

“...

(Anayasa’nın 10., 13. ve 36 ncı maddesi yönünden) 1982 Anayasası’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.

Anayasa’nın 13 üncü maddesinde; temel hak ve özgürlüklerin, özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasa’nın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak yasayla sınırlanabileceği, bu sınırlamaların Anayasa’nın sözüne ve ruhuna demokratik toplum düzeninin ve laik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamayacağı belirtilmiştir. Hak arama hürriyetinin Anayasa’nın 13 üncü maddesine göre sınırlandırılması, hakkın özüne dokunulmaksızın ve Anayasada belirtilen özel sınırlandırma sebeplerine uygun olarak kanunla yapılır, Buna göre sınırlandırma; Anayasanın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin gereklerine, laik cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamaz. Kanunla sınırlandırma yapılırken, kanun hükümlerinin açık, net ve anlaşılır olması gerekmektedir. Aksi takdirde, sınırlandırma keyfi uygulamalara neden olabilir, Hakkın özüne dokunmama, ilgili hakkı sınırlandırmanın, o hakkın kullanımını engelleyecek derecede ağır ve özüne dokunan bir sınırlandırma bu ilkeye aykırı olacaktır.

Adil yargılanma hakkını düzenleyen Anayasa’nın 36 ncı maddesinde, “Herkes meşru vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı mercileri önünde davacı veya davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahiptir. Hiçbir mahkeme, görev ve yetkisi içindeki davaya bakmaktan kaçınamaz.” denilmektedir. Maddeyle güvence altına alınan dava yoluyla hak arama özgürlüğü, bir temel hak niteliği taşımasının ötesinde diğer temel hak ve özgürlüklerden gereken şekilde yararlanılmasını ve bunların korunmasını sağlayan en etkili güvencelerden birini oluşturmaktadır. Kişinin uğradığı bir haksızlığa veya zarara karşı kendisini savunabilmesinin ya da maruz kaldığı haksız bir uygulama veya işleme karşı haklılığını ileri sürüp kanıtlayabilmesinin, zararını giderebilmesinin en etkili ve güvenceli yolu, yargı mercileri önünde dava hakkını kullanabilmesidir. Kişiler yargı mercileri önünde dava hakkı tanınması adil yargılamanın ön koşulunu oluşturur.

Anayasa’nın “Yargı Yolu” başlıklı 125 inci maddesinin üçüncü fıkrasında ise; idari işlemlere karşı açılacak davalarda sürenin, yazılı bildirim tarihinden başlayacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu açıklamalar ışığında iptal istemine konu yasa kuralı ve elektronik ortamda tebligat müessesesinin değerlendirilmesine gelecek olursak;

Dava açma süresinin başlangıcında asıl olan, yukarıda anılan Anayasa’nın 125 inci maddesinde belirtildiği üzere, idari işlemin yazılı bildirim tarihidir. Bu şekilde idari işlemlere karşı yargı yoluna başvurma hakkı anayasal güvenceye alınmıştır. İdari işlemin, muhatabına imza karşılığı teslimi ile yazılı bildirim gerçekleşmiş olur. Tebliğe ilişkin yasal düzenlemelerde

öngörüldüğü şekilde üçüncü kişilere yapılan tebliğlerde yazılı bildirim olarak kabul edilmektedir. Bunun dışında yine ilgili yasa düzenlemelere göre yapılan ilan tebliğ de yazılı bildirimin bir çeşidi olarak karşımıza çıkmaktadır. Son yıllarda haberleşme ve iletişim araçlarındaki gelişmelere paralel olarak “Elektronik Ortamda Tebliğ’de” çağın ihtiyaçlarına karşılık hukukumuzdaki yerini almıştır. “Elektronik Ortamda Tebliğ” Anayasanın 125 inci maddesinde düzenlenen yazılı bildirim niteliğinde olup, müessese olarak Anayasa’ya aykırılığı düşünülmemektedir. Ancak elektronik ortamda tebliğin tamamlanması ve dava açma süresinin başlangıcına esas alınması noktasında başvuruya konu yasal düzenleme bir takım eksiklikler ve hakkın özüne dokunan dolayısıyla hakkın kullanımını etkileyecek düzenlemeler içermektedir.

İşbu kararı ile, Anayasaya aykırılığını iddia edilen yasa maddesinin, itiraz yolu ile Anayasa Mahkemesi tarafından incelenmesi ve dava açma hakkının, dolayısıyla hak arama özgürlüğünün kısıtlanması sonucunu doğuran yasa maddesinin Yüksek Mahkeme tarafından iptal; amaçlanmaktadır.

Öncelikle, başvuruya konu yasal düzenleme ile; elektronik ortamda tebligata konu evrakın, muhatabın sistemdeki elektronik adresine ulaşması yeterli görülmüş ve muhatabın söz konusu tebligatı açıp açmaması dikkate alınmaksızın, tebligatın ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapıldığı kabul edilmiştir. Bu haliyle kanunen öngörülen beş günlük sürenin hakkın kullanımını sağlayacak makul bir süre olmadığı düşünülmektedir.

Nitekim aynı Kanunun 106 nci maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan “ilan tarihinden başlayarak bir ay içinde ne vergi dairesine müracaat yapmış ve ne de adresini bildirmiş olanlara bir ayın sonunda tebliğ yapılmış sayılır,” hükmü ile kanunun 102 nci maddesinin beşinci fıkrasında yer verilen, kapıya pusula yapıştırılması usulüne ilişkin Tebliğ evrakının pusulanın yapıştırıldığı tarihten itibaren on beş gün içerisinde muhatabı tarafından alınması halinde alındığı günde, bu süre içerisinde alınmaması halinde ise on beşinci günde tebliğ yapılmış sayılır.” düzenlemesinde öngörülen süreler dikkate alındığında, beş günlük sürenin yetersizliği açıkça görülmektedir.

