

T.C.
YARGITAY
CEZA GENEL KURULU

Esas : 2020/143
Karar : 2020/418
Tarih : 15.10.2020

SAHTE FATURA DÜZENLEME VE KULLANMA SUÇLARI

ÖZET

Uyuşmazlık; sanığın, 2010, 2011 ve 2012 takvim yıllarında sahte fatura düzenleme ve kullanma eylemleri nedeniyle, **her bir takvim yılında ayrı ayrı sahte fatura düzenleme ve kullanma suçlarından her birisi kendi içerisinde zincirleme şekilde üçer kez olmak üzere toplamda altı kez mi, takvim yıllarını ayırmaksızın sanığın ilk eyleminden son eylemine kadar bütün sahte fatura düzenleme ve kullanma eylemlerini kendi içlerinde zincirleme olacak şekilde değerlendirip sahte fatura düzenleme ve kullanma suçlarından zincirleme şekilde birer kez olmak üzere toplamda iki kez mi, yoksa her bir takvim yılındaki sahte fatura düzenleme ve kullanma eylemlerini bir bütün hâlinde zincirleme tek bir suç olacak şekilde değerlendirerek her bir takvim yılı için birer kez olmak üzere toplamda üç kez mi cezalandırılması gerektiğinin** belirlenmesine ilişkin ise de Yargıtay İç Yönetmeliği'nin 27. maddesi uyarınca öncelikle, sanık hakkında Yerel Mahkemece altı kez mahkûmiyet hükmü kurulduğu ve sanık müdafisi tarafından bu altı hükmün de temyiz edildiği hâlde Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığınca düzenlenen tebliğnamede sanık hakkında kurulan üç hüküm yönünden görüş bildirilmesi nedeniyle, diğer hükümleri de kapsayacak bir ek tebliğname düzenlenmesi için dosyanın Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına tevdi edilmesinin gerekip gerekmediğinin değerlendirilmesi gerekmektedir.

Sanık ... hakkında 2010, 2011 ve 2012 takvim yıllarında her bir takvim yılında birer kez olmak üzere **üç kez sahte fatura düzenleme, üç kez de sahte fatura kullanma suçlarından** cezalandırılması talebiyle açılan kamu davasında yapılan yargılama sonucunda sanığın, 213 sayılı Kanun'un 359/b-1, TCK'nın 62 ve 53. maddeleri uyarınca üç kez 2 yıl 6 ay hapis cezası ile cezalandırılmasına ve hak yoksunluğuna ilişkin Samsun 2. Asliye Ceza Mahkemesince verilen 15.10.2015 tarihli ve 236-619 sayılı hükümlerin, sanık ... müdafisi ile katılan vekili tarafından temyiz edilmesi üzerine dosyayı inceleyen Yargıtay 11. Ceza Dairesince 04.07.2018 tarih ve 4264-6209 sayı ile;

"...1-Sahte fatura düzenleme ve kullanma suçlarında suçun maddi konusunun fatura olması ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 227. maddesinin 3. fıkrasındaki 'Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanun'un Maliye ve Gümrük Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşıyamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından, hiç düzenlenmemiş sayılır' şeklindeki düzenlemeye göre de faturaların Vergi Usul Kanunu'nun 230. maddesinde öngörülen zorunlu bilgileri içermesinin gerekmesi nedeniyle 2010, 2011 ve 2012 takvim yıllarına ait suça konu fatura asıllarından veya onaylı suretlerinden kanaat oluşturacak sayıda temin edilip dosya arasına konulmasından sonra incelenerek, kanunda öngörülen şekil şartlarını taşıyıp taşımadığının tespit edilmesi, sonucuna göre sanığın hukuki durumunun takdir ve tayin edilmesi gerektiği gözetilmeden, eksik inceleme ile hükümler kurulması,

2- Kabule göre de;

a-Vergi suçu raporu ve mütalaaya uygun olarak 04.04.2014 tarihli iddianame ile sanık hakkında '2010, 2011 ve 2012 takvim yıllarında sahte fatura düzenlemek ve kullanmak' suçlarından kamu davası açıldığı, sahte fatura düzenlemek ve kullanmak suçlarının birbirinden ayrı ve bağımsız suçlar olduğu, her takvim yılındaki eylemlerin de ayrı suçları oluşturduğu ve aynı yılda birden fazla fatura düzenlenmesi veya kullanılması halinde kendi içinde zincirleme suç hükümlerinin uygulanması gerektiği cihetle; her bir suç yönünden ayrı hüküm kurulması gerektiği gözetilmeden, her takvim yılında işlenen sahte fatura düzenlemek ve kullanmak eylemlerinin tek suç olduğu kabul edilip zincirleme suç hükümlerinin uygulanması,

b-5237 sayılı TCK'nın 53. maddesine ilişkin uygulamanın Anayasa Mahkemesinin 08.10.2015 tarih ve 2014/140 Esas-2015/85 Karar sayılı iptal kararı ile birlikte yeniden değerlendirilmesinde zorunluluk bulunması" isabetsizliklerinden bozulmasına karar verilmiştir.

Bozmaya uyularak yapılan yargılama sonucunda, sanığın, 213 sayılı Kanun'un 359/b-1, TCK'nın 43, 62 ve 53. maddeleri uyarınca **altı kez 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezası** ile cezalandırılmasına ve hak yoksunluğuna ilişkin Samsun 2. Asliye Ceza Mahkemesince verilen 25.12.2018 tarihli ve 543-746 sayılı hükümlerin, sanık müdafisi tarafından temyiz edilmesi üzerine dosyayı inceleyen Yargıtay 11. Ceza Dairesince 25.12.2019 tarih ve 3348-10113 sayı ile onanmasına oy çokluğuyla karar verilmiş,

Daire Başkanı A. İ. Öztekin;

"Samsun Cumhuriyet Başsavcılığı'nın 04.04.2014 tarih ve 2014/3029 esas no.lu iddianamesi ile 'Tuvana Kömür Mobilya İnşaat İthalat İhracat Sanayi Ticaret Ltd. Şti'nin yetkilisi olan sanık hakkında 2013 yılı içerisinde yapılan inceleme sonucunda, 2010, 2011 ve 2012 takvim yıllarında komisyon karşılığı sahte fatura düzenlediği ve aynı takvim yıllarında sahte fatura kullandığı iddia olunarak kamu davası açılmış, şirketin form bs ile bildirimde bulunduğu satışlarının 2010 yılında 159 belge, 2011 yılında 44 adet belge, 2012 yılında 160 adet belge, form ba ile sahte fatura düzenleyicisi şirketlerden yaptığı alışlarının 2010 takvim yılında 53 adet belge, 2011 takvim yılında 132 adet belge, 2012 takvim yılında 67 adet belge olduğu vergi incelemesi ile anlaşılmış ve Samsun 2. Asliye Ceza Mahkemesinin 25/12/2018 gün ve 2018/543 E. 2018/746 K. sayılı ilamı ile sanığın 2010, 2011 ve 2012 takvim yıllarına ilişkin sahte fatura düzenleme ve kullanma eylemleri sebebiyle sanık hakkında ayrı ayrı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359/b-1, TCK'nın 62, 53. maddeleri uyarınca 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezasıyla cezalandırılarak, toplam 18 yıl 9 ay hapis cezasına ilişkin hüküm.

