



**TÜRK YE CUMHUR YET
ANAYASA MAHKEMES**

K NC BÖLÜM

KARAR

RECEP YILMAZ YAZICIO LU BA VURUSU

(Ba vuru Numarası: 2017/33714)

Karar Tarihi: 25/5/2022

R.G. Tarih ve Sayı: 3/8/2022-31912

K NC BÖLÜM

KARAR

Ba kan : Kadir ÖZKAYA
Üyeler : M. Emin KUZ
Rıdvan GÜLEÇ
Yıldız SEFER NO LU
Kenan YA AR
Raportör : Volkan SEVTEK N
Ba vurucu : Recep Yılmaz YAZICIO LU
Vekili : Av. Tu ba ATSAL

I. BA VURUNUN KONUSU

1. Ba vuru, elektronik ortamda tebli e ili kin zorunluluklara uyulmadı ı gerekçesiyle vergi dairesince uygulanan özel usulsüzlük cezasının kanuni dayana mın bulunmaması nedeniyle suçta ve cezada kanunilik ilkesinin ihlal edildi i iddiasına ili kindir.

II. BA VURU SÜREC

2. Ba vuru 23/8/2017 tarihinde yapılmı tır.
3. Ba vuru, ba vuru formu ve eklerinin idari yönden yapılan ön incelemesinden sonra Komisyona sunulmu tur.
4. Komisyonca ba vurunun kabul edilebilirlik incelemesinin Bölüm tarafından yapılmasına karar verilmi tir.
5. Bölüm Ba kanı tarafından ba vurunun kabul edilebilirlik ve esas incelemesinin birlikte yapılmasına karar verilmi tir.

6. Ba vuru belgelerinin bir örne i bilgi için Adalet Bakanlı ına gönderilmi tir.

III. OLAY VE OLGULAR

7. Ba vuru formu ve eklerinde ifade edildi i ekliyle ve Ulusal Yargı A ı Bili im Sistemi (UYAP) aracılı ıyla eri ilen bilgi ve belgeler çerçevesinde olaylar özetle öyledir:

8. Ba vurucu, stanbul Barosuna kayıtlı serbest avukat olarak çalı maktadır.

9. Elektronik tebligat sistemine dâhil olma zorunlulu una uymadı ı gerekçesiyle Göztepe Vergi Dairesi (dare) tarafından 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355. maddesi uyarınca ba vurucu hakkında 15/8/2016 tarihli vergi/ceza ihbarnamesi ile 1.370 TL tutarında özel usulsüzlük cezası (ceza) uygulanmı tır.

10. Ba vurucu, cezanın kaldırılması istemiyle dava açmı tır. Dava dilekçesinde, cezanın 10/11/2016 tarihinde tebli edildi ini ve idarenin ceza kesilmeden önce herhangi bir bildirimde bulunmadı ını belirtmi tir. Ayrıca 213 sayılı Kanun'un mükerrer 355. maddesinde sözü edilen cezai müeyyide uygulanacak zorunluluklar arasında -456 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebli i'nin (456 No.lu Tebli) kanuni dayana ı olan 213 sayılı Kanun'un 107/A maddesinde yer alan- elektronik tebligat sistemine dâhil olma zorunlulu unun bulunmadı ını ileri sürmü tür.

11. Davalı idare davaya cevabında, elektronik tebligat usul ve esaslarının belirlendi i 456 No.lu Tebli 'de mükelleflere bilgi verme yükümlülü ü getiren ve buna uymayanlara uygulanacak özel usulsüzlük cezasını belirten düzenlemenin Resmî Gazete'de yayımlanmasıyla artık belirtilen yükümlülü ün yerine getirilmemesi durumunda yaptırımın ne olaca ının mükelleflere ayrıca bildirilmesine gerek bulunmadı ını ve davacının da (ba vurucu) e-tebligat ba vurusu yapmadı ından kesilen cezanın hukuka uygun oldu unu savunmu tur.

12. stanbul 1. Vergi Mahkemesinin (Mahkeme) 31/5/2017 tarihli kararı ile davanın reddine kesin olarak karar verilmi tir. Karar gerekçesinde, mevzuat hükümleri uyarınca serbest meslek faaliyeti yönünden mükellefiyeti bulunan ba vurucunun elektronik tebligat sistemine dâhil olma zorunlulu u bulunmasına ra men süresi içinde e-tebligat aktivasyonunu yapmadı ından bahisle hakkında kesilen özel usulsüzlük cezasında hukuka aykırılık bulunmadı ı açıklanmı tır.

13. Karar, ba vurucu vekiline 24/7/2017 tarihinde tebli edilmi tir.

14. Ba vurucu 23/8/2017 tarihinde bireysel ba vuruda bulunmu tur.

IV. LG L HUKUK

A. Ulusal Hukuk

1. İgili Mevzuat

15. 213 sayılı Kanun'un "*Elektronik ortamda tebli* " kenar ba lıklı 107/A maddesi öyledir:

"Bu Kanun hükümlerine göre tebli yapılacak kimselere, 93 üncü maddede sayılan usullerle ba lı kalınmaksızın, tebli e elveri li elektronik bir adres vasıtasıyla elektronik ortamda tebli yapılabilir.

