

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Esas Sayısı : 2011/79

Karar Sayısı : 2013/69

Karar Günü : 6.6.2013

R.G. Tarih-Sayı : 18.01.2014-28886

İPTAL DAVASINI AÇAN : Türkiye Büyük Millet Meclisi Üyeleri M. Akif HAMZAÇEBİ ve Emine Ülker TARHAN ile birlikte 114 milletvekili

DAVANIN KONUSU : 7.7.2011 günlü, 646 sayılı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının Kurulması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname'nin;

1- Tümünün ve ayrı ayrı tüm maddelerinin,

2- 1. maddesinin birinci fıkrasının,

Anayasa'nın Başlangıç'ı ile 2., 6., 7., 10., 73., 87., 91., 112. ve 113. maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptallerine ve yürürlüklerinin durdurulmasına karar verilmesi istemidir.

II- YASA METİNLERİ

A- İptali İstenen Kanun Hükmünde Kararname Kuralları

646 sayılı KHK'nin iptali istenen kuralları şöyledir:

“MADDE 1- 13/12/1983 tarihli ve 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin;

a) 2 nci maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir.

“s) Vergi incelemesi ve denetimine ilişkin temel politika ve stratejileri belirlemek ve uygulanmasını sağlamak.”

b) 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında yer alan “Bu amaçla Bakanlık Teftiş Kurulu ve Hesap Uzmanları Kurulu hariç olmak üzere” ibaresi “Bu amaçla Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı hariç olmak üzere” şeklinde değiştirilmiştir.

c) 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent ve aynı maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“r) Bakanlar Kurulunca uygulama usul ve esasları belirlenen projeler kapsamında; Hazinesin özel mülkiyetinde ve Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazları geliştirmek, değerlendirmek, kişilerin mülkiyetinde bulunan taşınmazları satın almak, trampa etmek, kamulaştırmak, toplulaştırmak, kamulaştırma ve toplulaştırma kapsamında kalan

taşınmazlar da dâhil olmak üzere taşınmazların imar planlarını, çevre imar bütünlüğünü bozmayacak şekilde yapmak, yaptırmak, tadil etmek ve imar uygulamasını gerçekleştirmek.

Genel Müdürlük tarafından birinci fıkranın (r) bendi uyarınca yapılan, yaptırılan ve tadil edilen planlar; büyükşehir belediye sınırları içerisinde kalan alanlar için büyükşehir belediye meclisi tarafından, il ve ilçe belediye sınırları ile mücavir alanları içinde kalan alanlar için ilgili belediye meclisleri tarafından, beldelerde ve diğer yerlerde ilgili valilik tarafından, planların belediyelere veya valiliğe intikal ettiği tarihten itibaren üç ay içinde aynen veya değiştirilerek onaylanır. Belediyeler ve valilik tarafından üç ay içinde onaylanmayan planlar Genel Müdürlük tarafından re'sen onaylanır. Belediyeler, valilik veya Genel Müdürlük tarafından onaylanan bu planlar; askı, ilan ve itiraza dair kararlar da dâhil olmak üzere 3194 sayılı İmar Kanunu hükümlerine göre belediyeler ve ilgili kamu kurumları tarafından yapılacak tüm işlemler Genel Müdürlük tarafından re'sen yapılmak suretiyle yürürlüğe konur. İlgili belediyeler ve valilikler bu arsa ve arazilerin imar fonksiyonlarını beş yıl süreyle değiştiremezler.”

ç) 19 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve (b) bendi yürürlükten kaldırılmıştır.

“a) Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı,”

d) 20 nci maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı:

MADDE 20- Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, doğrudan Bakana bağlı olarak Başkan, Başkan Yardımcıları, Grup Başkanları ve Vergi Müfettişleri (Vergi Başmüfettişi, Vergi Müfettişi ve Vergi Müfettiş Yardımcısı)'nden oluşur.

Kurula verilen görevlerin yerine getirilmesinde, uzmanlaşma ve işbölümünün sağlanması amacıyla uygun görülen yerlerde Bakan onayı ile doğrudan Başkanlığa bağlı olmak üzere aşağıdaki grup başkanlıkları kurulabilir.

a) Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı.

b) Büyük Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı.

c) Organize Vergi Kaçakçılığı ile Mücadele Grup Başkanlığı.

ç) Örtülü Sermaye, Transfer Fiyatlandırması ve Yurtdışı Kazançlar Grup Başkanlığı.

İkinci fıkrada belirtilen grup başkanlıkları, uygun görülen yerlerde ihtiyaca göre birden fazla sayıda kurulabilir.

Kurulun görev ve yetkileri şunlardır:

a) Vergi Usul Kanunu ve diğer gelir kanunları kapsamında vergi incelemeleri yapmak.

b) Her türlü bilgi, veri ve istatistiği toplamak suretiyle oluşturulacak Risk Analiz Sistemi üzerinden mükelleflerin faaliyetlerini gruplar ve sektörler itibarıyla analiz etmek, mukayeseler yapmak ve bu suretle risk alanlarını tespit etmek.

c) Vergi yükümlülüklerine ilişkin ihbar ve şikayetleri değerlendirmek.

ç) Vergi incelemelerinde Gelir İdaresi Başkanlığı ile gerekli eşgüdümü ve işbirliğini sağlamak.

d) İnceleme ve denetim sonuçlarını izlemek, değerlendirmek ve istatistikler oluşturmak.

e) Vergi inceleme ve denetimleri ile raporlamaya ilişkin standart, ilke, yöntem ve teknikleri geliştirmek, inceleme ve denetim rehberleri hazırlamak, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların uyacakları etik kuralları belirlemek.

f) Vergi Müfettişlerinin mesleki yeterlik ve yetkinliklerinin sağlanması ve artırılması için gerekli çalışmaları yapmak, bu amaca katkı sağlamak üzere kalite güvence sistemini geliştirerek uygulamak.

g) Performans değerlendirme sistemi oluşturmak ve Vergi Müfettişlerinin performansını bu sisteme göre değerlendirmek.

ğ) Vergi kaçırma ve vergiden kaçınma alanındaki gelişmeler ile bunların ortaya çıkarılması ve önlenmesine yönelik yöntemler konusunda araştırmalar yapmak.

h) Vergi mevzuatı ile ilgili görüş ve önerilerde bulunmak.

ı) Bakan tarafından verilen teftiş, inceleme, denetim ve soruşturmaları yapmak.

i) Bakan tarafından verilen benzeri görevleri yapmak.

Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından yapılacak tam ve sınırlı vergi incelemelerinin kapsamı, vergi incelemesine tabi tutulma bakımından birinci sınıf tüccarların yıllık iş hacimleri, aktif ve öz sermaye büyüklükleri esas alınarak gruplara ayrılması ve yapılacak bu gruplamaya bağlı olarak vergi incelemesine alınma bakımından asgari süreler getirilmesi ile bu hususlara dair diğer usul ve esaslar yönetmelikle belirlenir.”

e) 21 inci ve 33/B maddeleri yürürlükten kaldırılmıştır.

f) 42 nci maddesinin (b) fıkrasında yer alan “ve Maliye Bakanlığında en az üç yıl fiilen çalışmış” ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.

g) 43 üncü maddesinin (a) fıkrasının ikinci paragrafında yer alan “(Gelir İdaresi Başkanlığı gelirler kontrolörleri dahil)” ve “Başkanlık ve” ibareleri yürürlükten kaldırılmış ve aynı maddenin (b) fıkrasının (1) numaralı bendine “Devlet Muhasebe Uzmanı,” ibaresinden sonra gelmek üzere “Gelir Politikaları Genel Müdürlüğünde Devlet Gelir Politikaları Uzmanı,” ibaresi eklenmiştir.

ğ) Ek 28 inci maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki ek maddeler eklenmiştir.

“Vergi Denetim Kurulu Başkanlığında atama, yükselme ve yer değişikliği

EK MADDE 29- Vergi Denetim Kurulu Başkanı, atama tarihi itibarıyla Devlet memuriyetinde bulunan, kamudaki hizmet süresi toplamı oniki yılı aşan ve bu sürenin en az on yılında Vergi Müfettişi olarak görev yapmış olanlar arasından atanır. Başkan, Vergi Müfettişi sıfat ve yetkilerini haizdir.

Görevlerin yürütülmesinde Başkana yardımcı olmak üzere dört Başkan Yardımcısı atanabilir. Başkan Yardımcıları, atama tarihi itibarıyla Devlet memuriyetinde bulunan, kamudaki hizmet süresi toplamı on yılı aşan ve bu sürenin en az sekiz yılında Vergi Müfettişi olarak görev yapmış olanlar arasından atanır. Başkan Yardımcıları, Vergi Müfettişi sıfat ve yetkilerini haizdir.

Grup Başkanları, görevlendirme tarihi itibarıyla Vergi Müfettişi kadrosunda bulunan, kamudaki hizmet süresi toplamı on yılı aşan ve bu sürenin en az sekiz yılında Vergi Müfettişi olarak görev yapmış olanlar arasından görevlendirilir.

Vergi Müfettişleri, en az dört yıllık yükseköğretim veren hukuk, siyasal bilgiler, iktisat, işletme, iktisadi ve idari bilimler fakülteleri ile yönetmelikle belirlenen yükseköğretim kurumlarından veya bunlara denkliği Yükseköğretim Kurulunca kabul edilmiş yükseköğretim kurumlarından mezun olup, sınavın yapıldığı tarih itibarıyla otuzbeş yaşını doldurmamış olan ve yapılacak özel yarışma sınavını kazananlar arasından, Bakan onayı ile mesleğe Vergi Müfettiş Yardımcısı olarak atanır.

Vergi Müfettiş Yardımcılığına atananlardan giriş sınavındaki başarı sırasına göre en başarılı yüzde yirmisi üç aylık ayrı bir eğitime tabi tutulur. Bu eğitim sonucunda yapılacak yazılı ve sözlü sınavda başarı sırasına göre en başarılı yüzde yirmibeşi 20 nci maddenin ikinci fıkrasının (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen grup başkanlıklarında görevlendirilir. Giriş sınavında ilk yüzde yirmiye, eğitim sonucunda yapılacak sınavda ise ilk yüzde yirmibeşe giremeyenler 20 nci maddenin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen grup başkanlığında görevlendirilir.

Vergi Müfettiş Yardımcıları, fiilen üç yıl çalışmak ve yardımcılık döneminde performans değerlendirmesine göre başarılı olmak şartıyla yapılacak yeterlik sınavına girmeye hak kazanırlar. Yeterlik sınavında her bir grup başkanlığı itibarıyla yer alacak sınav konuları ile ortak sınav konuları ve sınava ilişkin diğer usul ve esaslar yönetmelikle düzenlenir. Yapılacak yeterlik sınavında başarılı sayılabilmek için giriş sınavında alınan puanın yüzde otuzu ile yeterlik sınavında alınan puanın yüzde yetmişinin toplamının yüz puan üzerinden en az altmışbeş puan olması şarttır. Yeterlik sınavında başarılı olanlar Vergi Müfettişi olarak atanırlar. 20 nci maddenin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen grup başkanlığında görev yapmakta iken Vergi Müfettişi olarak atananlardan yeterlik sınavındaki başarı sırasına göre en başarılı yüzde beşi, 20 nci maddenin ikinci fıkrasının (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen grup başkanlıklarında görevlendirilir. Yeterlik sınavına girmeye hak kazanamayanlar ile yeterlik sınavında başarılı olamayanlar ise Bakanlıkta derecelerine uygun memur kadrolarına atanırlar.

Yardımcılık dönemi dahil Vergi Müfettişi olarak en az on yıl çalışan, yeterlik sonrası dönemde en az üç yıl performans değerlendirmesine tabi tutulan ve yapılan performans değerlendirmelerinde başarılı olanlar, Vergi Başmüfettişi kadrolarına atanırlar. 20 nci maddenin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen grup başkanlığında görev yapıp, bir takvim

yılı içinde Vergi Başmüfettişi olarak atananlardan giriş sınavında alınan puanın yüzde onu, yeterlik sınavında alınan puanın yüzde yirmisi ve performans değerlendirmesine göre alınan puanın yüzde yetmişi esas alınarak yapılacak sıralamaya göre en başarılı yüzde beşi, izleyen yıl içinde 20 nci maddenin ikinci fıkrasının (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen grup başkanlıklarında görevlendirilir.

20 nci maddenin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen grup başkanlıklarında görev yapan Vergi Müfettişleri bu grup başkanlıkları arasında görev yerleri bakımından yer değiştirmeye tabidir. 20 nci maddenin ikinci fıkrasının (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen grup başkanlıklarında görev yapan Vergi Müfettişleri ise bu grup başkanlıkları arasında yer değiştirmeye tabidir.

Performans değerlendirme sistemi, Vergi Müfettişlerinin mesleki yeterlik ve yetkinliklerinin objektif, nesnel ve mukayeseli bir şekilde değerlendirilmesi için görev yaptıkları süre içindeki sınavlarda elde ettikleri başarı derecesi, grup başkanlarının Vergi Müfettişlerinin iş performansına ilişkin değerlendirmeleri, düzenledikleri vergi inceleme raporları hakkında rapor değerlendirme komisyonları tarafından yapılan değerlendirmeler, düzenledikleri diğer inceleme, araştırma, görüş, denetim ve soruşturma raporları hakkında yapılan değerlendirmeler, lisansüstü eğitim düzeyleri ve benzeri kriterler esas alınarak oluşturulur. Vergi Müfettişlerinin performans değerlendirmesi takvim yılı itibarıyla yapılır.

