Gümrük Usulsüzlük Cezasında E-Tebligat Emsal Karar - Danıştay Kararı

Gümrük Usulsüzlük Cezasında E-Tebligat Emsal Karar - Danıştay Kararı - 2025/228 Sayılı Karar - 2025/12 Sayılı Esas

T.C. DANIŞTAY KARARI YEDİNCİ DAİRE Esas No : 2025/12 Karar No : 2025/228

DAVACI: Erdinç KARAHAN **VEKİLİ:** Av. Tuğçe ARCAN - (E - Tebligat) **DAVALI:** Ticaret Bakanlığı adına Doğubeyazıt Gümrük Müdürlüğü - (E-Tebligat) **VEKİLİ:** Av. Vuslat GÜLPINAR BARMAN - Aynı adreste

İSTEMİN KONUSU: Erzurum 1. Vergi Mahkemesinin 30/12/2021 tarih ve E:2021/1364, K:2021/1791 sayılı kararının kanun yararına temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ

Dava konusu istem: Davacı adına tescilli 03/09/2020 tarih ve 3195 sayılı, 04/09/2020 tarih ve 3231 sayılı serbest dolaşıma giriş beyannameleri muhteviyatı eşyanın kıymetinin tespiti amacıyla istenilen bilgi ve belgelerin süresinde ibraz edilmediğinden bahisle 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 241. maddesinin 6. fıkrasının uyarınca karara bağlanan usulsüzlük cezasına vaki itirazın reddine dair işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Kanun yararına temyiz edilen kararın özeti: Erzurum 1. Vergi Mahkemesi Hakimliği, olayda, davacı adına düzenlenen bilgi belge isteme yazısının, davacının Gelir İdaresi Başkanlığı sisteminde kayıtlı elektronik tebligat adresine 16/09/2020 tarihinde gönderildiği ve 5. gün olan 21/09/2020 tarihinde tebliğ edilmiş sayılarak süresinde bilgi belge ibraz edilmediğinden bahisle ceza kararı düzenlendiği anlaşılmış ise de; 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nda tebligat hususunda özel bir hüküm mevcut olmadığı, davalı gümrük idaresinin tebliğ işlemlerini 7201 sayılı Tebligat Kanunu uyarınca yapması gerektiği, anılan Kanun'un 7/a maddesine göre öncelikle muhatabın KEP adresine tebliğ yapılması, KEP adresine tebliğ yapılamıyorsa veya muhatabın kayıtlı

elektronik posta adresi yoksa tebliğ işleminin posta yoluyla yapılması gerekirken, davacının GİB adresine gönderilen ve davacı tarafından okunmamış olan ceza kararının tebliğ işleminin usulsüz olduğu sonucuna varılmış olup, söz konusu bilgi belge isteme yazısı usule uygun şekilde tebliğ edilmediğinden davacı adına karara bağlanan usulsüzlük cezasında hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline kesin olarak karar vermiştir.

Danıştay Başsavcılığı tarafından, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, mahkeme kararının kanun yararına bozulması istenilmektedir.

DANIŞTAY BAŞSAVCISI NEVZAT ÖZGÜR'ÜN DÜŞÜNCESİ: Kıymet araştırması kapsamında, bilgi ve belge ibraz edilmesinin istenmesine ilişkin yazı davacının Gelir İdaresi Başkanlığı sisteminde kayıtlı elektronik tebligat adresine iletilmek suretiyle tebliğ edilmesine karşın, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 11. maddesinde öngörülen ibraz yükümlülüğünün yerine getirilmediğinden bahisle aynı Kanunun 241. maddesinin 6. fıkrası uyarınca ceza verilmesine ilişkin karara vaki itirazın idarece reddedilmesi üzerine açılan davada; bilgi ve belge ibraz edilmesinin istenmesine ilişkin yazının usulüne uygun tebliğ edilmediğinden bahisle ceza kararının iptaline ilişkin olarak Erzurum 1. Vergi Mahkemesi'nce verilen 30/12/2021 tarihli ve E:2021/1364, K:2021/1791 sayılı kararın kanun yararına temyiz edilmesi talebiyle Başsavcılığımızı bilgilendiren dilekçe üzerine konu incelendi:

Kanun yararına temyiz edilmesi istenen kararda; 7201 sayılı Tebligat Kanununun 51. maddesinde mali tebliğlerin kendi kanunlarında açıklık bulunmayan hâllerde, bu Kanunun umumi hükümlerine tevfikan yapılacağının kural altına alındığı; 4458 sayılı Kanunda tebligat hususunda özel bir hüküm bulunmadığından, bilgi ve belge isteme yazısının davacıya 7201 sayılı Kanunun genel hükümlerine göre tebliğ edilmesi gerektiği, gümrük idaresince bilgi ve belge istenmesine dair yazı, davacının Gelir İdaresi Başkanlığı sisteminde kayıtlı elektronik tebligat adresine iletilmiş ve tebliğ edilmiş sayılarak itiraza konu ceza uygulanmış ise de, tebligatın 7201 sayılı Kanun kapsamında oluşturulan elektronik adrese yapılması, bu adrese tebligat yapılamıyorsa veya muhatabın kayıtlı elektronik posta adresi yoksa, posta yoluyla tebligat yapılması gerektiği, bu itibarla Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından internet vergi dairesi bünyesinde oluşturulan elektronik adrese yapılan tebligatın usulüne uygun olmadığı sonucuna varıldığı, bu nedenle ibraz yükümlülüğünün yerine getirilmemesi sebebiyle uygulanan para cezasına vaki itirazın reddedilmesinin hukuka uygun görülmediği belirtildiğinden, bilgi ve belge ibraz edilmesinin

