi kurul üyeliği için hangi grup ya da bağımsız adaya oy verileceğini gösterecek şekilde hazırlanır, grup isimlerinin ve bağımsız adayların adları yanına işaret konacak kare şeklinde kutulara yer verilmek suretiyle çoğaltılır, ilçe seçim kurulu mührü ile mühürlendikten sonra kullanılır. Oylar pusulada yer alan grup ya da bağımsız adayların ismi yanındaki kutu işaretlenmek suretiyle kullanılır. Oy verme işlemi, gizli oy açık tasnif esaslarna göre yapılır. Üye listesinde adı yazılı bulunmayan meslek mensubu oy kullanamaz. Oylar, oy verenin kimliğini resmi kuruluşlarca verilen belgeyle ispat etmesinden ve listedeki isminin karşısındaki yeri imzalamasından sonra kullanılır. Oylar, üzerinde ilçe seçim kurulu mührü bulunan ve oy verme sırasında sandık kurulu başkanı tarafından verilecek zarflara konulmak suretiyle kullanılır. Mühürsüz oy pusulası ve zarfla kullanılan oylar geçersiz sayılır.

Seçime katılan grupların ve bağımsız adayların adları alt alta ve aldıkları geçerli oy hizalarına yazılır. Grupların oy sayıları, önce bire, sonra ikiye, sonra üçe' şeklinde devam edilmek suretiyle, yedekler dahil o kurulun çıkaracağı üye ve Birlik Genel Kurul temsilcisi sayısına ulaşınca kadar bölünür. Elde edilen paylar ile bağımsız adayların aldıkları oylar ayırım yapılmaksızın en büyüktten en küçüğe doğru sıralanır. Kurul asil ve yedek üyelikleri ile Birlik Genel Kurul asil ve yedek temsilcilikleri, gruplara ve bağımsız adalara rakamların büyüklük sırasına göre tahsis olunur. Son kalan üye veya temsilcilik için oyların eşit olması halinde, bunlar arasında ad çekilmek suretiyle tahsis yapılır. Kurul üyeliği ve Birlik Genel Kurulu temsilciliklerinin gruplara tahsisi oy pusulasında yer verilen sıralamaya göre yapılır.

Üyeler, oda veya birlik yönetim, denetleme ve disiplin kurullarından sadece birinde görev alabilirler.

Seçim süresinin sonunda seçim sonuçları tutanakla tespit edilip seçim sandık kurulu başkan ve üyeleri tarafından imzalanır. Birden fazla sandık bulunması halinde tutanaklar, hakim tarafından birleştirilir. Tutanakların birer örneği seçim yerinde asılmak suretiyle geçici seçim sonuçları ilan edilir. Kullanılan oylar ve diğer belgeler tutanağın bir örneği ile birlikte üç ay süreyle saklanmak üzere ilçe seçim kurulu başkanlığına tevdi edilir.

Seçimin devamı sırasında yapılan işlemler ile tutanakların düzenlenmesinden itibaren iki gün içinde seçim sonuçlarına yapılacak itirazlar, hakim tarafından aynı gün incelenir ve kesin olarak karara bağlanır. İtiraz süresinin geçmesi ve itirazların karara bağlanmasından hemen sonra hakim yukarıdaki hükümlere göre kesin sonuçları ilan eder ve ilgili oda ile birliğe bildirir.

Hakim, seçim sonuçlarını etkileyecek ölçüde bir usulsüzlük veya kanuna aykırı uygulama sebebiyle seçimlerin iptaline karar verdiği takdirde, süresi bir aydan az ve iki aydan fazla olmamak üzere seçimin yenileneceği pazar gününü tespit ederek oda ve birliğe bildirir. Belirlenen günde yalnız seçim yapılır ve seçim işlemleri bu madde ile kanunun öngördüğü diğer hükümlere uygun olarak yürütülür.

İlçe seçim kurulu başkanı hakime ve seçim sandık kurulu başkanı ile üyelerine, Seçimlerin Temel Hükümleri ve Seçmen Kütükleri Hakkında Kanunda belirtilen esaslara göre ücret ödenir. Bu ücret ve diğer seçim giderleri birlik ve ilgili odaların bütçelerinden karşılanır.

Seçimler sırasında sandık kurulu başkan ve üyelerine karşı işlenen suçlar, kamu görevlilerine karşı işlenmiş gibi cezalandırılır.

Seçimlerin düzen içerisinde ve sağlıklı biçimde yürütülmesi amacıyla hakimin ve sandık kurulunun aldığı tedbirlere uymayanlara eylemin ağırlığına göre bu Kanunda yazılı disiplin cezaları verilir.'

7- 'Geçici Madde 9

Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte;

a) Türkiye genelinde mali denetim yapan kamu bankalarının müfettişleri ile kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanlardan, bu yetkilerini aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında sekiz yıllık hizmet süresini dolduranlar ile 5 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde sayılan konularda en az sekiz yıl öğretim üyesi veya görevlisi olarak çalışmış olanlar için serbest muhasebeci mali müşavirlik,

b) Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavını vermiş olanlardan 9 uncu maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen süreyi tamamlamış olanlar ile aynı maddenin ikinci fıkrasında sayılan konularda profesörlük unvanını almış olanlar için yeminli mali müşavirlik,

sınav şartı aranmaz.

Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavını vermiş olanlardan 9 uncu maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen 10 yıllık süreyi tamamlamamış bulunanlar, usul ve esasları Maliye Bakanlığı tarafından belirlenecek ve Bakanlıkça yapılacak özel yeminli mali müşavirlik sınavında başarılı olmaları kaydıyla, yeminli mali müşavir unvanını almaya hak kazanırlar. Ancak, bunların yeminli mali müşavir ruhsatını alabilmeleri için 9 uncu maddenin birinci fıkrasının (a) bendindeki süreyi tamamlamaları şarttır.'

8- 'Geçici Madde 10

1/4/2008 tarihinden sonra yapılan seçimlerden itibaren üst üste iki seçim döneminde iki defa oda veya Birlik Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyesi olarak seçilemezler.

31/12/2008 tarihine kadar oda ve Birlik organları ile Birlik Genel Kurulu temsilcilikleri için yapılacak seçimlerde; 40 ıncı maddedeki seçim esasları ile 20 nci, 21 inci, 22 nci, 25 inci,

27 nci, 32 nci, 34 üncü, 35 inci, 38 inci ve 39 uncu maddelerde yer alan görev ve seçim süreleri ile yönetim kurulu ve Birlik genel kurulu temsilcisi üye sayılarına ilişkin hükümler yönünden bu Kanunun değişmeden önceki hükümleri uygulanır.'

B- Dayanılan Anayasa Kuralları

İptal davalarında ve itiraz başvurusunda, Anayasa'nın 2., 5., 7., 9., 10., 11., 13., 36., 49., 90. ve 138. maddelerine dayanılmıştır.

III- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü'nün 8. maddesi uyarınca, 11.9.2008, 18.9.2008 ve 7.5.2009 tarihlerinde yapılan ilk inceleme toplantılarında, dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine, yürürlüğü durdurma isteminin bu konudaki raporun hazırlanmasından sonra karara bağlanmasına OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

IV- BİRLEŞTİRME KARARI

18.9.2008 ve 7.5.2009 tarihlerinde yapılan ilk inceleme toplantılarında, 3568 sayılı Yasa'nın yukarıda belirtilen maddelerinin iptali istemiyle açılan Esas 2008/86 ve 2009/26 sayılı davaların, aralarındaki hukuki irtibat nedeniyle, Esas 2008/80 sayılı dava ile BİRLEŞTİRİLMESİNE, esaslarının kapatılmasına, esas incelemesinin 2008/80 Esas sayılı dosya üzerinden yürütülmesine oybirliğiyle karar verilmiştir.

V- ESASIN İNCELENMESİ

Dava dilekçeleri ve ekleri, başvuru kararı ve ekleri, işin esasına ilişkin rapor, iptal ve itiraz konusu Yasa kuralları, dayanılan Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

1.6.1989 günlü, 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, genel olarak işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmi mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek amacıyla, 'Serbest Muhasebecilik' 'Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik' ve 'Yeminli Mali Müşavirlik' meslekleri ve hizmetleri ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinin kurulmasına, teşkilat, faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimlerine dair esasları düzenlemektedir.

