

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

Anayasa Mahkemesi Başkanlığından:

Esas Sayısı : 2024/71

Karar Sayısı : 2024/147

Karar Tarihi : 23/7/2024

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN: Ankara Bölge İdare Mahkemesi 12. İdari Dava Dairesi (E. 2024/71, E. 2024/73, E. 2024/139)

İTİRAZLARIN KONUSU: 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 50. maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan "Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra..." ibaresinin "anılan maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (m) bentleri yönünden" Anayasa'nın 135. maddesine aykırılığı ileri sürülerek iptaline karar verilmesi talebidir.

OLAY: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği tarafından hazırlanan yönetmelik taslaklarının bazı maddelerinin Hazine ve Maliye Bakanlığınca (Bakanlık) uygun görülmemesi yönündeki işlemlerin iptali talebiyle açılan davalarda itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme, iptali için başvurmuştur.

I. İPTALİ İSTENEN KANUN HÜKMÜ

Kanun'un itiraz konusu kuralın da yer aldığı 50. maddesi şöyledir:

"Yönetmelikler

Madde 50- Bu Kanunla ilgili olarak aşağıda belirtilen hususlar çıkarılacak yönetmeliklerle düzenlenir.

a) Serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirliğe ait çalışma usul ve esasları.

b) 7 nci maddeye göre sınav için teşekkül ettirilecek komisyonun çalışma usulleri, sınav esasları, sınavın komuları, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavir yanında çalışma şekli, süresi (staj) ile ilgili diğer hususlar.

c) Yeminli mali müşavirlerin tasdik işlerine dair işlemler.

d) Müracaat usulleri.

e) Ruhsat verilmesi ve unvanın kullanılması.

f) Üye kayı defteri, meslek kütüğü ve meslek sicil numarası.

g) Üye aidatları.

h) Taşınmaz mallara sahip olma.

i) Müşavirlik ve muhasebecilik ücretinin esasları.

j) Meslek mensuplarının tutulacak defter ve kayıtlar ile bunların bildirim mecburiyeti.

k) Disiplin kovuşturması yapılması konusunda karar verecek merci, disiplin cezalarını vermeye yetkili merciler, disiplin cezalarına karşı yapılacak itirazın usul ve şartları ve disiplinle ilgili diğer hususlar.

l) Oda ve birlik personelinin istihdamı ve özlük hakları ile ilgili hususlar.

m) Kanunun uygulaması ile ilgili diğer hususlar.

n) Değerlendirme ve sınav komisyonlarının çalışma usul ve esasları, bunların kimlerden oluşacağı, nerelerde ve ne zaman çalışmaya başlayacakları ve diğer hususlar.

a, b, c, j, k, l, m bentlerinde belirtilen yönetmelikler Odalar Birliğince birliğin kurulmasından itibaren bir yıl içinde hazırlanır. *Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra Resmî Gazete'de yayımlanır.*

(n) bendinde belirtilen yönetmelik en geç altı ay içinde Maliye Bakanlığınca, diğer yönetmelikler Birliğce, Birliğin kurulmasından itibaren altı ay içinde çıkarılır.”

II. İLK İNCELEME

A. E.2024/71 Sayılı Başvuru Yönetiminden

1. Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü hükümleri uyarınca Kadir ÖZKAYA, Hasan Tahsin GÖKCAN, Engin YILDIRIM, Rıdvan GÜLEÇ, Recai AKYEL, Yusuf Şevki HAKYEMEZ, Selahaddin MENTEŞ, Basri BAĞCI, İrfan FİDAN, Kenan YAŞAR, Muhterem İNCE ve Yılmaz AKÇİL'in katılımlarıyla 4/4/2024 tarihinde yapılan ilk inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

B. E.2024/73 Sayılı Başvuru Yönetiminden

2. Anılan İçtüzük hükümleri uyarınca Kadir ÖZKAYA, Hasan Tahsin GÖKCAN, Engin YILDIRIM, Rıdvan GÜLEÇ, Recai AKYEL, Yusuf Şevki HAKYEMEZ, Selahaddin MENTEŞ, Basri BAĞCI, İrfan FİDAN, Kenan YAŞAR, Muhterem İNCE ve Yılmaz AKÇİL'in katılımlarıyla 4/4/2024 tarihinde yapılan ilk inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