Uyuşmazlığın Konusu;

Yüksek 11. Ceza Dairemizde yapılan temyiz incelemesi sonucunda, 25/12/2019 tarih ve 2019/3348 Esas, 2019/10113 Karar sayılı ilam ile sanık ... hakkında 2010, 2011 ve 2012 yıllarında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu 359 maddesinde tanımlanan kaçakçılık suçundan, sanığın üç yıl süren eyleminin her takvim yılı için ayrı ayrı mahkumiyet hükmü kurularak toplam 18 yıl 9 ay hapis cezasına ilişkin hükümlerin onanmasına dair çoğunluk görüşüne; sanığın hukuki bir kesinti olmadan devam eden eylemlerine TCK 43 maddesine göre 'Bir suç işleme kararının icrası kapsamında' değerlendirilerek bozulması gerektiğinden çoğunluğun onama kararına katılmıyorum.

İlgili Yasa Hükümleri;

'213 sayılı Vergi Usul Kanunu madde 359 – (Değişik: 23/1/2008-5728/276 md.)

2-b) Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar, üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belge, sahte belgedir.'

213 sayılı Vergi Usul Kanununda düzenlenen 'kaçakçılık suçları ve cezaları' maddesinde ve ilgili kanununun sair maddelerinde sahte fatura düzenleme ve kullanma suçlarında her bir takvim yılının ayrı bir suç olduğuna dair bir düzenleme

olmadığı gibi diğer kanunlarda da bu konuda herhangi bir yasal düzenleme bulunmamaktadır.

Her takvim yılının ayrı suç olarak kabul edilmesine gerekçe gösterilen 'hesap dönemi'ne ilişkin yasal düzenleme;

213 sayılı Vergi Usul Yasası'nın 174. maddesi 'Defterler hesap dönemi itibarı ile tutulur. Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi dönemin başında yeniden açılır. Hesap dönemi normal takvim yılıdır.' şeklindedir.

174. maddesindeki 'hesap dönemi' ile ilgili düzenleme vergi mükellefinin vergiye esas ticari defterlerinin defter düzenini sağlamak için vergi sistematığı içinde vergisel hesaplamaları yapmak, mali tabloların hesabının yapılabilmesi kirtasiye ve vergi analiz kolaylığı için getirilmiş bir düzenlemedir. Beyannamelerin belli tarihlerde verilmesinin amacı da vergi idaresinin vergi düzenini sağlamak, vergi sistematığı düzenlemek amacına yöneliktir. Ceza kanunu açısından sanığın suç işleme iradesi, kast, zincirleme suç kavramları ile alakası olmayan ve 213 sayılı vergi usul kanunun defter tutma düzeni ile ilgili ikinci bölüm içinde düzenlenmiş bir düzenlemedir.

YCGK ve CD de ilgili içtihatlar;

YCGK'nın her takvim yılının ayrı bir suç olarak kabul edildiğine dair bir kararı bulunmamaktadır. Sadece 2002 tarihli bir kararında, 765 sy TCK 80. maddesinin tartışıldığı olayda aynı yıl içinde birden fazla beyanname gerektiren KDV'nin ayrı suç olarak kabul edilmemesine yönelik bir kararı vardır.

Yargıtay Ceza Genel Kurulu'nun 05.03.2002 gün ve 28/179 sayılı kararı, aynı takvim yılı içinde her ay düzenlenen KDV beyannamelerine ilişkin zincirleme suç hükümlerinin uygulanıp uygulanmayacağına ilişkin olup aynı takvim yılında birden fazla düzenlenen KDV beyannamelerinin somut olayımızla ilgisi bulunmadığı gibi sözkonusu kararda vergi suçlarının oluşumu bakımından vergilendirme-tarh döneminin esas alınmasının vergilerin türleri ve hatta aynı vergi türü bakımından farklı uygulamalara, sonuçta eşitsizliğe, içtima kuralı da nazara alındığında adaletsizliğe yol açacağı vurgulanmıştır.

Vergi Suçlarında görevli Yargıtay 11. Ceza Dairemiz ve daha önce kısa süre görevlendirilmiş 21 C.D. ve 19 C.D.'leri birçok kararında **her takvim yılının her birinin ayrı suç olarak kabul edilmesi gerektiğine dair kabulden doğan bir çok kararları vardır.**

TCK 43. maddesi;

VUK 359 ve diğer maddelerde mali takvim yılına ait bir düzenleme bulunmadığından zincirleme suç hükümlerinin uygulanmasının gerekip gerekmediğini belirlemek için TCK'nin 43. maddesini ayrıntılı değerlendirmek zorunluluğu vardır.

Madde 43- (1) Bir suç işleme kararının icrası kapsamında, değişik zamanlarda bir kişiye karşı aynı suçun birden fazla işlenmesi durumunda, bir cezaya hükmedilir. Ancak bu ceza, dörtte birinden dörtte üçüne kadar artırılır. Bir suçun temel şekli ile daha ağır veya daha az cezayı gerektiren nitelikli şekilleri, aynı suç sayılır. (Ek cümle: 29/6/2005 – 5377/6 md.) Mağduru belli bir kişi olmayan suçlarda da bu fıkra hükmü uygulanır.

(2) Aynı suçun birden fazla kişiye karşı tek bir fiille işlenmesi durumunda da, birinci fıkra hükmü uygulanır.

(3) Kasten öldürme, kasten yaralama, işkence ve yağma suçlarında bu madde hükümleri uygulanmaz.

5237 sayılı Türk Ceza Kanununun 43/1. maddesinde düzenlenen zincirleme suç hükmünün uygulanabilmesi için; dördü nesnel (objektif), birisi öznel (sübjektif) olmak üzere toplam beş şart bulunur.

Nesnel şartlar;

- 1- Birden çok eylemin bulunması,
- 2- Eylemlerin her birinin farklı zamanlarda işlenmesi,
- 3- Eylemlerin aynı suçu oluşturması,
- 4- Aynı suçun birden çok kez **aynı kişiye** karşı işlenmesidir.

Öznel şart ise; ***Birden çok suçun, bir suç işleme kararının gerçekleştirilmesi kapsamında işlenmesidir.***

Nesnel (Objektif) Şartlar;

1- Birden fazla eylemin bulunması;

Zincirleme suç hükmünün uygulanabilmesi için öncelikle söz konusu bu eylemlerin kanunun aynı maddesinde tanımlanan suçu oluşturması gerekir; yani eylemler bir suçun oluşması için gereken tipiklik ve hukuka aykırılık unsurlarını içermelidir.

TCK'nın 43. maddesinde açıkça suçların çokluğundan bahsedildiği için suçlar ile kabahatler arasında zincirleme suçun oluşması olanaklı değildir.