(Ek fıkra: 7/4/2015-6637/5 md.) Elektronik ortamda tebligat, muhatabın elektronik adresine ula tı ı tarihi izleyen be inci günün sonunda yapılmı sayılır.

Maliye Bakanlı ı, elektronik ortamda yapılacak tebli le ilgili her türlü teknik altyapıyı kurmaya veya kurulmu olanları kullanmaya, tebli e elveri li elektronik adres kullanma zorunlulu u getirmeye ve kendisine elektronik ortamda tebli yapılacakları ve elektronik tebli e ili kin di er usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

16. 213 sayılı Kanun'un "*Bilgi vermekten çekinenler ile 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza*" kenar ba lıklı mükerrer 355. maddesinin birinci fıkrası olay tarihindeki ekliyle öyledir:

"Bu Kanunun 86, 148, 149, 150, 256 ve 257 nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci maddesi ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayan (Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dahil);

1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 1.000 (1.300 TL)Türk Lirası,

2. kinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 500 (660 TL) Türk Lirası,

3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dı nda kalanlar hakkında 250 (330 TL) Türk Lirası,

Özel usulsüzlük cezası kesilir."

17. 213 sayılı Kanun'un mükerrer 355. maddesinin 21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Kanun'un 13. maddesi uyarınca "*Bilgi vermekten çekinenler ile 107/A, 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza*" ekinde de i tirilmi kenar ba lı ı ile birinci fıkrası öyledir:

"Bu Kanunun 86,148,149,150,256 ve 257 nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci maddesi ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayan (Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dahil);

1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 1.000 (1.600 TL)Türk Lirası,

2. kinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 500 (800 TL) Türk Lirası,

3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dı nda kalanlar hakkında 250 (400 TL) Türk Lirası,

Özel usulsüzlük cezası kesilir. (Ek cümle: 21/3/2018-7103/13 md.) Bu Kanunun 107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlardan, bu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alanlara 1.000 Türk lirası, (2) numaralı bendinde yer alanlara 500 Türk lirası, (3) numaralı bendinde yer alanlara 250 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir."

18. 27/8/2015 tarihli ve 29458 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 456 No.lu Tebli 'in 2., 3., 4., 6. ve 9. maddelerinin ilgili kısmı öyledir:

"2. Amaç ve Kapsam

Tebli in amacı; vergi dairelerince düzenlenen ve muhataplarına 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebli i gereken evrakın, Gelir daresi Ba kanlı ı aracılı ıyla elektronik ortamda tebli edilmesi ile ilgili usul ve esasları belirlemektir.

...

3. Tanımlar

Tebli de geçen;

a) Bakanlık: Maliye Bakanlı ını,

b) Ba kanlık: Gelir daresi Ba kanlı ını,

c) Elektronik mza: 15/1/2004 tarihli ve 5070 sayılı Elektronik mza Kanununun 4 üncü maddesinde tanımlanan güvenli elektronik imzayı,

ç) Elektronik Tebligat: 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebli i gereken evrakın Elektronik Tebligat Sistemi ile muhatapların elektronik adreslerine tebli edilmesini,

d) Elektronik Tebligat Adresi: Gelir daresi Ba kanlı ı tarafından internet vergi dairesi bünyesinde olu turulacak tebli e elveri li elektronik ortamı,

e) Elektronik Tebligat Sistemi: Bili im sistemleri vasıtasıyla muhatabın elektronik tebligat adresine iletilmek üzere, tebli evrakının gönderildi i ve elektronik ortamda delillendirilerek tesliminin sa landı ı sistemi,

...

) Kanun: 213 sayılı Vergi Usul Kanununu,

h) Muhatap: Elektronik ortamda tebligat yapılacak olanları,

...

ifade eder.

4. Elektronik Tebligat Yapılacak Ki iler

Kanunun 107/A maddesinin Bakanlı ımza verdi i yetkiye istinaden, elektronik ortamda yapılacak tebli le ilgili teknik altyapı kurulmu ve tebli e elveri li elektronik tebligat adresi, Ba kanlık tarafından internet vergi dairesi bünyesinde olu turulmu tur.

Kanun hükümlerine göre tebli i gereken elektronik imzalı evrak, elektronik tebligat sistemi kullanılmak suretiyle muhatabın elektronik tebligat adresine tebli edilebilecektir.

Bu Tebli ile tebli e elveri li elektronik adres kullanma zorunlulu u getirilen ve kendisine elektronik ortamda tebli yapılabilecek olanlar a a ıda belirtilmi tir.

a) Kurumlar vergisi mükellefleri

b) Ticari, zirai ve mesleki kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunanlar (Kazançları basit usulde tespit edilenlerle gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler hariç)

c) iste e ba lı olarak kendilerine elektronik tebligat yapılmasını talep edenler

Kendisine elektronik ortamda tebli yapılabilen olanlar, Tebli le belirlenen sürelerde bildirimde bulunarak elektronik tebligat adresi almak ve elektronik tebligat sistemini kullanmak zorundadır.

Bu mükelleflerin dı nda kendilerine elektronik tebligat yapılmasını talep eden ki iler de sistemden iste e ba lı olarak yararlanabileceklerdir.

