

Esas Sayısı : 2017/51

Karar Sayısı : 2017/163

Karar Tarihi: 29.11.2017

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN: Danıştay İkinci Dairesi

İTİRAZIN KONUSU: 13.12.1983 tarihli ve 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye 7.7.2011 tarihli ve 646 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 1. maddesiyle eklenen ek 29. maddenin, 12.7.2013 tarihli ve 6495 sayılı Kanun'un 60. maddesiyle değiştirilen onuncu fıkrasının Anayasa'nın 2., 7., 10. ve 128. maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptaline karar verilmesi talebidir.

OLAY: Manisa Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığında Vergi Müfettişi olarak görev yapan davacının Mersin Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığında görevlendirilmesine ilişkin işlemin iptali talebiyle açılan davada itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme, iptali için başvurmuştur.

I. İPTALİ İSTENEN KANUN HÜKMÜ

Kanun Hükmünde Kararname (KHK)'nin itiraz konusu kuralı içeren ek 29. maddesi şöyledir:

“Vergi Denetim Kurulu Başkanlığında atama, yükselme ve yer değişikliği

Ek Madde 29- (Ek: 7/7/2011 - KHK - 646/1 md.)

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 altı 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.

(Değişik dördüncü fıkra: 12/7/2013-6495/60 md.) 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 otuz beş yaşını doldurmamış olan ve yapılacak özel yarışma sınavını kazananlar arasından, Bakan onayı ile mesleğe Vergi Müfettiş Yardımcısı olarak atanır.

(Değişik beşinci fıkra: 12/7/2013-6495/60 md.) Vergi Müfettiş Yardımcılığına atananlardan giriş sınavındaki başarı sırasına göre en başarılı yüzde beşi 20 nci maddenin ikinci fıkrasının (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen grup başkanlıklarında görevlendirilir. Giriş sınavında ilk yüzde beşe 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 yetmişisi 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.

(Değişik son fıkrâ: 12/7/2013-6495/60 md.) 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 değiştirmelerine ilişkin usul ve esaslar yönetmelikle düzenlenir.”

II. İLK İNCELEME

1. Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü hükümleri uyarınca Zühtü ARSLAN, Burhan ÜSTÜN, Engin YILDIRIM, Serdar ÖZGÜLDÜR, Osman Alifeyyaz PAKSÜT, Recep KÖMÜRCÜ, Nuri NECİPOĞLU, Celal Mümtaz AKINCI, Muammer TOPAL, M. Emin KUZ, Hasan Tahsin GÖKCAN, Kadir ÖZKAYA, Rıdvan GÜLEÇ, Recai AKYEL ve Yusuf Şevki HAKYEMEZ'in katılımlarıyla 1.3.2017 tarihinde yapılan ilk inceleme toplantısında öncelikle sınırlama sorunu görüştülmüştür.

2. Anayasa'nın 152. ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 40. maddelerine göre Anayasa Mahkemesine itiraz yoluyla yapılacak başvurular, itiraz yoluna başvuran mahkemenin bakmakta olduğu davada uygulayacağı kural ile sınırlıdır.

3. Başvuran Mahkeme 178 sayılı KHK'nın ek 29. maddesinin onuncu fıkrasının iptalini talep etmiştir.

4. 178 sayılı KHK'nın ek 29. maddesinin itiraz konusu onuncu fıkrasında; Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının 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 değiştirmelerine ilişkin usul ve esasların yönetmelikle düzenleneceği belirtilmektedir.

5. Bakılmakta olan dava, Manisa Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığında görevli Vergi Müfettişinin Mersin Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığında görevlendirilmesine ilişkin işlemin iptali talebine ilişkindir. Başvuran Mahkemede; Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının 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 ve yükselmelerine ilişkin bir dava bulunmamaktadır.

