

**Tarih : 23.03.2023**  
**Sayı : 2023 – 26**  
**Konu : Dava Açılmamasını, Açılmışsa Vazgeçilmesini Öngören Kuralın Anayasa'ya Aykırılığına İlişkin Anayasa Mahkemesi Kararı Hk.**

23 Mart 2023 tarihli ve 32141 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2022/59 esas ve 2022/111 karar sayılı Anayasa Mahkemesi kararıyla aşağıda yer alan 213 sayılı VUK geçici 34/1. maddenin birinci fıkrasının ikinci cümlesi Anayasa aykırılığı nedeniyle iptal edilmiştir.

*"Haklarında hüküm verilmiş olup da dosyası infaz aşamasında olanlar, 359 uncu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığının tespit edilmesine bağlı olarak tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların yarısı ve buna isabet eden gecikme zammını, bu maddeyi ihdas eden Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir yıl içinde Hazineye ödedikleri takdirde 359 uncu maddede bu maddeyi ihdas eden Kanunla soruşturma evresi için yapılan etkin pişmanlık düzenlemesinden faydalanabilir. **Bu fıkra da belirtilen ceza indiriminden faydalanabilmek için vergi mahkemesinde dava açılmaması, açılmışsa feragat edilmesi, kanun yollarına başvurulmaması veya başvurulmuşsa vazgeçilmesi şarttır.***

*Birinci fıkra hükümleri bu maddeyi ihdas eden Kanunun yayımı tarihinde soruşturma ve kovuşturma evresinde bulunan dosyalar hakkında da uygulanır. Bu takdirde, ödemenin hüküm verilinceye kadar yapılması şarttır.*

*Bu maddeyi ihdas eden Kanunun yayımı tarihinde 359 uncu madde kapsamına giren suçlardan dolayı temyiz veya istinaf kanun yolu incelemesinde bulunan dosyalardan, 359 uncu maddede bu maddeyi ihdas eden Kanunla yapılan düzenlemeler nedeniyle lehe değerlendirme yapılması gereken dosyalar hakkında bozma kararı verilir.*

*Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığında bulunan dosyalar gelişlerindeki usule uygun olarak ilk derece mahkemelerine gönderilir.*

*359 uncu maddede bu maddeyi ihdas eden Kanunla yapılan düzenlemelerde yer alan zincirleme suça ilişkin koşulların belirlenmesi, duruşma açılmak suretiyle yapılır."*

Söz konusu kararın özetine aşağıda yer verilmiştir:

### **İtiraz Konusu Kural**

İtiraz konusu kuralda; 213 sayılı VUK geçici 34/1. maddenin birinci fıkrasında belirtilen ceza indiriminden faydalanılabilmesi için vergi ve diğer borçların ödenmesi ve vergi mahkemesinde dava açılmaması, açılmışsa feragat edilmesi, kanun yollarına başvurulmaması veya başvurulmuşsa vazgeçilmesi şart olarak öngörülmüştür. Vergi mahkemesinde dava açılmaması, açılmışsa feragat edilmesi, kanun yollarına başvurulmaması veya başvurulmuşsa vazgeçilmesine ilişkin kural itiraz konusu yapılmıştır.

### **Başvuru Gerekçesi**

Başvuru kararında özetle; kuralla etkin pişmanlık kurumunun dışına çıkıldığı, dava açanla açmayanın farklılaştırıldığı, vergi ve cezalara karşı dava açma hakkından vazgeçen kişinin beraat etmesi durumunda buna dayanarak dava açmasının mümkün olmayacağı belirtilerek kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

### **Mahkemenin Değerlendirmesi**

Vergi kaçakçılığı suçunda etkin pişmanlığa ilişkin temel düzenleme olan 359. maddeye eklenen fıkralarda, etkin pişmanlık kurumu, soruşturma evresinden kovuşturma evresinin sonuna kadar geçen süreçte başvurulabilecek bir imkân olarak öngörülmüştür. İptali istenen kuralı da içeren geçici 34. maddeyle soruşturma ve kovuşturma evreleriyle birlikte infaz evresi de kapsama alınmış, kuralın yürürlük tarihi itibarıyla soruşturma, kovuşturma ve infaz evresindeki dosyalar bakımından bu madde hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Madde kapsamında ceza indiriminden yararlanılabilmesi için vergi ve diğer borçların ödenmesi ve bunlara karşı vergi mahkemesinde dava açılmaması şartlarının gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Getirilen etkin pişmanlık kurumuyla ceza davası ortadan kaldırılmayıp cezada indirim imkânının tanınması kanun koyucunun takdir yetkisindedir.