10.7.2008 günlü, 5786 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile 3568 sayılı Yasa'da yapılan değişikliklerle 'Serbest Muhasebecilik' mesleği kaldırılmış, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik için aranan özel şartlar değiştirilmiş, birlik ve odaların kuruluşu ve organlarına ilişkin hükümlerde değişiklikler yapılmış, 3568 sayılı Yasa'nın yürürlüğe girmesinden sonra diğer yasalarda gerçekleşen değişikliklere uyumun sağlanması amacıyla da diğer bazı hükümler değiştirilmiştir.

A- 3568 Sayılı Kanun'un Değiştirilen 4. Maddesinin Birinci Fıkrasının (d) Bendinde Yer Alan 'milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk' İbaresinin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, iptali istenen maddede, milli savunmaya, devlet sırlarına karşı suçlar ile casusluk suçlarından hapis cezasına mahkûm olanların, Türk Ceza Kanunu'nun 53. maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa bile, muhasebecilik, mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik mesleğini icra edemeyecekleri, doğrudan doğruya bir suçun karşılığı olmak üzere öngörülen asli cezalara ek olarak hak yoksunluğunun getirildiği; söz konusu düzenlemelerin bir bölümünde mesleğiyle hiç ilgisi bulunmayan bir suçtan veya azami haddi bir yıl ya da daha az hapis cezasını gerektiren veya dikkat ve özen yükümlülüğüne aykırı davranarak taksirli bir suçtan mahkûm olan bir kişinin mesleğini icra etmekten süresiz yoksun bırakılması sonucunun öngörüldüğü; yasa koyucu, asli cezanın yanında bu cezaya bağlı olarak kimi kısıtlılıklar öngörüp öngörmeme konularında anayasal ilkeler çerçevesinde takdir hakkına sahip olmakla birlikte, söz konusu hak yoksunluklarının Anayasa'nın 2. ve 5. maddelerinde ifadesini bulan 'Hukuk Devleti' ilkesi ile bağdaşmadığı, bu meslek mensuplarının yürüttüğü hizmet ile iptali istenen kuralların öngördüğü mahkûmiyetten dolayı hak yoksunluğu getirilmesi arasında, günün koşullarına ve gerçeklerine uyan ve zorunlu bir neden-sonuç bağının bulunmadığı, yaptırımların işlenen suçla orantısızlığının adaletsiz ve hakkaniyete aykırı olduğu, söz konusu meslek veya görev sahiplerinin mesleklerini veya görevlerini icra etme yönünden diğer meslek mensupları ile aynı hukuki durumda bulunmaları nedeniyle iptal istemine konu bölümlerdeki meslek mensupları ile görevliler yönünden getirilen farklı kuralların kanun önünde eşitlik ilkesi, ölçülülük ve demokratik toplumun gereklerine uygunluk ilkesi, çalışma hakkı, kamu hizmetine alınmada görevin gerektirdiği niteliklerden başka hiç bir ayırımın gözetilemeyeceği ilkesi ve çalışma hakkının etkin kullanımını sağlama görevini veren Avrupa Sosyal Şartını da ihlâl ettiği belirtilerek kuralın, Anayasa'nın 2., 5., 10., 11., 13., 49. ve 90. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Dava konusu ibarelerin yer aldığı kuralla, Türk Ceza Kanunu'nun 53. maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa bile kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına mahkûm olanların yanı sıra affa uğramış olsa bile '**milli savunmaya karşı suçlar**', '**Devlet sırlarına karşı suçlar**' ve '**casusluk**' suçları gibi sayılan diğer suçlardan herhangi birinden kasıtlı bir eylem nedeniyle olmasa bile bir gün dahi hapis cezası alınması mesleki faaliyetin yürütülmesine engel olacaktır.

Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti, eylem ve işlemleri hukuka uygun, insan haklarına saygılı, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, Anayasa ve hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayan, yargı denetimine açık devlettir.

Kanun koyucu asli cezalara bağlı olarak kimi yoksunluklar öngörüp öngörmeme konularında anayasal ilkeler çerçevesinde takdir hakkına sahiptir. Ceza hukukunda, doğrudan doğruya bir suçun karşılığı olmak üzere öngörülen asli cezanın yanında, bu cezanın etkisini artırmak, suç işlenmesinde caydırıcılığı sağlamak için, ek olarak kimi hak yoksunlukları da getirilmiştir. Kuralda da serbest muhasebeci mali müşavirlik veya yeminli mali müşavirlik mesleklerinin saygınlığı, bunlara karşı toplumun güven duygusu ve içeriklerinde yer alan etik değerleri göz önüne alarak, bu meslekleri icra edecek olanların belli suçlardan mahkûm olmaları hâlinde, asli cezanın yanı sıra sürekli olarak hak yoksunlukları öngörülmüştür. Ancak, ceza hukuku alanında olduğu gibi hak yoksunluğu getiren iptal davasına konu düzenlemedeki

kuralların, önleme ve iyileştirme amaçlarına uygun olarak ölçülü, adil ve orantılı olması gerekir. Kanun koyucunun hak yoksunluklarını belirlerken takdir hakkı çerçevesindeki tercihini de Anayasa'ya uygun olarak kullanması gerektiği açıktır.

Dava konusu kuralda yer alan suçlar, kasıtlı işlenen, müebbet ve uzun süreli hapis cezası gerektiren suçlardan, taksirle işlenen veya altı aya kadar hapis cezasını gerektiren suçlara kadar çeşitlilik göstermektedir. Buna göre, mesleklerin özellikleri, suçların niteliği, bu suçlara verilen cezalar ve cezaların süresi, suçların kasıtlı veya taksirle işlenip işlenmediği gibi hususlar gözetilmediğinden, bu suçlardan mahkûm olanların söz konusu meslekleri sürekli olarak icra edememeleri sonucu doğmakta, bu durum ise kişilerin işledikleri suçlara göre eylemle orantılı olmayan adaletsiz ve ölçüsüz bir hak yoksunluğuna yol açmaktadır. Bu nedenle kural Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti ilkesine aykırıdır. İptali gerekir.

Bu sonuca Serdar ÖZGÜLDÜR değişik gerekçeyle katılmıştır.

Osman Alifeyyaz PAKSÜT ve Celal Mümtaz AKINCI bu görüşe katılmamışlardır.

Dava konusu kural, Anayasa'nın 2. maddesine aykırı görülerek iptal edildiğinden Anayasa'nın 5., 10., 11., 13., 49. ve 90. maddeleri yönünden inceleme yapılmasına gerek görülmemiştir.

B- 3568 Sayılı Kanun'un Değiştirilen 9. Maddesinin Son Fıkrasının İncelenmesi

Dava dilekçesinde, yeminli mali müşavirlik müessesesinin esas itibarıyla vergi denetim elemanları tarafından yürütülmekte olan kamusal görevlerin, fiili imkânsızlıklar ve idareye kolaylıklar sağlama amacıyla yetki almış meslek mensuplarına devredilmesi amacıyla oluşturulduğu, bu kişiler tarafından yapılan tasdik işlemlerinin sadece vergi denetim elemanları tarafından aksine bir durum ortaya konulana kadar geçerli kabul edilmekte olduğu, Devlet tarafından yapılan çok aşamalı sınavlarda başarı göstererek ve uzun süreli pratik ve teorik eğitime tabi tutularak, eğitim dönemi sonunda girilen yazılı ve sözlü bölümlerden oluşan mesleki yeterlilik sınavlarında başarı göstererek kazanan, kamu adına vergi mükelleflerini, meslek mensuplarını, hatta meslek odalarını denetlemek suretiyle mesleki faaliyetlerine bundan sonra da devam eden vergi inceleme elemanlarının, tali nitelikli bir yetki kullanma durumunda olan yeminli mali müşavirlerce yapılan işlemleri de yapabilmeleri için sınava tabi tutulmalarının işin doğasına aykırı olduğu, bu kişilerin ayrıca sınava tabi tutulmasının hiçbir haklı nedeni bulunmadığı, hakkaniyete aykırı ve hukuk güvenliği ilkesini ihlal eden bu kuralın hukuk devleti ilkesi ile çeliştiği belirtilerek kuralın, Anayasa'nın 2., 10. ve 11. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

3568 sayılı Kanun'da yeminli mali müşavir olabilmek için kural olarak en az 10 yıl serbest muhasebeci mali müşavirlik yapma şartı aranmakla birlikte, belli mesleklerde geçen sürenin de serbest muhasebeci mali müşavirlikte geçtiği kabul edilmektedir.

