

ANAYASA MAHKEMESİ KARARI İNCELEMESİ: TEBLİĞDE TAYİN OLUNACAK MÜNASİP SÜRE

Gonca İNAN*

ÖZ

Bu çalışmada; Anayasa Mahkemesi tarafından, Vergi Usul Kanununun ilgili maddesinde yer alan “...*tayin olunacak münasip bir süre...*” ibaresinin Anayasa’ya aykırı olduğu iddiası ile yapılan itirazın değerlendirilmesi sonucunda verilen karar üzerinde durulmuştur

Anahtar Sözcükler: Anayasa Mahkemesi Kararı, Vergi Usul Kanunu, adres kayıt sistemi, vergi ziyai tebliği

1. GİRİŞ

Tebliğat, sözlük anlamı itibarıyla bir belgeyi iletme, bildirme, belgeleyerek teslim etme işlemidir. Hukuki manada ise; bir hukuki işlemin yetkili makamca, ilgili kişinin bilgisine sunulmak üzere, kanun ve usule uygun olarak yazı veya ilanla bildirilmesi olarak tanımlanmaktadır.

11.02.1959 tarihli ve 7201 sayılı Tebliğat Kanunu hukukumuzda tebligata ilişkin esasları düzenleyen genel kanundur. Ancak, genel kanun hükümlerinden farklı olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanun’unda da vergi işlemlerinin taşıdığı önem ve özellikler nedeniyle vergilendirmeye ilgili tebliğat hükümleri düzenlenmiştir.

213 sayılı Kanun’un 21 inci maddesine göre tebliğ, vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesi şeklinde tanımlanmıştır. Anılan Kanunda, farklı tebliğ usulleri düzenlenmiş olup tebligata ilişkin genel kural, vergilendirme ile ilgili yazı ve belgelerin adresleri bilinen gerçek ve tüzel kişilere posta yoluyla tebliğ edilmesidir. Bu kapsamda, posta yoluyla tebliğ usulüyle ilgili olarak 213 sayılı Kanun’un 99. ila 102. maddelerinde 7061 sayılı Kanun’la bazı değişiklikler yapılmıştır.

213 sayılı Kanun’un 101 inci maddesinde, 7061 sayılı Kanun’la yapılan değişiklik ile, Nüfus Hizmetleri Kanunu’na göre oluşturulan adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresi, bilinen adreslerden biri olarak kabul edilmiştir. ‘Adres kayıt sistemi’ ise, 25.04.2006 tarihli ve 5490

* Ticaret Bakanlığı Ticaret Uzmanı

sayılı Nüfus Hizmetleri Kanun ve bu Kanun uyarınca çıkarılan Adres Kayıt Sistemi Yönetmeliği'ne göre oluşturulan, Türk vatandaşları ve Türkiye'de yaşayan yerleşik yabancıların yerleşim yeri ve diğer adres bilgilerinin elektronik ortamda merkezî bir yapı içinde güncel olarak tutulmasını ve adres konusundaki dağınıklığa son verilmesini amaçlayan bir uygulamadır. Ayrıca, 213 sayılı Kanun'un 102 inci maddesinde yapılan değişiklikle, mükelleflerin diğer bilinen adresleri olan işyeri adreslerinde bulunamaması hâlinde tebligatın adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresine yapılacağı, kişinin adres kayıt sisteminde bulunan adresine tebligat yapılamaması durumunda ise tayin edilecek bir münasip süre sonra ikinci defa aynı adrese tebligat çıkarılacağı düzenlenmiştir.

Ancak Mersin 1.Vergi Mahkemesi, 213 sayılı Kanun'un 102 nci maddesinin beşinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan "...tayin olunacak münasip bir süre..." ibaresinin hukuk devletinin temel ilkelerinden biri olan belirlilik ve öngörülebilirlik ilkelerine aykırılık teşkil ettiği, münasip süre kavramının idarelerce ve mahkemelerce farklı yorumlanması ve bu konuda farklı kararlar alınması durumunda aynı statüde bulunan mükellefler açısından farklı sonuçların ortaya çıkabileceği, idareye münasip süreyi tayin etme yetkisinin tanınmasının ve söz konusu maddenin bu hâliyle uygulanmasının mükelleflerin mahkemeye erişim hakkını engellediği gerekçeleriyle kuralın Anayasa'nın 2., 10. ve 36. maddelerine aykırı olduğunu ileri sürerek itiraz başvurusunda bulunmuştur.