6. Elektronik Tebligatın Gönderilmesi ve Muhatabına iletilmesi

213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebli i gereken evrak, elektronik imza ile imzalanacak ve vergi dairesi adına Ba kanlık tarafından tebli yapılacak muhatabın elektronik tebligat adresine iletilecektir.

Elektronik tebligat sistemine internet vergi dairesi üzerinden eri ilecektir. nternet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve ifresine sahip olan gerçek ve tüzel ki iler ifreleriyle elektronik tebligat adreslerine ula acaklardır. nternet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve ifresi olmayan gerçek ki iler ise sisteme her giri te yapılan kimlik do rulaması ile elektronik tebligat adreslerine eri eceklerdir.

Kanununun 107/A maddesi gere ince, elektronik imzalı tebli evrakı, muhatabın elektronik ortamdaki adresine ula tı ı tarihi izleyen be inci günün sonunda tebli edilmi sayılacaktır.

Olay kayıtları, lem Zaman Bilgisi eklenerek, eri ilebilir ekilde ar ivlerde otuz yıl süreyle saklanacaktır. Hesaba eri im bilgilerinin iletimi ile sisteme eri imin güvenli bir ekilde yapılması için gerekli tedbirler Ba kanlık tarafından alınacak olup talep halinde elektronik tebligata ili kin delil kayıtları ilgisine veya yetkili mercilere sunulacaktır.

9. Ceza Hükümleri

Elektronik tebligat sistemine dahil olması zorunlu olanlardan bu Tebli ile getirilen yükümlülüklere uymayanlar için Kanununun 148, 149 ve mükerrer 257 nci maddeleri uyarınca, Kanununun Mükerrer 355 inci maddesindeki cezai müeyyide uygulanır.

Ceza uygulaması sonrasında re'sen olu turulan internet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve ifresi gerçek ki ilerde mükellefe, tüzel ki iler ile tüzel ki ili i olmayan te ekküllerde do rudan kanuni temsilcisine tebli edilir ve elektronik tebligat adreslerine tebligat gönderimine ba lanılır."

2. Danı tay çtihadı

19. Danı tay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 8/11/2017 tarihli ve E.2017/618, K.2017/521 sayılı kararının ilgili kısmı öyledir:

"Dava; 27.8.2015 tarih ve 29458 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 456 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebli inin iptali istemiyle açılmış tır.

...

213 sayılı Kanunun mükerrer 355'inci maddesinde ise bu Kanunun 86, 148, 149, 150, 256 ve 257'nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257'nci maddesi ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dahil) özel usulsüzlük cezası kesilece i hükme ba lanmı tır.

Dava konusu Tebli in 'Ceza Hükümleri' ba lıklı 9'uncu maddesinde, elektronik tebligat sistemine dahil olması zorunlu olanlardan bu Tebli ile getirilen yükümlülüklere uymayanlar için Kanunun 148, 149 ve mükerrer 257'nci maddeleri uyarınca, Kanunun mükerrer 355'inci maddesindeki cezai müeyyidenin uygulanaca ı; ceza uygulaması sonrasında re'sen olu turulan internet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve ifresinin gerçek ki ilerde mükellefe, tüzel ki iler ile tüzel ki ili i olmayan te ekküllerde do rudan kanuni temsilcisine tebli edilece i ve elektronik tebligat adreslerine tebligat gönderimine ba lanılaca ı düzenlemelerine yer verilmi tir.

Anayasanın 38'inci maddesinin birinci fıkrasında, 'Kimse, ... kanunun suç saymadı ı bir fiilden dolayı cezalandırılmaz' ifadesiyle 'suçta kanunilik'; üçüncü fıkrasında da 'ceza ve ceza yerine geçen güvenlik tedbirleri, ancak kanunla konulur' ifadesiyle de 'cezada kanunilik' ilkeleri güvence altına alınmı tır. Anayasada öngörülen 'suçta ve cezada kanunilik ilkesi', insan hak ve özgürlüklerini esas alan bir anlayı ın öne çıktı ı günümüzde, ceza hukukunun da temel ilkelerinden birini olu turmaktadır. Anayasaya paralel ekilde 5326 sayılı Kabahatler Kanununun 'Kanunilik lkesi' ba lıklı 4'üncü maddesinde hangi fillerin kabahat olu turdu unun, kanunda açıkça tanımlanabilece i gibi; kanunun kapsam ve ko ulları bakımından belirledi i çerçeve hükmün içeri inin, idarenin genel ve düzenleyici i lemleriyle de doldurulabilece i; kabahat kar ılı ı olan yaptırımların türü, süresi ve miktarının, ancak kanunla belirlenebilece i kurala ba lanmı tır.

...