Dava konusu kural, vergi inceleme yetkisine sahip olanlar dâhil olmak üzere yeminli mali müşavir olmak isteyen herkesin Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odasının yapacağı sınava katılmasını ve bu sınavda başarılı olmasını öngörmektedir.

3568 sayılı Kanun'da 5786 sayılı Kanun ile değişiklik yapılmadan önceki düzenlemeye göre, kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış ve meslekî yeterlilik sınavını vermiş

olanlar ile belirli alanlarda ğretim üyesi veya görevlisi olarak görev yapanlar herhangi bir sınava tabi tutulmadan yeminli mali müşavir olabilirken, getirilen yeni kural, yeminli mali müşavir olabilmek için herhangi bir istisna öngörmeden, herkesin Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği tarafından yapılacak sınava girmelerini ve bu sınavda başarılı olmalarını şart koşmaktadır.

3568 sayılı Kanun'un genel gerekçesinde konu ile ilgili olarak '*meslek mensuplarının uluslar arası kabul edilebilirlik konusunda yaşadıkları sorunların aşılması ve meslek mensuplarının kalitesinin ve standartlarının yükseltilmesi amacıyla, 'serbest muhasebeci mali müşavir' ve 'yeminli mali müşavir' olmak için bazı meslek gruplarına daha önce getirilmiş olan sınav muafiyeti kaldırılarak, prensip olarak bu unvanların sınavla kazanılması esası getirilmektedir*' ifadeleri yer almaktadır.

Kanunların, kamu yararının sağlanması amacına yönelik olması, genel, objektif, adil kurallar içermesi ve hakkaniyet ölçütlerini gözetmesi ve kazanılmış hakları ihlal etmemesi Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti olmanın gereğidir. Bu nedenle kanun koyucunun hukuki düzenlemelerde kendisine tanınan takdir yetkisini anayasal sınırlar içinde adalet, hakkaniyet ve kamu yararı ölçütlerini göz önünde tutarak kullanması gerekir.

Kazanılmış haklara saygı ilkesi, hukukun genel ilkelerinden birisi olup hukuk güvenliği ilkesinin bir sonucudur. Kazanılmış bir haktan söz edilebilmesi için bu hakkın, yeni yasadan önce yürürlükte olan kurallara göre bütün sonuçlarıyla fiilen elde edilmiş olması gerekir. Kazanılmış hak, kişinin bulunduğu statüden doğan, kendisi yönünden kesinleşmiş ve kişisel niteliğe dönüşmüş haktır. Bir statüye bağlı olarak ileriye dönük, beklenen haklar ise bu nitelikte değildir. Kanunlarda yapılan değişiklikler kazanılmış hakları etkilemediği ve hukuk güvenliğini zedelediği sürece bu değişikliklerin hukuk devleti ilkesine aykırı oldukları ileri sürülemez.

3568 sayılı Kanun'un Geçici 9. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlik sınavını vermiş ve 10 yıllık süreyi tamamlamış olanlar için yeminli mali müşavirlik sınav şartı aranmamakta ve bu kişilerin kazanılmış hakları korunmaktadır. Vergi inceleme yetkisini almış olmakla birlikte mesleğinde 10 yılını doldurmamış olanlar için ise kazanılmış herhangi bir haktan söz edilemeyeceğinden kural hukuk devleti ilkesine aykırılık oluşturmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle iptal isteminin reddi gerekir.

C- 3568 sayılı Kanun'un Değiştirilen 10. Maddesinin Birinci Fıkrasının İkinci Cümlesinin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, sınavın adil ve tarafsız yapılmasını sağlayacak tedbirler konusunda bir belirleme yapılmadığı, Maliye Bakanlığına keyfi uygulamalara yol açabilecek şekilde sınırsız bir yetki verildiği belirtilerek kuralın Anayasa'nın 2. ve 7. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Dava konusu kural, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından yeminli mali müşavirlik sınavının tarafsız ve mevzuatına uygun bir şekilde yapılması için Maliye Bakanlığına gerekli tedbirleri alma konusunda yetki vermektedir.

3568 sayılı Kanun'un 10. maddesinin dördüncü fıkrasına göre ise sınav komisyonunun çalışma usulleri, sınav konuları ve sınava ilişkin diğer usul ve esaslar, Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınmak suretiyle Birlik tarafından çıkarılacak yönetmelik ile belirlenecektir. Bu durumda, yeminli mali müşavirlik sınavı konusundaki mevzuatın 3568 sayılı Kanun'da yer alan kurallar ile Birlik tarafından çıkarılacak yönetmelikten oluştuğu anlaşılmaktadır.

Anayasa'nın 7. maddesine göre, yasama yetkisi, Türk Milleti adına Türkiye Büyük Millet Meclisindedir. Bu yetki devredilemez. Yasama organı, başka bir organa yasa kurallarını değiştirme ya da kaldırma yetkisi veremez.

Anayasa'da kanun ile düzenlenmesi öngörülen konularda, yürütme organına, genel, sınırsız, esasları ve çerçevesi belirsiz bir düzenleme yetkisi verilemez. Yürütmeye devredilen yetkinin Anayasa'ya uygun olabilmesi için, yasada temel hükümlerin ya da temel esasların belirlenmesi gerekir. Ancak uzmanlık ve yönetim tekniğine ilişkin konuların düzenlenmesi yürütme organına bırakılabilir. Kuşkusuz yürütme organının yasayla yetkili kılınmış olması, yasayla düzenleme anlamına gelmez.

İptal davasına konu olan yasa kuralı ile Maliye Bakanlığına aslında herhangi bir konuda düzenleme yapma yetkisi tanınmamakta, sadece yeminli mali müşavirlik sınavının adil, tarafsız ve mevzuata uygun bir biçimde yapılması için gerekli tedbirleri alma yetkisi verilmektedir.

Açıklanan nedenlerle kural, Anayasa'nın 7. maddesine aykırı değildir, iptal isteminin reddi gerekir.

Kuralın Anayasa'nın 2. maddesi ile ilgisi görülmemiştir

Ç- 3568 Sayılı Kanun'un Değiştirilen 10. Maddesinin Son Fıkrasının İncelenmesi

Dava dilekçesinde ve başvuru kararında, serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik sınav komisyonunun başkan dahil yedi üyesinin dördünün doğrudan, üçünün ise dolaylı olarak Maliye Bakanı tarafından seçileceği, sınavların yargıya götürülmesi halinde, Maliye Bakanlığı merkezi vergi denetim elemanının sınav komisyonunda yer alması dahi üç kişilik bilirkişi heyetinde bulunmasının öngörülmüş olmasının bilirkişilerin tarafsız olma nitelikleriyle bağdaşmayacağı, bilirkişinin tarafsız bir konumda bulunması ve tarafsız bir tutum içinde görüş bildirmesinin gerektiği, Anayasa Mahkemesi kararlarında hukuk devletinin, Anayasa'nın açık hükümlerinden önce, hukukun bilinen ve tüm uygar ülkelerin benimseyip uyduğu ilkelere uygun olması gerektiğinin belirtildiği, kanunen belirlenmiş kişilerin mevcudiyeti halinde, hakim bilirkişiyi iptali istenen kuralda olduğu üzere kanunun belirlediği kişiler arasından seçmek zorunda olduğu, bu kişilerin verdikleri raporlara itiraz edilmesi halinde de yeni bilirkişi kuruluna gidilmesinde bilirkişi kurulu, yine kanunen belirlenmiş bu kişilerden oluşacağı belirtilerek kuralın, Anayasa'nın 2., 9., 13., 36. ve 138. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

İtiraz konusu kuralda yeminli mali müşavirlik sınavlarına karşı dava açılması ve bilirkişi incelemesi yapılması halinde, oluşturulacak üç kişilik bilirkişi heyetinin hangi kaynaklardan seçileceği düzenlenmiştir. Buna göre bilirkişilerden biri Maliye Bakanlığı merkezi vergi denetim elemanları, biri alanında uzman meslek mensupları, biri ise dava konusu sınav alanında uzman öğretim üyeleri arasından tayin edilecektir.