Başkanlığın görev, yetki ve sorumlulukları, grup başkanlıklarının görev alanları, performans değerlendirme sisteminin oluşturulması ve yönetimi ile Vergi Müfettişlerinin görev, yetki ve sorumlulukları, mesleğe alınmaları, yetiştirilmeleri, yeterlikleri, yükselmeleri, grup başkanlıklarında görevlendirilmeleri ve yer değiştirme usul ve esasları yönetmelikle düzenlenir.

Yapılamayacak işler

EK MADDE 30- Vergi incelemesine yetkili olanlar, görevlerinden ayrıldıktan sonra üç yıl süreyle, görevden ayrılış tarihi itibarıyla son üç yıl içinde nezdinde inceleme yaptıkları mükellefler veya bu mükelleflerin veya ortaklarının idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu kurumlarda herhangi bir görev veya iş alamazlar, 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu kapsamında sözleşme düzenleyemezler. Bu yasağa uymayanlar hakkında 2/10/1981 tarihli ve 2531 sayılı Kamu Görevlerinden Ayrılanların Yapamayacakları İşler Hakkında Kanun hükümleri uygulanır.

Görevlendirme yasağı

EK MADDE 31- Kamu kurum ve kuruluşları kendi görev alanlarına giren konularla ilgili araştırma, inceleme, soruşturma, kontrol, tetkik, tahkik, denetim ve benzeri işler için Vergi Müfettişlerinin görevlendirilmesini talep edemez.

Kadrolar

EK MADDE 32- 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin eki (I) sayılı cetvelin Maliye Bakanlığına ait bölümünde yer alan “Maliye Başmüfettişi” ve “Baş Hesap Uzmanı” kadro unvanları “Vergi Başmüfettişi” şeklinde, “Maliye Müfettişi” ve “Hesap Uzmanı” kadro unvanları “Vergi Müfettişi” şeklinde ve “Maliye

Müfettiş Yardımcısı” ve “Hesap Uzman Yardımcısı” kadro unvanları “Vergi Müfettiş Yardımcısı” şeklinde değiştirilmiş ve ekli (1) sayılı listede yer alan kadrolar ihdas edilerek 190 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin eki (I) sayılı cetvelin Maliye Bakanlığına ait bölümüne eklenmiştir.

190 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin eki (I) sayılı cetvelin Maliye Bakanlığına ait bölümünde yer alan “Teftiş Kurulu Başkanı” ve “Hesap Uzmanları Kurulu Başkanı” unvanlı kadrolar ile Gelir İdaresi Başkanlığına ait bölümünde yer alan “Gelirler Kontrolörleri Başkanı”, “Gelirler Başkontrolörü”, “Gelirler Kontrolörü”, “Stajyer Gelirler Kontrolörü”, “Vergi Denetmeni” ve “Vergi Denetmen Yardımcısı” unvanlı kadrolar iptal edilerek 190 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin eki (I) sayılı cetvelin Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığına ait bölümlerinden çıkarılmıştır.”

h) Geçici 10 uncu maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki geçici maddeler eklenmiştir.

“GEÇİCİ MADDE 11- Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte;

a) Maliye Teftiş Kurulu Başkanlığı ile Hesap Uzmanları Kurulu Başkanlığında kullanılan taşınır, taşıt, araç, gereç, malzeme, yazılı ve elektronik ortamdaki kayıtlar ve diğer dokümanlar hiçbir işleme gerek kalmaksızın Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına,

b) Gelir İdaresi Başkanlığında Gelirler Kontrolörleri Başkanlığı ile Vergi Denetmenlerinin görev yaptıkları yerlerde kullanılan taşınır, taşıt, araç, gereç, malzeme, yazılı ve elektronik ortamdaki kayıtlar ve diğer dokümanlar hiçbir işleme gerek kalmaksızın Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına,

devredilmiş sayılır.

GEÇİCİ MADDE 12- Maliye Bakanlığı Teftiş Kurulu Başkanı ve Hesap Uzmanları Kurulu Başkanı ile Gelir İdaresi Başkanlığı Gelirler Kontrolörleri Başkanı kadrolarında bulunanların görevi bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte sona erer. Bunlar ekli (2) sayılı listede ihdas edilen Bakanlık Müşaviri kadrolarına herhangi bir işleme gerek kalmaksızın atanmış sayılır. Bu şekilde ihdas edilen Bakanlık Müşaviri kadroları, boşalmaları halinde hiçbir işleme gerek kalmaksızın iptal edilmiş sayılır. Bu fıkra uyarınca atanmış sayılan personelin yeni kadrolarına atanmış sayıldıkları tarih itibarıyla eski kadrolarına ilişkin en son ayda aldıkları aylık, ek gösterge, her türlü zam ve tazminatları, makam tazminatı, temsil tazminatı, görev tazminatı, ek ödeme ve benzeri adlarla yapılan her türlü ödemelerin (ilgili mevzuatı uyarınca fiili çalışmaya bağlı fazla mesai ücreti hariç) toplam net tutarının (bu tutar sabit bir değer olarak esas alınır), yeni atandıkları kadrolara ilişkin olarak yapılan aylık, ek gösterge, her türlü zam ve tazminatları, makam tazminatı, temsil tazminatı, görev tazminatı, ek ödeme ve benzeri adlarla yapılan her türlü ödemelerin (ilgili mevzuatı uyarınca fiili çalışmaya bağlı fazla mesai ücreti hariç) toplam net tutarından fazla olması halinde aradaki fark tutarı, herhangi bir vergi ve kesintiye tâbi tutulmaksızın fark kapanıncaya kadar ayrıca tazminat olarak ödenir. Atanmış sayıldıkları kadro unvanlarında isteğe bağlı olarak herhangi bir değişiklik olanlarla, kendi istekleriyle başka kurumlara atanarlara fark tazminatı ödenmesine son verilir.

Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte Maliye Başmüfettişi, Baş Hesap Uzmanı ve Gelirler Başkontrolörü kadrolarında bulunanlar Vergi Başmüfettişi

kadrolarına; Maliye Mfettii, Hesap Uzmanı ve Gelirler Kontrolörü ile Vergi Denetmeni kadrolarında bulunanlar Vergi Mfettii kadrolarına; Maliye Mfetti Yardımcısı, Hesap Uzman Yardımcısı ve Stajyer Gelirler Kontrolörü ile Vergi Denetmen Yardımcısı kadrolarında bulunanlar Vergi Mfetti Yardımcısı kadrolarına halen bulundukları kadro dereceleriyle herhangi bir ileme gerek kalmaksızın atanmı sayılır.

İkinci fıkra uyarınca Vergi Mfettiliđine atanmı sayılanlardan bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla;

a) Vergi Denetmeni ve Vergi Denetmen Yardımcısı kadrolarında bulunanlar 20 nci maddenin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen grup başkanlığında,

b) Maliye Bamfettii, Maliye Mfettii, Ba Hesap Uzmanı, Hesap Uzmanı, Gelirler Bakontrolr ve Gelirler Kontrolörü ile bunların yardımcılara (stajyerler dahil) ilikin kadrolarda bulunanlar 20 nci maddenin ikinci fıkrasının (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen grup başkanlıklarında,

görevlendirilir.

Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla Maliye Mfetti Yardımcısı, Hesap Uzman Yardımcısı, Stajyer Gelirler Kontrolörü ve Vergi Denetmen Yardımcısı giri sınavını kazanmı olup henüz ataması yapılmayanlar atamaya ilikin diğer şartları taımaları kaydıyla Vergi Mfetti Yardımcısı kadrolarına atanırlar. Vergi Denetmen Yardımcısı giri sınavını kazananlardan Vergi Mfetti Yardımcısı kadrosuna atananlar 20 nci maddenin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen grup başkanlığında; Maliye Mfetti Yardımcısı, Hesap Uzman Yardımcısı ve Stajyer Gelirler Kontrolörü giri sınavını kazananlardan Vergi Mfetti Yardımcısı kadrosuna atananlar 20 nci maddenin ikinci fıkrasının (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen grup başkanlıklarında görevlendirilir.

İkinci fıkra uyarınca Vergi Mfetti Yardımcısı kadrolarına atanmı sayılanların yeterlik sınavları, ek 29 uncu maddenin onuncu fıkrası uyarınca yürürlüğe konulan yönetmelik hükümlerine göre yapılır. Ancak, 1/3/2013 tarihinden önce yapılacak yeterlik sınavlarında performans değerlendirme sistemine göre baarılı olma şartı aranmaz.

Maliye Mfettii, Hesap Uzmanı, Gelirler Kontrolörü ve Vergi Denetmeni kadrolarında bulunanlardan ikinci fıkra uyarınca Vergi Mfettii kadrolarına atanmı sayılanların Vergi Bamfettii kadrolarına atanabilmeleri için bu Kanun Hükmünde Kararnamede ngrlen şartlar aranır. Ancak, Maliye Mfettii, Hesap Uzmanı ve Gelirler Kontrolrlerinden Vergi Mfettiliđine atanma tarihi itibarıyla on yıllık alıma sresinin dolmasına  yıldan az süre kalanlar için performans değerlendirmesi bakımından aranan asgari  yıllık süre yerine bir yıldan aağı olmamak üzere kalan süre dikkate alınır.

Ek 29 uncu maddede öngörülen performans değerlendirme sisteminin uygulanmasına 1/1/2012 tarihinden itibaren balanır.

İkinci fıkrada belirtilen kadrolarda geçirilen süreler Bakanlıkta Vergi Bamfettii, Vergi Mfettii ve Vergi Mfetti Yardımcısı olarak gemi sayılır.

Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihten önce Maliye Mfettii, Hesap Uzmanı, Gelirler Kontrolörü ve Vergi Denetmeni unvanını kazanmı olanlardan, bu

unvanları kazandıktan sonra özel sektörde çalışmış olanlar hariç olmak üzere Bakanlık ve bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarında yönetici kadrolarında bulunanlar Vergi Müfettişi kadrolarına atanabilir.

Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin uygulanmasına ilişkin düzenlemeler, 31/10/2011 tarihine kadar yürürlüğe konulur. Bu düzenlemeler yürürlüğe girinceye kadar mevcut düzenlemelerin bu Kanun Hükmünde Kararnameye aykırı olmayan hükümlerinin uygulanmasına devam olunur.

Bu Kanun Hükmünde Kararnamede Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına ve Vergi Müfettişlerine verilen görev ve yetkiler kapsamında olmak şartıyla; mevzuatta Maliye Teftiş Kurulu, Hesap Uzmanları Kurulu, Gelirler Kontrolörleri Başkanlığına yapılmış olan atıflar Vergi Denetim Kuruluna, Maliye Müfettişleri, Hesap Uzmanları, Gelirler Kontrolörleri ve Vergi Denetmenlerine yapılmış olan atıflar Vergi Müfettişlerine yapılmış sayılır.

Vergi Müfettişliğine atananların bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihten önce başlamış işleri devam ettirilerek ilgili mevzuatında yer alan hükümlere göre sonuçlandırılır.

Bu Kanun Hükmünde Kararname ile kurulan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı teşkilatlanıncaya kadar, Başkanlığa verilen görev ve hizmetler daha önce bu görevleri yapmakta olan birimler ve mevcut personel tarafından yapılmaya devam edilir. Gelir İdaresi Başkanlığı Gelirler Kontrolörleri Başkanlığında ve vergi dairesi başkanlıklarında Vergi Denetmenlerinin görev yaptıkları birimlerde çalışan personel de bu süre içerisinde görevlerine devam eder.

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının 2011 mali yılı harcamaları, 6091 sayılı 2011 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununa istinaden Bakanlık tarafından yeni bir düzenleme yapılmıncaya kadar kaldırılan Maliye Teftiş Kurulu ve Hesap Uzmanları Kurulu Başkanlıklarının 2011 yılı bütçelerinde yer alan ödeneklerden karşılanır. Bu Kanun Hükmünde Kararname ile kurulan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı teşkilatlanıncaya kadar, bu Kanun Hükmünde Kararname ile Gelirler Başkontrolörü, Gelirler Kontrolörü, Stajyer Gelirler Kontrolörü ile Vergi Denetmen ve Yardımcısı iken Vergi Müfettişliğine atananlara yapılacak her türlü ödemeler ile bunların görev yaptıkları birimlerin diğer her türlü harcamaları Gelir İdaresi Başkanlığının 2011 yılı bütçesinde yer alan ödeneklerden karşılanır.

Geçici 11 inci madde ile bu maddenin uygulanmasında teşkilat, personel, yürütülen işler ve hizmetler, demirbaş devri, taşınmazların tahsisi ve benzeri diğer konularda ortaya çıkacak tereddütleri gidermeye ve uygulamayı sağlamaya Bakan yetkilidir.