Öte yandan etkin pişmanlık ve özel aftan yararlanabilmek için ödenen vergi ve diğer kalemlerin dava konusu yapılmaması koşulu dolayısıyla *yüklenen suçun sanık tarafından işlenmediğinin sabit olması* gerekçesiyle beraat kararı verilmesi hâlinde vergi suçunun muhatap tarafından işlenmediği, bu suçun işlendiği varsayımına dayalı olarak doğduğu iddia edilen vergilerin doğmadığı, dolayısıyla etkin pişmanlıktan yararlanmak amacıyla muhatabın ödememesi gereken vergiyi ve buna bağlı diğer kalemleri ödediği kesin olarak ortaya çıkmaktadır. Diğer hâllerde ise vergi kaybını doğuracak ilave fiilin işlenmemiş olması, vergi suçunun muhatabı ile verginin muhatabının farklı kişiler olması, vergi ve ceza ile ilgili tespitlerde hatalar yapılması gibi ihtimallerin gerçekleşmesi durumunda aslında ödenmemesi gereken vergi ve diğer kalemlerin ödenmesi söz konusu olabilmektedir. Böylelikle bu ödemeleri yapmak durumunda kalan muhatap aşırı bir külfete katlanmak zorunda kalacaktır. Ayrıca devletin kamu alacağına bir an önce ve kesin olarak kavuşması biçiminde kamu yararının bulunmadığı da ortaya çıkacaktır.

Sonuçta kuralla kişilere yüklenen aşırı külfete karşılık sağlanacak kamu yararı sadece dava sayısının azalmasına bağlı olarak yargının iş yükünün hafifletilmesi olacaktır. Bu durum muhataba yüklenen aşırı külfetle karşılaştırıldığında sınırlama aracı ile sınırlamayla ulaşılmak istenen amaç arasında bulunması gereken adil dengenin kişileri aleyhine bozulmasına neden olacaktır.

Böyle bir durumda mülkiyet hakkına yönelik bu sınırlamanın kişi aleyhine sonuçlarının ortadan kaldırılabilmesi ve adil dengenin yeniden kurulabilmesi için idarenin vergilendirme ve ceza kesme işlemlerinin doğruluğunu denetleyebilecek ve kişi zararını telafi etme imkânı sunabilecek telafi mekanizmalarının bulunup bulunmadığı değerlendirilmelidir. Bu çerçevede dava konusu kuralı da içeren geçici 34. madde ve etkin pişmanlıkla ilgili esas düzenlemeyi yapan 359. maddede muhatabın katlanmak durumunda kaldığı aşırı külfeti azaltmaya veya ortadan kaldırmaya yönelik idari ve/veya yargısal başvuru yolu biçiminde bir telafi mekanizmasının öngörülmediği anlaşılmıştır.

Öte yandan dava konusu kuralın içinde yer aldığı geçici 34. madde ödemelerin kaynağını vergi kaçakçılığı suçuna ilişkin fiillere bağlamaktadır. Dolayısıyla bu suça ilişkin yargılamada ceza mahkemesinin *yüklenen suçun sanık tarafından işlenmediğinin sabit olması* gerekçesiyle verdiği beraat kararı, kamu makamları tarafından dikkate alınmalıdır. Aksi durum Anayasa'nın 38. maddesinde güvence altına alınan masumiyet karinesi ile çelişecektir. Zira bir suçun işlenmediğinin kesinleşmiş ceza mahkemesi kararıyla sabit bulunmasına rağmen bu tespitin kamu makamlarınca vergi ile ilgili meselelerde dikkate alınmayıp geçici 34. maddede ödemenin kaynağı olarak belirtilen "359'uncu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığı"nın sabit görülmesi Anayasa'nın 38. maddesinin "Suçluluğu hükmen sabit oluncaya kadar, kimse suçlu sayılmaz." hükmüyle bağdaşmaz.

Anayasa Mahkemesi açıklanan gerekçelerle kuralın Anayasa'ya aykırı olduğuna ve iptaline karar vermiştir.

**[2022/59 Esas Ve 2022/111 Karar Sayılı Anayasa Mahkemesi Kararı](#)**

Saygılarımızla...



## SİRKÜLER

*Not: Bu sirküler bilgilendirme amaçlıdır. Sirkülerde yer alan konu ile ilgili olarak profesyonel bir danışmana başvurunuz.*