Bilirkişilik müessesesi için genel kural olan 1086 sayılı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 276. maddesine göre, bilirkişi bir, iki veya üç kişiden oluşabilmekte iken, iptal davasına konu olan kurala göre, üç kişiden oluşan bir bilirkişi heyeti oluşturulması zorunlu hale getirilmiştir. Öte yandan, 1086 sayılı Yasa'da kimlerin bilirkişi olarak seçilebileceği ile ilgili olarak herhangi bir kural bulunmamakta iken, iptal davasına konu olan kuralla yeminli mali müşavir sınavlarının dava konusu edilmesi halinde, kimlerin bilirkişi olarak seçilebileceği sayılmıştır.

Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti, eylem ve işlemleri hukuka uygun, insan haklarına saygılı, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, Anayasa ve hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayan, yargı denetimine açık devlettir.

Anayasa'nın 36. maddesinde herkesin yargı mercileri önünde davacı veya davalı olarak adil yargılanma hakkına sahip olduğu, 138. maddesinde de mahkemelerin bağımsızlığı ve hiçbir organ ya da kişinin yargı yetkisinin kullanılmasında mahkemelere emir ve talimat veremeyeceği, tavsiye ve telkinde bulunamayacağı hükme bağlanmıştır.

Dava konusu kuralda, sınavla ilgili dava açılması halinde oluşturulacak bilirkişi heyetinin hangi kaynaklardan ve uzmanlık alanlarından seçileceği düzenlenmiştir. Buna göre, sınav komisyonunda görev almamış olmaları kaydıyla, bilirkişi heyetinde bir merkezi denetim elemanı, bir meslek mensubu ve bir öğretim üyesi yer alacaktır. Davaya bakan mahkemenin bu kaynaklardan olmak koşuluyla uygun gördüğü kişileri bilirkişi atamasının önünde herhangi bir engel bulunmamaktadır. Hangi niteliklere sahip olan kişilerin bilirkişi olarak atanabileceğini düzenlemek yasama organının takdir yetkisi içindedir.

Öte yandan, dava konusu yapılacak yeminli mali müşavirlik sınavının Birlik tarafından düzenlendiği ve sınava giren kişiler göz önünde bulundurulduğunda, Maliye Bakanlığı'nın ihtilaf konusu davanın doğrudan tarafı olması söz konusu değildir.

Açıklanan nedenlerle kural Anayasa'nın 2., 36. ve 138. maddelerine aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir.

İptali istenen kuralın Anayasa'nın 9. ve 13. maddeleri ile ilgisi görülmemiştir.

D- 3568 Sayılı Kanun'un Değiştirilen 22. Maddesinin Birinci Fıkrasının Son Cümlesinin ve Değiştirilen 35. Maddesinin Birinci Fıkrasının Son Cümlesinin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, iptali istenilen kurallarda öngörülen Odalarda ve Birlikte üst üste iki seçim döneminde iki defa başkanlığa seçilmiş olanların, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemeyeceklerine ilişkin yasağın geçmiş dönemlerde yapılan görevleri içermediği belirtilmediğinden geçmişe yürürlü olarak çıkarıldığı bu nedenle anılan kişilerin haklarının, hukuki istikrar ve güvenlik gözetilmeden kısıtlanmasının hukuk devleti ilkesiyle bağdaşmayacağı belirtilerek, kuralların Anayasa'nın 2. ve 11. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Dava konusu 22. maddenin birinci fıkrasının son cümlesi ile 'Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları'nda, 35. maddenin birinci fıkrasının son cümlesi ile de 'Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları

Birliği'nde üst üste iki seçim döneminde iki defa Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanların, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemeyecekleri hükme bağlanmıştır.

Kanunların, aksine bir düzenleme içermedikleri sürece yürürlüğe girdikleri tarihten sonraki olaylar bakımından geçerli olacakları hukukun genel ilkelerindendir. Dava konusu kurallar da aksine bir hüküm olmadığı sürece yürürlük tarihinden sonraki olaylar bakımından uygulanacaklardır. İptali istenen kuralların ne zaman uygulanacağına ilişkin olarak 5786 sayılı Kanunla 3568 sayılı Kanuna eklenen Geçici 10. maddede bir düzenleme yer almaktadır. Dava dilekçelerinde ileri sürülen iptal gerekçeleri dava konusu 22. ve 35. maddelerde öngörülen düzenlemelerin içeriğine ilişkin değil, bunların ne zaman yürürlüğe gireceğini düzenleyen Geçici 10. maddeye ilişkindir. Söz konusu Geçici 10. maddenin Anayasa'ya uygunluğu ayrıca incelenecektir.

Anayasa'nın 135. maddesinde, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ve üst kuruluşlarının maddede belirtilen amaçlar doğrultusunda kanunla kurulan ve organları kendi üyeleri tarafından kanunla gösterilen usullere göre yargı gözetimi altında gizli oyla seçilen kamu tüzelkişileri olduğu belirtilmiştir. Bu düzenleme uyarınca, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği'nin yönetim organlarının seçim usullerinin kanunla belirleneceği açıktır. Demokratik ilkeler çerçevesinde seçimlerde uyulacak kuralların belirlenmesi kanun koyucunun takdir yetkisi içindedir. Üst üste iki dönem başkanlık yapanların iki dönem yönetim kurulu üyesi seçilmesinin yasaklanmasında Anayasa'ya aykırı bir yön bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle kurallar Anayasa'nın 2. maddesine aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir.

Bu görüşe Serruh KALELİ, Fulya KANTARCIOĞLU ve Mehmet ERTEN katılmamışlardır.

Konunun Anayasa'nın 11. maddesi ile ilgisi görülmemiştir.

E- 3568 Sayılı Kanun'un 40. Maddesine Sekizinci Fıkradan Sonra Gelmek Üzere Eklenen Dokuzuncu Fıkrasının İlk Dört Cümlesinin ve Onuncu Fıkrasının İncelenmesi

Dava dilekçesinde, meslek kuruluşlarının, Türkiye'de sivil toplumun gelişmesinde önemli rol oynayan kuruluşlar olduğu, gerek ülke çıkarları gerek mesleki sorunlara yaklaşım konusunda siyasi erkten bağımsız özerk kararlar alabilen, önermelerde bulunan ve çözümler üreten bir yapıya sahip oldukları, bu yapının korunabilmesi için meslek kuruluşlarının karar ve yönetim organlarının oluşumunda istikrarın sağlanmasının esas olduğu, nispi temsil sistemi ile oluşan organların başarılı çalışmalar yapabilmesi, uyumlu çalışma ortamını oluşturabilmesinin son derece güç olduğu, bu nedenle kamu yararına dayanmadığı belirtilerek kuralların, Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Dava konusu kurallar hem odaların hem de Birliğin organlarının üyelerinin seçimi ile ilgili düzenlemeler içermektedir. Kanunda seçimlerle ilgili olarak bu değişiklik yapılmadan önce odaların ve Birlik organlarının seçimlerinde bireysel adaylık ve basit çoğunluk sistemi öngörülmüştür. Adayların aldıkları oy sayısına göre en çok oy alandan başlanmak üzere asıl ve yedek üye olarak seçilmesi, oyların eşitliği halinde kura çekilmesi hükme bağlanmıştır. Dava

konusu düzenleme ile oda ve birlik organlarında görev yapacak üyelerin seçim sistemi tamamen değiştirilerek gruplar halinde seçime katılıma olanak tanınmış ve nispi temsil sistemi getirilmiştir.

