

# Vergi Hukukunda Tebligatta Yeni Bir Uygulama: Elektronik Tebligat

Hatice YURTSEVER\*

## ÖZ

*Vergilendirmeye esas teşkil eden belgelerin çeşitli usul ve yöntemlerle mükellef ve sorumlularına bildirilmesi gerekmektedir. Tebligatın zamanında yapılması, kişilerin hak arama özgürlüğünün hayata geçirilmesi için gerekli süreye ve araçlara sahip kılınması anlamında önemlidir. Vergi tahsilatlarına ilişkin tebligatlar, Vergi Usul Kanunu'na göre, vergi uyumsuzluklarını konu alan vergi yargulamalarına ilişkin tebligatlar ise Tebligat Kanunu'na göre yapılmaktadır. Tebligatla ilgili ortaya çıkan sorunların çözümünde, öncelikle, Vergi Usul Kanunu ile Tebligat Kanunu arasında paralellik sağlanması gerekmektedir.*

*Ayrıca, geleneksel tebliğ yöntemleri ile yapılan tebligatta mükellef ve sorumlular için önem taşıyan bilgilerin ilgisine zamanında ulaştırılmadığı, bu nedenle, vergi alacağı tahsilinin hukuki olarak olanaksız hale geldiği durumlar ortaya çıkmaktadır. Bu çerçevede, vergilendirmenin zamanında yapılabilmesi ve vergilendirme sürecinin tamamlanmasını sağlamak üzere, sözkonusu tebliğ yöntemlerinin yanı sıra bilgi teknolojilerinde yaşanan gelişmeye paralel olarak "elektronik tebligat" adı verilen yeni bir tebliğ yöntemi de yapılan yasal düzenlemeler ile mevzuat içerisinde yer almaktadır.*

*Elektronik ortamda yapılacak tebligatın, fiziksel tebligat yöntemlerine göre daha güvenli ve hızlı olduğu açıktır. Klasik tebliğ yöntemleri ile günler alan tebligat, e-tebligat ile son derece hızlı bir biçimde muhatabına ulaşmış olacaktır.*

**Anahtar Kelimeler:** Vergi Hukuku, Tebligat, Elektronik Tebligat.

**JEL Sınıflaması:** K34.

## A Recent Implementation in Notification in Tax Law: Electronic Notification

### ABSTRACT

*Tax-basis documents are to be notified to tax payers via various manners and methods. Timely notification is important on the basis of people given enough time and instruments for their right to legal remedies to be carried into effect. Notifications regarding tax collection are carried out according to Tax Procedure Law whereas notifications regarding tax trials for tax disputes are carried out according to Notification Law. In order to solve notification related problems, an analogy should be drawn between Tax Procedure Law and Notification Law.*

*Also, in the case of notifications via traditional methods, it is seen that significant information for tax payers may not be delivered on time and therefore tax claim collections may be legally impossible. Within this framework, in order to provide timely taxation and complete the taxation procedure, by virtue of the development in IT, electronic notification in addition to the said notification methods should take place in regulations.*

*It is obvious that electronic notification would be safer and faster in comparison to the physical notification methods. Notification taking days through traditional notification methods could be received by the addressee via e-notification in such a swift way.*

**Key Words:** Tax Law, Notification, Electronic Notification.

**JEL Classification :** K34.

\*Doç. Dr., Celal Bayar Üniversitesi Salihli MYO, Manisa, yurtseverhatice@gmail.com

(Makale Gönderim Tarihi: 01.03.2016 / Yayına Kabul Tarihi: 20.07.2016)

Doi Number: 10.18657/yecbu.06698

## GİRİŞ

Tebliğ esasları ile ilgili hükümler 7201 sayılı Tebligat Kanunu ile düzenlenmiştir. Ancak, vergilendirme ile ilgili tebliğ esasları genel tebliğ esaslarından farklı olarak vergi hukukunun özellikleri göz önünde tutularak Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenmiştir.