Vergi dairelerince düzenlenen ve muhataplarına 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebli i gereken evrakın, Gelir dairesi Ba kanlı ı aracılı ıyla elektronik ortamda tebli edilmesi ile ilgili usul ve esasları belirlemek amacıyla getirilen davaya konu Tebli in ceza hükümlerine ili kin bölümünde bu Tebli ile getirilen yükümlülüklere uymayanlar için Kanunun 148, 149 ve mükerrer 257'nci maddeleri uyarınca, Kanunun mükerrer 355'inci maddesindeki cezai müeyyidenin uygulanaca ı yolunda düzenleme yapılmı sa da mükerrer 355'inci maddede, 107/A maddesinden bahsedilmemektedir. 148, 149 ve mükerrer 257'nci maddelerde de Tebli in getirili amacıyla do rudan ba lantılı durumlar düzenlenmemi tir. Bu durumda, davalı idare tarafından sınırları kanunla belirlenmi bir yetkiye dayanmaksızın düzenleyici i lem ile suç ve ceza ihdas edilmi olması kar ısında Tebli in söz konusu düzenlemelerinin 'Suçta ve Cezada Kanunilik lkesi'ne aykırılık te kil etti i açıktır. Ayrıca, 213 sayılı Kanuna 107/A maddesinin eklenmesine ili kin 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde De i iklik Yapılmasına Dair Kanun Tasarısının 7'nci maddesiyle ilgili olarak komisyon raporunda, bu maddede tebli e elveri li elektronik adres kullanma zorunlulu u getirme konusunda Maliye Bakanlı ma yetki verildi i ancak, bu zorunlulu a uymayanlara ne tür ceza kesilece i konusunda tasarıda bir belirleme yer almadı ı, bu nedenle Vergi Usul Kanununun mükerrer 355'inci maddesinin 1'inci fıkrasına 107/A madde numarası eklenerek belirleme yapılması gerekti i yolunda dü ülen muhalefet erhi de yapılan tespiti destekler mahiyettedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kısmen kabulü ile Danı tay Dördüncü Dairesinin 23.5.2017 gün ve E:2015/9443, K:2017/4748 sayılı kararının, dava konusu

Tebli in, 'Ceza Hükümleri' ba lıklı 9'uncu maddesi yönünden davanın reddine ili kin hüküm fkrasının bozulmasına ... oyçoklu uyla karar verildi."

B. Uluslararası Hukuk

20. Avrupa nsan Hakları Sözle mesi'nin (Sözle me) 6. maddesinin ilgili kısmı öyledir:

"1. Herkes, ... cezai alanda kendisine yöneltilen suçlamalar konusunda karar verecek olan ... bir mahkeme tarafından davasının ... hakkaniyete uygun ve açık olarak görülmesini istemek hakkına sahiptir. ... "

21. Sözle me'nin 7. maddesinin ilgili kısmı öyledir:

"1. Hiç kimse, i lendi i zaman ulusal veya uluslararası hukuka göre suç olu turmayan bir eylem veya ihmalden dolayı suçlu bulunamaz. Aynı biçimde, suçun i lendi i sırada uygulanabilir olan cezadan daha a ır bir ceza verilemez. ... "

22. Avrupa nsan Hakları Mahkemesi (A HM); iç hukukta yaptırıma ba lanan bir eylem, Sözle me'nin 6. maddesine göre suç olarak nitelendirilebiliyorsa Sözle me'nin 7. maddesi açısından da suç olarak kabul edilece ini de erlendirmektedir (*X/Hollanda* (k.k.), B. No: 7512/76, 6/7/1976; *Harman/Birle ik Krallık*, B. No: 10038/82, 1/5/1984).

23. A HM, cezaya ili kin düzenlemelerin öngörülebilir ve eri ilebilirli i noktasında mahkemelerin yorumunu ve hangi eylemlerin ne tür bir cezayla kar ılıklı buldu unu gerekti inde hukuki bir yardımla ki ilerini bilebilmelerini ölçü olarak belirlemektedir. Bu ba lamda tüm ayrıntıların düzenleme içinde yer alması art olmayıp bazı muhtemel belirsizliklerin yargısal yorumla zamanla açıklanıp aydınlatılması imkân dâhilindedir (*Ba kaya ve Okçuo lu/Türkiye*, B. No: 23536/94 ve 24408/94, 8/7/1999, § 36).

24. Bunun yanında A HM, ulusal mevzuatı yorumlama görevinin öncelikle ulusal makamlara, bilhassa da mahkeme ve yüksek mahkemelere dü tü ünü ifade etmektedir (*Brualla Gómez de la Torre/panya*, B. No: 26737/95, 19/12/1997, § 31). ki ihtilaf hakkındaki farklı uygulamaların ihtilaf konusu olaylardaki ko ulların farklılı ı nedeniyle haklı gösterilmesi durumunda içtihat farklılı ı olarak de erlendirilemeyece i (*Erol Uçar/Türkiye* (k.k.), B. No: 12960/05, 29/9/2009), kendi bölgelerinde yetki sahibi olan mahkemelerden olu an bir hukuk düzeninde çeli kili kararlar bulunması ihtimalinin do al oldu u A HM kararlarında vurgulanmaktadır (*Santos Pinto/Portekiz*, B. No: 39005/04, 20/5/2008, § 41).