Bu bağlamda 14.02.2020 tarih ve 31039 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan E:2019/106 ve K:2019/100 sayılı karar ile Anayasa Mahkemesi, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 28.11.2017 tarihli ve 7061 sayılı Kanun'un 17. maddesiyle değiştirilen 102. maddesinin beşinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan "...*tayin olunacak münasip bir süre...*" ibaresinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın reddine hükmetmiştir.

Bu çalışmada, Anayasa Mahkemesi'nin söz konusu kararı, itirazın gerekçesi ve Anayasa'ya aykırılık açısından belirtilmeye çalışılmıştır.

2. İPTALİ İSTENEN KANUN HÜKMÜNÜN ANLAMI VE KAPSAMI

Mersin 1. Vergi Mahkemesi tarafından, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 28/11/2017 tarihli ve 7061 sayılı Kanun'un 17. maddesiyle değiştirilen 102. maddesinin beşinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan "...*tayin olunacak*

münasip bir süre...” ibaresinin Anayasa’nın 2., 10. ve 36. maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptaline karar verilmesi istemiyle Anayasa Mahkemesi’ne itiraz başvurusunda bulunulmuştur.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun “Tebliğ evrakının teslimi” başlıklı 102 inci maddesi;

“Madde 102- (Değişik: 28.11.2017-7061/17 md.)

Tebliğ olunacak evrakı içeren zarf posta idaresince muhatabına verilir ve bu durum muhatap ile posta memuru tarafından tebliğ alındısına tarih ve imza konulmak suretiyle tespit olunur.

Muhatap imza edecek kadar yazı bilmez veya herhangi bir sebeple imza edemeyecek durumda bulunursa sol elinin başparmağı bastırılmak suretiyle tebliğ edilir.

Muhatap tebellüğden imtina ederse, tebliğ evrakının gönderildiği idareden alınabileceği şerhini içeren bir pusula kapıya yapıştırılır. Posta memuru, durumu tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza ederek, tebliğ olunacak evrakı tebliği yaptıran idareye teslim eder. Bu durumda tebliğ, pusulanın kapıya yapıştırıldığı tarihte yapılmış sayılır.

Bu Kanunun 101 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentlerinde sayılan işyeri adreslerine tebliğe çıkılan hallerde, tebliğ yapılacak olanların bu adreste bulunamaması durumunda (Bulmamama durumu o adresten geçici ayrılmaları da kapsar.) durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı gönderildiği idareye iade edilir. Bu durumda bu Kanunun 101 inci maddesinin üçüncü fıkrasına göre işlem yapılır.

Bu Kanunun 101 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde sayılan adrese tebliğe çıkılan hallerde, tebliğ yapılacak kişinin adresinde bulunamaması durumunda (Bulmamama 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.

Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.” hükmünü amirdir.

Bu çerçevede, 213 sayılı Kanun’un 102 inci maddesinde adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresine tebliğ usulü düzenlenmiş olup anılan maddenin dördüncü ve beşinci fıkralarına göre işyeri adresinde bulunamayanların adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adreslerine tebligat yapılması gerekmektedir. Tebliğ yapılacak kişinin anılan adreste bulunamaması (adresten geçici ayrılımlar da dâhil) durumunda posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine durum şerh ve imza edilerek tebliğ evrakı, gönderildiği idareye iade edilmektedir. Bunun üzerine tebliği çıkaran merci tarafından tayin olunacak münasip bir süre sonra yeniden tebliğ çıkarılmaktadır. İkinci defa çıkarılan tebliğ evrakı da aynı sebeplerle tebliğ edilemezse tebliğ evrakının gönderildiği idareden alınabileceği şerhini içeren bir pusula kapıya yapıştırılmaktadır. Bu durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek tebliğ evrakının gönderildiği idareye iade edilmektedir. Bu tebliğ usulünde, tebliğ evrakının pusulanın yapıştırıldığı tarihten itibaren on beş gün içinde muhatabı tarafından alınması hâlinde alındığı günde; bu süre içinde alınmaması hâlinde ise on beşinci günde tebliğ yapılmış sayılmaktadır.