Tebliğın amacı, bir kimse hakkında yapılan işlemin kendisine duyurulmasıdır. Bu duyurma bir takım sonuçlar doğurmaktadır. İlgili kişi bu tebliğ üzerine bazı haklardan yararlanır ya da bir haktan yararlanması için kendisine tanınmış sürenin işlemesi bu bildirimle başlar. (Başpınar,1975:162). Bir yargı organı tarafından veya idarece alman bir kararın, ilgisine mutlaka bildirilmesi gereklidir. Tebligat yapıldığı anda; yapılan işlem hüküm ve sonuçlarını doğuracaktır. Söz konusu işlem, tebliğ edilmediği ya da ya da usulsüz tebliğ edildiği takdirde, alınan karar ya da yapılan işlem bir hüküm ifade etmeyecektir (Çağlar, 1988:54).

Vergilendirmeye esas teşkil eden belgelerin çeşitli usul ve yöntemlerle mükellef ve sorumlularına bildirilmesi gerekmektedir. Ancak tebliğın zamanında yapılabilmesi ve vergilendirme sürecinin tamamlanmasını sağlamak üzere, geleneksel tebliğ yöntemlerinin yanı sıra bilgi teknolojilerinde yaşanan gelişmeye paralel olarak “elektronik tebligat” adı verilen bir tebliğ yöntemi de, 27.08.2015 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanan 456 Sıra Nolu V.U.K. Genel Tebliği ile vergi mevzuatı içerisinde yerini almış bulunmaktadır. Bundan böyle vergide tebligatlar belirlenen kişi ve kurumlara 01.04.2016 tarihinden itibaren (daha önce başvurular için 01.10.2015 tarihinden itibaren) yukarıda belirtilen 93. Maddeden bağımsız olarak, tebliğe elverişli elektronik bir adres vasıtasıyla elektronik ortamda yapılacaktır.

Hem hızı ve sahip olduğu avantajları hem de güvenliğin sağlandığı göz önüne alındığında, günümüzde bilgi teknolojilerinin hukuki sonuç doğuracak iletişim (tebligat) amaçlı kullanılması mümkün gözükmektedir. Kuşkusuz, yaşam nasıl elektronik ortamda devam ediyorsa, bir iletişim türü olan tebligatın da elektronik ortamda sürdürülmesi gerekmektedir (Baştürk, 2015:265). Elektronik Tebligat, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 456 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği hükümlerine göre tebliği gereken belgelerin, Elektronik Tebligat (E-Tebligat), sistemi ile mükelleflerin elektronik adreslerine tebliğ edilmesidir. Bu tebliğ, fiziki ortamda yapılan tebligat ile aynı sonucu doğurmaktadır.

### I. TEBLİĞ ESASLARI VE ÖNEMİ

Tebliğ, Türk Dil Kurumu Sözlüğü’nde bildirme, haber verme olarak tanımlanmıştır. Tebligat tebliğ kelimesinin çoğuludur. Tebliğ, idari bir işleme tabi tutulan kişinin bu işlemde haberdar edilmesidir. Bir başka tanımda tebliğ, mükellef veya sorumlu hakkında hukuki sonuç doğuracak vergilendirme ile ilgili belgelerin ve yazıların belli usul ve esaslara göre iletilmesidir (Karakoç, 2007:262). Daha geniş bir tanımlama ile tebliğ, hukuki bir işlemin ilgili kimsenin bilgisine sunulması için yetkili makam, yasa ve yönetime uygun bir şekilde yazı ile veya ilanla yaptığı bildirim işlemidir (Yılmaz, 1976:308).

