

DUYURU: 28.07.2023/92

Mülkiyet Hakkına Ölçsüz Bir Sınırlama Getiren Kuralların Anayasa'ya Aykırı Olduğuna İlişkin Anayasa Mahkemesi Kararı

Anayasa Mahkemesi, 19.07.2019 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan “**22.03.2023 tarihli E.2022/108, K.2022/55 sayılı Kararı**” ile, Vergi Usul Kanunu (VUK)'un “Teminat uygulaması” başlıklı 153/A maddesinin 3. fıkrasının 2. ve 3. cümleleri ile 4. fıkrasının 3. ve 4. cümlelerinin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve iptaline karar vermiştir. Kararın detayları ile ilgili açıklamalarımız aşağıda yer almaktadır.

1. Uyuşmazlık Konusu Olay

Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun; “teminat uygulaması” başlıklı 153/A maddesinde özetle, münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği tespit edilip mükellefiyeti terkin edilenlerin yeniden mükellefiyet tesis ettirmek istemeleri halinde uygulanacak olan prosedürler düzenlenmiştir.

Düzenlemeye göre, bu durumda olanların yeniden mükellefiyet tesisinde;

- ✚ Tüm vergi borçlarının ödenmiş olması,
- ✚ Belirlenen tutarda teminat verilmiş olması,

koşulları aranmaktadır.

VUK'un 153/A maddesinin 1. fıkrasında sayılanların (*başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği vergi inceleme raporu ile tespit edilen ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmeyenlerin*), mükellefiyeti bulunan adi ortaklık, ticaret şirketleri ve tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde Kanun'da sayılan statülere (*kanuni temsilcilik, yönetim kurulu üyeliği ve idarecilik yetkisi gibi*) sahip olmaları ve bu mükelleflerin maddede öngörülen teminat tutarını karşılamamaları durumunda ise, söz konusu tutarın teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilmesi, tahakkuk ettirilen teminat alacağının gecikme zammı uygulanarak ilgili mükelleflerden takip ve tahsil edilmesi öngörülmektedir.

2. Başvuru Gerekçesi

Başvuru kararlarında özetle; teminatın kamu alacağını güvence altına almak amacını taşıyan bir önlem niteliğinde olduğu, idare açısından bir kamu alacağı olmadığı, ödenmemesi durumunda ilgili kişinin teminata bağlı işlemde faydalandırılmayabileceği ancak teminat yatırılmaması halinde teminat tutarının kesinleşmiş bir kamu alacağı gibi Amme Alacaklarının tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK) uyarınca takip ve tahsil edilmemesi gerektiği, dava konusu kurallarda ise teminatın bir kamu alacağı gibi nitelendirilerek tahakkuk ettirmek suretiyle takip ve tahsiline imkan sağlandığı, bu durumun hukuki güvenlik ilkesine aykırı olduğu, ayrıca mevcut olmayan bir kamu alacağının tahakkuk ve takibine imkan sağlanmasının mülkiyet hakkının ölçüsüz bir şekilde sınırlandırılmasına neden olduğu belirtilerek kuralların Anayasa'ya aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

3. Karara Konu Uyuşmazlığa Yönelik Mahkemenin Değerlendirmesi

Kararda, itiraz konusu kuralların mülkiyet hakkına yönelik bir sınırlama oluşturduğu belirtilerek, öncelikle Anayasa'nın 35/2. maddesi uyarınca mülkiyet hakkının ancak kanunla sınırlanabileceği, kurallarla öngörülen sınırlamanın da belirli, ulaşılabilir ve öngörülebilir nitelikte olması nedeniyle bu yönüyle kuralların kanunilik şartını taşıdığı sonucuna varılmıştır.

Diğer yandan, Anayasa'nın 13. maddesinde temel hak ve hürriyetlerin yalnızca Anayasa'nın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak sınırlanabileceği belirtilmiş, Anayasa'nın 35. maddesinde ise mülkiyet hakkının kamu yararı amacıyla sınırlanabileceği öngörülmüştür. İtiraz konusu kurallarla, sahte belge düzenleme fiilini işlediği vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilen kişilerin, sahte fatura düzenlemek amacıyla tesis ettirdikleri mükellefiyet kaydının vergi dairesince terkin edilmesinin ardından aynı fiilleri farklı bir mükellefiyet tesis ettirmek veya mükellefiyet kaydı bulunan bir işletmeyi devralmak suretiyle işlemeye devam etmeleri ihtimalinin bulunması nedeniyle, bu fiilleri işlemeye devam etmeleri durumunda oluşabilecek kamu zararının önlenmesinin ve tahsil edilebilirliği tehlikeye