2- Eylemlerin Her Birinin Farklı Zamanlarda İşlenmesi;

Zincirleme suçta yasanın aradığı ikinci şart zincire dahil olan suçların değişik zamanlarda işlenmesidir. Fakat değişik zamanlarda ifadesinden suçlar arasındaki bir suç işleme kararını bozacak şekilde uzun zaman dilimi anlaşılmalıdır. Süre bakımından aşırıya kaçılmamalı, sürenin somut eylemlerin niteliğine göre makul olmasına özen gösterilmelidir. Bunun yanı sıra Yargıtay, eylemin aynı anda olması halinde zincirleme suçun söz konusu olamayacağını belirtmektedir. Gerçekten de 43.

maddenin 1. fıkrasında 'değişik zamanlarda' ifadesine yer verilmiştir. Bu bağlamda Yargıtay kararlarında da geçen 'aynı zaman' kavramının dar yorumlanması ve çok kısa zaman aralıklarının da aynı zaman kavramı içerisinde değerlendirilmesi gerektiği ifade edilmektedir. Örneğin birden fazla belge üzerindeki sahteciliğin kısa zaman aralığında yapılmış olması veya birden fazla sahte belgenin kısa zaman aralığında üretilmiş olması halinde de bunların aynı zaman aralığında düzenlendiğinin, bir başka deyişle değişik zamanlarda düzenlenmediğinin kabul edilmesi gerektiği belirtilmektedir.

3- Eylemlerin Aynı Suçu Oluşturması;

Zincirleme suçun üçüncü şartı failin işlediği eylemleri aynı suç oluşturmasıdır. Bu durum 43. maddede '**aynı suçun birden fazla işlenmesi**' olarak belirtilmiştir. Aynı suçun işlenmesiyle kastedilen, ilk suç ile diğer suçlar arasında korunan hukuksal değer ile tipikliğin maddi ve manevi unsurlarının genel hatlarıyla aynı olmasıdır.

4- Mağdurun Aynı Olması;

Zincirleme suçun üçüncü nesnel şartı ise birden fazla işlenen suçların aynı kişiye karşı işlenmesi yani bu suçların mağdurunun aynı kişi olmasıdır. Dolayısıyla aynı suç işleme kararı kapsamında işlense dahi **suçun mağdurunun farklı kişiler olması halinde zincirleme suç gerçekleşmez.**

TCK'nın 43. maddesinin ilk halinde mağduru belli olmayan suçların aynı suç işleme kapsamında çok sayıda işlenmesi halinde zincirleme suçun uygulanıp uygulanmayacağı konusunda açıklık bulunmamakta bu durum hem uygulamada hem de öğretide tereddütlere yol açmaktaydı. Oluşan bu tereddüdü ve adaletsiz durumu gidermek için 5237 sayılı TCK henüz yürürlüğe girmeden 29.6.2005 tarih ve 5377 sayılı Kanunun 6. maddesiyle, 43. maddenin 1. fıkrasına **eklenen 'mağduru belli bir kişi olmayan suçlarda da bu fıkra hükmü uygulanır'** tümcesiyle bu sorun giderilmiştir.

Öznel (Subjektif) Şart; 'bir suç işleme kararının icrası'

Zincirleme suçun yukarıda açıklanan objektif şartlarının yanı sıra ayrıca subjektif bir şart bulunmaktadır. Bu şart zinciri oluşturan suçların '**aynı suç işleme kararı**' ile işlenmiş olmasıdır. Zincirleme suç bakımından karakteristik unsur, kurucu unsur, bu unsurdur. Bu unsur, birden fazla bağımsız suç arasındaki öznel bağı gösterir ve birden fazla suça tek ceza verilmesinin gerekçelerinden birini oluşturur.

Zincirleme suça asıl özelliğini veren 'subjektif şart'tır. O nedenle bu şartın tespiti konusunda daha somut daha belirleyici ifadelerin kullanılması gerekir. Ancak ne şekilde ifade edilirse edilsin **tamamen failin iç dünyasına ilişkin olan bu şartın olayda gerçekleşip gerçekleşmediğini anlayabilmek kolay değildir.**

Subjektif şart, zincirleme suçta bulunan her bir suç için verilen münferit kararlardan farklıdır. Münferit somut istemleri birleştiren psikolojik bir bağdır. Zincirleme suçu oluşturan her bir suçun manevi unsuru zorunlu olarak ayrıdır. Aynı ve tek olan şey ister **'bir suç işleme kararının icrası'** ister **'suç işleme kararında birlik'** isterse **'planda birlik'** densin, bağımsız kastları birleştiren ve bu nedenle kasttan başka bir anlam ifade etmek zorunda olan psikolojik bir olgudur.

Bu kavram; suç kastı kavramından derece derece uzaklaştırılarak genelleştirilebilir. Fakat çok genel bir birlik de, genel bir saik birliğine kadar varabilir. Hırsızlığı kendisine meslek edinmiş bir kimsenin, birden çok hırsızlık suçları işlemesinde, hayatını gayrimeşru bir şekilde sürdürmek bakımından, genel bir saik birliği mevcuttur. Fakat bu suçlara zincirleme suç denemez. **Kanun suç kararında birlik aramakta, saik üzerinde durmamaktadır.**

Subjektif şart, bir fiille diğer fiil arasına, faile planı esaslı şekilde değiştirmeye sevk eden nedenlerin girmesi halinde ortadan kalkar. Bu her somut olayda gözlenmesi, incelenmesi gereken bir husustur, kesin ölçütler koymak mümkün değildir. Ancak aşağıda açıklanan kriterler **'bir suç işleme kararı'**nın bulunup bulunmadığı konusunda yol gösterebilir.

-Suçların işleniş şekilleri: Suçların işleniş şekillerinin birbirine benzemesi ve bağlantılı olması subjektif şartın varlığını gösteren bir işaret olarak kabul edilebilir.

-Suçların işlenme zamanları: Bu konudaki değerlendirmeler mağdurun aynı kişi olması halinde geçerli olacaktır. Aynı kişiye karşı işlenen suçlar arasında az veya çok bir zaman aralığının olması, bu suçların aynı suç işleme kararıyla işlenmediklerini göstermez. Kanun 'değişik zamanlarda' suçların işlenmesinden söz etmiş, **böylece belirli olmayan bir zaman aralığını kabul etmiştir.** Zamanın uzunluğu, kısalığı her ne kadar bir sonuca ulaşmada kesin ölçüt değilse de, tamamen göz ardı edilebilecek bir husus da değildir.

-Suçların işlendikleri yer: Suçların farklı yerlerde işlenmeleri, aynı suç işleme kararının bulunmadığını gösteren kesin bir delil olamaz.

Buna karşılık suçların aynı yerde işlenmeleri, suç işleme kararındaki birliğin bir işareti olarak kabul edilebilir.

Yargıtaya göre aynı suç işleme kararı:

- 1- Benzer fırsatları değerlendirme
- 2- Suçun yöneldiği maddi konunun (kişi ya da şeyin) nitelik ve başkalıkları,
- 3- Olaysal olarak suçun işlenmesindeki özellikler
- 4- Suçların işleniş biçimi,

5- Fiillerin işlendikleri yer ve zamanı

6- Fiiller arasında geçen süre,

7- İhlal edilen değer ve yarar ile korunan değer ve yarar

8- Olayların oluşum ve gelişimi ile; tüm özellikler değerlendirilerek belirlenecektir.

Sonuç olarak, suç işleme kararındaki birliğin, suç işleme kastından derece derece uzaklaşarak, ancak suç işlemeye sevk eden genel bir saike de varılacak şekilde ifrada kaçılmadan, **her somut olayın özelliğine göre TCK'nin 61. maddesindeki ölçütler ile 3. maddesindeki orantılılık ilkesinin de göz önünde bulundurulması suretiyle belirlenmesi gerekmektedir.**

Ceza Genel Kurulu 2013/397 E. , 2014/202 K.