3. İTİRAZIN GEREKÇESİ

Mersin 1. Vergi Mahkemesince, itiraz başvurusunda özetle; kuralın yer aldığı maddede vergi mükelleflerinin adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresine yapılacak olan tebligatlara ilişkin hususların düzenlendiği, buna göre tebliğ yapılacak kişinin adres kayıt sisteminde bulunan adresine tebligat yapılamaması durumunda tebliğ evrakının idareye iade edileceği, bunun üzerine tebliği çıkaran merci tarafından tayin olunacak münasip bir süre sonra yeniden tebliğ çıkarılacağı belirtilen ancak tayin olunacak münasip bir süre ile ilgili olarak ilgili maddede ve diğer mevzuatta herhangi bir açıklamanın bulunmadığı, söz konusu münasip sürenin belirlenmesi konusunda idareye takdir yetkisi tanındığı ancak bu durumun hak kayıplarına yol açabileceği ve hukuk devletinin temel ilkelerinden biri olan belirlilik ve öngörülebilirlik ilkelerine aykırılık teşkil ettiği, münasip süre kavramının idarelerce ve mahkemelerce farklı yorumlanması ve bu konuda farklı kararlar alınması durumunda aynı statüde bulunan mükellefler açısından farklı

sonuçların ortaya çıkabileceği, idareye münasip süreyi tayin etme yetkisinin tanınmasının ve söz konusu maddenin bu hâliyle uygulanmasının mükelleflerin mahkemeye erişim hakkını engellediği belirtilerek kuralın Anayasa'nın 2., 10. ve 36. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

4. ANAYASA'YA AYKIRILIK

Kişinin uğradığı bir haksızlığa veya zarara karşı kendisini savunabilmesinin ya da maruz kaldığı haksız bir uygulama veya işleme karşı haklılığını ileri sürüp kanıtlayabilmesinin veya zararını giderebilmesinin en etkili ve güvenceli yolu yargı mercileri önünde dava hakkını kullanabilmesidir.

Hukuki bir uyuşmazlığın bu konuda karar verme yetkisine sahip bir mahkeme önüne götürülmesine yönelik hak, mahkemeye erişim hakkı kapsamında yer almaktadır. Mahkemeye erişim hakkı ise, Anayasa'nın 36 ncı maddesinin birinci fıkrasında yer alan “Herkes, meşru vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı mercileri önünde davacı veya davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahiptir” hükmü ile güvence altına alınan hak arama hürriyetinin temel unsurlarından birini oluşturmaktadır.

Bu kapsamda, hak düşürücü nitelikte olan dava açma süresi idari mercilerin ilgililere tebligat yapılmasıyla birlikte başlamakta olup bu süre geçirildikten sonra yargı mercileri nezdinde dava açma hakkı yitirilmektedir.

Anayasa Mahkemesi söz konusu kararında, mükellefin adres kayıt sisteminde bulunan adresine tebligat yapılamaması halinde tebliğ çıkaran merci tarafından tayin olunacak münasip bir süre sonra yeniden tebliğ çıkarılmasının dava açma süresinin başlangıcına etki etmesi sebebiyle mahkemeye erişim hakkına yönelik bir sınırlama içerdiğinin açık olduğunu belirtmektedir.

Konuyla ilgili olarak, Anayasa'nın 13 üncü maddesinde yer alan “Temel hak ve hürriyetler, özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasanın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak kanunla sınırlanabilir. Bu sınırlamalar, Anayasanın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin ve lâik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamaz” hükmü ile hak ve özgürlüklerin ancak kanunla sınırlanabileceği düzenlenmiştir.

Bu doğrultuda Anayasa Mahkemesi söz konusu kararı ile, kişinin adres kayıt sisteminde bulunan adresine tebligat yapılamaması durumunda ikinci defa aynı adrese tebligat çıkarılabilmesi için beklenilmesi gereken sürenin somut olaylar karşısında idari ve yargısal makamlar tarafından belirlenebilecek ve kriterleri saptanabilecek nitelikte olması nedeniyle kuralda temel hak ve

özgürlüklerin kanunla sınırlanmasına ilişkin anayasal hükme aykırı bir yön bulunmadığını vurgulamaktadır.

Ayrıca, AYM tarafından itiraz konusu kuralın dayandığı 5490 sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesi ile oluşturulan merkezî ve kapsamlı bir adres kayıt sisteminden yararlanılmak suretiyle vergilendirme sürecinin bir parçası olan tebligat işlemlerinin bir an önce tamamlanması ve vergi dairelerince düzenlenen işlemlerden mükelleflerin haberdar edilmesi yönündeki amacın anayasal bakımdan meşru olduğu ifade edilmektedir.