GEÇİCİ MADDE 13- *Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte Gelir Politikaları Genel Müdürlüğünde çalışmakta olup Devlet Gelir Uzmanı ve Gelir Uzmanı kadrolarında bulunanlardan talep edenler, mesleğe özel yarışma sınavı ile girmiş ve yeterlik sınavıyla bulundukları kadrolara atanmış olmaları kaydıyla, kadro ve ihtiyaç durumuna göre 31/12/2011 tarihine kadar Devlet Gelir Politikaları Uzmanı olarak atanabilirler.*

Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte aynı Genel Müdürlükte çalışmakta olup Devlet Gelir Uzman Yardımcısı ve Gelir Uzman Yardımcısı kadrolarında bulunanlardan Devlet Gelir Uzmanı ve Gelir Uzmanı kadrolarına 31/12/2011 tarihine kadar atananlar hakkında da birinci fıkra hükmü uygulanır.

Bu madde uyarınca atanabileceklerin sayısı kırkı geçemez.”

ı) Eki (1) sayılı Cetvelin “Danışma ve Denetim Birimleri” başlıklı sütununun birinci sırası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve ikinci sırası yürürlükten kaldırılmıştır.

“1- Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı”

MADDE 2- 20/2/1930 tarihli ve 1567 sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanunun ek 1 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “Maliye müfettişleri ile Maliye müfettiş muavinleri, hesap uzman ve yardımcıları” ibaresi “Vergi Müfettişleri ve Vergi Müfettiş Yardımcıları” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 3- 10/2/1954 tarihli ve 6245 sayılı Harcırah Kanununun 33 üncü maddesinin (b) fıkrasında yer alan “Maliye Bakanlığı Hesap Uzman ve Uzman Yardımcıları” ibaresi “Maliye Bakanlığı Vergi Müfettişleri ve Vergi Müfettiş Yardımcıları” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 4- 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

a) 135 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“MADDE 135- Vergi incelemesi; Vergi Müfettişleri, Vergi Müfettiş Yardımcıları, ilin en büyük mal memuru veya vergi dairesi müdürleri tarafından yapılır.

Gelir İdaresi Başkanlığının merkez ve taşra teşkilatında müdür kadrolarında görev yapanlar her hal ve takdirde vergi inceleme yetkisini haizdir.”

b) 140 inci maddesinin ikinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı maddenin son fıkrasında yer alan “Vergi İnceleme ve Denetim Koordinasyon Kurulunun önerisi üzerine” ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.

“Vergi Müfettişleri ile Vergi Müfettiş Yardımcıları tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları, işleme konulmak üzere ilgili vergi dairesine tevdi edilmeden önce, meslekte on yılını tamamlamış en az üç Vergi Müfettişinden oluşturulacak rapor değerlendirme komisyonları tarafından vergi kanunları ile bunlara ilişkin kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ, sirküler ve özelgelere uygunluğu yönünden değerlendirilir. İncelemeyi yapanlar komisyon arasında uyumsuzluk oluşması halinde uyumsuzluğa konu vergi inceleme raporları üst değerlendirme mercii olarak, Maliye Bakanlığınca belirlenen tutarları aşan tarhiyat önerisi içeren vergi inceleme raporları ise doğrudan, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde bir Başkan Yardımcısının başkanlığında dört grup başkanından oluşan beş kişilik merkezi rapor değerlendirme komisyonu tarafından vergi kanunları ile bunlara ilişkin kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ, sirküler ve özelgelere uygunluğu yönünden değerlendirilir. İncelemeyi yapanlar, bu komisyon tarafından yapılacak değerlendirmeye uygun olarak düzenleyecekleri vergi inceleme raporlarını işleme konulmak üzere bağlı oldukları birime tevdi ederler.”

c) 367 nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “maliye müfettişleri, hesap uzmanları ile bunların yardımcıları ve gelirler kontrolörleri ile stajyer gelirler kontrolörleri” ibaresi “Vergi Müfettişleri ve Vergi Müfettiş Yardımcıları” şeklinde değiştirilmiştir.

ç) Ek 13 üncü maddesinin dördüncü fıkrasının (a) bendinin birinci paragrafında yer alan “(bağlı kuruluşların kadro karşılığı sözleşmeli personeli hariç)” ibaresi “(Vergi Denetim

Kurulu Başkan ve Yardımcıları, Vergi Müfettişi ve Yardımcıları ile bağlı kuruluşların kadro karşılığı sözleşmeli personeli hariç)” şeklinde değiştirilmiş ve aynı maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“6. En yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil);

a) Vergi Denetim Kurulu Başkan ve Yardımcılarına %200'ünü,

b) Vergi Müfettişi ve Yardımcılarından; görev yeri Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı olarak belirlenenlere %100'ünü, diğer grup başkanlıkları olarak belirlenenlere %200'ünü,

geçmemek üzere her ay ek ödeme yapılabilir.

Vergi Denetim Kurulu Başkan Yardımcıları ile Vergi Denetim Kurulu Başkanlığında Vergi Müfettişlerinden Grup Başkanı olarak görevlendirilenlere en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) %50'sini geçmemek üzere ayrıca ek ödeme yapılabilir.

Söz konusu ek ödemelerin oranı ile esas ve usulleri; görev yapılan grup başkanlıkları, görev yapılan yer, kadro unvan ve derecesi gibi kriterler birlikte veya ayrı ayrı dikkate alınarak Maliye Bakanı tarafından belirlenir. Bu ödemelerde 657 sayılı Kanunun aylıklara ilişkin hükümleri uygulanır ve bu ödemelerden damga vergisi hariç herhangi bir vergi ve kesinti yapılmaz.”

MADDE 5- 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun 134 üncü maddesinin birinci fıkrasında yer alan “Maliye müfettişleri, maliye müfettişi muavinleri ve gelirler kontrolörleri” ibaresi “Vergi Müfettişleri ve Vergi Müfettiş Yardımcıları” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 6- 14/7/1965 tarihli ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun;

a) 36 ncı maddesinin “Ortak Hükümler” bölümünün (A) fıkrasının (11) numaralı bendinde yer alan “Maliye Bakanlığı Hesap Uzman Yardımcıları” ile “Hesap Uzmanlığına” ibareleri sırasıyla “Maliye Bakanlığı Vergi Müfettiş Yardımcıları” ve “Vergi Müfettişliğine” şeklinde değiştirilmiş, aynı bende “Devlet Muhasebe Uzman Yardımcıları,” ibaresinden sonra gelmek üzere “Devlet Gelir Politikaları Uzman Yardımcıları,” ibaresi, “Devlet Muhasebe Uzmanlığına,” ibaresinden sonra gelmek üzere “Devlet Gelir Politikaları Uzmanlığına,” ibaresi eklenmiş ve aynı fıkra da yer alan “Vergi,” ibareleri yürürlükten kaldırılmıştır.

b) 152 nci maddesinin “II-Tazminatlar” kısmının “A – Özel Hizmet Tazminatı” bölümünün (h) bendinde yer alan “Vergi,” ibaresi yürürlükten kaldırılmış ve aynı bölümün (i) bendine “Devlet Muhasebe Uzmanları,” ibaresinden sonra gelmek üzere “Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,” ibaresi eklenmiştir.

c) Eki (I) sayılı Ek Gösterge Cetvelinin “I – Genel İdare Hizmetleri Sınıfı” bölümünün (g) bendinde yer alan “Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanları” ibaresi “Maliye Bakanlığı Vergi Müfettişleri” şeklinde değiştirilmiş, (h) bendine “Devlet Muhasebe Uzmanları,” ibaresinden sonra gelmek üzere “Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,” ibaresi eklenmiş ve aynı bölümün (g) bendinde yer alan “Gelirler Kontrolörleri,” ibaresi ile (h) bendinde yer alan “, Vergi Denetmeni” ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.

ç) Eki (II) sayılı Ek Gösterge Cetvelinin “I – Başbakanlık ve Bakanlıklarda” bölümüne “Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkan Yardımcısı,” ibaresinden sonra gelmek üzere “Vergi Denetim Kurulu Başkan Yardımcısı,” ibaresi eklenmiştir.

d) Eki (IV) sayılı Makam Tazminatı Cetvelinin 5 inci sırasının (c) bendine “Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkan Yardımcısı,” ibaresinden sonra gelmek üzere “Vergi Denetim Kurulu Başkan Yardımcısı,” ibaresi eklenmiş ve aynı cetvelin 8 inci sırasının (a) bendinde yer alan “Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanları” ibaresi “Maliye Bakanlığı Vergi Müfettişleri” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 7- 23/4/1981 tarihli ve 2451 sayılı Bakanlıklar ve Bağlı Kuruluşlarda Atama Usulüne İlişkin Kanunun eki (2) sayılı cetvelde yer alan “Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanları” ibaresi “Maliye Bakanlığı Vergi Müfettişleri” şeklinde değiştirilmiş ve aynı cetvele “Strateji Geliştirme Başkanları,” ibaresinden sonra gelmek üzere “Vergi Denetim Kurulu Başkan Yardımcıları,” ibaresi eklenmiştir.

MADDE 8- 9/12/1994 tarihli ve 4059 sayılı Hazine Müsteşarlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun mülga ek 3 üncü maddesi aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.

“EK MADDE 3- 4572 sayılı Tarım Satış Kooperatif ve Birlikleri Hakkında Kanun ve ilgili diğer mevzuat hükümleri uyarınca, tarım satış kooperatif ve birlikleri ile ilgili olarak Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu kapsamındaki yetki ve görevler ile her türlü işlemler Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakan ve Hazine Müsteşarlığı tarafından yürütülür. Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonunun ilgili mevzuat kapsamında devir tarihi itibarıyla Türkiye Cumhuriyeti Ziraat Bankası nezdindeki gider hesabı bakiyesi genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere Hazine İç Ödemeler Muhasebe Biriminin Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdindeki hesabına aktarılır. Bu tarihten sonra tarım satış kooperatif ve birlikleri tarafından yapılacak kredi geri ödemeleri genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere aynı hesaba aktarılır. Bu madde ile ilgili usul ve esaslar Bakanlar Kurulu kararı ile belirlenir.”

MADDE 9- 5/5/2005 tarihli ve 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun;

a) 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (j) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“j) Vergi kayıp ve kaçakçının önlenmesi konusunda gerekli tedbirleri almak.”

b) 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ile ikinci fıkrasında yer alan “(Gelirler Kontrolörleri Başkanlığı hariç)” ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.

c) 13 üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“MADDE 13- Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığının görevleri şunlardır:

a) Uyum bozukluklarını tespit ve analiz etmek, çözümler üretmek suretiyle mükelleflerin vergi kanunlarına gönüllü uyumunu sağlamak.

b) Uygulama ve Veri Yönetimi Daire Başkanlığında oluşacak bilgileri değerlendirerek vergi incelemesine yetkili birimlerin kullanımına sunmak.

c) Vergi kayıp ve kaçağı ile mücadele etmek, bu konuda gerekli tedbirleri önermek ve çalışmaları yapmak.

ç) Vergi inceleme ve denetimleri ile ilgili görüş ve önerilerde bulunmak.

d) Vergi yükümlülüklerine ilişkin ihbar ve şikayetleri değerlendirmek.

e) Başkanlığın görev alanına giren konularda 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun uygulanmasına ilişkin çalışmalar yapmak ve tereddütleri gidermek.

f) Tek düzen hesap planı ve mali tablolara ilişkin çalışmalar yapmak veya yapılmasına katkıda bulunmak.

g) Muhasebe standartlarının belirlenmesine ilişkin çalışmalara katılmak ve görüş bildirmek.

ğ) Başkanlıkça verilecek diğer görevleri yapmak.”

ç) 14 üncü maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.

d) 28 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “gelirler kontrolörleri,” ibaresi “Grup Başkanları”, aynı maddenin üçüncü fıkrasında yer alan “maliye müfettişi, hesap uzmanı veya gelirler kontrolörü” ibaresi “Vergi Müfettişi” şeklinde değiştirilmiş ve son fıkrası yürürlükten kaldırılmıştır.

e) 29 uncu maddesinin madde başlığı “Avukat ve uzman personel çalıştırılması” şeklinde değiştirilmiş ve aynı maddenin altıncı fıkrasında yer alan “ile vergi denetmenleri” ibaresi ile birinci ve ikinci fıkraları yürürlükten kaldırılmıştır.

f) 31 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “vergi incelemesine yetkili denetim birimleri” ibaresi “Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı” şeklinde değiştirilmiştir.

g) Eki (1) sayılı Listenin “Ana Hizmet Birimleri” başlıklı sütununun altıncı sırası yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 10- 11/10/2006 tarihli ve 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanunun;

a) 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“e) Denetim elemanı: Vergi Müfettişleri, Gümrük ve Ticaret Müfettişleri, Bankalar Yeminli Murakıpları, Hazine Kontrolörleri, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu ve Sermaye Piyasası Kurulu Uzmanlarını,”

b) 11 inci maddesinin birinci fıkrası ile ikinci fıkrasının üçüncü cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(1) Bu Kanun ve ilgili mevzuatla getirilen yükümlülüklerin denetimi, 2 nci maddede sayılan denetim elemanları vasıtasıyla yerine getirilir.”

