

Defter belgenin inceleme elemanına ibraz edilmemesi “susma hakkı” kapsamında değerlendirilemez

Anayasa Mahkemesi Başkanlığından:

Esas Sayısı : 2002/55

Karar Sayısı : 2003/8

Karar Günü : 11.3.2003

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN : Ankara 7. Asliye Ceza Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU : 4.1.1961 günlü, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 4369 sayılı Kanun ile değiştirilen 359. maddesinin (a) bendinin 2 sayılı alt bendinin “...altı aydan üç yıla kadar hapis cezası hükmolunur.” bölümünün, “Defter, kayıt ve belgeleri gizleyenler...” yönünden Anayasa’nın 2. ve 38. maddelerine aykırılığı savıyla iptali istemidir.

I- OLAY

Sanığın, vergi kanunlarına göre tutulması, düzenlenmesi, saklanması ve ibrazı mecbur kılınan defter, kayıt ve belgeleri vergi incelemesine yetkili kimselere ibraz etmemesi nedeniyle kaçakçılık suçundan cezalandırılması için açılan kamu davasında, 213 sayılı Kanun’un 359. maddesinin (a) bendinin 2 sayılı alt bendinin itiraz konusu bölümünün, Anayasa’ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme, iptali için doğrudan başvurmuştur.

II- İTİRAZIN GEREKÇESİ

Başvuru kararının gerekçe bölümü şöyledir:

“Anayasanın 2. maddesi, Türkiye Cumhuriyeti toplumun huzuru milli dayanışma ve adalet anlayışı içinde insan haklarına saygılı Atatürk Milliyetçiliğine bağlı başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan demokratik, laik ve sosyal bir Hukuk devleti şeklindedir.

Gerek başlangıç hükümlerinde gerekse 2. maddede belirtildiği gibi Egemenlik Kayıtsız Şartsız Türk Milletine ait olup, bunu millet adına kullanan hiç bir kişi ve kuruluşun bu Anayasada gösterilen Hürriyetçi Demokrasi ve bunun icapları ile belirlenmiş Hukuk düzeninin dışına çıkamaz.

Kuvvetler ayrılığı gereği üstünlük ancak Anayasa ve Kanunlarda bulunur. Uygulamada ulusal yasalar ile uluslararası sözleşmeler arasında birlik bulunması şarttır.

Devlet organları ve idare makamları Anayasanın 2. maddesinde belirtilen Hukuk Devleti ilkesinin Devletin tüm organları üstünde Hukukun mutlak egemenliğinin bulunması ve yasakoyucusunun da her zaman Anayasanın ve Hukukun üstün kuralları ile kendisini bağlı saymasını gerektirir.

Devlet her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurmak zorunluluğundadır.

Anayasanın 90. maddesi gereğince Türk hukuk sistemi içerisinde uygulanması gereken Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesine ek olarak düzenlenen 4 numaralı protokol ayrı bir kanunla kabul edilmiş ve Türk Ceza Yargılamasında yerini almıştır.

Yine bu 4 numaralı protokol paralelinde 03.10.2001 tarih ve 3709 sayılı Yasanın 15. maddesi ile Anayasamızın 38. maddesi değiştirilmiş ve “idare kişi hürriyetinin kısıtlanması sonucunu doğuran bir müeyyide uygulayamaz” hükmünü getirmiştir.

Bir başka anlatımla sözleşmenin temel ilkesi ekonomik suça ekonomik ceza verilmesini kabul etmiştir.

Kaynağını yine Anayasadan alan Vergi Kanunları ile mükellef ile idare arasında yapılan sözleşmeler ile mükellef vergi vermekle, Devletin devamlılığını sağlamaktadır. Bu vergi tüm devletlerde temel ilkedir. Devletin vatandaş ile yaptığı bu sözleşme gereği mükellef yine yasada belirtilen şartlar ile bu vergi işleminin düzenini sağlamak için gerekli olan defterleri noterde tasdik ettirip bunu kullanmak yine bu defterleri talep halinde vergi memurlarına ibraz etmek zorundadır.

Vergi memurları tarafından istenilen defter ve belgeleri ibraz etmeyen kişiler hakkında

Yasa 6 aydan 3 yıla kadar hapis cezasını gerektirmektedir.