5237 sayılı TCK'nun 43/1. maddesi uyarınca zincirleme suç hükümlerinin uygulanabilmesi için;

- a. Aynı suçun değişik zamanlarda birden fazla işlenmesi,
- b. İşlenen suçların mağdurlarının aynı kişi olması,
- c. Bu suçların aynı suç işleme kararı altında işlenmesi gerekmektedir.

765 sayılı TCK'da yer alan 'muhtelif zamanlarda vaki olsa bile' ifadesi karşısında, aynı suç işleme kararı altında birden fazla suçun aynı zamanda işlenmesi durumunda, diğer şartların da varlığı halinde zincirleme suç hükümlerinin uygulanabilmesi mümkündür. Nitekim 765 sayılı TCK'nun yürürlüğü zamanında bu husus yargısal kararlarla kabul edilmiş ve uygulama bu doğrultuda yerleşmiştir. 5237 sayılı TCK'nun 43/1. maddesinde bulunan, '**değişik zamanlarda**' ifadesi nedeniyle zincirleme suç hükümlerinin uygulanabilmesi için, **suçların mutlaka değişik zamanlarda işlenmesi gereklidir ki, bunun sonucu olarak, aynı mağdura, aynı zamanda, aynı suçun birden fazla işlenmesi durumunda tek suçun oluşacağı** kabul edilmiştir. Bu halde zincirleme suç hükümleri uygulanarak artırım yapılamayacak, ancak bu husus TCK'nun 61. maddesi uyarınca temel cezanın belirlenmesinde göz önüne alınabilecektir.

5237 sayılı Kanunun 43/1. maddesinin açıklığı karşısında öğretide de, zincirleme suç hükümlerinin uygulanabilmesi için **suçların farklı zamanlarda işlenmesi gerektiği** konusunda görüş birliği bulunmaktadır.

Öte yandan, kanunumuz zaman konusunda olduğu gibi, suçların işlendikleri yer bakımından da bir sınır koymamıştır. Ancak, suçların aynı yerde işlenmeleri, suç işleme kararındaki birliğin bir işareti olarak kabul edilebilir.

Bağımsız kastları birleştiren suç işleme kararından, kanunun aynı hükmünü birkaç defa ihlal etmek hususunda önceden kurulan bir plan, genel bir niyet anlaşılmalıdır. Fail, önceden belirlediği böyle bir plân veya niyet kapsamında, bunu bir defada gerçekleştirmek yerine, kısımlara bölmeyi ve o suretle gerçekleştirmeyi daha uygun görmüş ve bu plâna göre hareket etmiş olduğundan, birden fazla olan kısımlar, yani ayrı suçlar, tek bir müteselsil suç meydana getirirler. (Sulhi Dönmezer-Sahir Erman, Nazarî ve Tatbikî Ceza Hukuku, Beta Yayınevi, Cilt I, 14. bası, s.398)

Yargıtay Ceza Genel Kurulunun konuya ilişkin 30.05.2006 gün ve 173/145, 13.10.1998 gün 305/304, 20.03.1995 gün ve 48/68 ile 02.03.1987 gün ve 341/84 sayılı kararlarında, öğretilerdeki yukarıda değinilen görüşlere yer verildikten ***sonra 'aynı suç işleme kararından' yasanın aynı hükmünü birçok kez ihlal etme hususunda önceden kurulan bir plan, genel bir niyetin anlaşılması gerektiği, bu bağlamda failin suçu işlemeyi önce bir plan yapmasının veya bu suça niyet etmesinin, fakat fiili bir defada yapmak yerine kısımlara bölmeyi ve o suretle gerçekleştirmeyi daha uygun görmesinin, bu plan çerçevesinde hareket etmesinin, hareketinin önceki hareketinin devamı olmasının ve tüm bu hareketleri arasında subjektif bir bağlantı bulunmasının anlaşılması, aynı suç işleme kararının varlığı, olaysal olarak suçun işlenmesindeki özellikler, suçun işleniş biçimi, fiillerin işlendikleri yer ve işlenme zamanı, fiiller arasında geçen süre, mağdurların farklı olup olmadıkları, ihlal edilen değer ve yarar ile korunan değer ve yarar, olayların oluşum ve gelişimi ile tüm özellikleri değerlendirilerek belirlenmesi gerektiği, suçların işlenme tarihleri arasında az veya çok bir zaman aralığı bulunması, suç mağdurlarının birden fazla olması halinde teselsülü reddetmenin adalet ve hakkaniyete uygun bulunmayacağı hususlarının genel bir kabul gördüğü*** de kabul edilmiştir.

Bir 'Plan' kapsamında işlenmesi

İnceleme konusu dosyamızda, yukarıda açıklanan gerekçelerle sanık hakkında TCK'nin 43. maddesinin uygulanabilmesi için sanığın 2010, 2011, 2012 yıllarında sahte fatura kullanma ve düzenleme suçunu bir 'Plan' içerisinde 'bir suç işleme kararının icrası' kapsamında gerçekleştirip gerçekleştirmediğinin belirlenmesi gerekir.

Sanık ... tarafından kömür ticareti yapmak için kurulan Tuvana Kömür Mobilya İnşaat İthalat İhracat Sanayi Ticaret Ltd.Şti hakkında yapılan araştırmaya ilişkin işyeri tutananağına göre; iş yerinde, bir adet büro masası, iki büro koltuğu ve bir adet 2'li koltuk olmak üzere toplam 1300 TL değerinde büro eşyası bulunduğu belirlenmiş, ayrıca depo ve nakliye aracı olmadan kurulan kömür ticareti iştiğal konusu olan şirket 18/07/2008 tarihinde işe başlamış ve ...vergi numarası alıp yetkili matbaalarda faturalar bastırdıktan sonra şirkete fiilen 31/12/2009 tarihinden itibaren ulaşamamıştır. Şirket

muhasebecisi de bu tarihten itibaren şirketten hiç bir evrak ve bilgi akışı sağlanamadığından 31.05.2010 tarihinden itibaren portföyünden çıkardığını bildirmiştir.

Vergi dairesi hiç bir vergisel bildirimleri ve yükümlülükleri yapılmayan şirketi 31/12/2012 tarihinden itibaren re'sen sona erdirmiştir.

Görüldüğü üzere baştan itibaren herhangi bir ticari işletme amacı olmadan kurulan şirket, sanık tarafından resmi şirket görünümünü kazandıktan hemen sonra vergi kaydının sağladığı avantajlarla daha sonra kaçakçılık suçunda kullanacağı faturaları temin etmiş arkasından işyerini fiilen terk etmiştir.

Sanık başlangıçtan itibaren şirket kurması ve vergi mükellefiyeti avantajları ile aldığı ve düzenlediği sahte faturalarla kaçakçılık fiillerini aynı 'plan' ile başlatmış, daha sonra bu planına 2010, 2011, 2012 yıllarında aralıksız devam ederek herhangi bir hukuki ve fiili kesinti olmadan herhangi bir ticareti olmadığı halde karşı inceleme raporlarında incelenen şirketlere komisyon karşılığı elinde bulunan faturaları keserek vergi kaçakçılığı suçunu gerçekleştirmiştir.