istenmesine ilişkin yazının davacının Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde kayıtlı elektronik tebligat adresine iletilmesinin İdarî usûl kurallarına uygun olup olmadığının açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

5326 sayılı Kabahatler Kanununun 26. maddesinin 1. fıkrasında İdarî yaptırım kararının, 7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümlerine göre ilgili kişiye tebliğ edileceği, 4. fıkrasında İdarî yaptırım kararlarının Maliye Bakanlığı ile İdarî yaptırım kararı verenler arasında yapılacak protokoller çerçevesinde, karan verenler adına 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 107/A maddesi hükümlerine göre kurulan teknik altyapı kullanılmak suretiyle Maliye Bakanlığı tarafından elektronik ortamda tebliğ edilebileceği, elektronik ortamda yapılan tebligatın muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacağı, bu şekilde yapılan tebligatların birinci fıkra kapsamındaki tebliğ yerine geçeceği, 640 sayılı Gümrük Personeli İle Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 40/A maddesinde; Bakanlık görev alanı kapsamındaki tebliğlerin, ilgili kanunlarda belirtilen usullerle bağlı kalınmaksızın, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile yapılacak protokol çerçevesinde 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 107/A maddesi hükümlerine göre kurulan teknik altyapı kullanılarak elektronik ortamda yapılabileceği, elektronik ortamda yapılan tebligatın muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacağı, Ticaret Bakanlığı'nın, tebliğe elverişli elektronik adres kullanma zorunluluğu getirmeye, kendisine elektronik ortamda tebliğ yapılacakları ve elektronik tebliğe ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 107/A maddesinde ise bu Kanun hükümlerine göre tebliğ yapılacak kimselere, 93. maddede sayılan usullerle bağlı kalınmaksızın, tebliğe elverişli elektronik bir adres vasıtasıyla elektronik ortamda tebliğ yapılabileceği, elektronik ortamda tebligatın muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacağı, Maliye Bakanlığı'nın, elektronik ortamda yapılacak tebliğle ilgili her türlü teknik altyapıyı kurmaya veya kurulmuş olanları kullanmaya, tebliğe elverişli elektronik adres kullanma zorunluluğu getirmeye ve kendisine elektronik ortamda tebliğ yapılacakları ve elektronik tebliğe ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu kurala bağlanmıştır.

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nca elektronik tebligata ilişkin esas ve usullerin belirlenmesi amacıyla hazırlanan ve 25/01/2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Sıra Numaralı Elektronik Tebligat Sistemi Genel Tebliğinin 3. maddesinde elektronik tebligat, “7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümleri uyarınca Bakanlığın görev ve yetkileri kapsamında tebliği gereken

evrakın 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 107/A maddesi hükümlerine göre Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından kurulan teknik altyapı üzerinden muhatapların elektronik adreslerine tebliği" olarak tanımlanmış, 4. maddesinde, 4458 sayılı Kanuna göre gümrük yükümlülüğünü yerine getirmekle sorumlu bütün kişiler dâhil olmak üzere, Maliye Bakanlığı'nca kendilerine tebliğe elverişli elektronik adres kullanma zorunluluğu getirilenler ve isteğe bağlı olarak elektronik tebligat yapılmasını talep edenlerin elektronik tebligat sistemini kullanmak zorunda olduğu; 5. maddesinde bu Tebliğ kapsamında tebliği gereken evrakın Bakanlık tarafından Gelir İdaresi Başkanlığı teknik alt yapısı kullanılarak tebliğ yapılacak muhatabın elektronik tebligat adresine iletileceği belirtilmiştir.

Bu düzenlemelere göre, İdarî yaptırım kararlan da dahil olmak üzere Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın görev ve yetkileri kapsamında tebliği gereken belgelerin, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından kurulan teknik altyapı üzerinden muhatapların elektronik adreslerine tebliğ edilebileceği hususunda tereddüt bulunmamaktadır.

Tebligatın muhatabın elektronik posta adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda tebliğ edilmiş sayılacağına dair kanun hükümleri elektronik tebligat yapılması zorunluluğu bulunan gerçek ve tüzel kişilere elektronik tebligat adreslerini en geç beş günde bir kontrol etme sorumluluğu yüklemektedir. Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde kayıtlı elektronik tebligat adresi bulunan ve bu adrese gelen tebligatı kontrol etmesi kanunen zorunlu olan davacının elektronik posta adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci gün itibarıyla ilgili yazı tebliğ edilmiş sayılacağından, elektronik posta adresine iletilen yazının usulüne uygun olarak tebliğ edilmediği yönündeki davacı iddiasına itibar edilemez.