giren kamu alacağının güvence altına alınarak kamu alacağının eksiksiz bir şekilde tahsil edilebilmesinin amaçlandığı anlaşılmaktadır. Bu itibarla kuralların kamu yararına dayalı meşru bir amacının bulunduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Ayrıca kurallarla, teminat tutarının ödenmemesi durumunda bunun teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilmesi ve tahakkuk ettirilen teminat alacağının AATUHK uyarınca takip ve tahsil edilmesinin öngörülmesinin vergiye ilişkin kanuna aykırı fiiller sonucunda ortaya çıkan kamu zararının giderilmesi ve tahsili riskli olarak değerlendirilen kamu alacaklarının tahsilinin sağlanması bakımından elverişli olduğu, kuralların gerekli olup olmadığı açısından ise kamu alacağı niteliğindeki vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin ödenmesi için gerekli tedbirlerin alınması ve bu kapsamda gerekli ve uygun araçların seçilmesinde kanun koyucunun geniş bir takdir yetkisinin olduğu dikkate alındığında kamu alacağının güvence altına alınmasını sağlamak amacıyla kurulla öngörülen geçici bir tedbir niteliğindeki teminat gösterme yükümlülüğünün kanun koyucunun takdir yetkisi kapsamında başvurulabilecek araçlar arasında olduğu belirtilmiştir.

Öte yandan, kurullarda istenen teminat tutarının teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilmesi ve tahakkuk ettirilen teminat alacağının AATUHK uyarınca takip ve tahsil edilebilmesi için VUK'un 153/A maddesinin 1. fıkrasında yer alan şartların yerine getirilmemesi ve anılan maddenin 1. fıkrasında sayılan kişilerin statülerinin devam ettirilmesinin gerekmekte olduğu belirtilmiştir.

Kanun'un 153/A maddesinin 1. fıkrasında sayılan şartlardan birisi de AATUHK'nın 10/1. maddesinin (1), (2) ve (3) no.lu bentlerinde sayılan neviden belirli bir meblağdan ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın %10'undan az olmamak üzere teminat verilmiş olmasıdır. Söz konusu fıkrada teminat tutarının belirli bir meblağdan ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın %10'undan az olmayacağı hükme bağlanmış ise de teminat tutarının üst sınırına ilişkin herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. Bu itibarla kurullarla, vergi dairesince istenecek teminat tutarının en fazla ne kadar olacağına ilişkin herhangi bir üst sınırın belirlenmediği ve vergi dairesine tanınan bu yetki kullanımı konusunda objektif bir ölçütün öngörülmediği anlaşılmıştır.

Ayrıca, mükelleflere teminat ödeme yükümlülüğünden kurtulabilmek için VUK'un 153/A maddesinin 1. fıkrasında sayılanların, mükellefiyeti bulunan adi ortaklık, ticaret şirketleri ve tüzel kişiliği olmayan teşekküllerdeki statülerinin sona erdirilmesi imkanının öngörüldüğü, ancak kurallarda söz konusu kişilerin statülerine 30 günlük sürenin bitiminden sonra son verilmesi halinde uhdesinde buldukları tüzel kişiliklerin veya şahıs işletmelerinin teminat gösterme yükümlülüklerinin ne olacağı konusunda yasal bir düzenlemenin bulunmadığı, bir başka deyişle kurallarda sahte belge düzenleme fiilini işlediği tespit edilen kişilerin tüzel kişilikler bünyesindeki statülerinin sona erdirilmesi halinde mükelleflerin teminat ödeme yükümlülüğünden kurtulacağına ilişkin bir güvenceye yer verilmediği görülmüştür. Bunun yanı sıra sahte belge düzenleme fiilini işlediği tespit edilen kişilerin tüzel kişilikler bünyesindeki statülerinin sona erdirilmesi için öngörülen 30 günlük sürenin söz konusu işlemlerin tamamlanabilmesi için makul ve yeterli bir süre olmadığı göz önüne alındığında belirtilen süre içinde anılan kişilerin statülerinin sona erdirilmesine yönelik yasal girişimleri başlatmış olan ve bu durumu ispat ve tevsik eden mükelleflerden alınmış olan teminatın, bu yasal girişimler sonucunda statülerinin sona erdirilmesi şartıyla vergi dairesi tarafından mükelleflere iade edileceğine ilişkin yasal güvencelerin de öngörülmediği anlaşılmıştır.