C. E. 2024/139 Sayılı Başvuru Yönetiminden

3. İçtüzük hükümleri uyarınca Kadir ÖZKAYA, Hasan Tahsin GÖKCAN, Basri BAĞCI, Engin YILDIRIM, Rıdvan GÜLEÇ, Recai AKYEL, Yusuf Şevki HAKYEMEZ, Yıldız SEFERİNOĞLU, Selahaddin MENTEŞ, İrfan FİDAN, Kenan YAŞAR, Muhterem İNCE, Yılmaz AKÇİL ve Ömer ÇINAR'ın katılımlarıyla 23/7/2024 tarihinde yapılan ilk

inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

III. BİRLEŞTİRME KARARLARI

A. E.2024/73 Sayılı Başvuru Yönünden

4. 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 50. maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan "Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra..." ibaresinin "anılan maddenin birinci fıkrasının (m) bendi" yönünden iptaline karar verilmesi talebiyle yapılan itiraz başvurusuna ilişkin E.2024/73 sayılı davanın aralarındaki hukuki irtibat nedeniyle E.2024/71 sayılı dava ile BİRLEŞTİRİLMESİNE, esasının kapatılmasına, esas incelemenin E.2024/71 sayılı dosya üzerinden yürütülmesine 4/4/2024 tarihinde OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

B. E. 2024/139 Sayılı Başvuru Yönünden

5. 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 50. maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan "Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra..." ibaresinin "(a) bendi" yönünden iptaline karar verilmesi talebiyle yapılan itiraz başvurusuna ilişkin E.2024/139 sayılı davanın aralarındaki hukuki irtibat nedeniyle E.2024/71 sayılı dava ile BİRLEŞTİRİLMESİNE, esasının kapatılmasına, esas incelemenin E.2024/71 sayılı dosya üzerinden yürütülmesine 23/7/2024 tarihinde OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

IV. ESASIN İNCELENMESİ

6. Başvuru kararları ve ekleri, Raportör Cem GÜNDOĞDU tarafından hazırlanan işin esasına ilişkin rapor, itiraz konusu kanun hükmü, dayanakları ve ilgili görülen Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşüldü:

A. Anlam ve Kapsam

7. 3568 sayılı Kanun'un 1. maddesinde anılan Kanun'un amacının işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarının ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmî mercilerin yararlanmasına tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek üzere serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik meslekleri ve hizmetleri ile serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları birliğinin kurulmasına, teşkilat, faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimlerine dair esasları düzenlemek olduğu belirtilmiştir.

8. Kanun'un 28. maddesinin birinci fıkrasında serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirlere ait bütün odaların katılacağı Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinin (Birik) kurulacağı hükme

bağlanmışır. Anılan maddenin üçüncü fıkrasında da Birliğin tüzel kişiliğe sahip, kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşu olduğu öngörölmüştür.

9. 50. maddede ise yönetmelikle düzenlenecek hususlar ile yönetmelik çıkarmaya yetkili makamlar ve usulü düzenlenmiştir. Bu kapsamda anılan maddenin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirliğe ait çalışma usul ve esasları, (b) bendi uyarınca Kanun'un 7. maddesine göre sınav için oluşturulacak komisyonun çalışma usulleri, sınav esasları, sınavın konuları, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavir yanında çalışma şekli, süresi (staj) ile ilgili diğeri hususlar ve (m) bendi uyarınca da Kanun'un uygulaması ile ilgili diğeri hususlar Birlik tarafından çıkarılacak yönetmelikle düzenlenecektir.

10. Anılan maddenin ikinci fıkrasının birinci cümlesinde yukarıda anılan bentlerde belirtilen yönetmeliklerin Birlik tarafından Birliğin kurulmasından itibaren bir yıl içinde hazırlanacağı belirtilmiş, ikinci cümlesinde de bu yönetmeliklerin Bakanlığın uygun görüşü alındıktan sonra Resmî Gazete'de yayımlanacağı hüküm altına alınmıştır. İtiraz konusu kural söz konusu fıkranın ikinci cümlesinde yer alan "*Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra*" ibaresi olup kural, "*anılan maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (m) bentleri yönünden*" incelenmiştir.

11. Kurala göre Birlik tarafından söz konusu konularda çıkarılacak yönetmeliklerin Resmî Gazete'de yayımlanmasından önce Bakanlığın yönetmeliklerin uygun olduğuna dair görüşünün alınması zorunludur. Bakanlığın uygun görüş vermemesi hâlinde yönetmelikler Resmî Gazete'de yayımlanamayacak; dolayısıyla da yürürlüğe giremeyecektir.

B. İtirazın Gerekçesi

12. Başvuru kararlarında özetle; kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları üzerinde devletin denetim yetkisinin idari ve mali denetim konularıyla sınırlı olduğü, meslek kuruluşlarının karar ve yönetim organlarının seçimle göreve gelmesinin öngörölmesinin ve sorumlu organlarının görevlerine yargı kararlarıyla son verilebileceğinin hükme bağlanmasının bu kuruluşların özerkliğine işaret ettiğü, meslek kuruluşlarının çıkaracağı yönetmeliklerde Bakanlığa onay yetkisi tanınmasının bu kuruluşların özerkliği ilkesiyle bağdaşmadığı belirtilerek kuralın Anayasa'nın 135. maddesine aykırı olduğü ileri sürölmüştür.

C. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu

13. 30/3/2011 tarihli ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 43. maddesi uyarınca kural, ilgisi nedeniyle Anayasa'nın 124. maddesi yönünden de incelenmiştir.

14. Anayasa Mahkemesi 16/2/2023 tarihli ve E.2022/142, K.2023/32 sayılı kararında 3568 sayılı Kanun'un 50. maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan "*Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra...*" ibaresini "*anılan maddenin birinci fıkrasının (k) bendi*" yönünden incelemiş ve kanun koyucu tarafından seçilen vesayet aracının meslek kuruluşunun yönetmelik çıkarma yetkisini ve dolayısıyla özerkliğini anlamsız hâle getirdiğü

gereğinceyle kuralın Anayasa'nın 124. ve 135. maddelerine aykırı olduğunu belirterek iptaline karar vermiştir.

15. Anılan kararda öncelikle Anayasa'nın 135. maddesi uyarınca meslek kuruluşlarının karar ve yönetim organlarının seçimiyle göreve gelmesi, devletin idari ve mali denetimine tabi olması ve sorumlu organlarının görevlerine ancak yargı kararıyla son verilebilmesinin bu idarelerin özerkliğine işaret ettiği belirtilmiştir (AYM, E.2022/142, K.2023/32, 16/2/2023, § 17).

16. Öte yandan kararda, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının çıkaracağı yönetmeliklerin devletin idari denetim kapsamında kullanacağı idari vesayet yetkisi yoluyla denetlenmesinin Anayasa'nın 135. maddesi gereğince mümkün olduğu, denetimin sağlanacağı vesayet aracının seçimi konusunda da kanun koyucunun belli ölçüde takdir yetkisinin bulunduğu ifade edilmiş; ancak meslek kuruluşlarının yönetmelik çıkarma yetkisinin idari vesayet yoluyla denetlendiği durumlarda uygulanacak vesayet aracının seçiminde Anayasa'nın 124. maddesine dayanan yönetmelik çıkarma yetkisinin de gözetilmesi ve idari vesayet yetkisinin ne şekilde kullanılacağı kanun koyucu tarafından takdir edilirken seçilecek vesayet yöntemi ile Anayasa'nın 124. maddesi uyarınca meslek kuruluşuna verilen yetkinin ortadan kaldırılmaması gerektiğine dikkat çekilmiştir (AYM, E.2022/142, K.2023/32, 16/2/2023, § 22).

17. Kararda ayrıca Bakanlıkça uygun görülmesi halinde sürece yönetmeliklerin Resmî Gazete'de yayımlanamayacak, dolayısıyla yürürlüğe giremeyecek olması nedeniyle idareye tanınan uygun görüş bildirme yetkisinin, niteliği itibarıyla bir onama yetkisi olduğu belirtilmiş ve Bakanlık tarafından uygun görüş verilmediği takdirde meslek kuruluşu tarafından yönetmelik çıkarılmayacağı gözetildiğinde kanun koyucu tarafından seçilen vesayet aracının meslek kuruluşunun yönetmelik çıkarma yetkisini ve dolayısıyla özerkliğini anlamsız hâle getirdiği sonucuna ulaşılmıştır (AYM, E.2022/142, K.2023/32, 16/2/2023, §§ 23, 24).

18. İtiraz konusu kural bakımından da Anayasa Mahkemesinin anılan kararında belirtilen gerekçelerden ayrılmayı gerektirir bir durum bulunmamaktadır. Bu itibarla kural gereğince Bakanlık tarafından uygun görüş verilmediği takdirde meslek kuruluşu tarafından yönetmelik çıkarılmayacağı gözetildiğinde kanun koyucu tarafından seçilen vesayet aracının meslek kuruluşunun yönetmelik çıkarma yetkisini ve dolayısıyla özerkliğini anlamsız hâle getirdiği sonucuna ulaşılmıştır.

19. Açıklanan nedenlerle kural Anayasa'nın 124. ve 135. maddelerine aykırıdır. İptali gerekir.

Kadir ÖZKAYA, İrfan FİDAN, Muhterem İNCE, Yılmaz AKÇİL ve Ömer ÇINAR bu görüşe katılmamışlardır.

V. HÜKÜM

1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 50. maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan "Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra..." ibaresinin "anılan maddenin birinci fıkrasının

(a), (b) ve (m) bentleri ymnden” Anayasa’ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, Kadir ÖZKAYA, İrfan FİDAN, Muhterem İNCE, Yılmaz AKIL ile mer ÇINAR’ın karşıoyları ve OYçOKLUđUYLA 23/7/2024 tarihinde karar verildi.

