

Esas Sayısı : 2019/106

Karar Sayısı : 2019/100

“ ...

III- 1- ANAYASANIN 2’NCİ MADDESİNE AYKIRILIK:

Anayasanın 2. maddesinde “Türkiye Cumhuriyeti, toplumun huzuru, milli dayanışma ve adalet anlayışı içinde; insan haklarına saygılı, Atatürk milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, laik ve sosyal bir hukuk devletidir.” hükmüne yer verilmektedir.

Hukuk devleti, insan haklarına saygılı ve bu hakları koruyucu adaletli bir hukuk düzeni kuran bunu sürdürmekte kendini yükümlü sayan bütün eylem ve işlemleri yargı denetimine bağlı olan devlettir. Hukuk devleti ilkesi; devletin tüm organlarının üstünde hukukun mutlak egemenliğinin bulunmasını, yasa koyucunun da her zaman Anayasa ve Hukukun üstün kuralları ile kendisini bağlı saymasını gerektirir. Bu bağlamda yasa koyucunun yasal düzenlemelerin yapılması sırasında yaparken ki takdir yetkisi, sınırsız ve keyfi olmayıp, hukuk devleti ilkeleriyle sınırlıdır.

Anayasa’nın 2. maddesinde yer alan hukuk devletinin temel ilkelerinden biri “belirlilik”tir. Bu ilkeye göre, kanun düzenlemelerinin hem kişiler hem de idare yönünden herhangi bir tereddüde ve şüpheye yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır ve uygulanabilir olması ayrıca kamu otoritelerinin keyfi uygulamalarına karşı koruyucu tedbirler içermesi de gereklidir. Belirlilik ilkesi, hukuki güvenlikle bağlantılı olup birey hangi somut eylem ve olguya hangi hukuki müeyyidenin veya neticenin bağlandığını, bunların idareye hangi müdahale yetkisini doğurduğunu bilmelidir. Birey ancak bu durumda kendisine düşen yükümlülükleri öngörebilir ve davranışlarını belirler. Hukuk güvenliği, normların öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılar. (Anayasa Mahkemesi 26.12.2013 gün ve E.2013/67, K2013/164)

Hukuk devletinin unsurları, doktrinde de belirlenmiş olup, bunlardan konuyla ilgili iki tanesi “hukuki güvenlik” ve “belirlilik” ilkeleridir. Bireyin devlete güven duyması, ancak hukuki güvenliğin sağlandığı bir hukuk devleti düzeninde mümkün olabilecektir. Anayasada öngörülen temel ve hürriyetlerin kullanılması ve insan haklarının insan hayatına egemen kılması için Devlet, bireylerin hukuka olan inançlarını ve güvenlerini korumakla yükümlüdür.

Doktrinde hukuki güvenlik ilkesinin gerekleri de şu şekilde sıralanmıştır.

- 1- Devlet faaliyetleri, önceden öngörülebilir, tahmin edilebilir olmalıdır.
- 2- Devlet faaliyeti, önceden hukuk kurallarıyla düzenlenmiştir.
- 3- Hukuk düzeninde mümkün olduğunca hukuki istikrar sağlanmalıdır.

4- İdarenin tek yanlı işlem yapma üstünlüğüne karşı, güvence niteliğindeki kurallarla (bireylere katılma, dinleme ve savunma hakkı gibi haklar tanınarak) birey ile idare arasında denge sağlanmalıdır.

5- İdare, bireyin haklı beklentilerine uygun davranmalıdır.

6- Yasal düzenlemelerde hukuka ve devlete olan güveni zedeleyici hususlardan kaçınılmalıdır.