Diğer yandan, Kanun'un 153/A maddesinin 7. fıkrasında; teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren belirli bir sürede VUK'un 359. maddesinde sayılan fiillerden herhangi birinin işlenmediğinin tespit edilmesi halinde, alınmış olan teminatın iade edileceği hükme bağlanmış ise de, tahsil edilen teminatın vergi idaresinin uhdesinde kalması nedeniyle teminat tutarının tasarrufundan yoksun kalınan sürede oluşan değer kaybı nedeniyle mükellefin uğramış olduğu maddi kaybın giderilmesini sağlamaya yönelik herhangi bir güvenceye de yer verilmediği görülmüştür. Ayrıca anılan maddede öngörülen teminat tutarının ödenmemesi durumunda, vadesinde ödenmeyen teminat tutarının Amme Alacaklarının Tahsil usulü Hakkında Kanun'un 51. maddesi uyarınca gecikme zammı ile birlikte takip ve tahsil edilmesi öngörülmüştür. Gecikme zammının kamu alacaklarının zamanında ödenmemesinden dolayı Hazinesin uğradığı zararı karşılamak amacıyla uygulandığı göz önüne alındığında kurallarla anılan maddede öngörülen teminat tutarının ödenmemesi durumunda, vadesinde ödenmeyen teminat tutarının AATUHK'nın 51. maddesi uyarınca gecikme

zammı ile birlikte tahsil edilmesinin öngörülmesinin de mükelleflere aşırı bir külfet yüklediği anlaşılmıştır.

Bu değerlendirmeler ışığında, kurallarla ulaşılmak istenen amaca ilişkin kamu yararı ile mülkiyet hakkına yönelik kişisel yarar arasında bulunması gereken makul dengenin gözetilmediği anlaşılmıştır. Bu itibarla kuralların mülkiyet hakkına ölçsüz bir sınırlama getirdiği sonucuna ulaşılmıştır.

Anayasa Mahkemesi **yukarıda özetlenen gerekçelerle kuralların Anayasa'ya aykırı olduğuna ve iptaline karar vermiştir.** Karara göre, söz konusu iptal işlemi, Kararın Resmi Gazetede yayımlanmasından başlayarak **dokuz ay sonra** yürürlüğe girecektir.

VUK'un 153/A maddesinin Anayasa Mahkemesi Kararı öncesi ve sonrasındaki hali aşağıdaki tabloda bilgilerinize sunulmaktadır:

KARŞILAŞTIRMA CETVELİ	
AYM KARARI ÖNCESİ METİN	AYM KARARI SONRASI METİN
<p>Teminat uygulaması Madde 158/A – Başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilmesi ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediğinin raporda belirtilmesi üzerine işi bırakmış addolunan ve mükellefiyet kayıtları vergi dairesince terkin edilenlerden, serbest meslek erbabının, şahıs işletmelerinde işletme sahibinin, adi ortaklıklarda ortaklardan her birinin, ticaret şirketlerinde; şirketin, kanuni temsilcilerinin, yönetim kurulu üyelerinin, şirket sermayesinin asgari %10'una sahip olan gerçek veya tüzel kişilerin ya da bunların asgari % 10 ortağı olduğu veya yönetiminde buldukları teşebbüslerin, tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde bunları idare edenlerin veya düzenlenen raporda fiillerin</p>	<p>Teminat uygulaması Madde 158/A – Başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilmesi ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediğinin raporda belirtilmesi üzerine işi bırakmış addolunan ve mükellefiyet kayıtları vergi dairesince terkin edilenlerden, serbest meslek erbabının, şahıs işletmelerinde işletme sahibinin, adi ortaklıklarda ortaklardan her birinin, ticaret şirketlerinde; şirketin, kanuni temsilcilerinin, yönetim kurulu üyelerinin, şirket sermayesinin asgari %10'una sahip olan gerçek veya tüzel kişilerin ya da bunların asgari % 10 ortağı olduğu veya yönetiminde buldukları teşebbüslerin, tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde bunları idare edenlerin veya düzenlenen raporda fiillerin</p>

işlenmesinde bilfiil buldukları tespit edilenlerin işe başlama bildiriminin alınması halinde, bunlar adına mükellefiyet tesis edilebilmesi için işe başlama bildiriminde bulunanların ve mükellefiyeti terkin edilenlerin tüm vergi borçlarının ödenmiş ve 6183 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 **(544 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2023'dan itibaren 440.000 TL)** Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın %10'undan az olmamak üzere teminat verilmiş olması şarttır.