Bu aşamada mükellefi üç ayrı ceza beklemektedir.

a-) Vergi suçu sanığı olarak idarece para cezasına çarptırılabilir.

b-) İdare defter ve belgelerini ibraz etmeyen mükellefin KDV indirimlerini kabul etmeyerek resen KDV tahakkuk ettirip bunu icra yoluyla alabilmektedir.

c-) Son olarak konumuzu teşkil eden davada olduğu gibi mükellef hakkında C. Savcılığına suç duyurusunda bulunulabilmektedir.

Bir suça iki ayrı ceza verilmesi Hukukun Temel İlkesine aykırıdır.

Kaynağını Anayasanın 73. maddesinden alan vergi toplumsal bir sözleşmedir.

Yukarıda açıklandığı gibi hukukun temel ilkeleri ve Anayasanın eşitlik ilkesi ile 38. maddede belirtilen kişi hürriyetinin idarece kısıtlanması hükümlerine aykırılık olması, sanık hakkında uygulanan ve ekonomik bir sözleşme olan 213 sayılı Yasanın karşısında cezanın da ekonomik olması gerekir.

4 numaralı protokolün 1. maddesinde belirtilen “bir borcun ifa edilmemesinden dolayı hürriyeti bağlayıcı ceza verilemez” hükmü Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti tarafından ayrı bir Kanunla kabul edilmiştir.

Diğer bir ifade ile toplumsal bir sözleşme olan verginin alınması için belge ve defterlerin istenmesi sonucunda bunların ibraz edilmemesinden dolayı hapis cezası hükmedilmesi Anayasa’ya aykırıdır.

Yukarıda açıklandığı gibi 213 sayılı Yasanın değişik 359/a-2. maddesindeki “6 aydan 3 yıla kadar hapis cezası hükmolünür” maddesi Anayasa’nın 2 ve 38. maddelerine aykırı olduğu görüşü ile Anayasa’nın 152. maddesi gereğince yapılan başvurumuzun kabulü ve itirazen iptaline karar verilmesi saygı ile arz olunur.”

III- YASA METİNLERİ

A- İtiraz Konusu Yasa Kuralı

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 4369 sayılı Kanun ile değiştirilen itiraz konusu bölümü de içeren 359. maddesinin (a) bendinin 2 sayılı alt bendi şöyledir:

“Madde 359: a) Vergi Kanunlarına göre tutulan veya düzenlenen ve saklanma ve ibraz

mecburiyeti bulunan;

...

2) Defter, kayıt ve belgeleri tahrif edenler veya gizleyenler (Varlığı noter tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit olduğu halde, inceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kimselere defter ve belgelerin ibraz edilmemesi gizleme demektir.) veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar (Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge, gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibariyle gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belgedir.)

Hakkında altı aydan üç yıla kadar hapis cezası hükmolunur.

Hükmolunan hapis cezasının para cezasına çevrilmesinde, hapis cezasının her bir günü için sanayi sektöründe çalışan onaltı yaşından büyük işçiler için hüküm tarihinde yürürlükte bulunan asgari ücretin bir aylık brüt tutarının yarısı esas alınır ve hükmolunan bu para cezası ertelenemez.”

B- Dayanılan Anayasa Kuralları

Başvuru kararında, Anayasa’nın 2. ve 38. maddelerine dayanılmıştır.

IV- İLK İNCELEME

Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü’nün 8. maddesi gereğince Mustafa BUMİN, Haşim KILIÇ, Samia AKBULUT, Sacit ADALI, Nurettin TURAN, Fulya KANTARCIOĞLU, Rüştü SÖNMEZ, Ertuğrul ERSOY, Tülay TUĞCU, Ahmet AKYALÇIN ve Enis TUNGA’nın katılımlarıyla 9.4.2002 günü yapılan ilk inceleme toplantısında, dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine oybirliğiyle karar verilmiştir.

V- ESASIN İNCELENMESİ

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

Başvuru kararında, toplumsal bir sözleşme olan verginin alınması için, defter, kayıt ve belgelerin istenmesi ve bunların ibraz edilmemesi nedeniyle hapis cezasına hükmedilmesinin, Anayasa’nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti ilkesi ile 38. maddesinin sekizinci fıkrasında öngörülen hiç kimsenin yalnızca sözleşmeden doğan bir

yükümlülüğü yerine getirememesinden dolayı özgürlüğünden alıkonulamayacağına ve onbirinci fıkrasında yer alan idarenin kişi hürriyetinin kısıtlanması sonucunu doğuran bir müeyyide uygulayamayacağına ilişkin düzenlemelerin aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

213 sayılı Yasa'nın 4369 sayılı Yasa ile değiştirilen 359. maddesinin (a) bendinin (2) sayılı alt bendinde, vergi denetimine esas defter, kayıt ve belgeleri gizleyenlere "...altı aydan üç yıla kadar hapis cezası" öngörülmüştür.