Bu değişikliğin gerekçesi '*Oda ve Birlik organlarının seçim esaslarına ilişkin yapılan değişikliklerle, demokrasinin gereği olan temsilde adaletin sağlanmasına ve katılımcı yönetimlerin oluşmasına yönelik düzenlemeler yapılmakta, seçime iştirak eden grupların ve bağımsız üyelerin aldıkları oy oranında kurullarda üyelik ve birlik temsilcisi çıkarmalarına imkân sağlanmaktadır. Böylece, demokratik olmayan mevcut çoğunluk sistemi uygulamasının sakıncaları giderilmektedir.*' şeklinde açıklanmıştır.

Anayasa'nın 2. maddesinde yer alan demokratik devlet ilkesinin en önemli unsuru çoğulculuk ve yönetilenlerin yönetime dengeli bir biçimde katılımının sağlanmasıdır. Bu durum ülke düzeyinde yapılan genel ve yerel seçimlerde geçerli olduğu gibi, herhangi bir meslek örgütüne üye olanlarının çıkarlarını sağlamak ve mesleğin gelişmesine katkıda bulunmayı amaçlayan kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları için de geçerlidir.

Yasakoyucu, seçimler konusundaki anayasal ilkelere uymak koşuluyla, uygun gördüğü sistemi belirleyebilir. Demokratik seçimin en önemli niteliği, adil bir katılım ilkesine dayalı serbest, eşit ve genel oy esasını içermesidir. Serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir odalarının seçiminde getirilen yeni sistem azınlıkta kalanların da yönetim, disiplin ve denetim kurullarında temsil edilebilmelerine olanak sağlama amacıyla getirildiği anlaşıldığından kuralların, Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olduğundan söz edilemez.

Açıklanan nedenlerle, iptal isteminin reddi gerekir.

F- 3568 Sayılı Kanun'un 35. Maddesinin Değiştirilen Üçüncü Fıkrasındaki 'en az beş yıl süreyle yeminli mali müşavirlik yapmış olanlar' İbaresinin İncelenmesi

Dava dilekçesinde, Birlik yönetim kurulu üyeliği için üç yıllık mesleki kıdem öngörülürken iptali istenen kural ile Birlik başkanlığı için beş yıllık kıdem koşulu getirildiği, Birlik başkanının Birlik yönetim kurulu üyelerinin kendi arasında yaptığı bir seçim sonucunda belirlendiği, Birlik Yönetim Kuruluna seçilen üyelerin tamamının üç veya dört yıllık bir kıdeme sahip üyeler arasından seçilmiş olduğu bir durumun ortaya çıkması halinde birlik başkanının seçilemeyeceği, Birlik Başkanının seçilememesi gibi olasılıklara açık bir düzenlemenin hukuk devleti ilkesi ile bağdaşmayacağı, üç yıllık bir kıdeme sahip olan Birlik Yönetim Kurulu üyelerinin aynı statü içinde oldukları halde, Birlik Yönetim Kurulu Başkanlığına seçilememelerinin 'Kanun önünde eşitlik' ilkesine de aykırı olduğu belirtilerek kuralın, Anayasa'nın 2. ve 10. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Birlik Yönetim Kurulu'nun düzenlendiği 3568 sayılı Kanun'un 35. maddesinin birinci fıkrasında, Birlik Yönetim Kurulu üyelerinin, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemi bulunan Birlik Genel Kurulu üyeleri arasından seçileceği, iptal konusu kuralın yer aldığı üçüncü fıkrasında ise Yönetim Kurulunun kendi üyeleri arasından bir başkan, bir genel sekreter ile bir muhasip seçeceği, Yönetim Kurulu Başkanının en az beş yıl süreyle yeminli mali müşavirlik yapmış olanlar arasından seçileceği kurala bağlanmıştır.

3568 sayılı Kanun'un 35. maddesinde 5786 sayılı Kanun ile değişiklik yapılmadan önceki kuralda yönetim kurulu başkanlığına seçilebilmek için belli bir süre yeminli mali müşavirlik yapma koşulu öngörülmemiştir.

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.

Belli görevler için bazı niteliklere sahip olma gerekliliği başta Anayasa olmak üzere birçok düzenlemede yer almaktadır. Çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarında veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarında belli görevlere atanabilmek için görevin niteliğine göre belli bir kıdem koşulunun aranması yasakoyucunun takdir yetkisi içindedir.

Öte yandan, meslekte beş yılını doldurmuş olanların seçilebileceği başkanlık görevi ile üç yılını doldurmuş olanların seçilebileceği yönetim kurulu üyeliği görevlerinin özellikleri aynı olmadığından Anayasa'nın 10. maddesine de aykırılıktan söz edilemez.

Açıklanan nedenlerle, iptal isteminin reddi gerekir.

Konunun Anayasa'nın 2. ve 11. maddeleri ile ilgisi görülmemiştir.

G- 3568 Sayılı Kanun'a Geçici 8. Maddeden Sonra Gelmek Üzere Eklenen Geçici 9. Maddenin İncelenmesi

a- Maddenin Birinci Fıkrasının (b) Bendinin (Kanunları Uyarınca Vergi İnceleme Yetkisini Almış Ve Mesleki Yeterlilik Sınavını Vermiş Ancak Yasada Öngörülen 10 Yıllık Süreyi Doldurmamış Olanlar Yönünden) İncelenmesi

Dava dilekçesinde, kamu hizmetinde 10 yıllık süreyi doldurmamış olanların kanundan kaynaklanan haklı beklentilerinin ve mevcut statülerinden kaynaklanan kazanımlarının, yapılan kanun değişikliği ile ortadan kaldırıldığı belirtilerek hukuk güvenliği ilkesini ihlal eden kuralın Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

İptali istenilen kural Kanun'un değiştirilen 9. maddesinin son fıkrasına ilişkin belirtilen gerekçelerle Anayasaya aykırı görülmemiştir. İptal isteminin reddi gerekir.

b- Maddenin Son Fıkrasının İncelenmesi

Dava dilekçesinde iptali istenen kuralın, Maliye Bakanlığınca yapılması öngörülen özel yeminli mali müşavirlik sınavının usul ve esaslarını belirlemeyerek idareye bıraktığı ve bu niteliğiyle hukuki güvenlik ilkesini ihlal ettiği belirtilerek kuralın, Anayasa'nın 2., 7. ve 11. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Değişik 3568 sayılı Kanun'a göre yeminli mali müşavirlik sınavı kural olarak TÜRMOB tarafından yapılacaktır. Dava konusu kural ise 5786 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihten önce vergi inceleme yetkisini almış, ancak 10 yıllık süreyi doldurmamış olanların yeminli mali müşavir olabilmeleri için Maliye Bakanlığı'nın sınav yapmasını öngörmektedir.

6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 43. maddesine göre, ilgisi nedeniyle iptali istenen kural Anayasa'nın 135. maddesi yönünden de incelenmiştir.

Anayasa'nın 135. maddesinin beşinci fıkrasında, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları üzerinde Devletin idari ve mali denetimine ilişkin kuralların kanunla düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

Genel olarak kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları üzerindeki Devlet denetiminin bir vesayet yetkisi olduğu kabul edilmektedir. Ancak, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarında uygulanması gereken vesayet, Anayasa'nın 127. maddesinin beşinci fıkrasında öngörülen vesayet yetkisinden farklıdır. Bu maddede vesayet yetkisinin hangi koşullarda kullanılabileceği açıklanmakta olup, bu koşullar, mahalli hizmetlerin idarenin bütünlüğü ilkesine uygun şekilde yürütülmesi, kamu görevlerinde birliğin sağlanması, toplum yararının korunması ve mahalli ihtiyaçların gereği gibi karşılanması olarak sayılmaktadır. Buna karşın, Anayasa'nın 135. maddesinin beşinci fıkrasında, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları üzerinde Devletin 'idari ve mali denetiminden' söz edilmektedir. Bu durumda, merkezi idarenin, kamu kurumu niteliğindeki bir meslek kuruluşu olan TÜRMOB'un yerine geçerek, vergi inceleme yetkisini almış ancak 10 yıllık süreyi tamamlamamış olan kişiler için yeminli mali müşavirlik sınavı yapması, idari ve mali denetim kapsamına girmemektedir. Bu durum, denetimin ötesinde, merkezi idarenin kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşunun yerine geçerek faaliyet göstermesi anlamına gelmektedir. Bu nedenlerle bazı kişilerin gireceği yeminli mali müşavirlik sınavının idari ve mali denetim yetkisini aşacak biçimde merkezi idare içerisinde yer alan Maliye Bakanlığı'na verilmesi Anayasa'nın 135. maddesine aykırı düşer.