Başkan
Kadir ÖZKAYA

Başkanvekili
Hasan Tahsin GÖKCAN

Başkanvekili
Basri BAğCI

ye
Engin YILDIRIM

ye
Rıdvan GÜLEÇ

ye
Recai AKYEL

ye
Yusuf şevki HAKYEMEZ

ye
Yıldız SEFERİNOğLU

ye
Selahaddin MENTEş

ye
İrfan FİDAN

ye
Kenan YAşAR

ye
Muhterem İNCE

ye
Yılmaz AKIL

ye
Ömer ÇINAR

KARŞIOY GEREKÇESİ

1. Mahkememiz çoğunluğunca; 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 50. maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan, "*Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra...*" ibaresinin "*anılan maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (m) bentleri yönünden*" Anayasamızın 124. ve 135. maddelerine aykırı olduğuna ve iptaline karar verilmiştir.

2. İtiraz konusu kural, Birliğin kurulmasından itibaren bir yıl içinde hazırlanacak yönetmeliklerin, Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra Resmî Gazetede yayımlanacağını hükme bağlamakta; dolayısıyla Birliğin söz konusu yönetmelikleri hazırlama faaliyeti üzerinde bir denetim yetkisi öngörmektedir.

3. Çoğunluk görüşüne dayalı kararda, Anayasa Mahkemesi'nin 16/2/2023 tarihli ve E.2022/142, K.2023/32 sayılı kararına atıfla, Bakanlıkça uygun görüş verilmediği sürece yönetmeliklerin Resmî Gazete'de yayımlanamayacak, dolayısıyla yürürlüğe giremeyecek olması nedeniyle, idareye tanınan uygun görüş bildirme yetkisinin niteliği itibarıyla bir onama yetkisi olduğu belirtilmiş ve Bakanlık tarafından uygun görüş verilmediği takdirde meslek kuruluşu tarafından yönetmelik çıkarılamayacağı vurgulanıp, kanun koyucu tarafından seçilen vesayet aracının, meslek kuruluşunun yönetmelik çıkarma yetkisini ve dolayısıyla özerkliğini anlamsız hâle getirdiği sonucuna ulaşılmış ve somut başvuruya konu kurallar bakımından Anayasa Mahkemesinin anılan kararında belirtilen gerekçelerden ayrılmayı gerektirir bir durumun bulunmadığına işaret edilerek iptal sonucuna ulaşılmıştır. (AYM, E.2024/71, K.2024/147, 23/7/2024, §§ 17, 18, 19).

4. 3568 sayılı Kanun'un 50. maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan ve iş bu dosyada da iptali istenilen "*Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra...*" ibaresi Anayasa Mahkemesi'nin 16/2/2023 günlü ve E:2022/142, K:2023/32 sayılı kararıyla "*anılan maddenin birinci fıkrasının (k) bendi*" yönünden iptal edilmiştir. Söz konusu karar 04/05/2023 günlü Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

5. Anılan kararda yer alan karşı oyumuzda belirtilen gerekçelerle iptal isteminin reddi gerektiği görüşüyle "*Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra...*" ibaresinin "*anılan maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (m) bentleri yönünden*" iptaline ilişkin çoğunluğun görüşüne dayalı karara katılmıyorum.

Başkan
Kadir ÖZKAYA

KARŞIOY GEREKÇESİ

1. Mahkememiz çoğunluğu, 3568 sayılı Kanununun 50. maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan “*Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra...*” ibaresinin “*anılan maddenin birinci fıkrasının (a), (b) ve (m) bentleri*” yönünden incelemiş ve kanun koyucu tarafından seçilen vesayet aracının meslek kuruluşunun yönetmelik çıkarma yetkisini ve dolayısıyla özerkliğini anlamsız hâle getirdiği gerekçesiyle kuralın Anayasa’nın 124. ve 135. maddelerine aykırı olduğunu belirterek iptaline karar vermiştir.

2. Anayasa Mahkemesi 16/2/2023 tarihli ve E.2022/142, K.2023/32 sayılı kararında 3568 sayılı Kanun’un 50. maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan “*Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra...*” ibaresini “*anılan maddenin birinci fıkrasının (k) bendi*” yönünden incelemiş ve aynı gerekçelerle kuralın iptaline karar vermiştir.

3. Anılan kararda belirtilen karşıoy gerekçesi uyarınca çoğunluğun görüşüne iştirak edilmemiştir.

Üye
İrfan FİDAN

Üye
Muhterem İNCE

Üye
Yılmaz AKÇİL

Üye
Ömer ÇINAR