25. A HM'e göre öngörülebilirlik kavramının kapsamı; kuralın anlamı, uygulanacak ki ilerinin sayısı ve statüsüne ba lı olup yasa kuralına yönelik olarak birden fazla yorumunun yapılabiliyor olması kuralın tek ba ına, Sözle me'nin aradı ı anlamda öngörülebilirlik artımı kar ılamada ba arısız oldu u anlamına gelmez. Mahkemelerin görevi, günlük ya amdaki uygulamaları dikkate alarak kuralın yorumuna dair üpheleri kesin olarak ortadan kaldırmaktır (*Gorzelik ve di erleri/Polonya*, B. No: 44158/98, 17/2/2004, § 65). Di er taraftan yasanın tutarlı bir ekilde uygulanmasında yüksek mahkemelerin güvence oldu u da gözardı edilmemelidir (*Tudor Tudor/Romanya*, B. No: 21911/03, 24/3/2009, §§ 29, 30; *tefnic ve di erleri/Romanya*, B. No: 38155/02, 2/11/2010, §§ 36, 37).

V. NCELEME VE GEREKÇE

26. Anayasa Mahkemesinin 25/5/2022 tarihinde yapmış oldu u toplantıda ba vuru incelenip gere i dü ünüldü:

A. Ba vurucunun iddiaları

27. Ba vurucu, elektronik tebligat sistemine dâhil olma zorunlulu una uymadı ndan bahisle öncesinde herhangi bir bildirim yapılmadan hakkında cezai yaptırım uygulandı nı belirterek hiçbir bireyin bilgisayar kullanmaya ve vergi daireleri ile elektronik ortamda ileti me geçerek vergisel yükümlülüklerini kontrol etmeye zorlanamayaca nı ifade etmiştir. Di er yandan Vergi Usul Kanunu Genel Tebli i'nin kanuni dayana ı olan 213 sayılı Kanun'un 107/A maddesinde yer alan elektronik tebligat sistemine dâhil olma zorunlulu unun Kanun'un mükerrer 355. maddesinde sözü edilen ceza müeyyidesi uygulanacak zorunluluklar arasında bulunmadı nı belirterek ki inin maddi ve manevi varlı nı koruma ve geli tirme, mahkemeye eri im ve mülkiyet haklarının, ayrıca e itlik ilkesi ile suçta ve cezada kanunilik ilkesinin ihlal edildi ini ileri sürmü tür.

B. De erlendirme

28. Anayasa'nın iddianın de erlendirilmesinde dayanak alınacak "*Suç ve cezalara ili kin esaslar*" kenar ba lıklı 38. maddesinin birinci fıkrası öyledir:

"Kimse, i lendi i zaman yürürlükte bulunan kanunun suç saymadı ı bir fiilden dolayı cezalandırılmaz; kimseye suçu i ledi i zaman kanunda o suç için konulmu olan cezadan daha a ır bir ceza verilemez."

29. Anayasa Mahkemesi, olayların ba vurucu tarafından yapılan hukuki nitelendirmesi ile ba lı olmayıp olay ve olguların hukuki tavsifini kendisi takdir eder (*Tahir Canan*, B. No: 2012/969, 18/9/2013, § 16). Ba vurucunun ikâyetinin özü; elektronik tebligat sistemine dâhil olma zorunlulu una uyulmaması hâlinde kanunda bir cezai yaptırım bulunmadı ı, dolayısıyla idari i lemin kanuni dayanaktan yoksun oldu u iddiasına yönelik oldu undan de erlendirmenin suçta ve cezada kanunilik ilkesi kapsamında yapılması uygun görülmü tür.

1. Kabul Edilebilirlik Yönünden

30. Açıkça dayanaktan yoksun olmadı ı ve kabul edilemezli ine karar verilmesini gerektirecek ba ka bir neden de bulunmadı ı anla ılan suçta ve cezada kanunilik ilkesinin ihlal edildi ine ili kin iddianın kabul edilebilir oldu una karar verilmesi gerekir.

2. Esas Yönünden

a. Genel lkeler

31. Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti; insan haklarına dayanan, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, eylem ve i lemleri hukuka uygun olan, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geli tirerek sürdüren, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, Anayasa ve yasalarla kendini ba lı sayan, yargı denetimine açık olan devlettir (AYM, E.2017/103, K.2017/108, 31/5/2017, § 9).

32. Ceza ve ceza yerine geçen güvenlik tedbirlerine ili kin kurallar -Anayasa'nın konuya ili kin kurallarına aykırı olmamak kaydıyla- ülkenin sosyal, kültürel yapısı, ahlaki de erleri ve ekonomik hayatın gereksinimleri gözönüne alınarak saptanacak ceza politikasına göre belirlenir. Kanun koyucu; cezalandırma yetkisini kullanırken toplumda hangi eylemlerin suç ya da kabahat sayılaca ı, bunların hangi tür ve ölçüdeki ceza yaptırımını ile kar ılanaca ı, nelerin a ırla tırıcı veya hafifletici sebep olarak kabul edilece i konularında takdir yetkisine sahiptir (AYM, E.2014/124, K.2015/24, 5/3/2015).