Tebliğat, salt ilgilinin bir hukuki işlemde haberdar edilmesi demek olmayıp; aynı zamanda bu işlemin kanunda belirtilen koşullara uygun olarak yapıldığının da belgelendirilmesi işlemidir. Bir hukuki işlemin tebligat olarak nitelendirilebilmesi için “yazılı bildirim” ve “belgelendirme” olmak üzere iki unsura ihtiyaç vardır (Akil, 2012:249). Kısaca tebligat, hukuki sonuç doğurucu işlemlerin muhatabına bildirilmesi ve bu bildirim belgelendirilmesi işlemlerinin kanunla gösterilen usule göre yapılmasıdır (Muşul, 2013:41). Tebligatın amacı, bilgilendirme ve belgelendirme olsa da; dolaylı amacı, istikrar ve hukuk güvenliği ilkelerine ulaşmaktır. Böylece yargı organları huzurunda gerçekleşen bireyler arası iletişim de eklendiğinde, tebligat hukukunun kanunla düzenlenmesi ve yeknesak bir şekilde işlemesi zorunlulukları ortaya çıkmaktadır (Tüzüner, 2011:142).

Tebliğatın zamanında yapılması, kişilerin hak arama özgürlüğünün hayata geçirilmesi için gerekli süreye ve araçlara sahip kılınması anlamında da önemlidir. Adalet Sistemimizde davaların taraflarına ulaşmak konusunda bazı sorunlar yaşanmaktadır. Gerçekten, ülkemizde muhakemenin uzamasının temel sebeplerinden birisinin de kişilere fiziki tebligat sistemiyle ulaşamamasıdır. Bu bağlamda, davaların süratle sonuçlandırılmasında tebligat işleminin önemi gözetildiğinde, fiziki tebligat yerine e-tebligat sisteminin benimsenmesinin davaların makul sürede bitirilmesine ve adil yargılanma ilkesinin hayata geçirilmesine önemli katkılar sağlayabileceği kuşkusuzdur (Varol, Baştürk, 2015:267). Anayasa’ nın 141/4. maddesinde de, davaların süratle ve en az giderle sonuçlandırılması belirtilmiş olmasına rağmen, yapılan tebligatın ilgililerine zamanında ulaştırılmaması nedeniyle adil yargılama hakkı yönünden maddi ve manevi çeşitli kayıpların ortaya çıkmasına neden olmaktadır.

İçinde bulunduğumuz 21. yüzyıl teknoloji çağı olarak nitelendirilmektedir. Teknolojinin erişmiş olduğu aşama, günlük hayatta ve kamu hizmetlerinin sunumunda yoğun olarak kullanılmaktadır. Ancak mahkemelerin yazışma ve karar tebligatlarının gereği gibi gerçekleştirilmesinde, teknolojiden yeterli ve layıkıyla fayda temini yoluna gidilmemektedir. Bu durum, yargılamanın gecikmesine neden olmaktadır (Demirkol, 2012:132).

Ulusal Yargı Ağı Projesinin (UYAP) tüm Türkiye’de faaliyette bulunan adli ve idari mahkemelerde ve Cumhuriyet savcılıklarında yaygınlaşması ve giderek daha fazla kullanılması, aynı zamanda yargılama sürecindeki tüm iş ve işlemlerin de elektronik ortama taşınması, elektronik ortamda tebligat ihtiyacını da kaçınılmaz olarak ortaya çıkarmıştır. 2004 yılında İzmir’de yapılan bilişim temalı 4. Türkiye İktisat Kongresi’ nde, Adalet Bakanlığı yetkilileri tarafından konu gündeme taşınmış; 2008 yılından itibaren PTT İdaresi, kayıtlı elektronik posta alt yapısının kurulması yönünde harekete geçmiş bulunmaktadır (Tanrıku, 2009:320). Böylece, elektronik tebligat ve kayıtlı elektronik posta kavramları, yaşamımıza girmiştir. E-Tebliğat; Tebligat Kanununda belirlenen tebligat çıkarmaya yetkili merciler tarafından elektronik ortamda hazırlanan tebligatların E-Tebliğat yönetmeliğine uygun olarak değiştirilemez ve inkar edilemez bir şekilde kayıtlı elektronik posta yoluyla alıcılara iletilmesidir. E-Tebliğatla ilgili