7- Devlet kişinin maddi ve manevi varlığını geliştirilebilmesi için hukuk güvenliğinin sağlandığı bir hukuk devleti yaratmalıdır. (Prof Dr. Bahtiyar Akyılmaz, Prof. Dr. Murat Sezginer, Doç. Dr. Cemil Kaya- Türk İdare Hukuku - Ankara 2009, 5.130.131)

Buna göre ve Anayasa Mahkemesi kararında da ifade edildiği gibi, hukuk devletinin unsurlarından olan “hukuki güvenlik” ilkesi gereği devlet faaliyetlerinin önceden tahmin edilebilir, öngörülebilir olması gerekmekte olup, takdir yetkisini zorlayan ve keyfiliğe yol açacak kurallara yer vermemelidir. “Belirlilik” ilkesinin gereği ise, maddi hukuk ve usul kurallarının önceden öngörülebilir bir açıklıkta ve kişilerin haklı beklentilerini bariz şekilde bertaraf etmeyecek düzenlemeler yapılmasını gerektirir. Aksi takdirde, verilen yetkilerin kullanımının sınırlarının belirsizleşerek kullanılın takdir yetkisinin keyfiliğe dönüşeceği ve bu suretle yasanın verdiği ucu açık yetki kullanımıyla tesis edilen işlemlerin hukuki denetiminin de, yasal düzenlemenin oluşturduğu engel sebebiyle gereği gibi yapılamaması da kaçınılmaz olacaktır.

Bu bağlamda somut ihtilafın ele alınması durumunda; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun Tebliğ Evrakının Teslimi başlıklı 102’inci maddesinin 5’inci fıkrasında; 5490 sayılı Nüfus Hizmetleri Kanununa göre oluşturulan adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresine yapılacak olan tebligat düzenlenmiş olup, fıkra hükmüne göre; tebliğ yapılacak kişinin adresinde bulunamaması durumunda (Bulunamama durumu o adresten geçici ayrılmaları da kapsar.) durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı gönderildiği idareye iade edileceği, bunun üzerine tebliği çıkaran merci tarafından “tayin olunacak münasip bir süre sonra” yeniden tebliğ çıkarılacağı düzenlemesine yer verilmiş olmakla birlikte;

Madde hükmünde yer alan “tayin olunacak münasip bir süre” şeklindeki düzenlemede yer alan münasip süre ile ilgili olarak ne, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nda ne de 7201 sayılı Tebligat Kanunu’nda herhangi bir açıklama bulunmamaktadır. Bu durumun ise düzenleyici işlemlerin belirliliği ve öngörülebilirliği ilkelerine aykırılık oluşturacağı ve söz konusu münasip sürenin belirlenmesi konusunda idareye tanınacak takdir yetkisinin ise, somut olayımızda olduğu üzere hak kaybı doğuracağı açıktır. Yargı mercilerince her ne kadar 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 14’üncü maddesinde yer verilen; “Vergi muamelelerinde süreler vergi kanunları ile belli edilir. Kanunda açıkça yazılı olmayan hallerde 15 günden aşağı olmamak şartıyla bu süreyi, tebliği yapacak olan idare belirler ve ilgiliye tebliğ eder.” hükmünün uygulanabileceği görüşünde ise de; söz konusu kanun maddesi vergi muamelelerine ilişkin olup, tebligata ilişkin işlemlerde uygulanması mümkün olmayacaktır.

Bu itibarla somut olayda olduğu üzere; davacı adına düzenlenen 2016/02-07 dönemine ilişkin vergi ziyai cezası içerikli 29.08.2018 tarih ve 201808291340000002 no’lu vergi/ceza

ihbarnamesinin davacının MERNİS adresine 18.09.2018 tarihinde tebliğe çıkarıldığı, adresin kapalı olduğunun görülerek ve tebliğ alındısına şerh düşülerek tebliğاتی yapan idareye iade edilmesinden sonra, tebliğاتی yapan idare tarafından ihtilaf konusu yasa maddesindeki “tayin olunacak münasip bir süre” şeklindeki düzenlemenin kendisine tanıdığı takdir yetkisi kullanılarak tebligatın “bir gün” sonra, yani 19.09.2018 tarihinde yeniden tekrarlanarak davacı adına düzenlenen ve dava konusu edilen vergi ceza ihbarnamelerine ilişkin tebliğ pusulasının kapıya yapıştırarak tebliğ işleminin tamamlandığı, idarenin kanunda geçen “tayin olunacak münasip bir süreyi” adreste bulunmama durumunun tespiti yapılmayarak keyfi şekilde takdir yetkisi kullanılarak bir gün olarak yorumladığı ve belirlendiğı, Kanun maddesinin “tayin olunacak münasip bir süre” şeklindeki bahse konu düzenlemesinin bu haliyle idarenin takdir yetkisini sınırsız ve keyfi olarak kullanmasına mahâl verdiği, dolayısıyla Anayasa’nın 2. maddesinde yer alan hukuk devletinin temel ilkelerinden biri olan “belirlilik ve öngörülebilirlik” ilkelerine aykırılık oluşturduğu açıktır.