Bu itibarla, Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde kayıtlı bulunan elektronik posta adresine iletilen yazı üzerine kendisinden istenen bilgi ve belgeleri kanuni süre içinde gümrük idaresine ibraz etmediği hususunda ihtilaf bulunmayan davacının, Gümrük Kanununun 11. maddesinde öngörülen ibraz yükümlülüğünü yerine getirmediği için anılan Kanunun 241. maddesinin 6. fıkrası uyarınca ceza verilmesine ilişkin karara yaptığı itirazın reddine dair işlemde hukuka aykırılık, usulüne uygun tebligat yapılmadığından bahisle dava konusu işlemin iptaline ilişkin Vergi Mahkemesi kararında ise hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Erzurum 1. Vergi Mahkemesi'nin 30/12/2021 tarihli ve E:2021/1364, K:2021/1791 sayılı kararı yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade ettiğinden, kanun yararına

temyizen incelenerek bozulması 2577 sayılı Kanunun 51. maddesi uyarınca talep olunur.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ SEVAL SANCAK'IN DÜŞÜNCESİ: Ticaret Bakanlığı, elektronik ortamda hazırladığı belgeleri muhatabın, 7201 sayılı Kanun kapsamında oluşturulan elektronik posta adresine PTT vasıtasıyla tebliğ edebilecekleri gibi, Maliye Bakanlığının kurmuş olduğu teknik altyapıyı kullanmak suretiyle Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından internet vergi dairesi bünyesinde oluşturulan tebliğe elverişli elektronik ortam olarak tanımlanan ve muhatabın kendisine ait kullanıcı şifresi aracılığıyla erişebileceği elektronik tebligat adresine de tebliğ edebileceği, belirtilen adreslerden herhangi birine yapılan elektronik tebligatın usulüne uygun olarak kabulü gerektiğinden, İntvd portah üzerinden gerçekleştirilen tebligatın, 7201 sayılı Kanun uyarınca usulüne uygun bir tebligat olarak kabul edilemeyeceği gerekçesiyle verilen dava konusu işlemin iptaline yönelik kararın, kanun yararına bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Yedinci Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü: **İNCELEME VE GEREKÇE MADDİ OLAY:**

Davacı adına tescilli 03/09/2020 tarih ve 3195 sayılı, 04/09/2020 tarih ve 3231 sayılı serbest dolaşıma giriş beyannameleri muhteviyatı eşyanın kıymetinin tespiti amacıyla başlatılan araştırmada istenilen bilgi ve belgelerin süresinde ibraz edilmediğinden bahisle 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 241. maddesinin 6. fıkrasının uyarınca karara bağlanan usulsüzlük cezasına vaki itirazın reddine dair işleme karşı açılan davada; işlemin iptaline dair Erzurum 1. Vergi Mahkemesi Hakimliğinin 30/12/2021 tarih ve E:2021/1364, K:2021/1791 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca kanun yararına bozulması istenilmektedir.

İLGİLİ MEVZUAT:

7201 sayılı Tebligat Kanunu'nun, 6099 sayılı Tebligat Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 2. maddesi ile eklenen ve 19/01/2011 tarih 27820 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak, sermaye şirketlerine elektronik yolla tebligat yapılması zorunluluğu getiren ikinci fıkrası yayımı tarihinden iki yıl sonra, maddenin diğer fıkraları yayımı tarihinden bir yıl sonra yürürlüğe giren Elektronik Tebligat başlıklı 7/a maddesinde, tebligata elverişli bir

elektronik adres vererek bu adrese tebligat yapılmasını isteyen kişiye, elektronik yolla tebligat yapılabileceği, anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlere elektronik yolla tebligat yapılmasının zorunlu olduğu ve elektronik yolla tebligatın zorunlu bir sebeple yapılamaması hâlinde bu Kanunda belirtilen diğer usullerle tebligat yapılacağı, elektronik yolla tebligatın, muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacağı düzenmiş,15/03/2018 tarih 30361 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7101 sayılı İcra ve İflâs Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 01/01/2019 tarihinde yürürlüğe giren 48. maddesi ile değiştirilerek, ikinci fıkrasında elektronik tebligat yapma zorunluluğu sadece anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler bakımından mevcut iken; yapılan değişiklikle bu zorunluluğun kapsamı genişletilmiş, gerçek kişiler için kural olarak elektronik tebligat zorunluluğu öngörülmemekle birlikte bu kişilerin kendi tercihleri ile bir elektronik tebligat adresi almaları durumunda kendilerine tebligatın sadece elektronik yolla yapılması hükme bağlanmış, elektronik yolla tebligatın zorunlu bir sebeple yapılamaması hâlinde bu Kanunda belirtilen diğer usullerle tebligat yapılacağı, elektronik yolla tebligatın, muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacağı, bu Kanun uyarınca yapılan elektronik tebligat işlemlerinin Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi tarafından kurulan ve işletilen Ulusal Elektronik Tebligat Sistemi üzerinden yürütüleceği belirtilmiş, Kanun'un 51. maddesinde de, mali tebliğlerin kendi kanunlarında sarahat bulunmayan hallerde, bu kanunun umumi hükümlerine tevfikan yapılacağı kuralı getirilmiştir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 2. maddesinde gümrük idareleri tarafından alınan vergi ve resimlerin bu Kanuna tabi olmadığı, bu vergi ve resimlerle ilgili olarak 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 242. maddesi hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiş, aynı Kanun'un, 01/08/2010 tarih ve 27659 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 7. maddesi ile eklenen "Elektronik Ortamda Tebliğ" başlıklı 107/A maddesinde, bu Kanun hükümlerine göre tebliğ yapılacak kimselere, 93. maddede sayılan usullerle bağlı kalınmaksızın, tebliğe elverişli elektronik bir adres vasıtasıyla elektronik ortamda tebliğ yapılabileceği, 07/04/2015 tarih ve 29319 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 6637 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 5. maddesi ile eklenen 2. fıkrasında, elektronik ortamda tebligatın, muhatabın elektronik

adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacağı, Maliye Bakanlığının, elektronik ortamda yapılacak tebliğle ilgili her türlü teknik altyapıyı kurmaya veya kurulmuş olanları kullanmaya, tebliğe elverişli elektronik adres kullanma zorunluluğu getirmeye ve kendisine elektronik ortamda tebliğ yapılacakları ve elektronik tebliğe ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu düzenlenmiştir.

5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun "Kararların tebliği" başlıklı 26. maddesinin 1. fıkrasında, idari yaptırım kararının, 7201 sayılı Kanun hükümlerine göre ilgili kişiye tebliğ edileceği, tebligat metninde bu karara karşı başvurulabilecek kanun yolu, mercii ve süresinin açık bir şekilde belirtileceği, 27/05/2017 tarih ve 30078 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 15. maddesi ile eklenen 4. fıkrasında, idari yaptırım kararlarının, Maliye Bakanlığı ile idari yaptırım kararı verenler arasında yapılacak protokoller çerçevesinde, kararı verenler adına 213 sayılı Kanun'un 107/A maddesi hükümlerine göre kurulan teknik altyapı kullanılmak suretiyle Maliye Bakanlığı tarafından elektronik ortamda tebliğ edilebileceği, elektronik ortamda yapılan tebligatın, muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacağı, bu şekilde yapılan tebligatların, birinci fıkra kapsamındaki tebliğ yerine geçeceği düzenlenmiştir.

640 sayılı Gümrük Personeli İle Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 27/05/2017 tarih ve 30078 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 20. maddesi ile eklenen "Elektronik ortamda tebliğ" başlıklı 40/A maddesinde, Bakanlık görev alanı kapsamındaki tebliğlerin, ilgili kanunlarda belirtilen usullerle bağlı kalınmaksızın, Maliye Bakanlığı ile yapılacak protokol çerçevesinde 04/01/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 107/A maddesi hükümlerine göre kurulan teknik altyapı kullanılarak elektronik ortamda yapılabileceği, elektronik ortamda yapılan tebligatın muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacağı, Ticaret Bakanlığının, tebliğe elverişli elektronik adres kullanma zorunluluğu getirmeye, kendisine elektronik ortamda tebliğ yapılacakları ve elektronik tebliğe ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu düzenlenmiştir.

06/12/2018 gün ve 30617 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 01/01/2019 da yürürlüğe giren Elektronik Tebligat Yönetmeliği'nin 1. maddesinde, Yönetmeliğin, 11/02/1959 tarihli ve 7201 sayılı Tebligat Kanunu uyarınca tebligat çıkarmaya yetkili makam ve merciler tarafından Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi (PTT) vasıtasıyla yapılacak elektronik tebligata ilişkin usul ve esasları düzenlediği belirtilmiş, 3. maddesinde, elektronik tebligat ibaresinden; Tebligat Kanunu ve bu Yönetmeliğe uygun olarak elektronik ortamda yapılan tebligatın, elektronik tebligat adresi ibaresinden; PTT tarafından, gerçek kişiler için kimlik bilgileri, tüzel kişiler için ise tabi oldukları sistem bilgileri esas alınmak suretiyle tek ve benzersiz şekilde oluşturulan ve Ulusal Elektronik Tebligat Sistemi'ne (UETS) kaydedilen tebligat adresinin anlaşılması gerektiği belirtilmiş, 5. maddesinde, Kanunla kurulanlar da dâhil olmak üzere tüm özel hukuk tüzel kişilerine tebligatın elektronik yolla yapılmasının zorunlu olduğu hükme bağlanmıştır. Yönetmeliğin 6. maddesinde ise, elektronik tebligat adresi alma zorunluluğuna tabi olanlar için yapılacak başvuruya ilişkin hususlar belirtilerek, 9. maddesinde elektronik tebligatın hazırlanması ve muhataba ulaştırılmasına ilişkin hususlar düzenlenmiş ve elektronik yolla tebligatın muhatabın elektronik tebligat adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacağı kabul edilmiştir.