6. Açıklanan nedenlerle 13.12.1983 tarihli ve 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye 7.7.2011 tarihli ve 646 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 1. maddesiyle eklenen ek 29. maddenin, 12.7.2013 tarihli ve 6495 sayılı Kanun'un 60. maddesiyle değiştirilen onuncu fıkrasının esasının incelenmesine, esasa ilişkin incelemenin “...grup başkanlıklarında görevlendirilmeleri ve yer değiştirmelerine...” ibaresi ile sınırlı olarak yapılmasına OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

III. ESASIN İNCELENMESİ

7. Başvuru kararı ve ekleri, Raportör Osman KODAL tarafından hazırlanan işin esasına ilişkin rapor, itiraz konusu kanun hükmü, dayanılan Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüldüğü düşüldü:

A. İtirazın Gerekçesi

8. Başvuru kararında özetle, Anayasa'nın 7. maddesinde öngörülen yasama yetkisinin devredilemezliği ilkesi uyarınca yürütme organına genel ve sınırları belirsiz bir düzenleme yetkisinin verilemeyeceği, Anayasa'nın 128. maddesinde memurlar ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülüklerinin kanunla düzenleneceğinin öngörüldüğü, itiraz konusu kuralda Vergi Müfettişlerinin naklen atanmalarına ilişkin temel ilke ve esaslara yer verilmediği, bu suretle Vergi Müfettişlerinin yer değiştirmelerinin görevlendirme usulü ile yapılmasının yolunun açıldığı, itiraz konusu kural nedeniyle Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığında görevli Vergi Müfettişlerinin Büyük Ölçekli Grup Başkanlığı, Organize Vergi Kaçakçılığı ile Mücadele Grup Başkanlığı ve Örtülü Sermaye Transfer Fiyatlandırması ve Yurt Dışı Kazançlar Grup Başkanlığında görevli Vergi Müfettişleriyle aynı unvanlı kadroda görev yapmalarına rağmen kadrolarının bulunduğu merkez teşkilatı dışında istihdam edildikleri, bu durumun eşitlik ilkesine aykırılık oluşturduğu, kamu görevlisinin kadrosunun bulunduğu görev yeri dışında başka bir yerde daimî surette görevlendirilmesinin hukuka aykırı olduğu, rotasyon uygulamasının objektif ölçütlere bağlanması, personel arasında herhangi bir ayırma yol açacak şekilde uygulanmasından kaçınılması, görev ve hizmet bölgelerinde süresini dolduran personelin sonraki hizmet yerlerinin ve görevleri ile görev unvanlarının net biçimde belirlenmesi gerektiği belirtilerek kuralın Anayasa'nın 2., 7., 10. ve 128. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

B. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu

9. İtiraz konusu kuralda, Vergi Müfettişlerinin “*grup başkanlıklarında görevlendirilmeleri ve yer değiştirilmelerine*” ilişkin usul ve esasların yönetmelikle düzenlenmesi öngörülmektedir.

10. Anayasa'nın 2. maddesinde, Türkiye Cumhuriyetinin bir hukuk devleti olduğu belirtilmiştir. Hukuk devleti ilkesinin gereklerinden biri olan belirlilik ilkesine göre, yasal düzenlemelerin hem kişiler hem de idare yönünden herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır ve uygulanabilir olması, ayrıca kamu otoritelerinin keyfi uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesi gereklidir. Hukuk güvenliği ilkesi ise normların öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılar.

11. Anayasa'nın 7. maddesinde “*Yasama yetkisi Türk Milleti adına Türkiye Büyük Millet Meclisindedir. Bu yetki devredilemez.*” denilmektedir. Yasama yetkisinin Türkiye Büyük Millet Meclisine ait olması ve bu yetkinin devredilememesi, kuvvetler ayrılığı ilkesinin bir gereğidir. Bu hükme yer veren Anayasa'nın 7. maddesinin gerekçesinde

yasama yetkisinin parlamento'ya ait olması “demokrasi rejimini benimseyen siyasi rejimlerde kaçınılmaz bir durum” olarak nitelendirilmiştir.

12. 7. maddenin gerekçesinden de anlaşılacağı üzere yasama yetkisinin devredilmezliği esasen kanun koyma yetkisinin TBMM dışında bir organca kullanılamaması anlamına gelmektedir. Anayasa'nın 7. maddesi ile yasaklanan husus, kanun yapma yetkisinin devredilmesi olup bu madde, yürütme organına hiçbir şekilde düzenleme yapma yetkisi verilemeyeceği anlamına gelmemektedir. Kanun koyucu, yasama yetkisinin genelliği ilkesi uyarınca bir konuyu doğrudan kanunla düzenleyebileceği gibi bu hususta düzenleme yapma yetkisini yürütme organına da bırakabilir.