33. Hukuk devletinde ceza hukukuna ili kin düzenlemelerde oldu u gibi idari yaptırımlar açısından da hangi eylemlerin kabahat sayılaca ı, bunlara uygulanacak yaptırımın türü ve ölçüsü, yaptırımın a ırla tırıcı ve hafifletici nedenlerinin belirlenmesi gibi konularda kanun koyucu takdir yetkisine sahiptir. Bununla birlikte kanun koyucunun takdir hakkı kapsamında öngördü ü yaptırımın adil ve hakkaniyete uygun olması gerekmektedir (AYM, E.2017/103, K. 2017/108, 31/5/2017, § 10).

34. Anayasa'nın 38. maddesinde yer alan *suçta ve cezada kanunilik* ilkesi uyarınca hangi eylemlerin yasaklandı ı ve bu yasak eylemlere verilecek cezaların hiçbir ku kuya yer bırakmayacak biçimde kanunda gösterilmesi; kuralın açık, anla ılır ve sınırlarının belli olması gerekmektedir. Suçlar kadar katı de erlendirilmemekle birlikte bu ilke ana hatlarıyla kabahatler için de geçerli kabul edilmektedir. Ki ilerin yasak eylemleri önceden bilmeleri gerekti i dü ünmesine dayanan bu ilkeyle temel hak ve özgürlüklerin güvence altına alınması amaçlanmaktadır (AYM, E.2017/103, K.2017/108, 31/5/2017, § 11).

35. Suç ve cezaların kanunili i ilkesi, hukuk devletinin kurucu unsurlarındandır. Kanunilik ilkesi genel olarak bütün hak ve özgürlüklerin düzenlenmesinde temel bir güvence olu turmanın yanı sıra suç ve cezaların belirlenmesi bakımından bu ilkenin özel bir anlam ve önemi olup bu kapsamda ki ilerin kanunen yasaklanmamı veya yaptırıma ba lanmamı fiillerden dolayı keyfî bir ekilde suçlanmaları ve cezalandırılmaları önlenmekte, buna ek olarak suçlanan ki inin lehine olan düzenlemelerin geriye etkili olarak uygulanması sa lanmaktadır (*Karlis A. .*, B. No: 2013/849, 15/4/2014, § 32).

36. Kamu otoritesinin ve bunun bir sonucu olan ceza verme yetkisinin keyfî ve hukuk dı ı amaçlarla kullanılmasının önlenmesi, kanunilik ilkesinin katı bir ekilde uygulanmasıyla mümkün olabilir. Bu do rultuda kamu otoritesini temsil eden yasama, yürütme ve yargı erklerinin bu ilkeye saygılı hareket etmeleri, suç ve cezalara ili kin kanuni düzenlemelerin sınırlarının yasama organı tarafından belirgin bir ekilde çizilmesi, yürütme organının sınırları kanunla belirlenmi bir yetkiye dayanmaksızın düzenleyici i lemleri ile suç ve ceza ihdas etmemesi, ceza hukukunu uygulamakla görevli yargı organının da kanunlarda belirlenen suç ve cezaların kapsamını yorum yoluyla geni letmemesi gerekir (*Karlis A. .*, § 33).

37. Hukuki güvenlik ile belirlilik ilkeleri, hukuk devletinin ön ko ullarındandır. Ki ilerin hukuki güvenli ini sa lamayı amaçlayan hukuki güvenlik ilkesi hukuk normlarının öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve i lemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerinde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılar. Belirlilik ilkesi ise yasal düzenlemelerin hem ki iler hem de idare yönünden herhangi bir duraksamaya ve ku kuya yer vermeyecek ekilde açık, net, anla ılır ve uygulanabilir olmasını, ayrıca kamu otoritelerinin keyfî uygulamalarına kar ı koruyucu önlem içermesini ifade etmektedir. Bu bakımdan kanunun metni, bireylerin gerekti inde

hukuki yardım almak suretiyle hangi somut eylem ve olguya hangi hukuksal yaptırımın veya sonucun ba landı mı belli bir açıklık ve kesinlikte öngörebilmelerine imkân verecek düzeyde kaleme alınmı olmalıdır. Dolayısıyla kanunun uygulanması öncesinde muhtemel etki ve sonuçlarının yeterli derecede öngörülebilir olması gereklidir (AYM, E.2013/39, K.2013/65, 22/5/2013; *Karlis A. ., § 34*). Belirlilik ilkesi hukuksal güvenlikle ba lantılı olup birey, belirli bir kesinlik içinde hangi somut eylem ve olguya hangi hukuksal yaptırımın veya sonucun ba landı mı, bunların idareye hangi müdahale yetkisini do urdu unu kanundan ö renebilme imkânına sahip olmalıdır. Birey, ancak bu durumda kendisine dü en yükümlülükleri öngörüp davranı larını düzenleyebilir (*Karlis A. ., § 34*).

b. İkelerin Olaya Uygulanması

38. Somut olayda ba vurucu hakkında 213 sayılı Kanun'un mükerrer 355. maddesi uygulanmak suretiyle 456 No.lu Tebli 'in hükümlerine *-tebli le belirlenen sürelerde bildirimde bulunularak elektronik tebligat adresi almak ve elektronik tebligat sistemini kullanmak zorunlulu una-* uymaması gerekçesiyle özel usulsüzlük cezası kesilmi tir.