213 sayılı Kanun'un 107/A maddesinde verilen yetkiye istinaden Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan 456 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile vergi dairelerince düzenlenen ve muhataplarına 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebliği gereken evrakın, Gelir İdaresi Başkanlığı aracılığıyla elektronik ortamda tebliğ edilmesi ile ilgili usul ve esaslar düzenlenmiş, 3. maddesinde elektronik tebligat sistemi, bilişim sistemleri vasıtasıyla muhatabın elektronik tebligat adresine iletilmek üzere, tebliğ evrakının gönderildiği ve elektronik ortamda delillendirilerek tesliminin sağlandığı sistem olarak; elektronik tebligat ise, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebliği gereken evrakın Elektronik Tebligat Sistemi ile muhatapların elektronik adreslerine tebliğ edilmesi şeklinde tanımlanmış, 4. maddesinde, kurumlar vergisi mükelleflerin ticari, zirai ve mesleki kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunanların (Kazançları basit usulde tespit edilenlerle gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler hariç), isteğe bağlı olarak kendilerine elektronik tebligat yapılmasını talep edenlerin elektronik tebligat adresi almaları ve elektronik tebligat sistemini kullanmalarının zorunlu olduğuna yer verilmiş, 5. maddesinde, elektronik tebligat sistemini kullanmak zorunda olan kurumlar vergisi mükelleflerinin, elektronik tebligat sistemini kullanmak zorunda olan gelir vergisi mükelleflerinin veya isteğe bağlı olarak

elektronik tebligat sistemini kullanmak isteyen kişilerin başvuruları üzerine, yapılan başvurunun değerlendirilmesi sonucu, gerekli şartlan taşıyan mükelleflere internet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve şifresi verileceği ve böylece bu mükelleflerin elektronik tebligat adresi edinmiş sayılacağı belirtilmiş, 6. maddesinde, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebliği gereken evrakın, elektronik imza ile imzalanacağı ve vergi dairesi adına Başkanlık tarafından tebliğ yapılacak muhatabın elektronik tebligat adresine iletileceği; elektronik tebligat sistemine internet vergi dairesi üzerinden erişileceği, internet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve şifresine sahip olan gerçek ve tüzel kişilerin şifreleriyle elektronik tebligat adreslerine ulaşacakları, internet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve şifresi olmayan gerçek kişilerin ise sisteme her girişte yapılan kimlik doğrulaması ile elektronik tebligat adreslerine erişecekleri, Kanun'un 107/A maddesi gereğince, elektronik imzalı tebliğ evrakı,nın muhatabın elektronik ortamdaki adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda tebliğ edilmiş sayılacağı, olay kayıtları, işlem zaman bilgisi eklenerek, erişilebilir şekilde arşivlerde otuz yıl süreyle saklanacağı, hesaba erişim bilgilerinin iletimi ile sisteme erişimin güvenli bir şekilde yapılması için gerekli tedbirlerin Başkanlık tarafından alınacağı, talep halinde elektronik tebligata ilişkin delil kayıtları ilgilisine veya yetkili mercilere sunulacağı kuralı getirilmiştir.

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından düzenlenen 25/01/2018 tarih ve 30312 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01/02/2018 tarihinde yürürlüğe giren Elektronik Tebligat Sistemi Genel Tebliği (sıra no: 1)'nin 1. maddesinde, tebliğin amacının, Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca ve Bakanlığın görev alanı kapsamında olan il ve ilçe tüketici hakem heyetlerince düzenlenen ve muhataplarına 11/02/1959 tarihli ve 7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümlerine göre tebliği gereken evrakın elektronik ortamda tebliğ edilmesi ile ilgili usul ve esasları belirlemeye ilişkin olduğu belirtilmiş; 3. maddesinde elektronik tebligat ibaresinden; 7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümleri uyarınca, Gümrük ve Ticaret Bakanlığının görev ve yetkileri kapsamında tebliği gereken evrakın 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 107/A maddesi hükümlerine göre Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından kurulan teknik altyapı üzerinden muhatapların elektronik adreslerine tebliğ edilmesinin, elektronik tebligat adresi ibaresinden Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ve Bakanlığın görev alanı kapsamında olan il ve ilçe tüketici hakem heyetlerinin işlemlerinde kullanılmak üzere Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığınca gerçek ve tüzel kişilere verilen tebliğe elverişli elektronik ortamın, Elektronik Tebligat Talep Bildirimi ibaresinden, 27/08/2015 tarihli ve 29458 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (sıra no: 456)’nin Ek 1 ve Ek 2’sinde yer alan başvuru formunun, Elektronik Tebligat Sistemi