“Görevlendirilecek denetim elemanları Başkanlığın talebi üzerine ilgili birim amirinin teklifi ve bağlı veya ilgili bulundukları Bakanın onayı ile belirlenir.”

c) 20 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan “Malî Suçları Araştırma Kurulu Başkanı, Maliye Teftiş Kurulu Başkanı, Maliye Hesap Uzmanları Kurulu Başkanı, Gelir İdaresi Başkanı” ibaresi “Gelir İdaresi Başkanı, Vergi Denetim Kurulu Başkanı, Malî Suçları Araştırma Kurulu Başkanı” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 11- 3/6/2011 tarihli ve 637 sayılı Ekonomi Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin;

a) 7 nci maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“(2) Kalkınma planı ve programlarına uygun olarak ihracatın teşviki ve döviz gelirlerinin artırılması maksadıyla ihracatın kalkınma planı ve yıllık programlar dairesinde geliştirilmesi ve düzenlenmesi için alınması gerekli tedbirler Bakanlar Kurulunca belirlenir.”

b) 35 inci maddesinin üçüncü fıkrasının sonuna aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Bu maddenin birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarının uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ile sözkonusu personele yapılacak diğer ödemeler Bakanlar Kurulunca belirlenir.”

c) Geçici 2 nci maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“(8) Mevzuatta mülga 28/7/1967 tarihli ve 933 sayılı Kalkınma Planının Uygulanması Esaslarına Dair Kanunun 3 üncü maddesine yapılan atıflar 7 nci maddenin ikinci fıkrasına yapılmış sayılır. Yeni bir düzenleme yapıncaya kadar, mülga 933 sayılı Kanuna dayanarak yürürlüğe konulan düzenlemelerin uygulanmasına devam olunur.”

MADDE 12- 3/6/2011 tarihli ve 641 sayılı Kalkınma Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 23 üncü maddesinin birinci fıkrasında yer alan “Bakanın başkanlığında,” ibaresi yürürlükten kaldırılmış ve aynı fıkranın sonuna aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Kurulun başkanı Başbakan tarafından belirlenir.”

MADDE 13- 28/3/1945 tarihli ve 4709 sayılı Hesap Uzmanları Kurulu Kurulmasına ve Maliye Bakanlığı Merkez ve İller Kadrosunda Bazı Değişiklikler Yapılmasına Dair Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 14- Bu Kanun Hükmünde Kararname yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 15- Bu Kanun Hükmünde Kararname hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.”

B- Dayanılan Anayasa Kuralları

Dava dilekçesinde, Anayasa'nın Başlangıç'ı ile 2., 6., 7., 10., 73., 87., 91., 112. ve 113. maddelerine dayanılmıştır.

III- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü'nün 8. maddesi uyarınca Haşim KILIÇ, Osman Alifeyyaz PAKSÜT, Fulya KANTARCIOĞLU, Ahmet AKYALÇIN, Fettah OTO, Serdar ÖZGÜLDÜR, Recep KÖMÜRCÜ, Alparslan ALTAN, Engin YILDIRIM, Nuri NECİPOĞLU, Hicabi DURSUN, Celal Mümtaz AKINCI ve Erdal TERCAN'ın katılımlarıyla 22.9.2011 gününde yapılan ilk inceleme toplantısında, dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine, yürürlüğü durdurma isteminin esas inceleme aşamasında karar bağlanmasına OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

IV- ESASIN İNCELENMESİ

Dava dilekçesi ve ekleri, Raportör Bahadır YALÇINÖZ tarafından hazırlanan işin esasına ilişkin rapor, dava konusu kanun hükmünde kararname kuralları, dayanan Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

A- Kanun Hükmünde Kararnamelerin Yargısal Denetimi Hakkında Genel Açıklama

Anayasa'nın 91. maddesinde düzenlenen kanun hükmünde kararnameler, işlevsel yönden yasama işlemi niteliğinde olduğundan yargısal denetimlerinin yapılması görev ve yetkisi Anayasa'nın 148. maddesi ile Anayasa Mahkemesine verilmiştir. Yargısal denetimde kanun hükmünde kararnamenin, öncelikle yetki kanununa sonra da Anayasa'ya uygunluğu sorunlarının çözülmesi gerekir. Her ne kadar, Anayasa'nın 148. maddesinde kanun hükmünde kararnamelerin yetki kanunlarına uygunluğunun denetlenmesinden değil, yalnızca Anayasa'ya biçim ve esas bakımlarından uygunluğunun denetlenmesinden söz edilmekte ise de Anayasa'ya uygunluk denetiminin içerisine öncelikle kanun hükmünde kararnamenin yetki kanununa uygunluğunun denetimi de girer. Çünkü Anayasa'da, Bakanlar Kuruluna ancak yetki kanununda belirtilen sınırlar içerisinde kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisi verilmesi öngörülmüştür. Yetkinin dışına çıkılması, kanun hükmünde kararnameyi Anayasa'ya aykırı duruma getirir.

Dayanaklarını doğrudan doğruya Anayasa'dan alan olağanüstü hal kanun hükmünde kararnamelerinden farklı olarak, olağan dönemlerdeki kanun hükmünde kararnamelerin bir yetki kanununa dayanması zorunludur. Bu nedenle, kanun hükmünde kararnameler ile dayandıkları yetki kanunu arasında çok sıkı bir bağ vardır. Kanun hükmünde kararnamenin yetki kanunu ile olan bağı, kanun hükmünde kararnameyi aynen ya da değiştirerek kabul eden kanun ile kesilir. Kanun hükmünde kararnamenin Anayasa'ya uygun bir yetki kanununa dayanması, geçerliliğinin ön koşuludur. Bir yetki kanununa dayanmadan çıkartılan veya dayandığı yetki kanunu iptal edilen kanun hükmünde kararnamelerin içeriği Anayasa'ya aykırılık oluşturmaya bile bunların Anayasa'ya uygunluğundan söz edilemez.

Kanun hükmünde kararnamelerin Anayasa'ya uygunluk denetimi, kanunların denetiminden farklıdır. Anayasa'nın 11. maddesinde, “*Kanunlar Anayasaya aykırı olamaz.*” denilmektedir. Bu nedenle kanunların denetiminde, onların yalnızca Anayasa kurallarına uygun olup olmadıkları saptanır. Kanun hükmünde kararnameler ise konu, amaç, kapsam ve ilkeleri yönünden hem dayandıkları yetki kanununa hem de Anayasa'ya uygun olmak zorundadırlar.

Anayasa'da kimi konuların kanun hükmünde kararnamelerle düzenlenmesi yasaklanmaktadır. Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrasında “*Sıkıyönetim ve olağanüstü haller saklı kalmak üzere, Anayasanın ikinci kısmının birinci ve ikinci bölümlerinde yer alan*

temel haklar, kişi hakları ve ödevleri ile dördüncü bölümde yer alan siyasî haklar ve ödevler...”in kanun hükmünde kararnamelerle düzenlenemeyeceği belirtilmiştir. Bu kural gereğince, Türkiye Büyük Millet Meclisi, “*Bakanlar Kurulu*”na ancak kanun hükmünde kararnameyle düzenlenmesi yasaklanmış alana girmeyen konularda kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisi verebilir.

Anayasa'nın herhangi bir maddesinde kanunla düzenleneceği öngörülen bir konunun, Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrasının açıkça yasakladığı hükümler ile ilgili olmadıkça ya da Anayasa'nın 163. maddesinde olduğu gibi kanun hükmünde kararname çıkarılamayacağı açıkça belirtilmedikçe kanun hükmünde kararname ile düzenlenmesi Anayasa'ya aykırılık oluşturmaz.

Öte yandan, Anayasa'nın 91. maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, yetki kanununda, çıkarılacak kanun hükmünde kararnamenin, süresi ile süresi içinde birden fazla kararname çıkarılıp çıkarılamayacağının da gösterilmesi gerekmektedir.

B- Kanun Hükmünde Kararname'nin Tümünün Anayasa'ya Aykırılığı İddiasının İncelenmesi

Dava dilekçesinde, KHK'nin dayanağı olan 6.4.2011 günlü, 6223 sayılı Yetki Kanunu'nun Anayasa'ya aykırı olduğu ve iptali gerekeceği, iptal edilmesi hâlinde ise KHK'nin dayanaktan yoksun kalacağı belirtilerek KHK'nin tümünün, Anayasa'nın Başlangıç'ı ile 87. ve 91. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Anayasa Mahkemesinin 27.10.2011 günlü, E.2011/60, K.2011/147 sayılı kararı ile 6223 sayılı Yetki Kanunu'nun Anayasa'ya aykırılığı iddiasına dayalı iptal isteminin reddine karar verildiğinden KHK'nin tümüne yönelik Anayasa'ya aykırılık iddiası dayanaksız kalmıştır. İptal isteminin reddi gerekir.

C- Kanun Hükmünde Kararname'nin Ayrı Ayrı Tüm Maddelerinin 6223 Sayılı Yetki Kanunu Kapsamında Olup Olmadığının İncelenmesi

Dava dilekçesinde, KHK'nin ayrı ayrı tüm maddelerinin, 6223 sayılı Yetki Kanunu kapsamında olmadığı gibi acil, ivedi, önemli ve zorunlu konuları düzenlemediği belirtilerek Anayasa'nın Başlangıç'ı ile 2., 6., 7., 10., 73., 87., 91., 112. ve 113. maddelerine aykırı oldukları ileri sürülmüştür.

1- KHK'nin 1. Maddesinin Birinci Fıkrasının (c) Bendi

KHK'nin 1. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendiyle, 13.12.1983 günlü, 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 13. maddesinin birinci fıkrasına eklenen (r) bendi ile aynı maddeye eklenen fıkra, 8.8.2011 günlü, 648 sayılı Çevre ve Şehircilik Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname'nin 40. maddesi ile değiştirildiğinden, konusu kalmayan bu bende ilişkin iptal istemi hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermek gerekir.

2- KHK'nin 1. Maddesinin Birinci Fıkrasının (g) Bendi

KHK'nin 1. maddesinin birinci fıkrasının (g) bendiyle, 178 sayılı KHK'nin 43. maddesinin (a) fıkrasının ikinci paragrafının yürürlükten kaldırılan “(Gelir İdaresi Başkanlığı gelirler kontrolörleri dahil)” ve “Başkanlık ve” ibareleri ile (b) fıkrasının (1) numaralı bendine “Devlet Muhasebe Uzmanı,” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “Gelir Politikaları Genel Müdürlüğünde Devlet Gelir Politikaları Uzmanı,” ibaresi, 26.9.2011 günlü, 659 sayılı Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ve Özel Bütçeli İdarelerde Hukuk Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin Kanun Hükmünde Kararname'nin 17. maddesinin (5) numaralı fıkrasının (g) bendiyle değiştirilen 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 43. maddesi kapsamında yer aldığından, konusu kalmayan bu ibarelere ilişkin iptal istemleri hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermek gerekir.

3- KHK'nin 1. Maddesinin Birinci Fıkrasının (ğ) Bendi

KHK'nin 1. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendiyle, 178 sayılı KHK'ye eklenen ek 31. maddede yer alan “Kamu kurum ve kuruluşları” ibaresi, 24.10.2011 günlü, 661 sayılı Avrupa Birliği Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname'nin 101. maddesi ile “Kamu kurum ve kuruluşlarının taşra teşkilatına dahil birimleri” şeklinde değiştirildiğinden, konusu kalmayan bu maddeye ilişkin iptal istemi hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermek gerekir.

4- KHK'nin 1. Maddesinin Birinci Fıkrasının (h) Bendi

KHK'nin 1. maddesinin birinci fıkrasının (h) bendiyle, 178 sayılı KHK'ye eklenen Geçici Madde 13'te yer alan Devlet Gelir Uzmanı ve Gelir Uzmanı kadrolarında bulunanlardan talep edenlerin Devlet Gelir Politikaları Uzmanı olarak kadrolarına atanabilecekleri düzenlemesinde yer alan “Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,” ibaresi, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 152. maddesinde değişiklik yapan 659 sayılı KHK'nin 17. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendiyle yürürlükten kaldırıldığından, konusu kalmayan bu maddeye ilişkin iptal istemi hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermek gerekir.

5- KHK'nin 4. Maddesinin Birinci Fıkrasının (ç) Bendi

KHK'nin 4. maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendiyle, 4.1.1961 günlü, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun ek 13. maddesinin dördüncü fıkrasının (a) bendinin birinci paragrafında yer alan “(bağlı kuruluşların kadro karşılığı sözleşmeli personeli hariç)” ibaresinin “(Vergi Denetim Kurulu Başkan ve Yardımcıları, Vergi Müfettişi ve Yardımcıları ile bağlı kuruluşların kadro karşılığı sözleşmeli personeli hariç)” şeklinde değiştirilmesi ve aynı maddeye eklenen (6) numaralı fıkra, ek 13. maddenin dördüncü fıkrasının (a) bendi ve (6) numaralı fıkrası, 11.10.2011 günlü, 666 sayılı Kamu Görevlilerinin Mali Haklarının Düzenlenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname'nin 1. maddesiyle yürürlükten kaldırıldığından, konusu kalmayan bu fıkra ve değişikliğe ilişkin iptal istemleri hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermek gerekir.