Tebliğin yapılmış sayılmasına ilişkin beş günlük sürenin yetersizliği karşısında mükelleflerin haricen haberdar edilmesine ilişkin olarak vergi idaresi tarafından, sms ve mükellef tarafından beyan edilen e-posta adresine bilgilendirme yapılması uygulamasına başlanmıştır. Ancak söz konusu bilgilendirmenin yasal bir zorunluluk olmaması ve mükelleflerin tamamı tarafından talep edilmemesi nedeniyle öngörülen amaca hizmet etmediği gözlemlenmiştir.

Elektronik ortamda tebligata konu evrakın, muhatabın sistemdeki elektronik adresine ulaşmasının, tebliğin gerçekleşmesi için yeterli görülmesine ilişkin düzenleme ve bu durumda, tebliğin muhatabı tarafından elektronik ortamda açılmaması durumunda oluşacak hukuki durum da ayrı bir tartışma konusudur. Mahkememizce, tebligata konu evrakın, muhatabın sistemdeki elektronik adresine ulaşmasının yeterli görülmesi nedeniyle verilen, davanın süre yönünden reddine ilişkin kararın istinaf aşamasında, istinaf dairesince, mükellefin elektronik ortama giriş yapıp yapmadığı ile bilgilendirme yapılıp yapılmadığının idarece ortaya konulmaması gerekçesiyle, davanın suresinde olduğundan bahisle bozma kararı verildiği görülmüştür, (İstanbul Bölge idare Mahkemesi Birinci Vergi Dava Dairesinin 10/04/2018 tarih ve E:2018/585, K:2018/881 sayılı kararı)

Mükellefin elektronik ortama giriş yapıp yapmadığı ile bilgilendirme yapılıp

yapılmadığının idarece ortaya konulma gerektiğine ilişkin yorum, kanunen öngörülmemekle birlikte Anayasa'nın 36 ncı maddesinde güvence altına alınan hak arama özgürlüğünü ayakta tutmaktadır. Nitekim yukarıda da belirtildiği üzere, muhatabın söz konusu tebligatı açıp açmaması dikkate alınmaksızın, kanunen tebligatın tamamlanması için öngörülen beş günlük sürenin hakkın kullanımını sağlayacak makul bir süre olmaması nedeniyle Anayasa'nın 13 üncü maddesinde yaralan düzenleme ile de bağdaşmamaktadır.

Kaldı ki, dava açma hakkı bu şekilde kısıtlanan mükellefin, davasında haklı olması durumunda, haksız olarak tahsil edilen vergi nedeniyle, sayılan hak ihlalleri dışında Anayasa'nın 35 inci maddesi ile güvence altına alınan "mülkiyet hakkı" ihlali de kaçınılmazdır.

E-Tebliğat sistemine geçilmesinden sonra mükellefiyet tesis ettiren mükellefler E-Tebliğat sistemine dahil edilmesine rağmen, eski mükellefler sisteme otomatik olarak alınmamakta ve 456 Sıra Nolu Genel Tebliğ, ile öngörülen süre içerisinde başvuru yapılması beklenmektedir. Dolayısıyla başvuru yapmayan eski mükellefler sisteme dahil edilmemekte ve bu mükellefler hakkında E-Tebliğat usulünün uygulanamaması nedeniyle, mükellefler açısından uygulanan farklı tebliğ usulleri nedeniyle dava açma ve diğer başvuru yollarına ilişkin hakların kullanımı yönünden Anayasa'nın 10 uncu maddesinde yer alan eşitlik ilkesine aykırılıklar meydana gelmektedir.

Nitekim anılan 456 Sıra Nolu Genel Tebliğin iptali istemiyle açılan davanın temyiz aşamasında verilen; Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 08/11/2017 tarih ve E:2017/618, K:2017/521 sayılı karara yazılan karşı oyda da, düzenlemenin ölçülülük ilkesine, dolayısıyla Anayasa'nın 2. ve 36 ncı maddelerine aykırılığı açıkça dile getirilmiştir.

Dolayısıyla, farklı yorumlara neden olan, başvuruya konu yasa maddesinin, Anayasa ve İnsan Hakları Avrupa Sözleşmesi ile güvence altına alınan haklar ihlal etmeyecek şekilde yeniden düzenlenmesi gerektiği açıktır.

SONUC VE TALEP: Yukarıda yer verilen açıklamalar ışığında, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Elektronik Ortamda Tebliğ" başlıklı 107/A maddesine 6637 sayılı Kanunun 5 inci maddesi ile eklenen ve "Elektronik ortamda tebligat, muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılır." hükmünü içeren ikinci fıkrasının, Anayasa'nın 10., 13. ve 36 nci maddesine aykırılığı nedeniyle iptali istemiyle re'sen Anayasa Mahkemesine başvurulmasına, dava dosyasının tüm belgeleriyle onaylı suretinin dosya oluşturularak karar aslı ile birlikte Anayasa Mahkemesine sunulmasına, iş bu karar aslı ile dosya suretinin Yüksek Mahkemeye tebliğinden itibaren beş ay süre ile beklenilmesine, beş ay içerisinde karar verilmez ise davanın mevcut mevzuata göre sonuçlandırılmasına, 01/10/2018 tarihinde oybirliğiyle karar verildi."