ibaresinden, bilişim sistemleri vasıtasıyla muhatabın elektronik tebligat adresine iletilmek üzere, tebliğ evrakının gönderildiği ve elektronik ortamda delillendirilerek tesliminin sağlandığı sistemin anlaşılması gerektiği düzenlenmiş; 4. maddesinde, 4458 sayılı Kanuna göre gümrük yükümlülüğünü yerine getirmekle sorumlu bütün kişiler dâhil olmak üzere, Maliye Bakanlığınca kendilerine tebliğe elverişli elektronik adres kullanma zorunluluğu getirilenler ve isteğe bağlı olarak elektronik tebligat yapılmasını talep edenlerin elektronik tebligat sistemini kullanmak zorunda olduğu belirtilmiş, 5. maddesinde, bu Tebliğ kapsamında tebliği gereken evrakın, elektronik imza ile imzalanacağı ve Bakanlık tarafından Başkanlık teknik alt yapısı kullanılarak tebliğ yapılacak muhatabın elektronik tebligat adresine iletileceği, kullanıcı kodu, parola ve şifrenin Başkanlık teknik altyapısı üzerinde üretileceği ve muhatabına verileceği, kullanıcı kodu, parola ve şifresi olmayan gerçek kişilerde ise elektronik tebligat sistemine her girişte yapılan kimlik doğrulaması ile elektronik tebligat adreslerine erişebilecekleri, elektronik imzalı tebligatın, muhatabın elektronik ortamdaki adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacağı, olay kayıtlarının, işlem zaman bilgisi eklenerek, erişilebilir şekilde arşivlerde otuz yıl süreyle Başkanlık tarafından saklanacağı, hesaba erişim bilgilerinin iletimi ile elektronik tebligat sistemine erişimin güvenli bir şekilde yapılması için gerekli tedbirlerin Başkanlık tarafından alınacağı ve talep halinde elektronik tebligata ilişkin delil kayıtlarının ilgilisine veya yetkili mercilere sunulacağı kurala bağlanmıştır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Tebligat, Anayasa Mahkemesi tarafından, yetkili makamlarca birtakım hukuki işlemlerin bu işlemin hukuki sonuçlarından etkilenmeleri amaçlanan kişilere kanuna uygun şekilde bildirimi ve bu bildirimin usulüne uygun olarak yapıldığının belgelendirilmesi işlemi olarak ifade edilmiştir. İşlemlerin kendilerine bağlanan hukuki sonuçları doğurabilmesi için muhatabına bildirilmesi gerekir. Tebligat, Anayasa’da güvence altına alınmış olan iddia ve savunma hakkının tam olarak kullanılabilmesinin ve bireylere tanınan hak arama hürriyetinin önemli güvencelerinden biridir. (AYM, E.2018/144, K.2019/72, 19/09/2019, §§ 4). Konu ettiği hukuki işlemden bağımsız olarak, o işlemin hukuki sonuçlarının başlangıcı için bir milat olan tebligatın, yapılan tanımdan hareketle muhatabın hukuki işlem hakkında kanuna uygun olarak bilgilendirilmesi ve bilgilendirmenin öngörülen usule uygun olarak belgelendirilmesi olmak üzere iki temel unsuru bulunmaktadır. Bu iki unsurun bir arada bulunması zorunludur. Yani yalnızca bildirim yeterli olmayıp, bu bildirimin yapıldığının belgelendirmesi de gerekmektedir.

Elektronik tebligat, teknolojik gelişmelerin de katkısıyla tebligat işlemlerinde etkinliğin artırılması amacıyla klasik tebligat yöntemlerinden farklı olarak muhatap bakımından hızlı ve güvenli bir bildirim imkânı sağlamakta, tebligatın bilgilendirme ve belgelendirme fonksiyonunu eksiksiz yerine getirmektedir. Elektronik tebligatla gönderilen iletinin zamanı, zaman damgası ile kesin olarak belirlenebilmekte, iletinin yolculuğu esnasında bir değişikliğe uğrayıp uğramadığı kolayca tespit edilebilmekte, muhatabı tarafından okunup okunmadığı gibi hususlarda somut veriler ortaya koyabilmekte, zaman ve para tasarrufu sağlarken aynı zamanda kağıt ortamında yapılan tebligattan doğan bir takım olumsuzlukların da önüne geçilebilmektedir.

Hukukumuzda tebligat işlemleri, genel olarak 7201 sayılı Tebligat Kanunu'nda düzenlenmiştir. Anılan Kanun'da tebligat, kazai, idari ve mali tebligat olarak üçe ayrılmış, mali tebligatın kendi özel kanununda düzenleme bulunması halinde özel kanunda yer alan hükümlere göre yapılacağı kabul edilmiştir. Bu yönüyle 7201 sayılı Kanun tebligat işlemleri bakımından genel kanun konumundadır. Öte yandan, vergisel süreçleri düzenleyen 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda vergi ve vergi yükümlülüklerine ilişkin işlemler için daha özel düzenlemeler öngörülmüş, Kanun'un 93. maddesi gereğince vergilendirmeye ilişkin tüm vesikaların 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebliğ edileceği ve gümrük idareleri tarafından alınan vergi ve resimlerin bu Kanun'a tabi olmadığı ifade edilmiştir.