Açıklanan nedenlerle, kural Anayasa'ya aykırıdır, iptali gerekir.

Kural, Anayasa'nın 135. maddesine aykırı bulunarak iptal edildiğinden Anayasa'nın 2., 7. ve 11. maddeleri yönünden ayrıca inceleme yapılmasına gerek görülmemiştir.

H- 3568 Sayılı Kanun'a Eklenen Geçici 10. Maddenin Birinci Fıkrasının İncelenmesi

Dava dilekçesinde iptali istenen kuralın geçmişe etkili olarak çıkarıldığı bu nedenle bireylerin kazanılmış haklarını ihlal ettiği ve hukuki güvenlik ilkesini ortadan kaldırdığı belirtilerek Anayasa'nın 2. ve 11. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

İptali istenen kural ile 3568 sayılı Kanun'un 22. ve 35. maddelerinde 5786 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle getirilen üst üste iki seçim döneminde iki defa oda veya Birlik Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanların, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyesi olarak seçilemeyeceklerine ilişkin hükümlerin 1.4.2008 tarihinden sonra yapılan seçimlerden itibaren uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Anayasa'nın 2. maddesinde yer alan hukuk devleti ilkesinin vazgeçilmez unsurlarından birisi kanunların hukuk güvenliğini sağlaması, bu doğrultuda geleceğe yönelik, öngörülebilir kurallar içermesi gerekliliğidir. Bu nedenle, hukuk devletinde güven ve istikrarın korunabilmesi için kural olarak kanunlar, yürürlüğe girdikleri tarihten sonraki olaylara uygulanırlar. Kanunların geriye yürümezliği ilkesi uyarınca, kanunlar kamu yararı ve kamu düzeninin gereği, kazanılmış hakların korunması, mali haklarda iyileştirme gibi kimi ayrık durumlar dışında ilke olarak yürürlük tarihlerinden sonraki olay, işlem ve eylemlere uygulanmak üzere

ıkarılırlar. Yürürlüğe giren kanunların geçmişe ve kesin nitelik kazanmış hukuksal durumlara etkili olmaması hukukun genel ilkelerindendir.

3568 sayılı Kanun'da değişiklikler öngören 5786 sayılı Kanun 26.7.2008 günü Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Oysa dava konusu Geçici 10. maddede belli koşullarda seçimlerde aday olma yasağı öngören yeni kuralların 1 Nisan 2008 tarihinden sonra yapılan seçimlerden itibaren uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla yaklaşık olarak dört aylık geriye doğru uygulanma söz konusudur. Kişilerin seçilerek, koşulları kanunla belirlenmiş bir göreve getirildikten sonra geriye dönük düzenlemelerle haklarının, hukuki istikrar ve güvenlik gözetilmeden kısıtlanması hukuk devleti ilkesiyle bağdaşmaz.

Açıklanan nedenlerle kural Anayasa'nın 2. maddesine aykırıdır. İptali gerekir.

VI- İPTAL KARARININ YÜRÜRLÜĞE GİRECEĞİ GÜN SORUNU

Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrasında '*Kanun, kanun hükmünde kararname ve Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü ya da bunların hükümleri, iptal kararlarının Resmi Gazetede yayımlandığı tarihte yürürlükten kalkar. Gereken hallerde Anayasa Mahkemesi İptal hükmünün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırabilir. Bu tarih, kararın Resmî Gazetede yayımlandığı günden başlayarak bir yılı geçemez*' denilmekte, Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrasında da bu kural tekrarlanmaktadır.

3568 sayılı Yasa'nın değiştirilen 4. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yer alan 'milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk' bölümünün iptal edilmesi nedeniyle doğacak hukuki boşluk kamu düzenini bozucu nitelikte görüldüğünden Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrasıyla 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrası gereğince iptal hükmünün, kararın Resmî Gazete'de yayımlanmasından başlayarak bir yıl sonra yürürlüğe girmesi uygun görülmüştür.

VII- YÜRÜRLÜĞÜN DURDURULMASI İSTEMİ

10.07.2008 günlü, 5786 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un:

A- 2. maddesiyle, 1.6.1989 günlü, 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 4. maddesinin birinci fıkrasının değiştirilen (d) bendinde yer alan " milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk, " ibaresinin iptaline ilişkin hükmün süre verilerek yürürlüğe girmesinin ertelenmesi nedeniyle bu ibarenin YÜRÜRLÜĞÜNÜN DURDURULMASI İSTEMİNİN REDDİNE,

B- 20. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'a Geçici 8. maddesinden sonra gelmek üzere eklenen;

1- Geçici 9. maddenin son fıkrasına,

2- Geçici 10. maddenin birinci fıkrasına,

ilişkin yürürlüğün durdurulması isteminin, koşulları oluşmadığından REDDİNE,

C- 1- 5. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un 9. maddesinin değiştirilen son fıkrası,

2- 6. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un değiştirilen 10. maddesinin, birinci fıkrasının ikinci cümlesi ile son fıkrası,

3- 8. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un değiştirilen 22. maddesinin birinci fıkrasının son cümlesi,

4- 12. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un 35. maddesinin değiştirilen birinci fıkrasının son cümlesi,

5- 15. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un 40. maddesine sekizinci fıkradan sonra gelmek üzere eklenen dokuzuncu fıkranın birinci, ikinci, üçüncü ve dördüncü cümleleri ile onuncu fıkra,

6- 19. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un 35. maddesinin değiştirilen üçüncü fıkrasında yer alan " en az beş yıl süreyle yeminli mali müşavirlik yapmış olanlar " ibaresi,

7- 20. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'a Geçici 8. maddesinden sonra gelmek üzere eklenen Geçici 9. maddenin birinci fıkrasının (b) bendinin, 'Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlik sınavını vermiş ancak 10 yıllık süreyi doldurmamış olanlar' yönünden,

iptaline yönelik istemler, 18.5.2011 günlü, E. 2008/80, K. 2011/81 sayılı kararla reddedildiğinden, bu fıkra, bent, cümle ve ibarelere ilişkin YÜRÜRLÜĞÜN DURDURULMASI İSTEMİNİN REDDİNE,

18.5.2011 gününde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

VIII- SONUÇ

10.07.2008 günlü, 5786 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un:

A- 1- 2. maddesiyle, 1.6.1989 günlü, 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 4. maddesinin birinci fıkrasının değiştirilen (d) bendinde yer alan " milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk, " ibaresinin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, Osman Alifeyyaz PAKSÜT ile Celal Mümtaz AKINCI'nın karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

2- 5. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un 9. maddesinin değiştirilen son fıkrasının Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

3- 6. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un değiştirilen 10. maddesinin, birinci fıkrasının ikinci cümlesi ile son fıkrasının Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

4- 8. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un değiştirilen 22. maddesinin birinci fıkrasının son cümlesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Serruh KALELİ, Fulya KANTARCIOĞLU ile Mehmet ERTEN'in karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

5- 12. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un 35. maddesinin değiştirilen birinci fıkrasının son cümlesinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Serruh KALELİ, Fulya KANTARCIOĞLU ile Mehmet ERTEN'in karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

6- 15. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un 40. maddesine sekizinci fıkradan sonra gelmek üzere eklenen dokuzuncu fıkranın birinci, ikinci, üçüncü ve dördüncü cümleleri ile onuncu fıkranın Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

7- 19. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un 35. maddesinin değiştirilen üçüncü fıkrasında yer alan " en az beş yıl süreyle yeminli mali müşavirlik yapmış olanlar " ibaresinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

8- 20. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'a Geçici 8. maddesinden sonra gelmek üzere eklenen;

a- Geçici 9. maddenin,

aa- Birinci fıkrasının (b) bendinin, 'Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlik sınavını vermiş ancak 10 yıllık süreyi doldurmamış olanlar' yönünden Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

bb- Son fıkrasının Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, OYBİRLİĞİYLE,

b- Geçici 10. maddenin birinci fıkrasının Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, OYBİRLİĞİYLE,

B- 2. maddesiyle, 3568 sayılı Kanun'un 4. maddesinin birinci fıkrasının değiştirilen (d) bendinde yer alan " milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk, " ibaresinin iptal edilmesi nedeniyle, Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrasıyla, 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrası gereğince İPTAL HÜKMÜNÜN, KARARIN RESMÎ GAZETE'DE YAYIMLANMASINDAN BAŞLAYARAK BİR YIL SONRA YÜRÜRLÜĞE GİRMESİNE, OYBİRLİĞİYLE,

18.5.2011 gününde karar verildi.