Diğer taraftan, itiraz konusu kuralla getirilen dava açma süresinin başlaması açısından ikinci tebligatın yapılabilmesi için öngörülen sürenin mahkemeye erişim hakkı yönünden kişilere bir külfet getirdiği kabul edilmekle birlikte söz konusu sürenin kişilerin dava konusu edilecek işlemde haberdar olmalarını sağlayacak bir süre olarak belirlenmesi gereğinin güvence altına alındığı vurgulanmakta ve ayrıca 213 sayılı Kanunun "Mücbir sebeplerle gecikme" başlıklı 15 inci maddesi hükmünün adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresine yapılacak tebligatlara ilişkin kanuni süreler yönünden de uygulanabileceği belirtilmektedir.

5. SONUÇ

Tebliğat ile, Anayasa'da güvence altına alınmış olan iddia ve savunma hakkının tam olarak kullanılabilmesinin ve bireylere tanınan hak arama hürriyetinin önemli güvencelerinden biridir. Hak arama hürriyetinin de ön koşulunu, kişilere yargı mercileri önünde dava hakkının tanınması oluşturmaktadır.

Diğer taraftan, tebliğin hangi tarihte yapılmış kabul edileceği hususunu düzenleyen kuralların mahkemeye erişim hakkı üzerinde etkisi bulunmaktadır. Çünkü, İdari mercilerin ilgililere tebligat yapmasıyla birlikte tebliğe konu işleme karşı idareye başvuru süresi ve hak düşürücü nitelikte olan dava açma süresi işlemeye başlamakta ve bu süreler geçirildikten sonra yargı mercileri nezdinde dava açma hakkı kaybedilmektedir.

Ayrıca, Anayasa'da düzenlenen vergi ödevinin yerine getirilmesini sağlamak üzere vergi alacağının sorunsuz bir şekilde tahsil edilebilmesi bakımından vergi idaresince yapılacak tebliğ işlemlerinin belirli bir düzen dahilinde işlemesi ve muhatabına en kısa sürede ulaşacak şekilde sonuçlandırılması gerekmektedir.

Konuyla ilgili olarak, tebligata ilişkin esasları düzenleyen 7201 sayılı genel kanun dışında 213 sayılı Vergi Usul Kanun’unda da vergilendirmeyle ilgili tebligat hükümleri düzenlenmiştir. Bu doğrultuda anılan Kanunda mükelleflerin diğer bilinen adresleri olan işyeri adreslerinde bulunamaması hâlinde tebligatın adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresine yapılacağı, kişinin adres kayıt sisteminde bulunan adresine tebligat yapılamaması durumunda ise tayin edilecek bir münasip süre sonra ikinci defa aynı adrese tebligat çıkarılacağı düzenlenmiştir.

Ancak, Mersin 1. Vergi Mahkemesi “...*tayin olunacak münasip bir süre...*” ibaresinin hukuk devletinin temel ilkelerinden biri olan belirlilik ve öngörülebilirlik ilkelerine aykırılık teşkil ettiğini, münasip süre kavramının idarelerce ve mahkemelerce farklı yorumlanması ve bu konuda farklı kararlar alınması durumunda aynı statüde bulunan mükellefler açısından farklı sonuçların ortaya çıkabileceğini, idareye münasip süreyi tayin etme yetkisinin tanınmasının ve söz konusu maddenin bu hâliyle uygulanmasının mükelleflerin mahkemeye erişim hakkını engellediğini iddia ederek söz konusu kuralın iptali istemiyle Anayasa Mahkemesi’ne itiraz etmiştir.

Sonuç olarak, söz konusu itirazı değerlendiren Anayasa Mahkemesi 14.02.2020 tarih ve 31039 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan E:2019/106, K:2019/100 sayılı kararında sonuç olarak özetle; kuralla mahkemeye erişim hakkına bir sınırlama getirilmiş olsa da bunun kişilere makul olmayan bir külfet yüklememesi için kanunda gerekli güvencelerin öngörüldüğü, bu çerçevede kuralla ulaşılmak istenen amaca ilişkin kamu yararı ile mahkemeye erişim hakkına ilişkin kişisel yarar arasında bulunması gereken makul dengenin gözetildiği, bu itibarla kuralın orantısız bir sınırlamaya neden olmadığı, dolayısıyla mahkemeye erişim hakkına ölçüsüz bir sınırlama getirmediği sebeplerinden ötürü kuralın Anayasa’ya aykırı olmadığı sonucuna varıldığını belirterek itirazı reddetmiştir.

KAYNAKÇA

Anayasa Mahkemesi (14.02.2020). *E:2019/106, K:2019/100 Sayılı Karar*. Ankara: Anayasa Mahkemesi.