13. Yürütmenin türevselliği ilkesi gereğince yürütme organının bir konuda düzenleme yapabilmesi için yasama organınca yetkilendirilmesi gerekmektedir. Kural olarak kanun koyucunun genel ifadelerle yürütme organını yetkilendirmesi yeterli olmakla birlikte Anayasa'da kanunla düzenlenmesi öngörülen konularda genel ifadelerle yürütme organına düzenleme yapma yetkisi verilmesi, yasama yetkisinin devredilmezliği ilkesine aykırılık oluşturabilmektedir. Bu nedenle Anayasa'da temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılması, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin konması ve memurların atanmaları, özlük hakları gibi münhasıran kanunla düzenlenmesi öngörülen konularda kanunun temel esasları, ilkeleri ve çerçeveyi belirlemiş olması gerekmektedir.

14. Anayasa'nın 128. maddesinde “Devletin, kamu iktisadi teşebbüsleri ve diğer kamu tüzelkişilerinin genel idare esaslarına göre yürütmekle yükümlü oldukları kamu hizmetlerinin gerektirdiği aslı ve sürekli görevler, memurlar ve diğer kamu görevlileri eliyle görülür./Memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işleri kanunla düzenlenir. Ancak, mali ve sosyal haklara ilişkin toplu sözleşme hükümleri saklıdır./ Üst kademe yöneticilerinin yetiştirilme usul ve esasları, kanunla özel olarak düzenlenir.” denilmiştir.

15. Maliye Bakanlığının danışma ve denetim birimleri arasında sayılan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, 178 sayılı KHK'nın 20. maddesinde düzenlenmiştir. Maddenin birinci fıkrasında Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının doğrudan Bakana bağlı olarak Başkan, Başkan Yardımcıları, Grup Başkanları ve Vergi Müfettişleri (Vergi Başmüfettişi, Vergi Müfettişi ve Vergi Müfettiş Yardımcısı)'nden oluştuğu; ikinci ve üçüncü fıkralarında ise Vergi Denetim Kuruluna verilen görevlerin yerine getirilmesinde, uzmanlaşma ve iş bölümünün sağlanması amacıyla uygun görülen yerlerde Bakan onayı ile doğrudan Başkanlığa bağlı olmak üzere (a) Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı, (b) Büyük Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı, (c) Organize Vergi Kaçakçılığı ile Mücadele Grup Başkanlığı ve (ç) Örtülü Sermaye, Transfer Fiyatlandırması ve Yurtdışı Kazançlar Grup Başkanlığı kurulabileceği belirtildikten sonra uygun görülen yerlerde ihtiyaca göre birden fazla sayıda grup başkanlığının kurulabileceği ifade edilmiş; dördüncü fıkrasında da Kurulun görev ve yetkileri belirtilmiştir.

16. İtiraz konusu kuralın yer aldığı “Vergi Denetim Kurulu Başkanlığında atama, yükselme ve yer değişikliği” başlıklı ek 29. maddede ise Vergi Denetim Kurulu Başkanı, Başkan Yardımcısı, Grup Başkanlarının yanı sıra Vergi Müfettişlerine ilişkin düzenlemelere de yer verilmektedir.

17. Maddede yer alan düzenlemeden Vergi Müfettişliği mesleğine girişin Vergi Müfettiş Yardımcılığına atanma suretiyle gerçekleşeceği anlaşılmaktadır. Müfettiş

Yardımcıları ise bu amaçla açılacak sınavda başarılı olanlar arasından Bakan onayıyla atanmaktadır. Vergi Müfettiş Yardımcıları, Vergi Müfettişliğine atanmadan önce grup başkanlıklarında görevlendirilmektedir. Buna göre Vergi Müfettişliği Yardımcılığına atananların giriş sınavındaki başarı sırasına göre en başarılı yüzde beşi, 178 sayılı KHK'nın 20. maddesinin ikinci fıkrasının (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen grup başkanlıklarında görevlendirilmekte; giriş sınavında ilk yüzde beşe giremeyenler 178 sayılı KHK'nın 20. maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen grup başkanlığında görevlendirilmektedir.