ilk düzenleme 2011 yılında 7201 sayılı kanuna eklenen 7/A maddesiyle yapılmış olup, söz konusu madde de; “Tebligata elverişli bir elektronik adres vererek bu adrese tebligat yapılmasını isteyen kişiye, elektronik yolla tebligat yapılabilir. Anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlere elektronik yolla tebligat yapılması zorunludur. Birinci ve ikinci fıkra hükümlerine göre elektronik yolla tebligatın zorunlu bir sebeple yapılamaması hâlinde bu Kanunda belirtilen diğer usullerle tebligat yapılır. Elektronik yolla tebligat, muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılır. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûl ve esaslar yönetmelikle belirlenir.” hükmüne yer verilmiştir.

Bu gelişmelere paralel olarak diğer kurum ve kuruluşların yanı sıra Maliye Bakanlığı da, vergi uygulamasında yapılan iş ve işlemleri fiziki ortamdan sanal ortama taşımaya başlamış, E-Fatura, E-Defter ve E-Yoklama' dan sonra E-Tebligatı da hayata geçirmiş bulunmaktadır. Maliye Bakanlığı, E-Tebligat sistemine geçmek suretiyle, mükelleflere yönelik yapılacak bildirimlerin ve tebligatların elektronik yolla hızlı ve etkin yapılmasını sağlamayı hedeflemektedir.

Tebligat, müessesesinin vergi hukukunda önemli bir yeri vardır. Tebliğ; tarh ve tahakkuk safhasının bölünmez bir parçasıdır. Tarh edilen bir verginin tahakkuk edip tahsil edilebilmesi için, mutlaka ilgisine tebliğ edilmesi gereklidir. Vergi borcunun ödenebilir hale gelmesi ve belli sürelerin hesaplanmasında zaman aralığının başlangıcı tebliğe bağlıdır (Şenyüz, 1997:65). Tebligatın yapılamaması veya hatalı yapılması, söz konusu borcun doğmasını engelleyecektir. Öte yandan mükellef yönünden ise, tebligat bir yükümlülük altına girme yasal sonucunu doğuracağından, tebligat vergi hukukunun en önemli konularından biridir (İdare Hukuku ve İdari Yapı İle İlgili İncelemeler II, 1978:335).

Vergi hukukunda, idare ile mükellef veya sorumlu arasında vergilendirmeden doğan hukuki bir ilişki vardır. Bu ilişki ile ; karşılıklı bazı hak ve ödevler doğmaktadır. Mükellef bu hak ve ödevlerinin gereğini yapabilmesi için yapılan işlemlerden haberdar olmalıdır. En azından tarh işlemi sonucunda ortaya çıkan borcun miktarını bilmelidir. İdare de mükelleften alacağını tahsil etme hakkına sahiptir. Mükellef, bunu belirli sürelerde ve usulüne uygun biçimde yapmadığı takdirde, idare söz konusu alacağı zorla elde etmek hak ve yetkisine sahiptir. Bu hakkın kullanılabilmesi için, idarenin yapılan işlerden mükellefi haberdar etmesi gerekir. Bu ödev (mükellefi haberdar etme ödevi), zamanında ve usulüne uygun bir biçimde yerine getirilemediği takdirde idare, zamanaşımı nedeniyle önemli kayıplara uğrayabilmektedir (Kırbaş, 1987:98).

VUK' nun 21. maddesinde tebliğ "vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesidir" şeklinde tanımlanmıştır. VUK 'nun 93. maddesinde, tahakkuk fişi esası dışında, vergilendirme ile ilgili olan ve hüküm ifade eden tüm vesika ve yazıların; adresleri bilinen gerçek ve tüzel kişilere posta vasıtasıyla ilmuhaberli olarak tebliğ edileceği hükme bağlanmıştır.

Tebliğ, verginin ödenebilir aşamasında ki önemli süreçlerden biridir. Vergi borcunun ödenebilir aşamaya gelmesi, sürelerin başlangıcı tebliğ bağıdır.