Birinci fıkrada sayılanların ortağı oldukları adi ortaklıkların, kanuni temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, şirket sermayesinin asgari %10'una sahip oldukları ticaret şirketlerinin veya idare ettikleri tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin işe başlama bildiriminde bulunması halinde de birinci fıkra hükmü uygulanır.

Birinci fıkrada sayılanların, mükellefiyeti bulunan adi ortaklık, ticaret şirketleri ve tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin kanuni temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, idarecisi, asgari %10 ortağı olması, bunları devralması, kısmen veya tamamen bunlara devrolunması halinde, keyfiyetin vergi dairesinin itilâna girdiği tarihten itibaren bir ay içinde birinci fıkrada yer alan şartların yerine getirilmesi bu mükelleflerden yazılı olarak istenir. Otuz günlük süre içinde şartların yerine getirilmemesi ve sayılan kişilerin statülerinin devam ettirilmesi halinde, istenilen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, gecikme zammı tatbik edilerek mükelleften, birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibarıyla

işlenmesinde bilfiil buldukları tespit edilenlerin işe başlama bildiriminin alınması halinde, bunlar adına mükellefiyet tesis edilebilmesi için işe başlama bildiriminde bulunanların ve mükellefiyeti terkin edilenlerin tüm vergi borçlarının ödenmiş ve 6183 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 **(544 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2023'dan itibaren 440.000 TL)** Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere teminat verilmiş olması şarttır.

Birinci fıkrada sayılanların ortağı oldukları adi ortaklıkların, kanuni temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, şirket sermayesinin asgari %10'una sahip oldukları ticaret şirketlerinin veya idare ettikleri tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin işe başlama bildiriminde bulunması halinde de birinci fıkra hükmü uygulanır.

Birinci fıkrada sayılanların, mükellefiyeti bulunan adi ortaklık, ticaret şirketleri ve tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin kanuni temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, idarecisi, asgari %10 ortağı olması, bunları devralması, kısmen veya tamamen bunlara devrolunması halinde, keyfiyetin vergi dairesinin itilâna girdiği tarihten itibaren bir ay içinde birinci fıkrada yer alan şartların yerine getirilmesi bu mükelleflerden yazılı olarak istenir. ~~Otuz günlük süre içinde şartların yerine getirilmemesi ve sayılan kişilerin statülerinin devam ettirilmesi halinde, istenilen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, gecikme zammı tatbik edilerek mükelleften, birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi~~

tahakkuk etmiş tüm vergi borçları ise mükellef müşterek ve müteselsil sorumlu olmak üzere, bu kişilerden 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsil edilir.

Birinci fıkrada sayılanlar hariç olmak üzere, 359 uncu maddede yer alan sahte belge düzenleme fiilini işledikleri vergi incelemesine yetkili olanlarca mükellef hakkında yapılan inceleme neticesinde düzenlenen raporla tespit edilenlerden bu durumları kesinleşenlerin, keyfiyetin vergi dairesinin ıttılana girdiği tarihten itibaren bir ay içinde 6183 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 **(544 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2023'dan itibaren 440.000 TL)** Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere yazıyla otuz gün içinde teminat göstermesi istenir. Fiil tüzel kişilik veya tüzel kişiliği olmayan teşekkül bünyesinde işlenmişse teminat bunlardan istenir. Verilen sürede şartların yerine getirilmemesi halinde, istenilen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, mükelleften 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.