Aynı şekilde şirkete gerçek bir mal girişi olmadan kestiği faturaların girişini göstermek için kendisi gibi sahte fatura düzenleyen kişilerden temin ettiği faturaları şirkete giriş göstererek kullanmıştır.

Sanığın başlangıçtan itibaren bir plan dahilinde hareket ettiği dosya içinde oluşa ve kabule göre sabittir.

Yukarıda açıklandığı gibi, üç yıl içinde aynı şirkete ait -vergi memurlarının tespit edebildiği- elde edilen verilere göre; 2010 yılında 159 belge, 2011 yılında 44 adet belge, 2012 yılında 160 adet belge düzenlediği, bütün bu belgeleri 'bir suç işleme kararının icrası' kapsamında düzenlediği, ayrıca form ba ile sahte fatura düzenleyicisi şirketlerden yaptığı alışlarının toplam tutarının ise 2010 takvim yılında 53 adet belge, 2011 takvim yılında 132 adet belge, 2012 takvim yılında 67 adet belge olduğu, bütün bu belgeleri 'bir suç işleme kararının icrası' kapsamında kullanarak vergi kaçakçılığı suçunu işlediği anlaşılmıştır.

Somut olayımızda aynı adreste kurulan şirkete ait vergi mükellefi avantajları ile alınan faturaları düzenleme şeklinde düzenleyen sanığın baştan beri aynı plan çerçevesinde hareket ettiği ve 'bir suç işleme kararının icrası' kapsamında sahte fatura düzenlediği ve kullandığı sabittir. 213 sayılı Vergi Usul Kanununda **her takvim yılında ayrı suç oluşacağı şeklinde yasal bir düzenleme olmadığı halde**, devam eden bu uygulama sonucu neticeten mali denetimlerin ihmali veya yetersizliğinden suç ve cezaları önleme ile caydırıcılığının sağlanamaması sonucunda 2-3 yıl süren vergi kaçakçılığı şeklinde gerçekleşen eylemler nedeniyle uygulamada Vergi Usul Kanunu 359. maddede sınırları

3-5 yıl aralığındaki ceza miktarının her takvim yılı hesabına göre 3 yıldan başlayıp 40 yılı geçen hapis cezalarını içeren yüzlerce mahkumiyet kararları bulunmaktadır. Yukarıda da izah ettiğimiz gibi kanun koyucunun zarar miktarını da dikkate de alarak ceza miktarını düzenlemesi mümkündür. **Bu kapsamda ortada herhangi bir yasal düzenleme olmadan her takvim yılının başında suç işleme iradesinin yenilendiğini kabul etmek mümkün değildir.**

Özellikle bir takvim yılı kabul edilmesi halinde zaman aralığı konusunda çelişkili ve hakkaniyete aykırı uygulamalar oluşmaktadır. Aynı takvim yılı içinde örneğin 2010 takvim yılı içinde ocak ayı ile aralık ayı arasında 11 aylık zaman aralığı içinde düzenlenen iki ayrı faturayı aynı 'bir suç işleme kararının icrası' kapsamında kabul edildiği halde; 2010 yılı Aralık ve 2011 yılı Ocak ayında gerçekleşen ve bir aydan daha kısa, bazen bir kaç günlük ara ile fatura düzenleme eyleminin çok kısa zaman aralığında gerçekleştiği durumlarda sanığın iradesinin ve planının yenilendiğini kabul etmek gerekir ki bu da hakkaniyete ve oluğa aykırıdır.

Her mali yılın ayrı suç olarak kabul edilmesine gerekçe gösterilen 213 sayılı Vergi Usul Yasası'nın 174. maddesi vergi mükellefinin vergiye esas ticari defterlerinin defter düzenini sağlamak için vergi sistematığı içinde vergisel hesaplamaları yapmak için yaptığı 'hesap dönemi' kavramını mali takvim yılı olarak kabul edilmiş olması, sürekliliği olan bir işletmenin hesap dönemlerindeki hesaplama kolaylığı için getirilen bir vergisel düzenden ibarettir.

Suç işleme konusundaki iradenin yenilendiğini her hesap dönemi ile tamamlanıp yeniden başladığını kabul etmek TCK'nin temel ilkeleri ile bağdaşmamaktadır. Yasalarda 'hesap dönemi' veya 'mali takvim yılının' ayrı suç olarak cezalandırıldığına dair bir düzenleme olmadığından 213 sayılı Vergi Usul Yasası'nın 174. maddesinde belirlenen işletmenin defter düzeni ile ilgili defter tutma kurallarını belirten düzenlemenin sanığın suç işleme iradesini yenilediği şeklinde kabul etmek mümkün değildir.

TCK'nin 43. maddesinin uygulanma şartlarından olan sanığın subjektif iradesi, bir suç işleme kararının icrasının belli bir plan içinde başlayan ve devam eden iradesi, somut olayda açıkça açıklandığı üzere, başlangıçtan itibaren sahte faturaları komisyon karşılığı satarak menfaat temin etmek suretiyle Vergi Usul Kanununun 359. maddesinde tanımlanan 'kaçakçılık' suçunu işlemek için bir şirket kurup vergi mükellefi olduktan sonra faturaları temin etmek amacına yönelik bir plan içinde değişik zamanlarda bir kişiye (kamuya) karşı aynı suçu birden fazla işlenmesi şeklinde gerçekleştirdiği bir eylemde kendisini göstermektedir.

Saniğin aynı suç işleme kararı açıktır. Yukarıda açıklandığı üzere suçta ve cezada kanunilik ilkesi gereği sanık hakkında Vergi Usul Kanununda 'her takvim yılının ayrı bir suç oluşacağı' şeklinde yasal bir düzenleme olmadığından TCK ve CMK'nin genel hükümlerinin uygulanması gerekmektedir. Saniğin kamuya verdiği zarar veya elde ettiği menfaatin yoğunluğu gibi gerekçelerle kanunlarda düzenlenmeyen fiili uygulama suçta ve cezada kanunilik ilkesi ile uyuşmamaktadır. Kanun koyucu dilerse ceza miktarlarının alt ve üst sınırlarını düzenleyebilir. Uygulamacı da TCK'nin 61. maddesine göre kastın veya zararın yoğunluğuna göre ceza miktarlarını belirleyebilir. Ancak kanunlarda herhangi bir düzenleme olmadan uygulamada içtihadlarla TCK'nin 43. maddesinde şartları belirlenmiş zincirleme suç hükümlerini görmezlikten gelerek daha fazla ceza verilmesini sağlamak amacıyla bir uygulama yapılamaz.

Anayasanın ve hukukun temel ilkeleri yorumla değiştirilerek kişi hak ve özgürlükleri sınırlandırılmaz.

Yargıtay Ceza Genel Kurulu'nun 05.03.2002 gün ve 28/179 sayılı kararı, aynı takvim yılı içinde her ay düzenlenen KDV beyannamelerine ilişkin zincirleme suç hükümlerinin uygulanıp uygulanmayacağına dair olup aynı takvim yılında birden fazla düzenlenen KDV beyannamelerinin somut olayımızla ilgisi bulunmadığı gibi sözkonusu kararda vergi suçlarının oluşumu bakımından vergilendirme-tarh döneminin esas alınmasının vergilerin türleri ve hatta aynı vergi türü bakımından farklı uygulamalara, sonuçta eşitsizliğe, içtima kuralı da nazara alındığında adaletsizliğe yol açacağı vurgulanmıştır.