Devletin en önemli gelir kaynağı olan vergilerin sorunsuz bir şekilde tahsil edilmesi vergi idaresinin en önemli görevidir. Vergi alacağının sorunsuz bir şekilde tahsil edilebilmesi için de tebliğ işleminin titizlikle, kanunda belirtilen usul ve esaslara uygun olarak yapılması gerekmektedir. Tebligatta yapılacak hatalar hem idare hem de mükellef açısından ek külfet doğuracaktır. Tebligatta yapılacak hatalar tarhiyatın terkinini sonucunu doğurabileceğinden, ilgili işlemin yeniden yapıp sorunsuz bir şekilde muhatabına bildirilmesi vergi alacağının tahsilini geciktirecektir. Bu nedenle tebligat işlemlerinden sorumlu kurumların ve bunların personellerinin tebliğ işleminin yapılması sırasında gerekli özeni ve titizliği göstermeleri gerekmektedir (İnneci, Karadağ, 2015:68).

## II. TEBLİGAT KANUNU İLE VERGİ USUL KANUNU İLİŞKİSİ

Tebliğat konusuna ilişkin, 7201 sayılı Tebligat Kanunu yürürlüğe girmeden önce, 1927 yılında yayımlanan Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 114-118. Maddeleri; 3560 sayılı Adli Evrakın PTT İdaresi Aracılığı ile Tebliğine Dair Kanunda yer alan hükümler çerçevesinde tebliğ işlemleri yapılmaktaydı.

Daha sonra 1959 yılında yürürlüğe giren 7201 sayılı Tebligat Kanunu kabul edilmiş ve bu kanun ile tebliğ ilişkine yasal boşluklar doldurulmuş olmaktadır.

Günümüzde vergi hukuku önemli ve müstakil bir hukuk kolu haline gelmiş ve buna ilişkin tebliğler, idare ve mükellef açısından önemli hukuki sonuçlar doğuracağından, vergi tebligatına ilişkin hükümlerin bu hukuk dalının özelliğine uygun bir biçimde ve genel hükümlerden ayrı olarak düzenlenmesi zorunlu hale gelmiştir.

VUK' nunda da tebligata ilişkin hükümler yer almaktadır. Tebligat Kanununun 3. fasıl madde 50 ve devamı mali tebligata aittir. Burada önemli bir sorun mali tebligat yapılırken VUK hükümlerinin ya da Tebligat Kanunu hükümlerinin hangisinin uygulanacağıdır.

Tebliğat Kanununun gerekçesine göre, "V.U.K.' nun uygulanmasını gerektiren durumlarda öncelikle bu yasanın uygulanacağı" belirtilmektedir. Aynı zamanda mali tebligatın vergi mahremiyeti nedeniyle, gizli yapılması gereği diğer tebligattan farklı hükümlere göre yapılmasını zorunlu kılmaktadır. Mali Tebligatın özellikleri bu nevi tebligata ait hükümlerin Tebligat Kanunu içinde yer almasına engel teşkil eder (İdare Hukuku ve İdari Yapı İle İlgili İncelemeler II, 1978:338).

V.U.K.'na göre yapılacak tebliğlerin uygulanma yöntemi 93-109. maddeleri arasında belirtilmiştir. Daha önce de ifade edildiği üzere, Tebligat Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, V.U.K.'nun uygulanması gereken hallerde V.U.K. hükümleri uygulanacak, burada hüküm bulunmadığı takdirde Tebligat Kanunu'nun genel hükümleri uygulanacaktır. Bu hususta verilen bir Danıştay

Kararı'nda<sup>1</sup>, “Dava konusu ödeme emrinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun tebliğe ilişkin hükümlerine göre tebliğ edilmesi gerekirken, 7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümleri uyarınca yapılan tebligatın usule uygun olmadığı anlaşılmış olup, davacının ittıl tarihini beyan ettiği 11.03.2013 tarihinde ödeme emrinin tebliğ edildiği kabul edilmek suretiyle uyuşmazlığın esasına ilişkin inceleme yapılması gerekirken, davayı süre aşımı nedeniyle reddeden mahkeme kararında hukuki isabet bulunmadığı” belirtilmektedir.