Belirtilen durum nedeniyle ve Dairemizin müstakar hale gelmiş kararlarında, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nda, tebligat hususunda özel bir hüküm mevcut olmadığından gümrük vergilerine ve cezalara ilişkin kararların Tebligat Kanunu hükümlerine göre tebliğ edilmesi gerektiği, 4458 sayılı Kanun'un 201. maddesi uyarınca da süresi içinde ödenmeyen kesinleşmiş gümrük vergileri hakkında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanacağı; 6183 sayılı Kanun'un 8. maddesinde de, hilafına bir hüküm bulunmadıkça bu Kanunda yazılı müddetlerin hesaplanmasında ve tebliğlerin yapılmasında Vergi Usul Kanunu hükümlerinin tatbik olunacağı düzenlendiğinden tahsil sürecine ilişkin tebligatların Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yapılması gerekmektedir.

7201 sayılı Kanun'un 7/a maddesine istinaden 19/01/2013 tarihinden itibaren uygulanmaya başlayan elektronik tebligat, PTT vasıtasıyla bu tarihten itibaren kayıtlı elektronik posta (KEP) adresine, 01/01/2019 tarihinden sonra da ulusal elektronik tebligat sistemi (UETS) adresine yapılırken, 213 sayılı Kanun'un 107/A maddesi kapsamında yer alan elektronik tebligat

01/04/2016 tarihinden itibaren uygulanmaya başlayan ve buna göre elektronik tebligat adresi almaları ve elektronik tebligat sistemini kullanmaları zorunlu bulunan mükelleflere Gelir İdaresi Başkanlığı aracılığıyla verilen internet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve şifresi ile edinilmiş kabul edilen elektronik tebligat adreslerine elektronik tebligat iletimi gerçekleştirilmektedir.

Öte yandan, 27/05/2017 tarihinde Kabahatler Kanunu'nun 26. maddesine eklenen 4. fıkra ile, idari yaptırım kararlarının, veren kurum adına 7201 sayılı Kanun gereğince yapılan tebliğ yerine geçmek üzere 213 sayılı Kanun'un 107/A maddesi hükümlerine göre kurulan teknik altyapı kullanılmak suretiyle Maliye Bakanlığı tarafından elektronik ortamda tebliğ edilebileceği düzenlemesine yer verilmiştir.

Benzer bir düzenleme 640 sayılı Kanun Hükümünde Kararnameye eklenen ve 27/05/2017 tarihinde yürürlüğe giren 40/A maddesinde de mevcuttur. Buna göre; Gümrük ve Ticaret Bakanlığının görev alanı kapsamındaki tebliğlerin, ilgili kanunlarda belirtilen usullere bağlı kalınmaksızın, Maliye Bakanlığı ile yapılacak protokol çerçevesinde Vergi Usul Kanunu'nun 107/A maddesi hükümlerine göre kurulan teknik altyapı kullanılarak elektronik ortamda yapılabileceği belirtilmiştir.

Hukuk devletinde kanuni düzenlemelerin hem kişiler, hem de idare yönünden herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır, uygulanabilir ve nesnel olması, ayrıca kamu otoritelerinin keyfî uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesi gerekir. Kanunda bulunması gereken bu nitelikler hukuki güvenliğin sağlanması bakımından da zorunludur. Zira bu ilke hukuk normlarının öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerinde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılmaktadır. (AYM, E.2015/41, K.2017/98,4/5/2017, §§ 153, 154).

Anayasal ilkeler bağlamında, Kabahatler Kanunu ve 640 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 40/A maddesinde yer alan elektronik tebligata ilişkin düzenlemelerin kişiler ve idare bakımından herhangi bir duraksamaya yer vermeyen, açık, net, anlaşılır, uygulanabilir ve nesnel olduğu, hukuki güvenliği de sağlayan, öngörülebilir bir hukuk normu olduğu değerlendirilmiştir.

Kabahatlar Kanunu ile 640 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'de yer alan anılan düzenlemelerle, idari yaptırımlar ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'ın görev alanı kapsamındaki tebligatların, 7201

sayılı Kanun'da benimsenen elektonik tebligata ilişkin hükümle bağlı kalınmaksızın, Vergi Usul Kanunu'nun 107/A maddesi hükümlerine göre kurulan teknik altyapı kullanılarak elektronik olarak iletilebileceği kuralı benimsenerek sözü geçen elektronik tebligat yapacak olan idarelere alternatif bir yol belirlenmiştir.

Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca hazırlanarak 25/01/2018 tarih ve 30312 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01/02/2018 tarihinde yürürlüğe giren Elektronik Tebligat Sistemi Genel Tebliği (Sıra No: 1) ile de, uygulamanın esas ve usullerinin belirlendiği, elektronik tebligatın, 7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümleri uyarınca Bakanlığın görev ve yetkileri kapsamında tebliği gereken evrakın Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından kurulan teknik altyapı üzerinden muhatapların elektronik adreslerine tebliği tanımlanarak, Bakanlığın görev ve yetkileri kapsamında tebliği gereken evrakın tek bir sistem üzerinden ulaştırılmasının amaçlandığı anlaşılmaktadır.