Sahte fatura düzenleme ve kullanma suçlarının hukuki konusu kamu güveni olup suçun işlenmesi ile kamu güveninin sarsılması dışında, bir veya birden fazla kişinin de haksızlığa uğrayıp suçtan zarar görmesi halinde dahi, suçun mağdurunun toplumu oluşturan bireylerin tamamının, diğer bir ifadeyle kamunun olduğuna dair kabulünün etkilenmeyeceği, eylemin belirli bir kişinin zararına olarak işlenmesi halinde bu kişinin mağdur değil, suçtan zarar gören olacağının kabulü gerekeceği açıktır.

Ceza Genel Kurulunun 06.03.2007 gün ve 276-55 sayılı kararında **'Evrakta sahtecilik suçlarının hukuki konusu kamu güvenidir. Belgelerin gerçeğe aykırı olarak düzenlenmesi, gerçek bir belgeye ekleme yapılması, tamamen veya kısmen değiştirilmesi eylemlerinin kamu güvenini sarstığı kabul edilerek suç sayılmıştır'** şeklinde ifade edilmiştir.

Özel Daire kararları da aynı yöndedir, Örneğin; **'Belgede sahtecilik ... suçunun hukuki konusu kamunun güveni olup, suçun oluşması için genel kast ve zarar olasılığı yeterlidir'** (Yargıtay 11. CD'nin 05.03.2008 gün ve 1232-1298 sayılı kararı).

Sonuç;

213 sayılı Vergi Usul Kanununda sahte fatura düzenleme ve kullanma suçlarında, suçların oluşumu bakımından takvim yılının esas alınmasını gerektirir herhangi bir düzenleme bulunmadığından 5237 sayılı TCK'nin genel hükümlerinin uygulanmasında zorunluluk bulunması, zincirleme suç hükmüne ilişkin 5237 sayılı TCK'nin 43. maddesinde belirlenen esasların gözetilmesini gerektirmektedir.

Yukarıda ayrıntılı olarak açıklandığı üzere; 5237 sayılı TCK'nun 43/1. maddesi uyarınca zincirleme suç hükümlerinin uygulanabilmesi için, aynı suçun değişik zamanlarda birden fazla işlenmesi, işlenen suçların mağdurlarının aynı kişi olması ve bu suçların aynı suç işleme kararı altında işlenmesi gerekir.

Yargıtay Ceza Genel Kurulu ve Doktrin 'aynı suç işleme kararı'nı tesbit etmek için sanığın baştan itibaren yaptığı bir plan içinde hareket etmesi gerektiği görüşündedir.

Temyiz İncelenmesine konu olan somut olayda; sanık baştan beri yaptığı bir plan dahilinde ...vergi kimlik numaralı 'Tuvana Kömür Mobilya İnşaat İthalat İhracat Sanayi Ticaret Ltd. Şti.' adıyla mükellefiyet tesis ettirerek, **süregelen bir biçimde hukuki ve fiili kesinti sözkonusu olmaksızın;**

- 2010 yılında 159 adet belge ile,
- 2011 yılında 44 adet belge ile,
- 2012 yılında 160 adet belge ile,
- gerçek bir mal teslimine dayanmaksızın komisyon karşılığı sahte fatura düzenlemiş,
- 2010 takvim yılında 53 adet belge,
- 2011 takvim yılında 132 adet belge,
- 2012 takvim yılında 67 adet belge ile sahte fatura kullanmıştır.

Bu açıklamalar çerçevesinde, Yüksek 11. Ceza Dairemizde yapılan temyiz incelemesi sonucunda 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu 359. maddesinde düzenlenen vergi kaçakçılığı suçunun farklı takvim yıllarında işlenmiş olması nedeniyle 2010, 2011 ve 2012 yıllarında devam eden eyleminden, ayrı ayrı kurulan mahkumiyet hükümlerinin onanmasına ilişkin kararın, her bir takvim yılının ayrı bir suç olduğuna dair herhangi bir yasal düzenleme bulunmaması, 5237 sayılı TCK'nin genel hükümlerinin uygulanması gerekmesi, sanığın eylemlerinin her birinin yenilenen kasıtle işlenmiş ayrı suçlar olduğunu kabule imkan bulunmaması, 5237 sayılı TCK'nin 43. maddesindeki zincirleme suç hükmü gereğince, 2010 yılında 159 adet, 2011 yılında 44 adet ve 2012 yılında 160 adet belge düzenleme suretiyle zincirleme biçimde sahte fatura düzenleme suçunu işlediğinden sanık hakkında 5237 sayılı TCK'nin 61. maddesine göre ceza belirlendikten sonra TCK'nin 43. maddesinde uygulanarak sonuç cezanın belirlenmesi, 2010 takvim yılında 53 adet, 2011 takvim yılında 132 adet, 2012 takvim

yılında 67 adet sahte belge kullanmak suretiyle zincirleme biçimde sahte fatura kullanma suçunu işlediğinden sanık hakkında 5237 sayılı TCK'nin 61. maddesine göre ceza belirlendikten sonra TCK'nin 43. maddesinde uygulanarak sonuç cezanın belirlenmesi yerine, sanık hakkında her takvim yılında ayrı ayrı zincirleme sahte fatura düzenlemek ve kullanmak suçlarından toplam 18 yıl 9 ay hapis cezası verilmesine dair hükümlerin bozulması gerektiği" düşüncesiyle karşı oy kullanmıştır.

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı ise 28.02.2020 tarih ve 38061 sayı ile;

"...Sanık ...'nin ...vergi kimlik numaralı 'Tuvana Kömür Mobilya İnşaat İthalat İhracat Sanayi Ticaret Ltd. Şti.' adıyla mükellefiyet tesis ettirerek, süregelen bir biçimde hukuki ve fiili kesinti sözkonusu olmaksızın;

- 2010 yılında 159 adet belge ile,
- 2011 yılında 44 adet belge ile,
- 2012 yılında 160 adet belge ile,
- gerçek bir mal teslimine dayanmaksızın komisyon karşılığı **sahte fatura düzenlediği,**
- 2010 takvim yılında 53 adet belge,
- 2011 takvim yılında 132 adet belge,
- 2012 takvim yılında 67 adet belge ile **sahte fatura kullandığı sabittir.**

'213 sayılı Vergi Usul Kanunu madde 359 – (Değişik: 23/1/2008-5728/276 md.)

2-b) Vergi kanunları uyarınca tutulan veya düzenlenen ve saklama ve ibraz mecburiyeti bulunan defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler veya bu belgeleri kullananlar, üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır. Gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belge, sahte belgedir.' hükmünü içermektedir.

Görüldüğü üzere VUK'nun 359. maddesi sahte belge düzenleme ve sahte belge kullanma fiillerini aynı fıkrada düzenlemiştir. Bu eylemler seçimlik hareketlerdir. Dolayısıyla aynı fıkra içerisinde hem düzenleme ve hem de kullanmanın düzenlenmesi nedeniyle sanığın düzenleme ve kullanma eylemlerinden ayrı ayrı cezalandırılması yerinde değildir. Sahte fatura kullanma ve düzenleme eylemleri nedeniyle bir takvim yılı içerisinde sadece bir kez cezalandırılması gerektiği düşünülmektedir.