6- KHK'nin 6. Maddesi

KHK'nin 6. maddesinin;

(a) bendiyle, 657 sayılı Kanun'un 36. maddesinin “*Ortak Hükümler*” bölümünün (A) fıkrasının (11) numaralı bendine “*Devlet Muhasebe Uzman Yardımcıları,*” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “*Devlet Gelir Politikaları Uzman Yardımcıları,*” ibaresi ile “*Devlet Muhasebe Uzmanlığına,*” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “*Devlet Gelir Politikaları Uzmanlığına,*” ibaresi, 659 sayılı KHK'nin 17. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendiyle yürürlükten kaldırıldığından,

(b) bendiyle, 657 sayılı Kanun'un 152. maddesinin “*II-Tazminatlar*” kısmının “*A-Özel Hizmet Tazminatı*” bölümünün (i) bendine “*Devlet Muhasebe Uzmanları,*” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “*Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,*” ibaresi, 659 sayılı KHK'nin 17. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendiyle yürürlükten kaldırıldığından,

(c) bendiyle, 657 sayılı Kanun'un eki (I) Sayılı Ek Gösterge Cetvelinin “*I- Genel İdare Hizmetleri Sınıfı*” bölümünün (h) bendine “*Devlet Muhasebe Uzmanları,*” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “*Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,*” ibaresi, 666 sayılı KHK'nin 5. maddesinin (ç) fıkrasının (5) numaralı alt bendi ile yürürlükten kaldırıldığından,

konusu kalmayan bu ibarelere ilişkin iptal istemleri hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermek gerekir.

7- KHK'nin 11. Maddesinin Birinci Fıkrasının (b) Bendi

KHK'nin 11. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendiyle, 3.6.2011 günlü, 637 sayılı Ekonomi Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 35. maddesinin üçüncü fıkrasının sonuna eklenen cümle, 666 sayılı KHK'nin 1. maddesiyle 637 sayılı KHK'nin 35. maddesi yürürlükten kaldırıldığından, konusu kalmayan bu cümleye ilişkin iptal istemi hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermek gerekir.

8- KHK'nin 1. Maddesinin Birinci Fıkrasının (ğ) Bendiyle 178 sayılı KHK'ye Eklenen Ek Madde 30

6223 sayılı Yetki Kanunu'nun amaç ve kapsamını düzenleyen 1. maddesinde, Kanun'un amacı, kamu hizmetlerinin düzenli, süratli, etkin, verimli ve ekonomik bir şekilde yürütülmesini sağlamak olarak belirlenmiş ve yetkinin kapsamı iki başlık altında tespit edilmiştir. Yetkinin kapsamına ilk olarak kamu hizmetlerinin bakanlıklar arasındaki dağılımının yeniden belirlenmesi girmektedir. Bu çerçevede gerekli görülmesi hâlinde yeni bakanlıklar kurulması, var olan bakanlıkların birleştirilmesi, bakanlıkların bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarının yeniden belirlenmesi için kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisi verilmiştir. Bu amaçla;

1- Mevcut bakanlıkların birleştirilmesine veya kaldırılmasına, yeni bakanlıklar kurulmasına, anılan bakanlıkların bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarıyla hiyerarşik ilişkilerine,

2- Mevcut bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşların bağlılık ve ilgilerinin yeniden belirlenmesine veya bunların mevcut, birleştirilen veya yeni kurulan bakanlıklar bünyesinde hizmet birimi olarak yeniden düzenlenmesine,

3- Mevcut bakanlıklar ile birleştirilen veya yeni kurulan bakanlıkların görev, yetki, teşkilat ve kadrolarının düzenlenmesine, taşrada ve yurt dışında teşkilatlanma esaslarına,

ilişkin kanun hükmünde kararname çıkarılabilecektir.

İkinci olarak, kamu kurum ve kuruluşlarında istihdam edilen memurlar, işçiler, sözleşmeli personel ile diğer kamu görevlilerinin atanma, nakil, görevlendirilme, seçilme, terfi, yükselme, görevden alınma ve emekliye sevk edilme usul ve esaslarına ilişkin olarak değişiklikler ve yeni düzenlemeler yapılması için kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisi verilmiştir.

KHK'nin 1. maddesinin (ğ) bendiyle 178 sayılı KHK'ye eklenen “*Yapılamayacak işler*” başlıklı ek madde ile vergi incelemesinde yetkili olanların görevlerinden ayrıldıktan sonra üç yıl süreyle yapamayacakları işler belirtilmiş, aksine bir davranış durumunda ise 2.10.1981 günlü, 2531 sayılı Kamu Görevlerinden Ayrılanların Yapamayacakları İşler Hakkında Kanun uyarınca cezalandırılacakları kural altına alınmıştır. 2531 sayılı Kanun'un 4. maddesi uyarınca yasağa aykırı hareket edenler 6 aydan 2 yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılabilir.

Yetki Kanunu, kamu kurum ve kuruluşlarında halen çalışmakta olan kamu personeline ilişkin düzenlemeler yapma konusunda Bakanlar Kuruluna yetki vermektedir. Kuralda ise vergi incelemesi ile yetkili olan kamu görevlilerinin görevlerinden ayrıldıktan sonra yapamayacakları işlerin sayılmakta ve aksine davranışta bulunanların cezalandırılması öngörülmektedir. Bu nedenle, dava konusu kural 6223 sayılı Yetki Kanunu kapsamında bulunmadığından Anayasa'nın 91. maddesine aykırıdır. İptali gerekir.

9- KHK'nin Diğer Kuralları

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde yapılan inceleme sonucunda; KHK'nin, hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar verilenler ile Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrası uyarınca iptal edilenler dışında kalan diğer kuralları 6223 sayılı Yetki Kanunu'nun kapsamında kaldığından Anayasa'nın 91. maddesine aykırı değildir. İptal istemlerinin reddi gerekir.

D- Kanun Hükmünde Kararname'nin Tüm Maddelerinin Anayasa'nın 91. Maddesi Yönünden İncelenmesi

Dava dilekçesinde, KHK'nin ayrı ayrı tüm maddelerinin, Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrasında kanun hükmünde kararnameyle düzenlenmesi yasaklanmış alanlara ilişkin düzenleme içerdiği belirtilerek Anayasa'nın Başlangıç'ı ile 2., 6., 7., 10., 73., 87., 91., 112. ve 113. maddelerine aykırı oldukları ileri sürülmüştür.

1- KHK'nin 1. Maddesinin Birinci Fıkrasının (ğ) Bendiyle 178 Sayılı KHK'ye Eklenen Ek Madde 29'un Dördüncü Fıkrası ile Son Fıkrasında Yer Alan “...mesleğe alınmaları,...” İbares

KHK'nin 1. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendiyle 178 sayılı KHK'ya eklenen Ek Madde 29 ile yapılan düzenlemeler Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına, başkan yardımcılığına, grup başkanlığına, vergi müfettişliğine yapılacak atamaların usul ve esaslarını, vergi müfettiş yardımcılığı süresini, bunların performans değerlendirmelerini ve grup başkanlıklarında görevlendirilmelerini ayrıntılı olarak düzenlemekte ve bu hususlara ilişkin usul ve esasların yönetmelikle belirleneceğini kural altına almaktadır.

Ek Madde 29'un dördüncü fıkrası, yeni ihdas edilen vergi müfettişliği kadrosunda görev yapacak kişilerin atanma usul ve esaslarına yer vermekte, maddenin son fıkrası ise Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının görev, yetki ve sorumluluklarının, grup başkanlıklarının görev

alanlarının, performans değerlendirme sisteminin oluşturulmasının ve yönetiminin, vergi müfettişlerinin görev, yetki ve sorumluluklarının, mesleğe alınmalarının, yetiştirilmelerinin, yeterliliklerinin, yükselmelerinin, görevlendirilmelerinin ve yer değiştirmelerinin usul ve esaslarının yönetmelikle düzenleneceğini ifade etmektedir.

Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrasında “*Sıkıyönetim ve olağanüstü haller saklı kalmak üzere, Anayasanın ikinci kısmının birinci ve ikinci bölümlerinde yer alan temel haklar, kişi hakları ve ödevleri ile dördüncü bölümde yer alan siyasi haklar ve ödevler...*”in kanun hükmünde kararnamelerle düzenlenemeyeceği belirtilmiştir. Öte yandan, Anayasa'nın “*Kamu hizmetlerine girme hakkı*” başlıklı 70. maddesinin birinci fıkrasında, her Türk'ün, kamu hizmetlerine girme hakkına sahip olduğu belirtiltikten sonra ikinci fıkrasında hizmete alınmada, görevin gerektirdiği niteliklerden başka hiçbir ayırım gözetilemeyeceği kurala bağlanmıştır. Buna göre, Anayasa'nın “*Siyasi Haklar ve Ödevler*” başlıklı dördüncü bölümünde yer alan ve 70. maddesinde korunan kamu hizmetlerine girme hakkına ilişkin olarak kanun hükmünde kararname ile düzenleme yapılması mümkün değildir.

EK Madde 29'un dördüncü fıkrası ile vergi müfettişliği kadrosuna ataması yapılacak kişilerin atama usul ve esaslarının belirlenmesinin ve maddenin son fıkrasında yer alan “*...mesleğe alınmaları...*” ibaresinin, Anayasa'nın 70. maddesine göre kamu hizmetine girme hakkına ilişkin bir düzenleme olduğundan, iptali istenen kurallar Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrasına aykırıdır. İptalleri gerekir.

Haşim KILIÇ, Alparslan ALTAN, Engin YILDIRIM, Nuri NECİPOĞLU, Hicabi DURSUN, Celal Mümtaz AKINCI ile Muammer TOPAL bu görüşe katılmamışlardır.

2- KHK'nin Diğer Kuralları

KHK'nin iptal edilen kuralları ile hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar verilenler dışında kalan diğer kurallarında, Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrası uyarınca kanun hükmünde kararname ile düzenlenmesi yasaklanmış alanlara ilişkin herhangi bir aykırılık saptanmadığından, bu kurallara ilişkin iptal isteminin reddi gerekir.

E- Kanun Hükmünde Kararname'nin 1. Maddesinin Birinci Fıkrasının İçerik Yönünden İncelenmesi

1- Anayasa'nın 10. Maddesi Yönünden İncelenmesi

Dava dilekçesinde, maliye müfettişleri ile hesap uzmanlarının, gelirler kontrolörleri ve vergi denetmenlerine göre daha zorlu sınavlarda başarılı oldukları, üç yıllık yetiştirme sürecinden geçirildikleri, yeterlilik sınavlarının bulunduğu, vergi denetmenlerinin yapılan test sınavından başarılı olduktan sonra atamalarının yapıldığı, böylece maliye müfettişleri ve hesap uzmanlarının, gelirler kontrolörleri ve vergi denetmenleri ile aynı konumda bulunmadıkları belirtilerek, bu kadroların vergi müfettişliği kadrosunda birleştirmesini düzenleyen kuralın, Anayasa'nın 10. maddesinde yer alan eşitlik ilkesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

KHK'nin yürürlüğe girmesiyle beraber vergi denetim sisteminde köklü bir revizyona gidilmiş, Gelirler Kontrolörleri Başkanlığı, Maliye Teftiş Kurulu Başkanlığı ve Hesap Uzmanları Kurulu Başkanlığı kaldırılarak yerine “*Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı*” kurulmuş; vergi denetmenleri ile birlikte bu başkanlıklarda görev yapan maliye müfettişleri, hesap uzmanları ve gelirler kontrolörleri kadroları kaldırılarak vergi müfettişliği

kadrosunda birleştirilmiş, vergi denetmenlerinin mali, sosyal ve özlük hakları iyileştirilerek maliye müfettişleri, hesap uzmanları ve gelirler kontrolörleri ile aynı düzeye getirilmiştir.

Doğrudan Maliye Bakanı'na bağlı olarak örgütlenen Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı; Kurul Başkanı, dört Kurul Başkan Yardımcısı, Grup Başkanları ve Vergi Müfettişlerinden oluşmaktadır.

KHK ile daha önce maliye müfettişi, hesap uzmanı ve gelirler kontrolü olarak görev yapıp vergi müfettişliğine atananların çalışacakları gruplar “*Büyük Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı*”, “*Organize Vergi Kaçakçılığı ile Mücadele Grup Başkanlığı*” ve “*Örtülü Sermaye, Transfer Fiyatlandırması ve Yurtdışı Kazançlar Grup Başkanlığı*” olarak, vergi denetmenliğinden vergi müfettişliğine atananların çalışacakları grup ise “*Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı*” olarak belirlenmiştir. Bu sayede önceki görev ve unvanların kazanılma zorlukları, bu unvanlarda çalışanların liyakatleri dikkate alınarak maliye müfettişi, hesap uzmanı ve gelirler kontrolörü olarak görev yapıp vergi müfettişliğine atananlar için daha nitelikli çalışma sahaları oluşturulmuştur. Aynı şekilde KHK'nin yürürlüğe girmesinden sonra vergi müfettiş yardımcılığı sınavına girerek vergi müfettişliğine ataması yapılacakların çalışacakları gruplar da sınav ve stajlarındaki başarılarına göre tespit edileceği kural altına alınmıştır.