Başkan

Başkanvekili

Başkanvekili

Haşim KILIÇ

Osman Alifeyyaz PAKSÜT

Serruh KALELİ

Üye

Üye

Üye

Fulya KANTARCIOĞLU

Ahmet AKYALÇIN

Mehmet ERTEN

Üye	Üye	Üye
Fettah OTO	Serdar ÖZGÜLDÜR	Zehra Ayla PERKTAŞ
Üye	Üye	Üye
Recep KÖMÜRCÜ	Alparslan ALTAN	Burhan ÜSTÜN
Üye	Üye	Üye
Engin YILDIRIM	Nuri NECİPOĞLU	Hicabi DURSUN
Üye	Üye	
Celal Mümtaz AKINCI	Erdal TERCAN	

KARŞIOY YAZISI

3568 sayılı Kanun'un 4. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine 5786 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle 'milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk' suçlarından mahkumiyetin meslek mensubu olmaya engel teşkil edeceği öngörülmüştür.

Kanunla düzenlenen serbest muhasebecilik, serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik mesleklerinin güven, dikkat, dürüstlük ve emniyet gerektiren işlerden olduğu, milli savunmaya karşı suçların, devlet sırlarına karşı suçların ve casusluk suçlarının kasıt veya taksirle işlenmesinin meslekte gerekli vasıfların mevcudiyeti yönünden olumsuz değerlendirilmesinin yasakoyucunun takdir hakkı içinde kaldığı, bu suçlardan dolayı verilecek cezanın az veya çok oluşunun değil suçun niteliğinin esas alındığı, bunun kişilere ek cezalar verilmesi veya ferî ceza tertibi anlamına gelmediği, bu suçları işlemiş olanların meslekten yasaklanmasının değil mesleğe ehil olmadıklarının kabul edildiği, kuralın bu mesleklerin kamu düzeni gereklerine uygun olarak ve saygınlık içinde yürütülmesini sağlamaya yönelik olduğu, bu nedenle mesleğe esasen uygun görülmeyen kişilerin mesleği yapmalarına engelin sürekli olduğu, aldıkları cezalara göre süre itibarıyla kademeli bir düzenleme öngörülmesinin amaca elverişli olmayacağı açıktır.

Kural bu nedenlerle Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devletinin gereklerine aykırı olmadığı gibi, meslekten yasaklanan kişiler aldıkları eğitim ve becerilerine uygun başka işler de yapabileceklerinden, Anayasa'nın 49. maddesinde yer alan çalışma hakkının ölçüsüz bir kısıtlamasından da söz edilemez.

Başkanvekili

Osman Alifeyyaz PAKSÜT

KARŞI OY

3568 sayılı Yasa'nın değiştirilen 22. maddesinin birinci fıkrası son tümcesi ile 35. maddesinin birinci fıkrası son tümceleri odalarda ve birlik yönetim kurulu başkanlık seçimlerinde iki defa başkanlığa seçilmiş olanların, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe bir daha yönetim kurulu üyeliğine seçilemeyeceğini ifade etmektedir.

İptali istenen kuralın benzeri mahkememizin 2005/78 E., 2005/59 K. sayılı kararı ile denetlenmiş ve Anayasa'nın 2. ve 11. maddelerine aykırı bulunarak iptal edilirken kuralın getirdiği sınırlamanın ayrıca sosyal eşitliği zedelediği, seçenin kanaatinin serbestçe oluşmasını da engellediği gibi nedenler ile farklı gerekçelerle karara katılmış idi.

İptali istenen kural, yasalaşmadan önce henüz tasarı halinde iken, Yasa'nın yürürlüğe girdiği tarihten sonraki seçimler için uygulanacak olması düşünülmüş ise de, yasanın TBMM görüşmelerinde verilen bir önerge ile kuralın 01.04.2008 tarihinden sonra yapılan seçimler için uygulanacağını kabul edildiği ve böylece bu tarihten önce bu kuralı bilmeksizin seçilmiş olanlar yönünden yeni seçim dönemleri için bir sınırlama getirdiği görülmektedir.

Seçilmişler yönünden öngörülmemiş gelecek için getirilmiş bu engelleme adil düzen duygusu, hukuk güvenliği, yasaların geleceğe yönelik öngörülebilir belirlemeler yapan kurallar içermesi gerekliliği, zorunluluklar hariç yasaların geçmişe yürümemesi gibi temel hukuk devleti ilkelerine aykırılıklar içermektedir.

Ayrıca, sosyal hukuk devletinin bireyin gelişimine katkısının zorunlu olduğu, birey çıkarı ile toplumsal yararı dengeleme adına özgürlüklere müdahil oluna bilirse de kuralda seçilmişlerin yeniden seçilememesi yönünde inandırıcı kamusal korunan bir değer bulunduğu anlaşılmadığından sınırlamanın ölçülü ve adil olduğu söylenemeyecektir. Kaldı ki Anayasa'nın 135. maddesinde yöneticilere seçilme yönünden getirilmiş bir sınırlama alanı da bulunmamaktadır.

Seçme ve seçilme hakkına getirilen bu sınırlama ile seçilememe yasağı var oldukça seçen yönünden, seçme iradesine kural ile getirilen bu müdahalenin demokratik bir hukuk

devletinde anayasal dayanağı bulunmamaktadır. Anılan gerekçeler ile çoğunluk görüşüne katılmamıştır.

Başkanvekili

Serruh KALELİ

KARŞIOY GEREKÇESİ

3568 sayılı Yasa'nın 10.7.2008 günlü 5786 sayılı Yasa'nın 8. maddesi ile değiştirilen 22. maddesinin birinci fıkrasının son tümcesinde, 'Odalarda üst üste iki seçim döneminde iki defa Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemezler'; aynı Yasa'nın 35. maddesinin 5786 sayılı Yasa'nın 12. maddesi ile değiştirilen birinci fıkrasının son tümcesinde de 'Üst üste iki seçim döneminde iki defa Birlik Yönetim Kurulu Başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemezler'. denilmektedir.

Anayasa Mahkemesi'nin 30.9.2005 günlü, E:2005/78, K:2005/59 sayılı Kararına ilişkin farklı gerekçede de belirtildiği gibi, Anayasa'nın 135. maddesinin birinci fıkrasında, 'Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ve üst kuruluşları; belli bir mesleğe mensup olanların müşterek ihtiyaçlarını karşılamak, mesleki faaliyetlerini kolaylaştırmak, mesleğin genel menfaatlere uygun olarak gelişmesini sağlamak, meslek mensuplarının birbirleri ile ve halk ile olan ilişkilerinde dürüstlüğü ve güveni hakim kılmak üzere meslek disiplini ve ahlâkını korumak maksadı ile kanunla kurulan ve organları kendi üyeleri tarafından kanunda gösterilen usullere göre yargı gözetimi altında, gizli oyla seçilen kamu tüzelkişileridir.' denilerek, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının, kuruluş ve işleyişlerinin demokratik esaslara uygun olması amaçlanmıştır.

Anayasa'nın 2. maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti'nin, demokratik, lâik ve sosyal bir hukuk devleti olduğu vurgulanmıştır. Demokratik devlet ilkesinin olmazsa olmaz koşulu hiç kuşkusuz, serbest, eşit, gizli oy esasına göre katılımı gerçekleştiren ve yargı yönetim ve denetimi altında yapılan seçimlerdir.

Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının organlarının kendi üyeleri tarafından seçilmelerinin öngörülmesinin, üyeler yönünden seçme, adaylar yönünden ise seçilme hakkının kullanılması sonucunu doğurduğu açıktır.

Dava konusu kurallarla odalarda, Yönetim Kurulu Başkanlığına ve Birlikte de Birlik Yönetim Kurulu Başkanlığına üst üste iki seçim döneminde iki defa seçilmiş olanların aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilmeleri engellenmektedir. Bu kurallarla seçme ve seçilme hakkı yönünden getirilen sınırlama, Demokrasi anlayışı ile bağdaşmadığı gibi, Anayasal dayanaktan da yoksun bulunmaktadır. Uygulamada görülen bir

olumsuzluğun demokratik işleyişe müdahale nedeni sayılmasının, giderek daha büyük sınırlamalara yol açma tehlikesi göz ardı edilemez. Demokratik hukuk devleti esasını benimseyen Anayasa kamu yararı veya benzer bir gerekçe ile de olsa bu tür müdahalelere izin vermemektedir.

Öte yandan, Anayasa'nın 135. maddesinin ilk fıkrasında, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının organlarının, kanunda gösterilen usullere göre yargı gözetimi altında gizli oyla seçileceği öngörülerek, bu konuda yasa koyucuya düzenleme yetkisi verilmiş ise de, bu yetki yalnız seçim usullerinin belirlenmesiyle sınırlıdır. Seçme ve seçilme hakkının kullanılmasına getirilen engellemelerin bu kapsamda olmadığı açıktır. Anayasa'nın 6. maddesine göre, hiç kimse veya organ kaynağını Anayasa'dan almayan bir Devlet yetkisi kullanamayacağından, yasa koyucunun Anayasa'da sınırlama nedenleri gösterilmemiş demokratik hakların, kullanılmasını engelleyecek düzenlemeler yapması olanaklı değildir.

Açıklanan nedenlerle belirtilen kuralların Anayasa'ya aykırı olduğu ve iptali gerektiği düşüncesiyle çoğunluk görüşüne katılmıyorum.

Üye

Fulya KANTARCIOĞLU

KARŞI OY VE EK GEREKÇE

5786 sayılı Kanun'un;

1- 8. maddesiyle değiştirilen 3568 sayılı Kanun'un 22. maddesinin birinci fıkrasının **'Odalarda üst üste iki seçim döneminde iki defa Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemezler'** biçimindeki son cümlesinin,

2- 12. maddesiyle değiştirilen 3568 sayılı Kanun'un 35. maddesinin birinci fıkrasının **'Üst üste iki seçim döneminde iki defa Birlik Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe yönetim Kurulu üyeliğine seçilemezler'** biçimindeki son cümlesinin,

3- 20. maddesiyle eklenen 3568 sayılı Kanun'un GEÇİCİ MADDE 10. birinci fıkrasının **'1/4/2008 tarihinden sonra yapılan seçimlerden itibaren üst üste iki seçim döneminde iki defa oda veya Birlik Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyesi olarak seçilemezler'** hükmünün,

Anayasa Mahkemesi'nin 30.09.2005 günlü, E.2005/78, K.2005/59 sayılı Resmî Gazete'nin 21.07.2006 günlü, 26235 sayılı baskısında yayımlanan Karar'ının 'Değişik gerekçe' bölümünde Anayasa'ya aykırılık nedeni olarak belirttiğim gerekçeyle söz konusu kurallar Anayasa'nın 13. ve 67. maddelerine aykırıdır.

Bu nedenle 3568 sayılı Kanun'un 22. ve 35. maddelerinin son cümlelerinin iptallerine,

GEÇİCİ 10. maddesinin birinci fıkrasının iptal gerekçesine ise bu gerekçenin de eklenerek iptaline,

Karar verilmesi gerektiğinden, çoğunluk görüşüne katılmadım.

Üye

Mehmet ERTEN

DEĞİŞİK EK GEREKÇE

İptal istemine konu 3568 sayılı Kanun'un 5. maddesinin (d) bendi ile serbest muhasebecilik, serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik mesleklerini icra etmeye engel birtakım suçlardan dolayı mahkûmiyet halleri sayılırken, '**milli savunmaya karşı suçlar devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk**' suçları da bu cümleden olmak üzere ifade edilmiştir. Anılan meslekleri icra edenlerin oluşturduğu birliğin (TÜRMOB) Anayasa'nın 135. maddesinde ifadesini bulan 'kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu' olduğu izahtan varestedir. Dolayısıyla, yasakoyucunun bu mesleği icra edecekler yönünden birtakım kısıtlayıcı hükümler koyması, sahip olduğu takdir yetkisinin doğal sonucudur. Ne var ki yasakoyucunun bu yetkisini kullanırken Anayasa'nın 135. maddesi çerçevesi içinde kalması da zaruridir. Anılan maddede, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ve üst kuruluşlarının "**meslek mensuplarının birbirleri ile ve halk ile olan ilişkilerinde dürüstlüğü ve güveni hakim kılmak üzere**" kanunla kurulan kamu tüzelkişilikleri olduğu ifade edilmektedir. İptal istemine konu suçların Anayasa'nın 135. maddesinde işaret edilen kriterlerle uyum sağlamadığı, bir mesleği ifadan men gibi çok ağır bir hak yoksunluğu sonucunu doğuran kuralın ölçüsüz olması itibarıyla Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti ilkesi ile bağdaşmadığı, dolayısıyla kuralın bu ek gerekçe ile de iptali gerektiği kanısındayım.

Üye

Serdar ÖZGÜLDÜR

KARŞIOY YAZISI

Yeminli mali müşavirler gerçek ve tüzel kişilerin mali tablolarını ve beyannamelerinin mevzuata uygun olup olmadığını onaylarken, vergi inceleme yetkisi almış olanlar gerçek ve tüzel kişilerin hesaplarını denetleyebilmekte, ödenecek vergi veya benzeri mali yükümlülükler ortaya çıkması durumunda vergi tarh edilmesini veya vergi cezası kesilmesini talep edebilmektedirler. Özetle yeminli mali müşavirlerin görevi 'ONAYLAMA', vergi inceleme yetkisi almış olanların görevi ise 'DENETİMDİR'.

Yeminli mali müşavirler, kamu hizmeti gören, kendi nam ve hesabına çalışan kişiler olup, Anayasa'nın 135. maddesinde ifade olunan kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına mensupturlar. Anayasa'nın 135. maddesince kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları; " meslek mensuplarının birbirleri ile ve halk ile olan ilişkilerinde DÜRÜSTLÜĞÜ ve GÜVENİ hakim kılmak üzere meslek DİSİPLİNİ ve AHLAKINI korumak maksadı ile kanunla kurulan' tüzelkişilik olarak tanımlanmıştır. Bu tanımlamadan hareket edildiğinde kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu mensubu Yeminli Mali Müşavirlerin DÜRÜST, GÜVENİLİR ve MESLEK DİSİPLİN ve AHLAKINI korumakla yükümlü kişiler olması gerektiği açıktır. Kanunkoyucu bu yüzden bu meslek mensuplarının milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk suçlarından mahkum olmamasını şart koşmuştur. Milli Savunmaya, devlet sırlarına karşı suçlar ile casusluk suçları alelade ve basit suçlar olmadığından bu suçları taksirli olarak dahi işlenmiş olanların Yeminli Mali Müşavir olamamaları kuralı Yasakoyucunun bu mesleğe verdiği önemin, duyulması gereken güvenin bir sonucudur. Meslek Mensubu olabilmenin genel şartlarının sayıldığı 5786 sayılı Kanun'un 4. maddesi (d) bendinde yer alan hususlar belirtilen gerekçelerle Yasakoyucunun takdirinde olan kurallar olup, kuralda Anayasa'ya aykırılık bulunmadığı kanaatinde olduğumdan aksi yöndeki çoğunluk görüşüne katılmıyorum.

Üye

Celal Mümtaz AKINCI