18. Vergi Müfettiş Yardımcıları, grup başkanlıklarında fiilen üç yıl çalışmaları ve yardımcılık döneminde performans değerlendirmesine göre başarılı olmaları hâlinde yeterli sınavına girmeye hak kazanmaktadır. Yeterlik sınavında başarılı sayılabilmek için de müfettiş yardımcılığı giriş sınavında alınan puanın yüzde otuzu ile yeterli sınavında alınan puanın yüzde yetmişinin toplamının yüz puan üzerinden en az altmış beş puan olması gerekmektedir. Yeterlik sınavında başarılı olanlar Vergi Müfettişi olarak atanmaktadırlar. 178 sayılı KHK'nın 20. maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen grup başkanlığında görev yapmakta iken Vergi Müfettişi olarak atanarlardan yeterli sınavındaki başarı sırasına göre en başarılı yüzde beşi, 178 sayılı KHK'nın 20. maddesinin ikinci fıkrasının (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen grup başkanlıklarında görevlendirilmektedir. Yeterlik sınavına girmeye hak kazanamayanlar ile yeterli sınavında başarılı olamayanlar ise Bakanlıkta derecelerine uygun memur kadrolarına atanmaktadırlar.

19. Müfettiş Yardımcılığı dönemi dâhil Vergi Müfettişi olarak en az on yıl çalışan, yeterli sonrası dönemde en az üç yıl performans değerlendirmesine tabi tutulan ve yapılan performans değerlendirmelerinde başarılı olanların Vergi Başmüfettişi kadrolarına atanacakları maddede ifade edildikten sonra 178 sayılı KHK'nın 20. maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen grup başkanlığında görev yapıp bir takvim yılı içinde Vergi Başmüfettişi olarak atanarlardan giriş sınavında alınan puanın yüzde onu, yeterli sınavında alınan puanın yüzde yirmisi ve performans değerlendirmesine göre alınan puanın yüzde yetmiş esas alınarak yapılacak sıralamaya göre en başarılı yüzde beşinin, izleyen yıl içinde 178 sayılı KHK'nın 20. maddesinin ikinci fıkrasının (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen grup başkanlıklarında görevlendirileceği belirtilmektedir.

20. KHK'nın ek 29. maddesinin sekizinci fıkrasında, 20. maddenin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen grup başkanlıklarında görev yapan Vergi Müfettişlerinin bu grup başkanlıkları arasında görev yerleri bakımından yer değiştirmeye tabi olduğu, aynı fıkranın (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen grup başkanlıklarında görev yapan Vergi Müfettişlerinin ise bu grup başkanlıkları arasında yer değiştirmeye tabi olduğu ifade edilmiştir.

21. Vergi Müfettişlerinin yer değiştirme koşulları KHK'da belirtilmemiş olmasına karşılık 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 72. maddesinde Devlet memurlarının yer değiştirme suretiyle atamalarına ilişkin düzenlemeye yer verilmiştir. Anılan Kanun'un 72. maddesinin birinci fıkrasında "*Kurumlarda yer değiştirme suretiyle atanmalar; hizmetlerin gereklerine, özelliklerine, Türkiyenin ekonomik, sosyal, kültürel ve ulaşım şartları yönünden benzerlik ve yakınlık gösteren iller gruplandırılarak tespit edilen bölgeler arasında adil ve dengeli bir sistem içinde yapılır.*" denildiğinden genel kanun niteliğinde olan 657 sayılı Kanun'un anılan hükmünün aksine bir hüküm bulunmadığı sürece Vergi Müfettişlerinin yer değiştirme suretiyle görevlendirilmelerinde de uygulanacaktır. Dolayısıyla kanun koyucu tarafından yürütme organına tanınan yetkinin sınırlarının belirli olduğu ve temel ilkelerinin kanunla belirlendiği açıktır.