Anayasa'nın 10. maddesi uyarınca, kanun önünde eşitlik ilkesi hukuksal durumları aynı olanlar için söz konusudur. Bu ilke ile eylemli değil, hukuksal eşitlik öngörülmüştür. Eşitlik ilkesinin amacı, aynı durumda bulunan kişilerin kanunlar karşısında aynı işleme bağlı tutulmalarını sağlamak, ayırım yapılmasını ve ayrıcalık tanınmasını önlemektir. Bu ilkeyle, aynı durumda bulunan kimi kişi ve topluluklara ayrı kurallar uygulanarak kanun karşısında eşitliğin çiğnenmesi yasaklanmıştır. Kanun önünde eşitlik, herkesin her yönden aynı kurallara bağlı tutulacağı anlamına gelmez. Durumlarındaki özellikler, kimi kişiler ya da topluluklar için değişik kuralları ve uygulamaları gerektirebilir.

Vergi müfettişliği kadrosunda birleştirilen dört meslek grubu için de aynı tür fakültelerden mezun olma, yazılı ve sözlü giriş sınavlarına tabi tutulma, üç yıllık staj dönemi ve son olarak yazılı ve sözlü yeterlilik sınavlarından başarılı olma şartları bulunmaktadır. Buna göre, anılan meslek gruplarının nitelikleri ve yetiştirme süreçleri bakımından aynı konumda oldukları açıktır.

Ayrıca, bir kamu kurumunun görmesi gereken kamu hizmetinin niteliğinin hangi kamu görevlilerince yerine getirileceğine karar verme yetkisi yasama organına aittir. Yasama organı Anayasa'ya uygun olmak kaydıyla, kamu hizmetinin yürütülmesine ilişkin koşulları belirleyerek kadro düzenlemesi yapabilir. Kamu hizmetinin gerekleri yönünden ve kamu yararı amacıyla yeni kadrolar ihdas edebileceği gibi mevcut bazı kadroları birleştirebilir ya da kaldırabilir.

Bu durumda, kanun koyucunun aynı konumda bulunan maliye müfettişleri, hesap uzmanları, gelirler kontrolörleri ile vergi denetmenlerinin, vergi müfettişliği kadrosunda birleştirilmesi hususunda takdir yetkisi bulunmaktadır. Dolayısıyla, bu takdir yetkisinin kullanılması, Anayasa'nın 10. maddesinde yer alan eşitlik ilkesine aykırı görülemez.

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

Serdar ÖZGÜLDÜR, Zehra Ayla PERKTAŞ ile Celal Mümtaz AKINCI bu görüşe KHK'nin 1. maddesinin birinci fıkrasının (h) bendiyle 178 sayılı KHK'ye eklenen geçici 12. madde yönünden katılmamıştır.

2- Anayasa'nın 112. ve 113. Maddeleri Yönünden İncelenmesi

Dava dilekçesinde, Maliye Teftiş Kurulu Başkanlığının kaldırılması nedeniyle Maliye Bakan'ının yetkisi içindeki işleri ve emri altındakilerin eylemlerini ve işlemlerini tam manasıyla denetleyemeyeceği, hâlbuki Anayasa'nın 112. maddesi uyarınca bu tür işlemlerden dolayı kendisinin sorumlu olduğu, Vergi Denetim Kurulunun ise bu anlamda bir teftişi yerine getiremeyeceği, zira bu Kurulun sadece vergi tarh ve tahsili ile sınırlı olmak üzere teftiş, inceleme, denetim ve soruşturma görevli kılındığı, böylece Teftiş Kurulu Başkanlığının kaldırılmasının sonucu olarak Bakan'ın, bakanlık teşkilatı üzerindeki teftiş ve denetleme yapamayacağı belirtilerek kuralın, Anayasa'nın 112. ve 113. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Anayasa'nın 112. maddesinin ikinci fıkrasında, “*Her bakan, Başbakana karşı sorumlu olup ayrıca kendi yetkisi içindeki işlerden ve emri altındakilerin eylem ve işlemlerinden de sorumludur.*”; Anayasa'nın 113. maddesinin birinci fıkrasında ise “*Bakanlıkların kurulması, kaldırılması, görevleri, yetkileri ve teşkilatı kanunla düzenlenir.*”denilmiştir.

Anayasa'nın 112. maddesinde bakanın sorumluluğu belirtilmiştir. Bu sorumluluğun bir gereği olarak da bakanın, bakanlık teşkilatı üzerinde bir hiyerarşik denetim yetkisinin bulunması ve bunu etkin bir şekilde kullanabilmesi gerekmektedir.

178 sayılı KHK'nin 5. maddesinde, Bakan'ın, emri altındakilerin faaliyet ve işlemlerinden sorumlu olduğu, Bakanlık merkez, taşra ve yurtdışı teşkilatı ile ilgili kuruluşlarının faaliyetlerini, işlemlerini ve hesaplarını denetlemekle görevli ve yetkili bulunduğu kural altına alınmıştır.

KHK'nin yürürlüğe girmesinden önce Maliye Bakanlığında merkez teşkilat içerisinde teftiş ve denetimle görevli Maliye Teftiş Kurulu Başkanlığı, Hesap Uzmanları Kurulu Başkanlığı ve Gelirler Kontrolörlüğü Başkanlığı, taşra teşkilatında ise vergi denetmenleri bulunmaktaydı. Bu başkanlıkların ve vergi denetmeni kadrolarının kaldırılmasının ardından, sayılanların görev ve yetkilerinin tek elde toplandığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı kurulmuştur. Daha öncesinde sayılan başkanlıklarda çalışanlar ile vergi denetmenleri de vergi müfettişi kadrosuna atanmış sayılmışlardır.

Dava dilekçesinde KHK ile Teftiş Kurulu Başkanlığının kaldırılması sonucu olarak Bakan'ın, bakanlık teşkilatı üzerindeki teftiş ve denetleme imkânının kalmadığı ileri sürülmekte ise de, KHK'nin 20. maddesinde, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının görevleri sayılmış ve aynı maddenin (1) bendinde de “*Bakan tarafından verilen teftiş, inceleme, denetim ve soruşturmaları yapma.*”nın Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının görevleri arasında olduğu kural altına alınmıştır.

Diğer yandan, KHK ile 178 sayılı KHK'de yapılan değişiklik sonrasında 31.10.2011 günlü, 28101 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Vergi Denetim Kurulu Yönetmeliği'nin 38. maddesinde, vergi müfettişlerinin görev ve yetkileri sayılmış olup, maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde, “*Bakanlık ve bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarında,*

Bakan tarafından Kurula verilen inceleme, teftiş, denetim ve soruşturmaları yapmak” şeklinde görev tanımı yapılmıştır.

3046 sayılı Kanun'un 21. maddesi uyarınca bakan, bakanlık kuruluşunun en üst amiri olup tüm bakanlık teşkilatı ile bağlı ve ilgili kuruluşların iş ve işlemlerini denetlemekle görevli ve yetkilidir. Ayrıca, Bakanın Anayasa'ya göre siyasal, ceza kanunlarına göre cezai ve nihayet özel hukuk çerçevesinde de mali sorumluluğu bulunmaktadır. Asli denetleme görevi ve sorumluluğu bakana aittir. Denetim hizmetleri, hangi ad altında yapılırsa yapılsın temel olarak tüm denetlemeler Bakan adına yapılmaktadır.

KHK'nın 1. maddesiyle öngörülen değişikliklerle Bakan'ın, Anayasa'nın 112. maddesinde yer alan sorumluluğuna aykırı bir düzenleme yapıldığı söylenemez. Zira, kamu kurumu ve kuruluşlarının yerine getireceği görevleri hangi teşkilat yapısı ve kamu görevlileri ile yerine getireceğini düzenleme konusunda Anayasa'ya aykırılık bulunmadığı sürece yasama organının takdir yetkisinin bulunduğu açıktır.

Buna göre, 178 sayılı KHK ile Bakan'a verilen teşkilat yapısı içerisindeki memurlar ve bunların yerine getirdiği işlem ve eylemler üzerindeki teftiş, denetim, inceleme ve soruşturma görevleri KHK'nin yürürlüğe girmesinden sonra kaldırılmamış veya sınırlandırılmamış olup anılan kapsamdaki görevler Bakan tarafından, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde oluşturulan vergi müfettişleri vasıtasıyla yerine getirilecektir. Dolayısıyla, kuralın Anayasa'nın 112. maddesine aykırı olduğu söylenemez.

Dava dilekçesinde KHK'nin 1. maddesinin birinci fıkrasının Anayasa'nın 113. maddesine de aykırı olduğu ileri sürülmektedir.

Anayasa'nın 113. maddesinde bakanlıkların kurulması, kaldırılması, görevleri, yetkileri ve teşkilatının kanunla düzenlenebileceği kural altına alınmıştır.

Anayasa'da bir konuda emredici ya da yasaklayıcı bir kural konulmamışsa, bu konunun düzenlenmesi yasamanın genelliği ilkesi çerçevesinde kanun koyucunun takdirine bırakılmıştır. Dolayısıyla, kanun koyucunun idari gerekleri dikkate alarak kamu hizmetinin niteliğinin hangi kamu görevlilerince yerine getirileceği konusunda düzenleme yapması takdir yetkisi kapsamında kalmaktadır. Buna göre, Bakan'ın bakanlık teşkilatı üzerindeki denetim, inceleme ve soruşturma görevlerinin Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı vasıtasıyla yerine getirilmesi hususu da kanun koyucunun takdir yetkisi içinde kalmaktadır. Bu nedenle kuralın Anayasa'nın 113. maddesine aykırı olduğu söylenemez.

Açıklanan nedenlerle, dava konusu kural Anayasa'nın 112. ve 113. maddelerine aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir.

V- YÜRÜRLÜĞÜN DURDURULMASI İSTEMİ

7.7.2011 günlü, 646 sayılı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının Kurulması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname'nin;

A- 6.4.2011 günlü, 6223 sayılı Kamu Hizmetlerinin Düzenli, Etkin ve Verimli Bir Şekilde Yürütülmesini Sağlamak Üzere Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Teşkilat, Görev ve Yetkileri ile Kamu Görevlilerine İlişkin Konularda Yetki Kanunu'nun iptal edilmesi halinde

dayanaksız hale geleceği yönünden ileri sürülen iptal istemi, 6.6.2013 günlü, E.2011/79 K.2013/69 sayılı kararla reddedildiğinden, Kanun Hükmünde Kararname'nin tümünün yürürlüğünün durdurulması isteminin REDDİNE,

B- 1- 1. maddesinin birinci fıkrasının;

a- (c) bendiyle, 13.12.1983 günlü, 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 13. maddesinin birinci fıkrasına eklenen (r) bendi ile aynı maddeye eklenen fıkra,

b- (g) bendiyle, 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 43. maddesinin, (a) fıkrasının ikinci paragrafının yürürlükten kaldırılan “(Gelir İdaresi Başkanlığı gelirler kontrolörleri dahil)” ve “Başkanlık ve” ibareleri ile (b) fıkrasının (1) numaralı bendine “Devlet Muhasebe Uzmanı,” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “Gelir Politikaları Genel Müdürlüğünde Devlet Gelir Politikaları Uzmanı,” ibaresi,

c- (ğ) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen ek 31. maddede yer alan “Kamu kurum ve kuruluşları” ibaresi,

d- (h) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Geçici Madde 13,

2- 4. maddesinin (ç) bendiyle, 4.1.1961 günlü, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun ek 13. maddesinin dördüncü fıkrasının (a) bendinin birinci paragrafında yer alan “(bağlı kuruluşların kadro karşılığı sözleşmeli personeli hariç)” ibaresinin “(Vergi Denetim Kurulu Başkan ve Yardımcıları, Vergi Müfettişi ve Yardımcıları ile bağlı kuruluşların kadro karşılığı sözleşmeli personeli hariç)” şeklinde değiştirilmesi ve aynı maddeye eklenen (6) numaralı fıkra,

3- 6. maddesinin;

a- (a) bendiyle, 14.7.1965 günlü, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 36. maddesinin “Ortak Hükümler” bölümünün (A) fıkrasının (11) numaralı bendine “Devlet Muhasebe Uzman Yardımcıları,” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “Devlet Gelir Politikaları Uzman Yardımcıları,” ibaresi ile “Devlet Muhasebe Uzmanlığına,” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “Devlet Gelir Politikaları Uzmanlığına,” ibaresi,

b- (b) bendiyle, 657 sayılı Kanun'un 152. maddesinin “II-Tazminatlar” kısmının “A-Özel Hizmet Tazminatı” bölümünün (i) bendine “Devlet Muhasebe Uzmanları,” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,” ibaresi,

c- (c) bendiyle, 657 sayılı Kanun'un Eki (I) Sayılı Ek Gösterge Cetvelinin “I- Genel İdare Hizmetleri Sınıfı” bölümünün (h) bendine “Devlet Muhasebe Uzmanları,” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,” ibaresi,

4- 11. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendiyle, 3.6.2011 günlü, 637 sayılı Ekonomi Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 35. maddesinin üçüncü fıkrasının sonuna eklenen cümle,

hakkında, 6.6.2013 günlü, E.2011/79, K.2013/69 sayılı kararla karar verilmesine yer olmadığına karar verildiğinden, bu maddeye, fıkralara, bende, cümleye, ibarelere ve değişikliğe

ilişkin yürürlüğün durdurulması istemleri hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA,