Kaldı ki; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 102’inci maddesi 5’inci fıkrasının 2’inci cümlesindeki “tayin olunacak münasip bir süre” ibaresi Yargı mercilerince de farklı yorumlanmış ve bu hususta görüş birliği de oluşmamıştır. (İstanbul 9. Vergi Mahkemesi 28.02.2019 tarih ve E:2018/2177, K:2019/306 sayılı kararı; İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 6. Vergi Dava Dairesi 30.09.2019 tarih ve E:2019/1263, K:2019/2464 sayılı kararı; Erzurum Vergi Mahkemesi 07.03.2019 tarih ve E:2019/208, K:2019/610 sayılı kararı; Eskişehir 1. Vergi Mahkemesi 24.12.2018 tarih ve E:2018/614, K:2018/797 sayılı kararı)

IV- 2- ANAYASANIN 10’UNCU MADDESİNE AYKIRILIK

Anayasa’nın 10’uncu maddesinin birinci fıkrasında; herkesin, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşit olduğu, dördüncü fıkrasında ise; Devlet organları ve idare makamlarının bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorunda oldukları, hüküm altına alınmıştır. Bu madde ile hukuksal eşitlik amaçlanmıştır. Eşitlik ilkesi, aynı hukuksal durumda bulunanlara aynı kuralların uygulanmasını gerektirir.

Bu konuda Anayasa Mahkemesi’nin 29.01.2018 tarih, E:2017/150, K:2017/162 sayılı kararında; Anayasa’nın 10’uncu maddesinin son fıkrasının da yer verilen eşitlik ilkesinin amacının, aynı durumda bulunan kişilerin kanunlarca aynı işleme bağlı tutulmalarını sağlamak ve kişilere kanunlar karşısında ayırım yapılmasını ve ayrıcalık tanınmasının önlemek olduğu, bu ilkeyle aynı durumda bulunan kişilere ayrı kurallar uygulanarak yasa karşısında eşitliğin ihlali yasaklanmıştır.

Bu bağlamda 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 102’inci maddesi 5’inci fıkrasının 2’inci cümlesindeki “tayin olunacak münasip bir süre” ibaresi idarelerce ve hatta Mahkemelerce farklı yorumlanmakta ve verilen farklı kararlar nedeniyle aynı statüde bulunan mükellefler açısından farklı sonuçlar doğurabilmekte ve bu durum da Anayasa’nın 10’uncu maddesinde yer alan eşitlik ilkesine aykırılık teşkil etmektedir.

V- 3- ANAYASANIN 36’INCI MADDESİNE (MAHKEMEYE ERIŞİM HAKKININ İHLALİ) AYKIRILIK

Anayasa'nın "Hak Arama Hürriyeti" başlıklı 36. maddesinde, "Herkes, meşru vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı mercileri önünde davacı ve davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahiptir." kuralı yer almaktadır

Kişinin uğradığı bir haksızlığa veya zarara karşı kendisini savunabilmesinin ya da maruz kaldığı haksız bir uygulama veya işleme karşı haklılığını ileri sürüp kanıtlayabilmesinin, zararını giderilebilmesinin en etkili yolu yargı mercileri önünde dava hakkını kullanabilmesidir. Mahkemeye erişim hakkı AİHS'in 6'ncı maddesiyle 1982 Anayasası'nın 36'ncı maddesinde düzenlenen adil yargılanma hakkının güvenceleri arasında yer almaktadır. Hak arama özgürlüğünün temel unsurlarından biridir.