Yine Vergi Usul Kanunumuzun 174. maddesine göre, 'Defterler hesap dönemi itibarı ile tutulur. Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi dönemin başında yeniden

açılır. Hesap dönemi normal takvim yılıdır.' şeklindedir. Bu nedenle her takvim yılının ayrı suç olması gerektiği düşünülmektedir.

Sanık her takvim yılında birden fazla sahte fatura düzenleyip kullandığı için TCK'nun 43. maddesi uygulanması gerekmektedir.

Karşı oy yazan Yüksek Yargıtay 11. Ceza Dairesi Başkanı sayın ...; her takvim yılının ayrı suç olduğuna ilişkin herhangi bir yasal düzenleme bulunmaması nedeniyle sanığın sahte fatura kullanmak suçundan TCK'nun 61. maddesine göre temel ceza belirlendikten sonra TCK'nun 43. maddesi uygulanarak sonuç cezanın belirlenmesi, sahte fatura düzenlemek suçundan da TCK'nun 61. maddesine göre temel ceza belirlendikten sonra TCK'nun 43. maddesi uygulanarak sonuç cezanın belirlenmesi gerektiği yönündeki görüşüne, her takvim yılının ayrı suç olacağı ve sahte fatura düzenleme ve kullanmanın aynı takvim yılında işlenmesi halinde tek suç oluşturacağı düşüncesinde olduğumuzdan katılmamaktayız.

Kanaatimizce; sanığın 2010 yılında sahte fatura kullanma ve düzenleme suçundan TCK'nun 61. maddesine göre kullanılan ve düzenlenen belge sayısı dikkate alınarak temel cezanın alt sınırdan uzaklaşarak tayin edilip, TCK'nun 43. maddesi uyarınca sonuç cezanın belirlenmesi, 2011 yılında sahte fatura kullanma ve düzenleme suçundan TCK'nun 61. maddesine göre kullanılan ve düzenlenen belge sayısı dikkate alınarak temel cezanın alt sınırdan uzaklaşarak tayin edilip, TCK'nun 43. maddesi uyarınca sonuç cezanın belirlenmesi, 2012 yılında sahte fatura kullanma ve düzenleme suçundan TCK'nun 61. maddesine göre kullanılan ve düzenlenen belge sayısı dikkate alınarak temel cezanın alt sınırdan uzaklaşarak tayin edilip, TCK'nun 43. maddesi uyarınca sonuç cezanın belirlenmesi gerekirken her takvim yılında hem düzenleme hem de kullanma suçundan verilen mahkumiyet kararlarının yerinde olmadığı ve bu hükmü onayan Yüksek Daire kararının yerinde olmadığı..." **görüşüyle itiraz kanun yoluna başvurmuştur.**

CMK'nın 308. maddesi uyarınca inceleme yapan Yargıtay 11. Ceza Dairesince 04.03.2020 tarih, 1072-2116 sayı ve oy çokluğuyla itiraz nedenlerinin yerinde görülmediğinden bahisle Yargıtay Birinci Başkanlığına gönderilen dosya, Ceza Genel Kurulunca değerlendirilmiş ve açıklanan gerekçelerle karara bağlanmıştır.

TÜRK MİLLETİ ADINA

CEZA GENEL KURULU KARARI

Özel Daire ile Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı arasında oluşan ve Ceza Genel Kurulunca çözümlenmesi gereken uyuşmazlık; sanığın, 2010, 2011 ve 2012 takvim yıllarında sahte fatura düzenleme ve kullanma eylemleri nedeniyle, her bir takvim yılında ayrı ayrı sahte fatura düzenleme ve kullanma suçlarından her birisi kendi içerisinde zincirleme şekilde üçer kez olmak üzere toplamda altı kez mi, takvim yıllarını ayırmaksızın sanığın ilk eyleminden son eylemine kadar bütün sahte fatura düzenleme ve kullanma eylemlerini kendi içlerinde zincirleme olacak şekilde değerlendirip sahte fatura düzenleme ve kullanma suçlarından zincirleme şekilde birer kez olmak üzere toplamda iki kez mi, yoksa her bir takvim yılındaki sahte fatura düzenleme ve kullanma eylemlerini bir bütün hâlinde zincirleme tek bir suç olacak şekilde değerlendirerek her bir takvim yılı için birer kez olmak üzere toplamda üç kez mi cezalandırılması gerektiğinin belirlenmesine ilişkin ise de Yargıtay İç Yönetmeliği'nin 27. maddesi uyarınca öncelikle, sanık hakkında Yerel Mahkemece altı kez mahkûmiyet hükmü kurulduğu ve sanık müdafisi tarafından bu altı hükmün de temyiz edildiği hâlde Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığınca düzenlenen tebliğnamede sanık hakkında kurulan üç hüküm yönünden görüş bildirilmesi nedeniyle, diğer hükümleri de kapsayacak bir ek tebliğname düzenlenmesi için dosyanın Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına tevdi edilmesinin gerekip gerekmediğinin değerlendirilmesi gerekmektedir.

İncelenen dosya kapsamından;

Sanık hakkında 2010, 2011 ve 2012 takvim yıllarında her bir takvim yılında birer kez olmak üzere üç kez sahte fatura düzenleme, üç kez de sahte fatura kullanma suçlarından ayrı ayrı cezalandırılması talebiyle kamu davası açıldığı, Yerel Mahkemece 15.10.2015 tarih ve 236-619 sayı ile sanığın, 213 sayılı Kanun'un 359/b-1, TCK'nın 62 ve 53. maddeleri uyarınca toplamda üç kez 2 yıl 6 ay hapis cezası ile cezalandırılmasına karar verildiği, hükümlerin sanık ... müdafisi ile katılan vekili tarafından temyiz edilmesi üzerine Özel Dairece bozulduğu,

Bozmaya uyan Yerel Mahkemece 25.12.2018 tarih ve 543-746 sayı ile sanığın, 213 sayılı Kanun'un 359/b-1, TCK'nın 43, 62 ve 53. maddeleri uyarınca üçü sahte fatura düzenleme, üçü de sahte fatura kullanma suçlarına ilişkin olmak üzere toplamda altı kez 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezası ile cezalandırılmasına dair verilen mahkûmiyet hükümlerinin sanık müdafisi tarafından temyiz edildiği, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının onama talepli, 20.04.2019 tarihli ve 38061 sayılı tebliğnamesinde; uygulamanın "sanık hakkında 2010, 2011 ve 2012 takvim yıllarına ilişkin eylemleri sebebiyle ayrı ayrı üç kez 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359/b-1, TCK'nın 62 ve 53. maddeleri uyarınca 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezası ve hak yoksunluğu" şeklinde

gösterilmek suretiyle yalnızca üç hüküm yönünden görüş bildirildiği, geri kalan üç hüküm yönünden ise görüş bildirilmediği,

Anlaşılmaktadır.

Ön sorunun çözümünde isabetli bir hukuki sonuca varılabilmesi için öncelikle konu ile ilgili yasal mevzuat üzerinde durulmalıdır.