3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensuplarından bu maddenin birinci fıkrasında sayılan haller dolayısıyla mükellefiyeti terkin edilenlerin bu fiillerine iştirak ettiği inceleme raporuyla tespit edilenler ve bu durumu kesinleşenler hakkında üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanır. Bu cezanın uygulanmasında 3568 sayılı

~~İtibarıyla tahakkuk etmiş tüm vergi borçları ise mükellef müşterek ve müteselsil sorumlu olmak üzere, bu kişilerden 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsil edilir.~~

Birinci fıkrada sayılanlar hariç olmak üzere, 359 uncu maddede yer alan sahte belge düzenleme fiilini işledikleri vergi incelemesine yetkili olanlarca mükellef hakkında yapılan inceleme neticesinde düzenlenen raporla tespit edilenlerden bu durumları kesinleşenlerin, keyfiyetin vergi dairesinin ıttılana girdiği tarihten itibaren bir ay içinde 6183 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 **(544 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2023'dan itibaren 440.000 TL)** Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere yazıyla otuz gün içinde teminat göstermesi istenir. Fiil tüzel kişilik veya tüzel kişiliği olmayan teşekkül bünyesinde işlenmişse teminat bunlardan istenir. ~~Verilen sürede şartların yerine getirilmemesi halinde, istenilen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, mükelleften 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.~~

3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensuplarından bu maddenin birinci fıkrasında sayılan haller dolayısıyla mükellefiyeti terkin edilenlerin bu fiillerine iştirak ettiği inceleme raporuyla tespit edilenler ve bu durumu kesinleşenler hakkında üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanır. Bu cezanın uygulanmasında 3568 sayılı

Kanunda yer alan usuller tatbik edilir. Sürenin sonunda, meslek mensubunun tekrar faaliyete başlamak istemesi halinde kendisinden bir ay içinde 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 **(544 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2023'dan itibaren 440.000 TL)** Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere yazıyla teminat istenir. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensuplarından dördüncü fıkrada sayılan fiile iştirak ettiği inceleme raporu ile tespit edilen ve bu durumu kesinleşenlerden beşinci fıkrada yer verilen esaslar dahilinde teminat istenir. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

Birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarda sayılan hallerde teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren üç yıl içinde, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç 359 uncu maddede sayılan fiillerden herhangi birinin işlenmediğinin tespit edilmesi halinde; dördüncü fıkrada sayılan hallerde ise teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren beş yıl içinde sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç 359 uncu maddede sayılan fiillerden herhangi birinin işlendiğinin tespit edilmemesi halinde alınmış olan teminat başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade edilir. Söz konusu fiillerin işlenmiş olduğunun tespit edilmesi halinde; fiil birinci fıkra kapsamında ise

Kanunda yer alan usuller tatbik edilir. Sürenin sonunda, meslek mensubunun tekrar faaliyete başlamak istemesi halinde kendisinden bir ay içinde 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 **(544 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2023'dan itibaren 440.000 TL)** Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere yazıyla teminat istenir. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensuplarından dördüncü fıkrada sayılan fiile iştirak ettiği inceleme raporu ile tespit edilen ve bu durumu kesinleşenlerden beşinci fıkrada yer verilen esaslar dahilinde teminat istenir. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

Birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarda sayılan hallerde teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren üç yıl içinde, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç 359 uncu maddede sayılan fiillerden herhangi birinin işlenmediğinin tespit edilmesi halinde; dördüncü fıkrada sayılan hallerde ise teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren beş yıl içinde sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç 359 uncu maddede sayılan fiillerden herhangi birinin işlendiğinin tespit edilmemesi halinde alınmış olan teminat başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade edilir. Söz konusu fiillerin işlenmiş olduğunun tespit edilmesi halinde; fiil birinci fıkra kapsamında ise

mükellefiyet 160. maddenin üçüncü fıkrasına göre terkin edilir, terkin tarihi itibarıyla ödenmemiş vergi borçları ile işlenmiş olan fiillerden doğan vergi borcu alınan teminattan mahsup edilir, artan tutar mükellefe iade edilir. Fiil dördüncü fıkra kapsamında ise vergi borçları ile işlenen fiilden doğan vergi borçları teminattan mahsup edilir, ayrıca mükelleften mezkûr fıkra hükmünce yeniden teminat istenir. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

Beşinci ve altıncı fıkralarda belirtilen hallerde, teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren beş yıl içinde mezkûr fıkralarda yer alan fiillerin işlendiğinin veya bu fiillere iştirak edildiğinin tespit edilmemiş olması halinde alınmış olan teminat başkaca vergi borcu bulunmaması durumunda meslek mensubuna iade edilir. Söz konusu fiillerin işlendiğinin veya bunlara iştirak edildiğinin tespit edilmesi halinde, fiil beşinci fıkra kapsamında ise meslek mensubu hakkında meslekten çıkarma cezası uygulanır. Bu cezanın uygulanmasında 3568 sayılı Kanunda yer alan usuller tatbik edilir. Fiil altıncı fıkra kapsamında ise mezkûr fıkra uyarınca işlem tesis edilir.