Mahkemeye erişim hakkı, bir uyuşmazlığı ve uyuşmazlık kapsamında bir talebi mahkeme önüne taşıyabilmek ve bunların etkili bir şekilde karara bağlanmasını isteyebilmek anlamına gelmektedir. Dava konusu edilen uyuşmazlığın esasının incelenmesini engelleyen yasal düzenleme veya uygulama, mahkemeye erişim hakkına müdahale teşkil eder.(AYM, Yaşar Çoban (GK) B. No:2014/6673)

Bu bağlamda; 213 Vergi Usul Kanunu 102'inci maddesinin 5'inci fıkrasına göre yapılacak tebligatlarda ilk tebligattan sonra Kanunun idareye verdiği ve idarenin takdir ve keyfiyetine göre idarece "tayin olunacak münasip bir süre" sonra idari işlemler yeniden tebligata çıkarılacak (idareler tarafından bu makul süre; olayımızda olduğu gibi bir gün veya on beş gün, bir ay hatta saatlerle ölçülebilen zaman aralığı olarakta belirlenebilmekte), tebliğ evrakı da aynı sebeplerle tebliğ edilemezse, tebliğ evrakının gönderildiği idareden alınabileceği şerhini içeren bir pusula kapıya yapıştırılarak, bu durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı, gönderildiği idareye iade edilerek, tebliğ evrakının pusulanın yapıştırıldığı tarihten itibaren on beş gün içerisinde muhatabı tarafından alınması hâlinde alındığı günde, bu süre içerisinde alınmaması hâlinde ise on beşinci günde tebliğ yapılmış sayılacaktır denilmiş ise de;

Burada önem arz eden husus; idarenin kanunda belirtilen "tayin olunacak münasip bir süre" şeklindeki düzenlemede, belirtilen münasip süreyi nasıl ve neye göre belirleyeceği hususudur. Somut olayımızda olduğu üzere, idareye verilen münasip süreyi belirleme takdir yetkisinin, idare tarafından belirlilik ve öngörülebilirlik ilkelerinden uzaklaşarak kullanılmasının büyük ihtimal dahilinde olması nedeniyle, söz konusu maddenin bu haliyle uygulanmasının mükelleflerin mahkemeye erişim hakkına engel teşkil edeceği ve hatta kuvvetle muhtemel bir çok davanın, usule takılıp davalarının süreden reddiyle sonuçlanması kaçınılmaz olacaktır. Hal böyle olunca, 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 102. maddesinin 5. fıkrasında yer alan "tayin olunacak münasip bir süre" şeklindeki düzenlemenin idareye tanıdığı takdir yetkisi nedeniyle Anayasanın 36'ncı maddesinde yer verilen "Hak Arama Hürriyeti" ile amaçlanan "mahkemeye erişim hakkı ve adil yargılanma hakkının" gerçekleştirilmesinin önünde bir engel oluşturacağı açıktır.

VI- SONUÇ VE İSTEM

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 102'inci maddesinin 5'inci fıkrası "Bu Kanunun 101 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde sayılan adrese tebliğe çıkılan hallerde, tebliğ yapılacak kişinin adresinde bulunamaması durumunda (Bulunamama durumu o adresten geçici ayrılmaları da kapsar.) durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine

şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı gönderildiği idareye iade edilir. Bunun üzerine tebliği çıkaran merci tarafından “tayin olunacak münasip bir süre” sonra yeniden tebliğ çıkarılır. İkinci defa çıkarılan tebliğ evrakı da aynı sebeplerle tebliğ edilemezse, tebliğ evrakının gönderildiği idareden alınabileceği şerhini içeren bir pusula kapıya yapıştırılır. Bu durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı, gönderildiği idareye iade edilir. Tebliğ evrakının pusulanın yapıştırıldığı tarihten itibaren on beş gün içerisinde muhatabı tarafından alınması hâlinde alındığı günde, bu süre içerisinde alınmaması hâlinde ise on beşinci günde tebliğ yapılmış sayılır.” düzenlemesindeki “tayin olunacak münasip bir süre” ibaresinin, görülmekte olan davayı doğrudan etkiler mahiyette olduğu ve Anayasamızın 2’inci, 10’uncu ve 36’ıncı maddelerine aykırılık teşkil edebileceği kanaatinin Mahkememizde hasıl olması nedeniyle, doğrudan iptali veya daha açık ve anlaşılır şekilde yeniden düzenlenmek üzere iptali istemiyle Anayasa Mahkemesinden somut norm denetimi talebinde bulunulmasına ve dosya evraklarının onaylı birer suretinin bu kararla birlikte Anayasa Mahkemesine gönderilmesine, 26.09.2019 tarihinde oy birliğiyle karar verildi.”