C- 1- Kapsam ve Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrası yönünden, 1. maddesinin birinci fıkrasının (a), (b), (ç), (d), (e) ve (f) bentleri, (ğ) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 29'un dördüncü fıkrası ve son fıkrasının "...mesleğe alınmaları,..." ibaresi dışında kalan bölümü, Ek Madde 32, (h) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Geçici Madde 11 ve Geçici Madde 12, (ı) bendi, 2. ve 3. maddeleri, 4. maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi dışında kalan bölümü, 5. maddesi, 6. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan "*Devlet Gelir Politikaları Uzman Yardımcıları,*" ve "*Devlet Gelir Politikaları Uzmanlığına,*", (b) bendinde yer alan "*Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,*" ve (c) bendinde yer alan "*Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,*" ibareleri dışında kalan bölümü, 7., 8., 9. ve 10. maddeleri, 11. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi dışında kalan bölümü ile 12., 13., 14. ve 15. maddelerine yönelik iptal istemleri, 6.6.2013 günlü, E.2011/79, K.2013/69 sayılı kararla reddedildiğinden, bu maddelere, bölümlere ve bentlere ilişkin yürürlüğün durdurulması istemlerinin REDDİNE,

D- Kapsam yönünden 1. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 30'a ilişkin iptal hükmünün yürürlüğe girmesinin ertelenmesi nedeniyle bu maddeye ilişkin yürürlüğün durdurulması isteminin REDDİNE,

E- Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrası yönünden 1. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 29'un dördüncü fıkrası ile son fıkrasında yer alan "...mesleğe alınmaları,..." ibaresine ilişkin iptal hükümlerinin yürürlüğe girmelerinin ertelenmeleri nedeniyle bu fıkra ve ibareye ilişkin yürürlüğün durdurulması istemlerinin REDDİNE,

F- İçerikleri itibarıyla Anayasa'ya aykırılığı ileri sürülen 1. maddesinin birinci fıkrasının;

1- (a), (b), (ç), (d), (e), (f), ve (ı) bentlerine,

2- (ğ) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen;

a- Ek Madde 29'un dördüncü fıkrası ile son fıkrasının "...mesleğe alınmaları,..." ibaresi dışında kalan bölüme,

b- Ek Madde 32'e,

3- (h) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Geçici Madde 11 ve Geçici Madde 12'ye,

yönelik iptal istemleri, 6.6.2013 günlü, E.2011/79, K.2013/69 sayılı kararla reddedildiğinden, bu maddelere, bentlere ve bölüme ilişkin yürürlüğün durdurulması istemlerinin REDDİNE,

6.6.2013 gününde OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

VI- İPTAL HÜKMÜNÜN 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 Resmî Gazetede yayımlandığı tarihte yürürlükten kalkar. Gereken hallerde Anayasa Mahkemesi iptal hükmünün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırabilir. Bu tarih, kararın Resmî Gazetede yayımlandığı günden başlayarak bir yılı geçemez” denilmekte, 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrasında da bu kural tekrarlanmaktadır.

KHK'nin 1. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 29'un dördüncü fıkrası ile son fıkrasında yer alan “... *mesleğe alınmaları*, ...” ibaresinin ve Ek Madde 30'un iptal edilmeleri nedeniyle doğacak hukuksal boşluk kamu yararını ihlal edecek nitelikte görüldüğünden, Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrasıyla 6216 sayılı Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrası gereğince bu maddelere ilişkin iptal hükmünün, kararın Resmî Gazete'de yayımlanmasından başlayarak dokuz ay sonra yürürlüğe girmesi uygun görülmüştür.

VII- SONUÇ

7.7.2011 günlü, 646 sayılı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının Kurulması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname'nin;

A- 6.4.2011 günlü, 6223 sayılı Kamu Hizmetlerinin Düzenli, Etkin ve Verimli Bir Şekilde Yürütülmesini Sağlamak Üzere Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Teşkilat, Görev ve Yetkileri ile Kamu Görevlilerine İlişkin Konularda Yetki Kanunu'na yönelik iptal istemi, 27.10.2011 günlü, E.2011/60, K.2011/147 sayılı kararla reddedildiğinden, Kanun Hükmünde Kararname'nin tümüne yönelik iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

B- 1- 1. maddesinin birinci fıkrasının;

a- (c) bendiyle, 13.12.1983 günlü, 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 13. maddesinin birinci fıkrasına eklenen (r) bendi ile aynı maddeye eklenen fıkra, 8.8.2011 günlü, 648 sayılı Çevre ve Şehircilik Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname'nin 40. maddesi ile değiştirildiğinden, konusu kalmayan bu fıkra ve bende ilişkin iptal istemleri hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA, OYBİRLİĞİYLE,

b- (g) bendiyle, 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 43. maddesinin (a) fıkrasının ikinci paragrafının yürürlükten kaldırılan “(*Gelir İdaresi Başkanlığı gelirler kontrolörleri dahil*)” ve “*Başkanlık ve*” ibareleri ile (b) fıkrasının (1) numaralı bendine “Devlet Muhasebe Uzmanı,” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “*Gelir Politikaları Genel Müdürlüğünde Devlet Gelir Politikaları Uzmanı*,” ibaresi, 26.9.2011 günlü, 659 sayılı Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ve Özel Bütçeli İdarelerde Hukuk Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin Kanun Hükmünde Kararname'nin 17. maddesinin (5) numaralı fıkrasının (g) bendiyle değiştirilen 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 43. maddesi kapsamında yer aldığından, konusu kalmayan bu ibarelere ilişkin iptal istemleri hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA, OYBİRLİĞİYLE,

c- (ğ) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen ek 31. maddede yer alan “*Kamu kurum ve kuruluşları*” ibaresi, 24.10.2011 günlü, 661 sayılı Avrupa Birliği Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname'nin 101. maddesi ile “*Kamu kurum ve kuruluşlarının taşra teşkilatına dahil birimleri*” şeklinde değiştirildiğinden, konusu kalmayan bu maddeye ilişkin iptal istemi hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA, OYBİRLİĞİYLE,

d- (h) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Geçici Madde 13'te yer alan Devlet Gelir Uzmanı ve Gelir Uzmanı kadrolarında bulunanlardan talep edenlerin Devlet Gelir Politikaları Uzmanı olarak kadrolarına atanabilecekleri düzenlemesinde yer alan “*Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,*” ibaresi, 657 sayılı Devlet memurları Kanunu'nun 152. maddesinde değişiklik yapan 659 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 17. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendiyle yürürlükten kaldırıldığından konusu kalmayan bu maddeye ilişkin iptal istemi hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA, OYBİRLİĞİYLE,

2- 4. maddesinin (ç) bendiyle, 4.1.1961 günlü, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun ek 13. maddesinin dördüncü fıkrasının (a) bendinin birinci paragrafında yer alan “(bağlı kuruluşların kadro karşılığı sözleşmeli personeli hariç)” ibaresinin “(*Vergi Denetim Kurulu Başkan ve Yardımcıları, Vergi Müfettişi ve Yardımcıları ile bağlı kuruluşların kadro karşılığı sözleşmeli personeli hariç*)” şeklinde değiştirilmesi ve aynı maddeye eklenen (6) numaralı fıkra, ek 13. maddenin dördüncü fıkrasının (a) bendi ve (6) numaralı fıkrası, 11.10.2011 günlü, 666 sayılı Kamu Görevlilerinin Mali Haklarının Düzenlenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname'nin 1. maddesiyle yürürlükten kaldırıldığından, konusu kalmayan bu fıkra ve değişikliğe ilişkin iptal istemleri hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA, OYBİRLİĞİYLE,

3- 6. maddesinin;

a- (a) bendiyle, 657 sayılı Kanun'un 36. maddesinin “*Ortak Hükümler*” bölümünün (A) fıkrasının (11) numaralı bendine “*Devlet Muhasebe Uzman Yardımcıları,*” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “*Devlet Gelir Politikaları Uzman Yardımcıları,*” ibaresi ile “*Devlet Muhasebe Uzmanlığına,*” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “*Devlet Gelir Politikaları Uzmanlığına,*” ibaresi, 659 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 17. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendiyle yürürlükten kaldırıldığından,

b- (b) bendiyle, 657 sayılı Kanun'un 152. maddesinin “*II-Tazminatlar*” kısmının “*A-Özel Hizmet Tazminatı*” bölümünün (i) bendine “*Devlet Muhasebe Uzmanları,*” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “*Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,*” ibaresi, 659 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 17. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendiyle yürürlükten kaldırıldığından,

c- (c) bendiyle, 657 sayılı Kanun'un eki (I) Sayılı Ek Gösterge Cetvelinin “*I- Genel İdare Hizmetleri Sınıfı*” bölümünün (h) bendine “*Devlet Muhasebe Uzmanları,*” ibaresinden sonra gelmek üzere eklenen “*Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,*” ibaresi, 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 5. maddesinin (ç) fıkrasının (5) numaralı alt bendi ile yürürlükten kaldırıldığından,

konusu kalmayan bu ibarelere ilişkin iptal istemleri hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA, OYBİRLİĞİYLE,

4- 11. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendiyle, 3.6.2011 günlü, 637 sayılı Ekonomi Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 35. maddesinin üçüncü fıkrasının sonuna eklenen cümle, 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 1. maddesiyle 637 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 35. maddesi yürürlükten kaldırıldığından, konusu kalmayan bu cümleye ilişkin iptal istemi hakkında KARAR VERİLMESİNE YER OLMADIĞINA, OYBİRLİĞİYLE,

C- 1- 1. maddesinin birinci fıkrasının (a), (b), (ç), (d), (e) ve (f) bentleri, (ğ) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 29'un dördüncü fıkrası ve son fıkrasının "...mesleğe alınmaları,..." ibaresi dışında kalan bölümü, ek madde 32, (h) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Geçici Madde 11 ve Geçici Madde 12, (ı) bendi, 2. ve 3. maddeleri, 4. maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi dışında kalan bölümü, 5. maddesi, 6. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan "*Devlet Gelir Politikaları Uzman Yardımcıları,*" ve "*Devlet Gelir Politikaları Uzmanlığına,*", (b) bendinde yer alan "*Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,*" ve (c) bendinde yer alan "*Devlet Gelir Politikaları Uzmanları,*" ibareleri dışında kalan bölümü, 7., 8., 9. ve 10. maddeleri, 11. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi dışında kalan bölümü, 12., 13., 14. ve 15. maddeleri, 6.4.2011 günlü, 6223 sayılı Kanun kapsamında olduğundan ve Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrası uyarınca Anayasa'ya aykırı olmadığından ve bu maddelere, bölümlere ve bentlere ilişkin iptal istemlerinin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

2- 1. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 30, 6223 sayılı Kanun kapsamında olmadığından, bu maddenin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE; iptal hükmünün, Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrasıyla 6216 sayılı Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrası gereğince, KARARIN RESMÎ GAZETE'DE YAYIMLANMASINDAN BAŞLAYARAK DOKUZ AY SONRA YÜRÜRLÜĞE GİRMESİNE, OYBİRLİĞİYLE,

3- 1. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 29'un dördüncü fıkrası ile son fıkrasında yer alan "...mesleğe alınmaları,..." ibaresinin, Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrası uyarınca Anayasa'ya aykırı olduklarına ve İPTALLERİNE, Haşim KILIÇ, Alparslan ALTAN, Engin YILDIRIM, Nuri NECİPOĞLU, Hicabi DURSUN, Celal Mümtaz AKINCI ile Muammer TOPAL'ın karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA; iptal hükümlerinin, Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrasıyla 6216 sayılı Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrası gereğince, KARARIN RESMÎ GAZETE'DE YAYIMLANMASINDAN BAŞLAYARAK DOKUZ AY SONRA YÜRÜRLÜĞE GİRMESİNE, OYBİRLİĞİYLE,

D- İçerikleri itibariyle Anayasa'ya aykırılığı ileri sürülen;

1- 1. maddesinin birinci fıkrasının;

a- (a), (b), (ç), (d), (e), (f) ve (ı) bentlerinin,

b- (ğ) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen;

ba- Ek Madde 29'un dördüncü fıkrası ile son fıkrasının "...mesleğe alınmaları,..." ibaresi dışında kalan bölümünün,

bb- Ek Madde 32'nin,

Anayasa'ya aykırı olmadıklarına ve iptal istemlerinin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

2- 1. maddesinin birinci fıkrasının (h) bendiyle 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen;

a- Geçici Madde 12'nin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, Serdar ÖZGÜLDÜR, Zehra Ayla PERKTAŞ ile Celal Mümtaz AKINCI'nın karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA,

b- Geçici Madde 11'in Anayasa'ya aykırı olmadığına ve iptal isteminin REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

6.6.2013 gününde karar verildi.

Başkan

Başkanvekili

Başkanvekili

Haşim KILIÇ

Serruh KALELİ

Alparslan ALTAN

Üye

Üye

Üye

Mehmet ERTEN

Serdar ÖZGÜLDÜR

Osman Alifeyyaz PAKSÜT

Üye

Üye

Üye

Zehra Ayla PERKTAŞ

Recep KÖMÜRCÜ

Burhan ÜSTÜN

Üye

Üye

Üye

Engin YILDIRIM

Nuri NECİPOĞLU

Hicabi DURSUN

Üye

Celal Mümtaz AKINCI

Üye

Muammer TOPAL

Üye

Zühtü ARSLAN

Üye

M. Emin KUZ

KARŞIOY YAZISI

7.7.2011 günlü, 646 sayılı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının Kurulması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname'nin 1. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendiyle 178 sayılı KHK'ya eklenen Ek madde 29'un dördüncü fıkrası ile son fıkrasında yer alan “...mesleğe alınmaları,...” ibaresi çoğunluk kararıyla Anayasa'nın 91. maddesine aykırı bulunarak iptal edilmiştir.