Bu bakımdan, idari yaptırım karan veren idarelerin elektronik ortamda hazırladıkları belgeleri muhatabın, 7201 sayılı Kanun kapsamında oluşturulan elektronik posta adresine PTT vasıtasıyla tebliğ edebilecekleri gibi, Maliye Bakanlığının kurmuş olduğu teknik altyapıyı kullanmak suretiyle Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından internet vergi dairesi bünyesinde oluşturulan tebliğe elverişli elektronik ortam olarak tanımlanan ve muhatabın kendisine ait kullanıcı şifresi aracılığıyla erişebileceği elektronik tebligat adresine de tebliğ edebilecekleri sonucuna ulaşılmaktadır.

Bununla birlikte, 640 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin elektronik tebligata ilişkin 40/A maddesi ile bu maddenin uygulanmasına ilişkin çıkarılan Tebliğ'deki düzenlemelerin, gümrük vergilerine ve cezalara ilişkin kararların Tebligat Kanunu hükümlerine, süresi içinde ödenmeyen kesinleşmiş ve 6183 sayılı Kanun Kapsamında takip edilen gümrük vergileri hakkında tebligatın ise, Vergi Usul Kanunu hükümlerine istinaden yapılacağı yolundaki prensipte bir değişikliğe yol açmayıp, muhatap ve göndericinin aynı olmasına karşın, sadece elektronik tebligatı gönderen kurumun farklılaştırdığı, bu farkın gönderilen açısından bir hak kaybına neden olmadığı anlaşıldığından, tebliğ edilecek evrakın sırf Vergi Usul Kanunu'nun 107/A maddesine istinaden kurulan teknik altyapı kullanılmak suretiyle muhatabın bu sistem üzerinden üretilen elektronik posta adresine gönderilmesinin, tebligata konu hukuki işlemin niteliğine göre uygulanacak tebliğ hükümlerini içeren Kanunu değiştirmediği, bir başka anlatımla; 7201 sayılı Kanun kapsamında tebliğ edilecek evrakın, sözü edilen mevzuat gereğince muhatabın internet vergi dairesi

üzerinden elektronik posta adresine

gönderilmesinin Vergi Usul Kanunu'nda yer alan tebligata ilişkin hükümlere göre yapıldığı anlamına gelmeyeceği gibi, elektronik tebligatın herhangi bir nedenle yapılamaması durumunda da, 7201 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde diğer tebliğ yöntemleri ile tebliğ edilebileceği tabidir.

Diğer yandan, 7201 sayılı Kanun ve 213 sayılı Kanun'da elektronik tebligata ilişkin düzenlenen söz konusu maddeler gereğince, elektronik tebligat yapılması zorunlu bulunan gerçek ve tüzel kişilere, iradelerine bakılmaksızın yapılan elektronik tebligatın, iletinin muhatabının elektronik posta adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacağına dair kural, bu kişilere beş günde bir de olsa posta adreslerini kontrol etme sorumluluğu yüklemektedir. Söz konusu yükümlülük, Tebligat ve Vergi Usul Kanunu'ndaki anılan hükümlerden kaynaklanmakta olduğundan, 640 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 40/A maddesi ile muhataba fazladan bir sorumluluk getirildiğinden de bahsedilemeyecektir.

Yukarıda yer verilen yasal düzenlemelerle, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı faaliyet konusu kapsamındaki işlemlerini, muhatabın 7201 sayılı Kanun kapsamında oluşturulan elektronik posta adresi veya 213 sayılı Kanun'un 107/A maddesi hükümlerine göre İnternet Vergi Dairesi üzerinden oluşturulan elektronik posta adresine tebliğ edebilecektir. Belirtilen adreslerden herhangi birine yapılan elektronik tebligatın usulüne uygun olarak kabulü gerektiğinden, İntvd portalı üzerinden gerçekleştirilen tebligatın, 7201 sayılı Kanun uyarınca usulüne uygun bir tebligat olarak kabul edilemeyeceğine dair karara katılma olanağı bulunmamaktadır.

Olayda da, para cezası kararlarının dayanağı bilgi belge isteme yazısının davacının Internet vergi dairesi portalı kanalıyla 16/09/2020 tarihinde gönderilen ve 5. gün olan 21/09/2020 tarihinde elektronik olarak tebliğ edildiğinin kabulü gerektiğinden, anılan durum gözetilmeden işlemi iptal eden mahkeme kararının yürürlükteki hukuka aykırı sonucu ifade etmesi sebebiyle hukuka uygunluk görülmemiştir.

KARAR SONUCU: Açıklanan nedenlerle; 1. Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabulüne; 2. Erzurum 1. Vergi Mahkemesinin 30/12/2021 tarih ve E:2021/1364, K:2021/1791 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, hükmün sonuçlarına etkili olmamak üzere KANUN YARARINA BOZULMASINA, 3. Kararın birer örneğinin taraflara ve Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve bu kararın Resmi Gazete'de

yayımlanmasına, 28/01/2025 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

Adalet Bakanlığı İçin Link'e Tıklayınız