Görüldüğü üzere, VUK'nda tebliğe ilişkin hükümler özel olarak ayrıntılı bir şekilde yer aldığından daha genel hükümlerin yer aldığı Tebligat Kanunu Hükümleri yerine vergi ile ilgili işlemlerde VUK hükümleri uygulanmaktadır. Tebligat Kanunu, çeşitli kanun değişiklikleri ile uğradığı estetik müdahalelere rağmen artık yaşlanmıştır. Günümüzün ihtiyaçlarını karşılayabilecek içerik ve bütünlükten yoksundur. Yeni bir tebligat mevzuatı oluşturulurken, tebligat hukukunun pek çok disiplini ilgilendirdiği dikkate alınmalı, disiplinler arası bir yaklaşımla mevzuat hazırlanmalı, vergi hukuku, imar hukuku, idare hukuku, icra ve iflâs hukuku, ceza usul hukuku ve medeni usul hukukuna ilişkin mevzuatta yer alan tebligat hükümleri de değerlendirilmeli; bütüncül bir yaklaşımla, tebligat işlemlerinde yeknesaklık sağlanmaya çalışılmalıdır (Konca, 2014:271).

### III. TEBLİĞ EDİLECEK VESİKA VE YAZILAR

Vergi Usul Kanunu, hangi yazı ve vesikaların tebliğ edileceğini ayrı ayrı belirtmemekle birlikte, 93. maddede genel bir ifade kullanarak tahakkuk fişi dışında, vergilendirme ile ilgili hüküm ifade eden bütün belge ve yazıların tebliğ edileceğini hükme bağlamıştır.

Tahakkuk fişi tebliğ işleminden istisna edilmiştir. Bilindiği üzere, ağırlıklı olarak beyan esasına dayanan vergi sistemimizde; tahakkuk fişi esasına göre yapılan tarhiyatlar; mükellef tarafından yapılan tarhiyat-beyanlar ve hesapladığı tutarlar üzerinden yapılmaktadır. Bir başka deyişle, yapılan tahakkuk konusunda mükellefin bilgisi anında olmaktadır.

Tahakkuk fişi mükellefin beyan üzerine düzenlenmesi ve tahakkuk fişindeki bilgilerin mükellefin rızası ve bilgisi dahilinde olması nedeniyle ayrıca mükellefe tebliğ edilmemektedir. Ayrıca, mükellefin kendi beyanına itiraz etmesi de -ihtirazi kayıtlı beyan dışında- söz konusu olmadığından kanun koyucu tahakkuk fişinin tebliğine gerek görmemiştir. Buna karşılık, ihbarname esasına göre yapılan işlemlerde ise yapılan işlemde mükellefin haberdar edilmesi ve bunun da hüküm ifade eden evrakın tebliği yoluyla sağlanması zorunludur. Bu konuda bir Danıştay kararı aşağıdaki gibidir:

"İhbarname esasına göre yapılacak tarhiyat ve ceza işlemlerinin VUK'nun tebliğ usul ve esaslarına göre yapılması gerekir. Dolayısıyla, bu yolla tebliğ çalışılmadan doğrudan 7201 Sayılı Tebligat Kanunu hükümlerine göre yapılan tebligat geçersiz sayılır". Örneğin, yıllık gelir vergisi beyannamesini veren mükellef, bu beyanname üzerinden vergi dairesince tarh edilecek vergi borcunun tutarını, vadesini önceden bilmektedir. Bunun yanı sıra; hesaplan incelenen ve

<sup>1</sup> Danıştay 3. Dairesi, E. 2013/12222 ve K. 2015/29 sayılı kararı, www.danistay.gov.tr.

matrah farkı tespit edilen mükellefin, yapılan tarhiyatın nev'i, dönemi, miktarı, ödeme süresi, dava açma hakkı ve süresi, davayı açacağı mercii, kesilen ceza ve nev'i konularında önceden bilgi sahibi olması, her zaman için mümkün bulunmamaktadır (Arıca (a), 1990:51). Bu nedenle tahakkuk fişi dışında kalan ve vergilendirmeye ilgili hüküm ifade eden bütün belge ve yazılar mükellefe tebliğ edilmelidir.