Bu madde uyarınca teminat alınan mükelleflerin, teminatın alındığı tarihten sonra tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergi borçlarının tutarı alınan teminat tutarının %10'unu aşması halinde, teminat paraya çevrilerek 6183 sayılı Kanunun 47. maddesi uyarınca mükellefin borçlarına mahsup edilir ve mükelleften teminat tutarının tamamlanması istenir. Teminatın tamamlanmaması halinde

mükellefiyet 160. maddenin üçüncü fıkrasına göre terkin edilir, terkin tarihi itibarıyla ödenmemiş vergi borçları ile işlenmiş olan fiillerden doğan vergi borcu alınan teminattan mahsup edilir, artan tutar mükellefe iade edilir. Fiil dördüncü fıkra kapsamında ise vergi borçları ile işlenen fiilden doğan vergi borçları teminattan mahsup edilir, ayrıca mükelleften mezkûr fıkra hükmünce yeniden teminat istenir. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

Beşinci ve altıncı fıkralarda belirtilen hallerde, teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren beş yıl içinde mezkûr fıkralarda yer alan fiillerin işlendiğinin veya bu fiillere iştirak edildiğinin tespit edilmemiş olması halinde alınmış olan teminat başkaca vergi borcu bulunmaması durumunda meslek mensubuna iade edilir. Söz konusu fiillerin işlendiğinin veya bunlara iştirak edildiğinin tespit edilmesi halinde, fiil beşinci fıkra kapsamında ise meslek mensubu hakkında meslekten çıkarma cezası uygulanır. Bu cezanın uygulanmasında 3568 sayılı Kanunda yer alan usuller tatbik edilir. Fiil altıncı fıkra kapsamında ise mezkûr fıkra uyarınca işlem tesis edilir.

Bu madde uyarınca teminat alınan mükelleflerin, teminatın alındığı tarihten sonra tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergi borçlarının tutarı alınan teminat tutarının %10'unu aşması halinde, teminat paraya çevrilerek 6183 sayılı Kanunun 47. maddesi uyarınca mükellefin borçlarına mahsup edilir ve mükelleften teminat tutarının tamamlanması istenir. Teminatın tamamlanmaması halinde

<p>dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.</p> <p>Bu madde hükümlerine göre istenecek teminat tutarı; düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan tutarların toplamı, faaliyet alanı, mükellefin hukuki statüsü, faaliyette bulunulan il veya bölge, vergi borcu toplamı, fiilin tekrar edip etmediği gibi kıstaslar esas alınarak Maliye Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslara göre, vergi dairesi müdürünün yazılı talebine istinaden defterdar ve/veya vergi dairesi başkanı tarafından tayin edilir.</p> <p>Birinci fıkrada sayılanlar ile sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç 359 uncu maddede sayılan fiilleri işleyenler Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslara göre duyurulur. Bu kapsamda yapılan duyurular vergi mahremiyetinin ihlâli sayılmaz. Fiil tüzel kişilik veya tüzel kişiliği olmayan teşekkül bünyesinde işlenmişse, bunlar da duyurulur.</p> <p>Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.</p>	<p>dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.</p> <p>Bu madde hükümlerine göre istenecek teminat tutarı; düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan tutarların toplamı, faaliyet alanı, mükellefin hukuki statüsü, faaliyette bulunulan il veya bölge, vergi borcu toplamı, fiilin tekrar edip etmediği gibi kıstaslar esas alınarak Maliye Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslara göre, vergi dairesi müdürünün yazılı talebine istinaden defterdar ve/veya vergi dairesi başkanı tarafından tayin edilir.</p> <p>Birinci fıkrada sayılanlar ile sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç 359 uncu maddede sayılan fiilleri işleyenler Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslara göre duyurulur. Bu kapsamda yapılan duyurular vergi mahremiyetinin ihlâli sayılmaz. Fiil tüzel kişilik veya tüzel kişiliği olmayan teşekkül bünyesinde işlenmişse, bunlar da duyurulur.</p> <p>Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.</p>
--	--

Anayasa Mahkemesi'nin "22.03.2023 tarihli, E.2022/108 ve K.2022/55 sayılı Kararı"na [buradan](#) ulaşabilirsiniz.

Saygılarımızla.