22. Vergi Denetim Kuruluna verilen görevlerin yerine getirilmesinde uzmanlaşma ve iş bölümünün sağlanması amacıyla Türkiye'nin uygun görülen yerlerinde Bakan onayı ile kurulan Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığında görevli olan Vergi Müfettişleri, vergi inceleme ve denetimlerinin etkin ve verimli bir şekilde yürütülmesi, vergi kayıp ve kaçığına neden olan kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesi amaçlarıyla hizmetin gerekleri esas alınarak aynı nitelikteki grup başkanlıklarında; Büyük Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı, Organize Vergi Kaçakçılığı ile Mücadele Grup Başkanlığı ve Örtülü Sermaye, Transfer Fiyatlandırması ve Yurtdışı Kazançlar Grup Başkanlığı'nda görevli Vergi Müfettişleri de bu grup başkanlıklarında yer değiştirme suretiyle görevlendirilebilecektir.

23. Bu itibarla Vergi Müfettişlerinin grup başkanlıklarında görevlendirilmeleri ve yer değiştirmelerine ilişkin kurallar, bireyler ve idare yönünden herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır ve uygulanabilir şekilde düzenlendiğinden herhangi bir belirsizlik içermemekte; yasama yetkisinin devredilemezliği ve kanuni düzenleme ilkelerine aykırı nitelik taşımamaktadır.

24. Diğer taraftan başvuru kararında, itiraz konusu kural nedeniyle Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığında görevli Vergi Müfettişlerinin Büyük Ölçekli Grup Başkanlığı, Organize Vergi Kaçakçılığı ile Mücadele Grup Başkanlığı ve Örtülü Sermaye Transfer Fiyatlandırması ve Yurt Dışı Kazançlar Grup Başkanlığında görevli Vergi Müfettişleriyle aynı unvanlı kadroda görev yapmalarına rağmen kadrolarının bulunduğu merkez teşkilatı dışında istihdam edildiği, bu durumun eşitlik ilkesine aykırılık oluşturduğu ileri sürülmemekte ise de kuralda Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığında görevli Vergi Müfettişlerinin görev yerleri bakımından yer değiştirmeye tabi olduğu, diğer grup başkanlıklarında görevli Vergi Müfettişlerinin ise görev yerleri bakımından yer değiştirmeye tabi olmadığına ilişkin düzenleme yer almadığından, bu hususlara yönelik Anayasa'ya aykırılık iddialarının itiraz konusu kural kapsamında değerlendirilmesine olanak bulunmamaktadır.

25. Açıklanan nedenlerle kural Anayasa'nın 2., 7. ve 128. maddelerine aykırı değildir. İtirazın reddi gerekir.

26. M. Emin KUZ ve Hasan Tahsin GÖKCAN, kuralda yer alan "...yer değiştirmelerine..." ibaresi yönünden bu görüşe katılmamışlardır.

27. Kuralın Anayasa'nın 10. maddesiyle ilgisi görülmemiştir.

IV. HÜKÜM

13.12.1983 tarihli ve 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye, 7.7.2011 tarihli ve 646 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 1. maddesiyle eklenen ek 29. maddenin, 12.7.2013 tarihli ve 6495 sayılı Kanun'un 60. maddesiyle değiştirilen onuncu fıkrasında yer alan;

1. "...grup başkanlıklarında görevlendirilmeleri ve..." ibaresinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, OYBİRLİĞİYLE,

2. "...yer değiştirmelerine..." ibaresinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE, M. Emin KUZ ile Hasan Tahsin GÖKCAN'ın karşıoırları ve OYÇOKLUĞUYLA,

29.11.2017 tarihinde karar verildi.

Başkanvekili
Burhan ÜSTÜN

Başkanvekili
Engin YILDIRIM

Üye
Serdar ÖZGÜLDÜR

Üye
Serruh KALELİ

Üye
Osman Alifeyyaz PAKSÜT

Üye
Recep KÖMÜRCÜ

Üye
Nuri NECİPOĞLU

Üye
Hicabi DURSUN

Üye
Celal Mümtaz AKINCI

Üye
Muammer TOPAL

Üye
M. Emin KUZ

Üye
Hasan Tahsin GÖKCAN

Üye
Kadir ÖZKAYA

Üye
Rıdvan GÜLEÇ

Üye
Recai AKYEL

Üye
Yusuf Şevki HAKYEMEZ

KARŞIOY GEREKÇESİ

178 sayılı KHK'nın ek 29. maddesinin değişik onuncu fıkrasında geçen "...grup başkanlıklarında görevlendirilmeleri ve yer değiştirmelerine..." ibaresinin Anayasaya aykırı olmadığına ve itirazın reddine karar verilmiştir.