39. Olay tarihinde yürürlükte bulunan 213 sayılı Kanun'un mükerrer 355. maddesinin birinci fıkrasında, aynı Kanun'un 86., 148., 149., 150., 256. ve 257. maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257. madde uyarınca getirilen zorunluluklara uyulmaması durumunda kesilecek olan özel usulsüzlük cezalarına yer verilmi tir. Di er bir ifade ile anılan Kanun'un mükerrer 355. maddesinde özel usulsüzlük cezası kesilecek eylemler arasında Kanun'un 107/A maddesinde belirtilen *tebli e elveri li elektronik adres kullanma zorunlulu una* yer verilmemi tir.

40. Bu durumda özel usulsüzlük cezalarının belirlendi i 213 sayılı Kanun'un mükerrer 355. maddesinde somut olay konusu idari yaptırımın uygulandı ı vergi kabahati sayılan kusur ve bu kusurun cezası Kanun'da gösterilmeden -hatta bu konuda idareye yetki dahi verilmeden- kabahatin idari düzenleme ile (456 No.lu Tebli) ortaya konuldu u, bir ba ka ifade ile kabahat olu turan kusur ya da eylemin ve buna verilecek cezanın -idari yaptırımın- hiçbir ku kuya yer bırakmayacak biçimde Kanun'da gösterilmedi i anla ılmaktadır.

41. Di er yandan 456 No.lu Tebli 'in iptaline ili kin Danı tay Vergi Dava Daireleri Kurulu kararında; sınırları kanunla belirlenmi bir yetkiye dayanmaksızın düzenleyici i lem ile *suç ve ceza ihdas* edilmi oldu u, söz konusu Tebli 'in "*Ceza Hükümleri*" ba lıklı 9. maddesindeki düzenlemelerin *suçta ve cezada kanunilik ilkesine* aykırılık te kil etti i vurgulanmı tır (bkz. § 19). Anılan karar sonrasında bu defa yapılan kanun de i ikli iyle 213 sayılı Kanun'un 107/A maddesinde yer alan elektronik tebligat sistemine dâhil olma zorunlulu unun bu Kanun'un mükerrer 355. maddesinde sözü edilen ceza müeyyidesi uygulanacak zorunluluklar arasına eklendi i görülmektedir (bkz. § 17).

42. Sonuç olarak herhangi bir kanuni dayanak olmaksızın düzenleyici i lem ile vergi kabahati ve ceza ihdas edilmesi Anayasa'nın 38. maddesinin birinci fıkrasında düzenlenen suçta ve cezada kanunilik ilkesi ile ba da mamaktadır.

43. Açıklanan gerekçelerle Anayasa'nın 38. maddesinde güvence altına alınan suçta ve cezada kanunilik ilkesinin ihlal edildi ine karar verilmesi gerekir.

3. 6216 Sayılı Kanun'un 50. Maddesi Yönünden

44. 30/3/2011 tarihli ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kurulu u ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 50. maddesinin ilgili kısmı öyledir:

“(1) Esas inceleme sonunda, ba vurucunun hakkının ihlal edildi ine ya da edilmedi ine karar verilir. hlal kararı verilmesi hâlinde ihlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılması için yapılması gerekenlere hükmedilir. ...

(2) Tespit edilen ihlal bir mahkeme kararından kaynaklanmı sa, ihlali ve sonuçlarını ortadan kaldırmak için yeniden yargılama yapmak üzere dosya ilgili mahkemeye gönderilir. Yeniden yargılama yapılmasında hukuki yarar bulunmayan hâllerde ba vurucu lehine tazminata hükmedilebilir veya genel mahkemelerde dava açılması yolu gösterilebilir. Yeniden yargılama yapmakla yükümlü mahkeme, Anayasa Mahkemesinin ihlal kararında açıkladı ı ihlali ve sonuçlarını ortadan kaldıracak ekilde mümkünse dosya üzerinden karar verir.”

45. Ba vurucu; ihlalin tespitine, yeniden yargılama yapılmasına ve 2.470 TL maddi tazminat ile 5.000 TL manevi tazminata karar verilmesi talebinde bulunmu tur.

46. Anayasa Mahkemesinin *Mehmet Do an* ([GK], B. No: 2014/8875, 7/6/2018) kararında ihlal sonucuna varıldı nda ihlalin nasıl ortadan kaldırılaca ı hususunda genel ilkeler belirlenmi tir. Anayasa Mahkemesi di er bir kararında ise bu ilkelerle birlikte ihlal kararının yerine getirilmemesinin sonuçlarına da de inmi ve bu durumun ihlalin devamı anlamına gelece i gibi ilgili hakkın ikinci kez ihlal edilmesiyle sonuçlanaca ına i aret etmi tir (*Aligül Alkaya ve di erleri* (2), B. No: 2016/12506, 7/11/2019).

47. Bireysel ba vuru kapsamında bir temel hakkın ihlal edildi ine karar verildi i takdirde ihlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırıldı ndan söz edilebilmesi için temel kural mümkün oldu unca eski hâle getirmenin yani ihlalden önceki duruma dönülmesinin sa lanmasıdır. Bunun için ise öncelikle ihlalin kayna ı belirlenerek devam eden ihlalin durdurulması, ihlale neden olan karar veya i lemin ve bunların yol açtı ı sonuçların ortadan kaldırılması, varsa ihlalin sebep oldu u maddi ve manevi zararların giderilmesi, ayrıca bu ba lamda uygun görülen di er tedbirlerin alınması gerekmektedir (*Mehmet Do an*, §§ 55, 57).