Anayasa'nın 38. maddesinin sekizinci fıkrasında, "Hiç kimse, yalnızca sözleşmeden doğan bir yükümlülüğü yerine getirememesinden dolayı özgürlüğünden alıkonulamaz.", onbirinci fıkrasında, "İdare, kişi hürriyetinin kısıtlanması sonucunu doğuran bir müeyyide uygulayamaz."; maddenin gerekçesinde de, "...4 nolu protokol gereği sözleşmeden doğan bir yükümlülük nedeniyle hiç kimsenin özgürlüğünden alıkonulamayacağı hükmü eklenmiştir. Sözleşmeden doğan yükümlülük içinde borçlar da vardır." denilmektedir.

İtiraz konusu kuralla, vergi kanunlarına göre tutulan veya düzenlenen ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgelerin vergi incelemesine yetkili kişilere ibraz edilme yükümlülüğünün yerine getirilmemesi eylemi müeyyideye bağlanmıştır. Kuralda belirtilen hürriyeti bağlayıcı ceza, devlet ile vergi mükellefi arasında sözleşmeden doğan bir yükümlülüğün değil, kanunda belirtilen şartların yerine getirilmemesinden doğan bir yaptırımdır. Kaldı ki, devlet ile vergi mükellefi arasındaki ilişkiyi toplumsal sözleşme olarak nitелеmek suretiyle Anayasa'nın 38. maddesinin sekizinci fıkrasında sözü edilen sözleşme kavramıyla bağdaştırmak da mümkün değildir.

Diğer taraftan iptali istenen kuralla getirilen özgürlüğün kısıtlanması idarî bir uygulama sonucu olmayıp, kanunda belirtilen şartların yerine getirilmemesinden dolayı bağımsız yargı kararı ile hükme bağlanacak olan bir yaptırımdır

Anayasa'nın, Cumhuriyetin nitelikleri başlıklı 2. maddesine göre, Türkiye Cumhuriyeti bir hukuk devletidir. Hukuk Devleti, insan haklarına saygılı ve bu hakları koruyan, toplum yaşamında adalet ve eşitliğe uygun bir hukuk düzeni kuran ve bu düzeni sürdürmekle kendini yükümlü sayan, bütün davranışlarında hukuk kurallarına ve Anayasa'ya uyan, işlem ve eylemleri yargı denetimine bağlı olan devlettir.

Vergi, devletin egemenlik gücüne dayanarak tek taraflı irade ile herhangi bir karşılığa bağlı olmadan belirli kurallara göre kişi ve kurumlardan aldığı iktisadi değerlerdir. Anayasa ve yasalarla kamu giderlerinin karşılanabilmesi için herkese ödev olarak öngörülen vergi ödeme yükümlülüğünün, zamanında ve eksiksiz yerine getirilmesi durumunda kanunlarla idareye yüklenen kamu hizmetlerinin aksatılmadan sürdürülmesi mümkün olacaktır. Bunun sağlanması için de Anayasa'nın 38. maddesi ve ceza

hukukunun genel ilkeleri gözetilerek para cezaları yanında özgürlüğü bağlayıcı cezalar konulmasında hukuk devleti ilkesine aykırılık yoktur.

İtiraz konusu bölüm, Anayasa'nın 38. ve 2. maddelerine aykırı değildir. İsteminin reddi gerekir.

VI- SONUÇ

4.1.1961 günlü, 213 sayılı "Vergi Usul Kanunu"nun 4369 sayılı Yasa ile değiştirilen 359. maddesinin (a) bendinin (2) sayılı alt bendinin "... altı aydan üç yıla kadar hapis cezası hükmolunur." bölümünün, "Defter, kayıt ve belgeleri gizleyenler" yönünden Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, 11.3.2003 gününde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

Telefon: +90 (312) 473 84 23

E-Posta: mts@mevzuattakip.com.tr

Adres: Çetin Emeç Bulvarı Hürriyet Cad. No: 2/12 Çankaya ANKARA