Vergi müfettişlerinin görev, yetki ve sorumlulukları ile mesleğe alınmaları, yetiştirilmeleri, yeterlikleri, yükselmeleri, grup başkanlıklarında görevlendirilmeleri ve yer değiştirmelerine ilişkin usul ve esasların da, fıkra da belirtilen diğer hususlarla birlikte yönetmelikle düzenlenmesini öngören mezkûr onuncu fıkranın Anayasanın 2., 7., 10. ve 128. maddelerine aykırı olduğu yönündeki itirazın ilk incelemesinde esasa geçilmesine ve esasa ilişkin incelemenin yukarıda belirtilen ibare ile sınırlı olarak yapılmasına karar verilmiş, ancak vergi müfettişlerinin grup başkanlıklarında görevlendirilmelerine ve yer değiştirmelerine ilişkin kuralların herhangi bir tereddüte ve kuşkuya yer bırakmayacak şekilde açık, net, anlaşılır ve uygulanabilir hükümler içerdiği, belirsiz olmadığı ve yasama yetkisinin devredilemezliği ile kanuni düzenleme ilkelerine aykırı nitelik taşımadığı sonucuna varılmıştır.

Bilindiği gibi, Anayasanın 128. maddesinde memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ile diğer özlük işlerinin kanunla düzenleneceği hükme bağlanmaktadır. Vergi müfettişlerinin grup başkanlıklarında görevlendirilmelerinin ve yer değiştirmelerinin de Anayasanın 128. maddesine göre kanunla düzenlenmesi gereken hususlar arasında olduğunda tereddüt bulunmamaktadır.

178 sayılı KHK'nın ek 29. maddesinde vergi müfettişlerinin grup başkanlıklarında görevlendirilmelerinde esas alınacak ilkelerin belirlendiği ve görevlendirmelerde maddenin beş ilâ dokuzuncu fıkralarında yer verilen şartların ve kriterlerin esas alınmasının öngörüldüğü anlaşılmaktadır. Buna göre, maddenin itiraz konusu son fıkrasında yönetmelikle düzenlenmesi öngörülen "grup başkanlıklarında görevlendirilme"ye ilişkin usul ve esasların çerçevesinin KHK ile belirlendiği açıktır.

Buna karşılık sekizinci fıkra da, vergi müfettişlerinin grup başkanlıkları arasında görev yerleri bakımından yer değiştirmeye tâbi oldukları yönündeki hükmün dışında hiçbir ilkeye ve kriterlere yer verilmeden, itiraz konusu son fıkra da yer değiştirmeye ilişkin usul ve esasların yönetmelikle düzenleneceği hükme bağlanmaktadır.

Kararda da, yürütme organının bir konuda düzenleme yapabilmesi için yasama organınca yetkilendirilmesinin gerektiği, kural olarak kanun koyucunun genel ifadelerle yürütme organını yetkilendirmesi yeterli olmakla birlikte Anayasada -memurların atanmaları ve özlük hakları gibi- münhasıran kanunla düzenlenmesi öngörülen konularda kanunun temel ilkeleri ve çerçeveyi belirlemesinin zorunlu olduğu, vergi müfettişlerinin yer değiştirme şartlarının ise KHK'da düzenlenmemiş olduğu kabul edilmekte, ancak genel kanun niteliğinde olan 657 sayılı Kanunun 72. maddesindeki memurların yer değiştirmelerine ilişkin hükmün vergi müfettişlerinin yer değiştirmelerinde de uygulanabileceği belirtilmektedir.