48. hllalin mahkeme kararından kaynaklandı ı veya mahkemenin ihlali gideremedi i durumlarda Anayasa Mahkemesi 30/3/2011 tarihli ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kurulu u ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 50. maddesinin (2) numaralı fıkrası ile Anayasa Mahkemesi çtüzü ü'ün 79. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendi uyarınca ihlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmak üzere kararın bir örne inin ilgili mahkemeye gönderilmesine hükmeder. Anılan yasal düzenleme, usul hukukundaki benzer hukuki kurumlardan farklı olarak ihlali ortadan kaldırmak amacıyla yeniden yargılama sonucunu do uran ve bireysel ba vuruya özgülenen bir giderim yolunu öngörmektedir. Bu nedenle Anayasa Mahkemesi tarafından ihlal kararına ba lı olarak yeniden yargılama kararı verildi inde usul hukukundaki yargılamanın yenilenmesi kurumundan farklı olarak ilgili mahkemenin yeniden yargılama sebebinin varlı mı kabul hususunda herhangi bir takdir yetkisi bulunmamaktadır. Dolayısıyla böyle bir kararın kendisine ula tı ı mahkemenin yasal yükümlülü ü, ilgilinin talebini beklemeksizin Anayasa Mahkemesinin ihlal kararı nedeniyle yeniden yargılama kararı vererek devam eden ihlalin sonuçlarını gidermek üzere gereken i lemleri yerine getirmektir (*Mehmet Do an*, §§ 58, 59; *Aligül Alkaya ve di erleri* (2), §§ 57-59, 66, 67).

49. ncelenen ba vuruda Anayasa Mahkemesi ba vurucuya verilen ceza nedeniyle Anayasa'nın 38. maddesinin ihlal edildi ine karar vermi tir. Bu nedenle ihlalin idarenin i leminden kaynaklandı ı anla ılmaktadır. Bununla birlikte özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davanın reddedilmesi suretiyle Mahkeme de ihlali giderememi tir.

50. Bu durumda suçta ve cezada kanunilik ilkesinin ihlalinin sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmasında hukuki yarar bulunmaktadır. Yapılacak yeniden yargılama ise bireysel ba vuruya özgü düzenleme içeren 6216 sayılı Kanun'un 50. maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre ihlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılmasına yöneliktir. Bu kapsamda yapılması gereken i yeniden yargılama kararı verilerek Anayasa Mahkemesini ihlal sonucuna ula tıran nedenleri gideren, ihlal kararında belirtilen ilkelere uygun yeni bir karar verilmesinden ibarettir. Bu sebeple kararın bir örne inin yeniden yargılama yapılmak üzere stanbul 1. Vergi Mahkemesine gönderilmesine karar verilmesi gerekmektedir.

51. hlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılamanın yeterli bir giderim sa layaca ı anla ıldı ından tazminat taleplerinin reddine karar verilmesi gerekti i sonucuna ula ılmı tir.

52. Dosyadaki belgelerden tespit edilen 257,50 TL harç ve 4.500 TL vekâlet ücretinden olu an toplam 4.757,50 TL yargılama giderinin ba vurucuya ödenmesine karar verilmesi gerekir.

VI. HÜKÜM

Açıklanan gerekçelerle;

A. Suçta ve cezada kanunilik ilkesinin ihlal edildi ine ili kin iddianın KABUL ED LEB L R OLDU UNA,

B. Anayasa'nın 38. maddesinde güvence altına alınan suçta ve cezada kanunilik ilkesinin HLAL ED LD NE,

C. Kararın bir örne inin suçta ve cezada kanunilik ilkesinin ihlalinin sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmak üzere stanbul 1. Vergi Mahkemesine (E.2016/2958, K.2017/1416) GÖNDER LMES NE,

D. Ba vurucunun tazminat taleplerinin REDD NE,

E. 257,50 TL harç ve 4.500 TL vekâlet ücretinden olu an toplam 4.757,50 TL yargılama giderinin ba vurucuya ÖDENMES NE,

F. Ödemenin kararın tebli ini takiben ba vurucunun Hazine ve Maliye Bakanlığı na ba vuru tarihinden itibaren dört ay içinde yapılmasına, ödemede gecikme olması hâlinde bu sürenin sona erdi i tarihten ödeme tarihine kadar geçen süre için yasal FA Z UYGULANMASINA,

Ba vuru Numarası : 2017/33714
Karar Tarihi : 25/5/2022

G. Kararın bir örneğinin Adalet Bakanlığı na GÖNDERİLMESİNE 25/5/2022 tarihinde OYBRL YLE karar verildi.

Ba kan
Kadir ÖZKAYA

Üye
M. Emin KUZ

Üye
Rıdvan GÜLEÇ

Üye
Yıldız SEFER NO LU

Üye
Kenan YA AR