2797 sayılı Yargıtay Kanunu'nun "Yargıtay Cumhuriyet Başsavcı Başyardımcısı ile yardımcılarının görevleri" başlıklı 28. maddesi;

"Yargıtay Cumhuriyet Başsavcı Başyardımcısı, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısının veya Yargıtay Cumhuriyet Başsavcıvekilinin vereceği görevleri yapar. Özel hükümler saklı kalmak kaydıyla Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısı ve Vekilinin yokluğunda Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısına vekillik eder. Başyardımcısının da bulunmadığı zamanlarda bu görevi en kıdemli Yargıtay Cumhuriyet Başsavcıyardımcısı yapar.

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcıyardımcıları, kendilerine verilen dosyaların tebliğnamelerini, karar düzeltme ve itiraz yoluna başvurma işlemlerini Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısı adına düzenler ve onun yerine imza ederler. Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısının vereceği diğer işleri görürler.

Zamanaşımı Türk Ceza Kanununun 102 nci maddesinin birinci fıkrasının (5) ve (6) numaralı bentleri kapsamında olan suçlara ilişkin dava dosyaları temyiz üzerine Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığınca tebliğname düzenlenmeksizin ilgili daireye gönderilir. Daire kararına karşı Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının karar düzeltme ve itiraz kanun yollarına başvurma yetkisi vardır." biçiminde hüküm altına alınmıştır.

Yargıtay İç Yönetmeliği'nin 37. maddesi ise;

"Yargıtay Cumhuriyet Başsavcı yardımcılarının görevleri:

- 1- Verilen işleri süresinde ve eksiksiz inceleyip Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısı adına düzenleyecekleri ve imza edecekleri tebliğnamelere bağliyerek sonuçlandırmak,
- 2- Dairelerden çıkan ilâmları uygulama, içtihat ve tebliğnamelere uygunluk açılarından inceleyerek Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısının görüşüne göre karar düzeltme veya itiraz yollarına gitmek,
- 3- Yargıtay Cumhuriyet Başsavcı başyardımcısı tarafından düzenlenecek sıraya göre Ceza Genel Kurulu ile dairelerin duruşmalarına katılarak düşüncesini bildirmek,
- 4- Yargıtay Cumhuriyet Başsavcı başyardımcısı tarafından düzenlenecek sıraya göre ceza dairelerinin günlük çalışmaları sona erinceye kadar çalışma saati dışında nöbet tutmak,

5- Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısı tarafından verilecek ve ayrıca kanun ve yönetmelikle verilen diğer görevleri yapmaktır." şeklindedir.

Anılan Kanun ve Yönetmelik maddeleri uyarınca Yerel Mahkemece verilen kararların temyiz yoluyla incelenmesinde, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığınca o konudaki hukuki görüşün açıklandığı bir tebliğnamenin düzenlenmesi zorunlu olduğu gibi, 1412 sayılı CMUK'nın 5320 sayılı Kanun'un 8. maddesi uyarınca uygulanması gereken 316. maddesinin üçüncü fıkrasına göre de hükmün temyiz edilmesi hâlinde Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığınca düzenlenecek tebliğnamenin, hükmü temyiz etmeleri veya aleyhlerine sonuç doğurabilecek görüş içermesi hâlinde sanık veya katılan ya da vekillerine dairesince tebliğ olunması da zorunludur.

Bu bilgiler ışığında ön sorun değerlendirildiğinde;

Yerel Mahkemece sanık hakkında, 213 sayılı Kanun'un 359/b-1, TCK'nın 43, 62 ve 53. maddeleri uyarınca altı kez 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezası ile cezalandırılmasına ilişkin verilen mahkûmiyet hükümlerinin, sanık müdafisi tarafından temyiz edilmesi üzerine, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığınca onama talepli, 20.04.2019 tarihli ve 38061 sayılı tebliğname düzenlenmiş ise de bu tebliğnamede, uygulama "sanık hakkında 2010, 2011 ve 2012 takvim yıllarına ilişkin eylemleri sebebiyle ayrı ayrı üç kez 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359/b-1, TCK'nın 62 ve 53. maddeleri uyarınca 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezası ve hak yoksunluğu" şeklinde gösterilmek suretiyle yalnızca üç hüküm yönünden görüş bildirilmiş olup geri kalan üç hüküm yönünden ise görüş bildirilmemiştir. Yargıtay Kanunu'nun 28 ve Yargıtay İç Yönetmeliği'nin 37. maddeleri uyarınca Yerel Mahkemece verilen kararların temyiz yoluyla incelenmesinde, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığınca, temyiz edenlere ve temyiz konusu tüm hükümlere yönelik hukuki görüşün açıklandığı bir tebliğnamenin düzenlenmesi zorunludur.

Bu nedenle, sanık müdafisi tarafından açılmış bulunan temyiz davasına dayalı olarak Ceza Genel Kurulunca inceleme yapılabilmesi için, öncelikle Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığınca diğer üç hükmü de kapsayacak şekilde sanık müdafisi tarafından ileri sürülen temyiz nedenlerinin değerlendirildiği bir ek tebliğnamenin düzenlenmesi gerektiğinden, dosyanın bu eksikliğin giderilmesi için tevdi kararı verilmesi amacıyla Yargıtay 11. Ceza Dairesine gönderilmek üzere Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına tevdi edilmesine karar verilmelidir.

Ulaşılan sonuç karşısında; sanığın, 2010, 2011 ve 2012 takvim yıllarında sahte fatura düzenleme ve kullanma eylemleri nedeniyle, her bir takvim yılında ayrı ayrı sahte fatura düzenleme ve kullanma suçlarından her birisi kendi içerisinde zincirleme şekilde üçer kez olmak üzere toplamda altı kez mi, takvim yıllarını ayırmaksızın sanığın ilk eyleminden

son eylemine kadar bütün sahte fatura düzenleme ve kullanma eylemlerini kendi içlerinde zincirleme olacak şekilde değerlendirip sahte fatura düzenleme ve kullanma suçlarından zincirleme şekilde birer kez olmak üzere toplamda iki kez mi, yoksa her bir takvim yılındaki sahte fatura düzenleme ve kullanma eylemlerini bir bütün hâlinde zincirleme tek bir suç olacak şekilde değerlendirerek her bir takvim yılı için birer kez olmak üzere toplamda üç kez mi cezalandırılması gerektiğinin belirlenmesine ilişkin uyuşmazlık konusu bu aşamada değerlendirilmemiştir.

SONUÇ:

- 1-Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı itirazının DEĞİŞİK GEREKÇEYLE KABULÜNE,
- 2- Yargıtay 11. Ceza Dairesinin 25.12.2019 tarihli ve 3348-10113 sayılı sanık hakkında kurulan mahkûmiyet hükümlerine ilişkin onama kararının KALDIRILMASINA,
- 3- Dosyanın, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığınca diğer üç hükmü de kapsayacak şekilde sanık müdafisi tarafından ileri sürülen temyiz nedenlerinin değerlendirildiği bir ek tebliğnamenin düzenlenmesi amacıyla Yargıtay 11. Ceza Dairesine gönderilmek üzere Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına TEVDİ EDİLMESİNE, 15.10.2020 tarihinde yapılan müzakerede oy birliğiyle karar verildi.