KHK'nin 1. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendiyle 178 sayılı KHK'ya eklenen Ek madde 29 ile yapılan düzenlemeler Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına, başkan yardımcılığına, grup başkanlığına, vergi müfettişliğine yapılacak atamaların usul ve esaslarını, vergi müfettiş yardımcılığı süresini, bunların performans değerlendirmelerini ve grup başkanlıklarında görevlendirilmelerini ayrıntılı olarak düzenlemekte ve bu hususlara ilişkin usul ve esasların yönetmelikle belirleneceğini kural altına almaktadır.

Ek madde 29'un dördüncü fıkrası, yeni ihdas edilen vergi müfettişliği kadrosunda görev yapacak kişilerin atanma usul ve esaslarına yer vermekte, maddenin son fıkrası ise Vergi Dairesi Kurulu Başkanlığı'nın görev, yetki ve sorumluluklarının, grup başkanlıklarının görev alanlarının, performans değerlendirme sisteminin oluşturulmasının ve yönetiminin, vergi müfettişlerinin görev, yetki ve sorumluluklarının, mesleğe alınmalarının, yetiştirilmelerinin, yeterliliklerinin, yükselmelerinin, görevlendirilmelerinin ve yer değiştirmelerinin usul ve esaslarının yönetmelikle düzenleneceğini ifade etmektedir.

6223 sayılı Yetki Kanunu'nun 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (a-3) bendinde, Kanun'un amaçlarından birinin kamu hizmetlerinin Bakanlıklar arasındaki dağılımının yeniden belirlenerek, mevcut Bakanlıklar ile birleştirilen veya yeni kurulan Bakanlıkların görev, yetki, teşkilat ve kadrolarının düzenlenmesine, taşrada ve yurt dışında teşkilatlanma esaslarına ilişkin konularda düzenlemelerde bulunmak üzere Bakanlar Kuruluna kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisi vermek olduğu belirtilmiş ve aynı Kanun'un 2'nci fıkrasında da ilgili kanun ve kanun hükmünde kararnamelerde değişiklik yapılabileceği belirtilmiştir.

KHK'nin iptali istenen kurallarıyla Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına, başkan yardımcılığına, grup başkanlığına, vergi müfettişliğine yapılacak atamalarla ilgili olarak atanma koşullarının düzenlenmesi ve Vergi Dairesi Kurulu Başkanlığı'nın görev, yetki ve sorumluluklarının, grup başkanlıklarının görev alanlarının, performans değerlendirme sisteminin oluşturulmasının ve yönetiminin, vergi müfettişlerinin görev, yetki ve sorumluluklarının, mesleğe alınmalarının, yetiştirilmelerinin, yeterliliklerinin, yükselmelerinin, görevlendirilmelerinin ve yer değiştirmelerinin usul ve esaslarına yönelik düzenleme yapılmasının öngörülmesi teşkilat ve kadroların belirlenmesine ilişkin bir husus olduğundan Yetki Kanunu'na aykırılık bulunmamaktadır.

Kamu görevlilerinin kadrolarının ve bu kadrolara atanacak kişilerde bulunması gereken niteliklerin de kanunla düzenlenmesi gerekmektedir. Ancak, kamu görevlisi olarak atanacak kişilerle ilgili tüm ayrıntıların sadece yasayla düzenlenmesi gerektiği ve bu konuda idarî düzenlemeler yapılmasının Anayasa'nın 128'inci maddesinin ikinci fıkrasına aykırı düşeceği iddiası yerinde değildir. Anayasa'nın bir maddesinin yasayla düzenleneceğini öngördüğü bir konunun, Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrasının açıkça yasakladığı hükümler ile doğrudan ilgili olmadıkça, ya da KHK ile düzenlenemeyeceği Anayasa'da özel olarak belirtilmedikçe KHK ile düzenlenmesi Anayasa'ya aykırı değildir.

Anayasa'nın 70. maddesine göre, *“her Türk kamu hizmetine girme hakkına sahiptir. Hizmete alınmada görevin gerektirdiği niteliklerden başka hiçbir ayırım gözetilemez”*. Maddede Türkiye Cumhuriyeti Devletine vatandaşlık bağı ile bağlı olan herkesin görevin gerektirdiği nitelikler dışında, dil, din, mezhep, renk, siyasi düşünce, cinsiyet ve benzeri ayırım gözetilmeksizin kamu hizmetlerine girme hakkına sahip bulundukları belirtilmiştir. Böylece “kamu hizmetlerine girme hakkı” siyasi hak ve ödevler kapsamında, vatandaşlık bağına bağlı olarak kullanılabilecek bir hak olarak düzenlenmiştir. Düzenlemenin temel hakka ilişkin niteliği bundan ibarettir. Yoksa, bunun dışında kamu görevlerine giriş, atanma, görev değişikliğine ilişkin tüm düzenleme ve uygulamaların temel hakkın düzenlenmesi ve 91. madde anlamında yasak alan kapsamında görülmesi yerinde değildir.

Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrasında, Anayasanın ikinci kısmının birinci ve ikinci bölümlerinde yer alan temel haklar, kişi hakları ve ödevleri ile dördüncü bölümünde yer alan siyasî haklar ve ödevlerin kanun hükmünde kararnamelerle düzenlenemeyeceği belirtilmiştir. Anayasanın belirtilen bölümlerinde birçok temel hak ve özgürlük düzenlenmiş bulunmaktadır. Söz konusu temel hak ve özgürlüklerin kapsama alanları ve ilgili oldukları hususlar geniş bir biçimde yorumlandığında KHK'lerle yapılacak tüm düzenlemelerin bu hak ve özgürlüklerle bağlantılarının bulunduğu ileri sürülebilecektir. Böyle bir yorumdan hareket edilmesi halinde yasak alan kapsamı oldukça genişleyecek ve KHK ile düzenlenebilecek alan kalmayacaktır. Nitekim Anayasa Mahkemesinin, 6.1.1987 günlü, E:1986/15 ve K:1987/1 sayılı kararında, dolaylı biçimde kişi hak ve özgürlüklerini ilgilendirmeyecek bir düzenleme düşünmenin oldukça güç olduğu, bu nedenle de dolaylı bir ilginin varlığına dayanılarak sonuca gitmenin isabetli sayılamayacağı belirtilmiştir. Buna göre, yasak alanın kapsamının, temel hak ve özgürlüklerle doğrudan ilgili düzenlemeleri kapsayacak, dolaylı olarak ilgili düzenlemeleri ise kapsam dışında bırakacak şekilde belirlenmesi gerekir.

Anayasa Mahkemesi, 16.5.1989 günlü, E:1989/4 ve K:1989/24 sayılı kararında, 3.11.1988 günlü, 347 sayılı “233 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Bir Maddesinde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname”nin Genel Müdür olarak atanabilmek için, *“yükseköğrenim görmüş olmak, dört yılı kamuda, altı yılı özel sektörde geçmek şartıyla en az on yıl hizmeti bulunmak,*

kamu hizmeti bulunmayanlarda ise özel sektörde asgari onbeş yıl çalışmış olmak, Genel Müdürlük görevini yerine getirebilecek yetenek, bilgi ve tecrübeye sahip olmak” şartlarını getiren 1. maddesine yönelik iptal istemini reddetmiştir.

Anayasa'nın 91'inci maddesi kapsamına giren alanlarda düzenleme yapılmış olmasından söz edilebilmesi için 91'inci maddede belirtilen hak ve alanlarla ilgili doğrudan bir düzenleme yapılmış olması gerekir.

İptaline karar verilen kurallarda Yetki Kanunu kapsamında Vergi Denetim Kurulu Başkanlığında ve Vergi Dairesi Kurulu Başkanlığında vergi müfettişliği ve vergi müfettiş yardımcılığı kadroları oluşturulduğundan, zorunlu olarak bu kadrolara girişin koşulları da düzenlenmiştir. Bu nedenle anılan kuralların Anayasa'nın 91'inci maddesinde belirtilen yasak alana ilişkin düzenlemeler içerdiğinden söz etmek mümkün değildir.

Belirtilen nedenlerle, itiraz konusu kurallara yönelik iptal isteminin reddine karar verilmesi gerektiği düşüncesiyle kuralın iptaline yönelik çoğunluk görüşüne katılmadık.

Başkan	Başkanvekili	Üye
Haşim KILIÇ	Alparslan ALTAN	Engin YILDIRIM

Üye	Üye
Nuri NECİPOĞLU	Hicabi DURSUN

Üye	Üye
Celal Mümtaz AKINCI	Muammer TOPAL

KARŞIOY GEREKÇESİ

646 sayılı KHK'nin 1. maddesinin (h) bendi ile 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Geçici Madde 12 ile Maliye Bakanlığı Teftiş Kurulunda Maliye Başmüfettişi, Maliye Müfettişi, Maliye Müfettiş

Yardımcısı; Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanları Kurulunda Başhesap Uzmanı, Hesap Uzmanı ve Hesap Uzman Yardımcısı; Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Gelirler Kontrolörleri Başkanlığında Gelirler Başkontrolörü, Gelirler Kontrolörü, Gelirler Kontrolör Yardımcısı statüsünde görev yapmakta olanların, yeni ihdas edilen Vergi Denetim Kurulunda Vergi Başmüfettişi, Vergi Müfettişi, Vergi Müfettiş Yardımcısı kadrolarına atanmış sayılmaları gerçekleştirilmiş ve özlük hakları da buna göre yeniden düzenlenmiştir.

Maliye Bakanlığının kuruluş ve görevleriyle ilgili 178 sayılı KHK'nin önceki düzenlemelerinde, Maliye Müfettişleri, Hesap Uzmanları ve Gelirler Kontrolörleri statülerinin sırasıyla ayrı ayrı “Teftiş Kurulu Başkanlığı”, “Hesap Uzmanları Kurulu Başkanlığı” ve “Gelirler Kontrolörleri Başkanlığı” şeklindeki birimlerde yer aldığı, bu birimlerin Maliye Bakanlığının denetim ile görevli kuruluşları olduğu, “müfettişlik”, “hesap uzmanlığı” ve “kontrolörlük” unvanlarının kariyer meslek esaslarına göre belli prosedür sonucu kazanılmış unvanlar olduğu, bu unvan sahiplerinin dava konusu düzenlemeyle “vergi müfettişi” statüsüne intibak ettirildikleri anlaşılmaktadır.

Anayasa'nın 2. maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti'nin nitelikleri arasında sayılan Hukuk Devleti ilkesi, hukuk güvenliğinin ve adaletin sağlanmasına yönelik hukuk anlayışını yaratmakta, yasaların kamu yararı amacıyla çıkarılmasını zorunlu kılmaktadır. Hukuk güvenliği ve adalet kavramları ile istikrar arasında sıkı bir bağ bulunmaktadır. Hukuk güvenliği ve adalet, çağdaş kamu yönetimi anlayışında, istikrar olgusunun temelini oluşturmaktadır. Hukuk güvenliği, kamu görevlileri yönünden önemli bir güvencedir. 646 sayılı KHK değişikliğinden önceki düzenleme, maliye müfettişleri, hesap uzmanları ve gelirler kontrolörlerinin belli koşulları sağlayarak ve süre kaydı olmaksızın atandıkları anılan görevlerden yaş haddinden önce bu statülerinin sona erdirilemeyeceği konusunda yasal bir güvenceye sahip oldukları anlaşılmaktadır. Yasayla elde edilen bu statülerin sayılan denetim elemanları yönünden kazanılmış bir hak olarak değerlendirilmesi olanaklı olmasa da, statülerinin devam edeceği yolunda **meşru bir beklentiye** sahip oldukları, bu beklentinin ise hukuki güvenlik, adalet ve belirlilik ilkeleri gereğince korunması gerektiğinin kabulü zorunludur. Nitekim Anayasa Mahkemesinin konuya ilişkin içtihatları da bu doğrultudadır. (Any.Mah.nin 16.7.2010 tarih ve E.2010/29, K.2010/90; 9.6.2011 tarih ve E.2008/31, K.2011/94 sayılı kararları)

Davanın somutunda da görüleceği üzere, dava konusu düzenlemeyle sayılan denetim elemanlarının mevcut bu haklı beklentileri hiç dikkate alınmadan statülerine son verildiği ve yeni öngörülen sisteme “vergi müfettişi” olarak intibak ettirildikleri açık olduğundan; bu düzenlemenin Anayasa'nın 2. maddesine aykırı düştüğü ve iptali gerektiği kanısına vardığımızdan; çoğunluğun aksi yöndeki kararına katılmıyoruz.

Üye	Üye	Üye
Serdar ÖZGÜLDÜR	Zehra Ayla PERKTAŞ	Celal Mümtaz AKINCI

Esas Sayısı : 2011/79
Karar Sayısı : 2013/69