Anayasanın açıkça kanunla düzenlenmesini öngördüğü hususlarda, düzenlemenin mutlaka incelenen kanunda (veya kanun hükmünde kararnamede) yapılması

olmasının gerekmediği, esasen Devlet memuru olanlar açısından genel kanun olan 657 sayılı Kanunda ayrıntılı düzenlemelerin bulunması hâlinde kanunla düzenlenme şartının sağlandığı söylenebilir de kariyer mensupları açısından ve özellikle incelenen kural bakımından bu kabulün isabetli olmadığı düşünülmektedir.

İcra müdürü ve müdür yardımcıları ile icra kâtiplerinin yazılı ve sözlü sınav, görevlendirme, nakil, unvan değişikliği ve görevde yükselmelerinin yönetmelikle düzenlenmesine ilişkin kanun hükmünün Anayasaya aykırılığı iddiasının yerinde görülmediği bir kararımızda, anılan kişilerin -kariyer sayılmayan- memurluk statüsünde bulunmaları yanında yazılı ve sözlü sınavın esaslarının 2004 sayılı Kanunun 1. maddesinde; görevlendirme, nakil, unvan değişikliği ve görevde yükselmeye ilişkin esasların ise bu madde yanında 657 sayılı Kanunda ayrıntılı bir şekilde belirlenmiş olmasına dayanıldığı görülmektedir (4/7/2013 tarihli ve E.2012/100, K.2013/84 sayılı karar).

Buna karşılık vergi müfettişliğinin 178 sayılı KHK'nın ek 29. maddesinde kariyer olarak düzenlenip mesleğe giriş, görevlendirme, yardımcılık döneminde yetiştirilme, yeterlik ve yükselme, müfettişliğe ve başmüfettişliğe atama, grup başkanlıklarında görevlendirme ile performans değerlendirme sistemine ilişkin ayrıntılı hükümler getirilmesine rağmen yer değiştirme konusunda hiçbir ilke belirtilmeden buna ilişkin usul ve esasların yönetmelikle düzenlenmesinin öngörüldüğü anlaşılmaktadır.

Çoğunluğun red kararında yer değiştirmeye ilişkin olarak işaret edilen 657 sayılı Kanunun 72. maddesinde ise kariyer mensuplarının değil, durumları özel kanunlarda ayrıca düzenlenmeyen memurların yer değiştirmeleri genel olarak düzenlenmektedir. Bu itibarla vergi müfettişlerinin yer değiştirmeleri konusunda 178 sayılı KHK'da temel ilkeler ve çerçeve belirlenmediği gibi 657 sayılı Kanunun 72. maddesindeki hükmün de kanunla düzenlenme şartının sağlanması bakımından yeterli olmadığı ve incelenen kuralın Anayasanın 128. maddesine aykırı olduğu düşünülmektedir.

Diğer taraftan, incelenen hükmün, vergi müfettişlerinin yer değiştirmelerine ilişkin usul ve esasların yönetmelikle belirlenmesinde 657 sayılı Kanunun 72. maddesinde öngörülen temel ilkelerin ve çerçevenin esas alınmasını öngörmediği; aksine, ek 29. maddede yapılan ayrıntılı düzenleme sebebiyle sekizinci fıkradaki hükmün vergi müfettişlerinin yer değiştirmeleri bakımından kanunî çerçeve olarak yeterli bulunduğu ve kariyerin özelliklerine uygun usul ve esasların yönetmelikle düzenlenmesinin amaçlandığı anlaşılmaktadır. Bu nedenle, "yorumlu red" kararı olarak değerlendirilebilecek kararımız da aslında yer değiştirmeye ilişkin kuralın belirsizlik içerdiğini, kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır, uygulanabilir olmadığını ve bu yönlerden Anayasanın 2. maddesine de aykırılık taşıdığını göstermektedir.

Bu sebeplerle, incelenen "...grup başkanlıklarında görevlendirilmeleri..." ibaresinin Anayasaya aykırı olmadığı yönündeki karara katılmakla birlikte, bu ibareyi izleyen "yer değiştirmelerine..." ibaresinin Anayasaya aykırı olduğu ve iptaline karar verilmesi gerektiği düşüncesiyle çoğunluğun bu ibare yönünden verdiği red kararına katılmıyoruz.

Üye
M. Emin KUZ

Üye
Hasan Tahsin GÖKCAN