Beyannamenin vergi dairesince kabulü sırasında düzenlenen tahakkuk fişi beyannameyi getiren mükellef veya adamına verilir. Tahakkuk fişinin mükellef tarafından alınıp alınmaması verginin tarh ve tahakkuku bakımından önemli değildir.

Tahakkuk fişi mükellef tarafından alınmaz ise, posta ile bilinen adrese gönderilir. Fakat yapılan işlem bir tebliğ işlemi değildir. Eğer beyanname posta ile gönderilmişse tahakkuk fişi de posta ile mükellefin bilinen adresine gönderilir (Eroğlu, 1988:114).

Beyannamenin ihtirazi kayıtları dahi olsa posta ile gönderilmesi halinde, tahakkuk fişinin mükellef nüshasının bildirilen adrese ilmuhaberli olarak gönderilmesine gerek yoktur.

Bu konuda Danıştay'a yansıyan bir uyuşmazlıkta Danıştay'ca;

"İhtirazi kayıt konularında ve posta ile gönderilen beyanname üzerine düzenlenen tahakkuk fişinin mükellefe gönderilecek örneğinin, ilmuhaberli olarak gönderilmesine gerek yoktur. Anılan tahakkuk fişi, normal posta usulü ile gönderilir. Vergi dairesinin bu tahakkuk fişinin mükellefe tebliğ edildiğini kanıtlama zorunlulukları da bulunmamaktadır" şeklinde karar verilmiştir<sup>2</sup>.

- ❖ Tebliğ edilecek vesika ve yazılara örnek verilecek olursa;
- ❖ Vergi ve ceza ihbarnameleri, Vergi inceleme raporları ve servis teftişlerine ilişkin cevaplı raporlar,
- ❖ Yapılan davetler, Düzeltme ve yoklama işlemleri,
- ❖ Ödeme emirleri, Yargı kararları üzerine düzenlenen ödeme ihbarnameleri,
- ❖ Takdir komisyonu işlemleri, Mahsup neticesinde meydana gelen alacak fazlasına ait yazılar,
- ❖ Uzlaşma komisyonu işlemleri,
- ❖ 6183 Sayılı Kanun hükümlerine göre yapılan tahsil işlemleri,
- ❖ VUK' nun 30/2'ncü maddesi hükmüne göre, defterlerini ibraz etmesi için takdir komisyonunca mükellefe gönderilecek yazılar,
- ❖ Veraset ve İntikal Vergisi'nde, mükellefe verilecek ikinci ek süre ile ilgili yazılar,
- ❖ İnceleme ile ilgili olarak, incelemeye yetkili olanlarca çıkarılacak yazılar, gösterilebilir.

2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu' nun 60. Maddesinde de belirtildiği üzere, Vergi mahkemeleri, Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay Kararları' nın tebliği Tebligat Kanunu hükümlerine göre gerçekleştirilir. Buna

<sup>2</sup> Danıştay 4.Dairesi, 30.09.1980 tarih ve E.1980/1803, K.1980/2685 sayılı kararı, (Kızılot, 1994:425).

göre söz konusu kararların VUK hükümleri uyarınca tebliği yapılmamakta genel hüküm taşıyan Tebligat Kanunu hükümlerince tebliğ yapılmaktadır.

Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkındaki Yasa hükümlerine göre kanun kapsamındaki tebliğlerin mutlak surette Vergi Usul Kanununun hükümleri çerçevesinde yapılmasının gerektiği vurgulanmaktadır. Gerek Tebligat Kanunu'nda ve gerekse 2577 sayılı İYUK' nun hükümlerine göre idare ve vergi mahkemelerine ait her türlü tebligatların Tebligat Kanunu hükümlerine tabii olduğu hükümleri yer almaktadır. Buna göre tahsilata yönelik tebliğler Vergi Usul Kanununa göre ve yargı safhasına ait tebligatlar ise Tebligat Kanunu' na göre yapılacaktır (Alpaslan, Sakal, 2016). Böylelikle, vergi hukukunda tebligata ilişkin birden fazla yasanın kullanılması durumu, ortaya çıkan sorunlarda hangi yasanın uygulanacağı yönünden karmaşaya yol açmakta ve bu konuda yeknesaklık sağlanması gerekliliğine işaret etmektedir.

Uzlaşma komisyonu kararlarının tebliğ edilecek belge ve vesikalardan olduğu görüşü (Arıca (a), 1190:52) yanında bazı nedenlerle bu kararların tebliğ edilmesinde tebliğ hükümlerine gerek olmadığına ilişkin görüşler de mevcuttur (Özbalcı, 1988:270). Buna göre; bazı hallerde uzlaşma isteğinde bulunan mükellefler, dilekçelerinde gösterdikleri adreste bulunmamakta, VUK' nun uzlaşma ile ilgili ek 5. maddesi uyarınca, uzlaşma gün ve yerini bildirmek üzere komisyona gönderilen yazı geri gelmektedir. Bu durumda, özellikle dilekçedeki adresin yanlış veya mevhum olduğu anlaşıldığında, durumun mükellefe duyurulması bakımından, uzlaşma komisyonunca ilave bir işlem yapılmamakta, ilgilinin uzlaşma talebinde bulunmadığı kabul edilmektedir. Bu konudaki görüşümüz, uzlaşma gün ve yerinin tebliğini belirten yazıların tebliğ hükümlerine tabi olmadığı yolundadır. Çünkü, bu tür bir belge sadece mükellefçe gösterilen adrese tebliğ edilmekte, mükellefe ulaşmadığı takdirde diğer tebliğ usullerine başvurulmamaktadır.

#### **IV. TEBLİĞ YÖNTEMLERİ**

Mükellefe ya da ceza sorumlusuna yapılacak tebliğ, posta aracılığıyla, memur aracılığıyla, daire ve komisyonda, ilan yoluyla, kapıya yapıştırma usulü ile ve elektronik tebligat yöntemi ile yapılabilir.

##### **A. Posta Yolu İle Ve Memur Eliyle Tebliğ**

VUK' nun 99. ve 100.ve 101. Maddesinde; tebliğ edilecek vesikanın kapalı bir zarf içinde postaya verileceği ve zarfın şeklinin Maliye Bakanlığı'nca tespit edileceği hüküm altına alınmıştır. Kanun'un takip eden maddesinde; bilinen adrese gönderilen mektubun posta idaresince veya memur eliyle muhatabına teslim edildiği tarihin tebliğ tarihi olarak kabul edileceği belirtilmektedir.

##### **B. İlanen Tebliğ Gerektiren Haller**

Vergi Usul Kanunu esas olarak tebliğin kapalı zarf içinde posta ile yapılacağını hükme bağlamıştır. Fakat öyle durumlar vardır ki, posta ile tebliğ yapılması mümkün olamamakta ve ilanen tebligata gidilmektedir.

İlanen tebliğ, tebliğe esas olan idari işleme ait yazı ve belgelerin gazetelerle veya bir yere asılmak suretiyle veya sair araçlarla duyurulmasıdır. Muhatabın adresi hiç bilinmezse; muhatabın bilinen adresi yanlış veya değişmiş



olur ve bu yüzden gönderilmiş olan mektup geri gelirse; başkaca sebeplerden dolayı posta ile tebliğ yapılmasına imkan bulunmazsa ilan tebligata gidilmektedir.

Tebliğ muhatabının adresi hiç bilinmiyorsa, idare mükellefin adresini tespit etmeye çalışır. İdarece de muhatabın adresi tespit edilemiyorsa, posta veya memur eliyle tebliğ usulüne başvurulmadan, doğrudan ilan tebliğe başvurulmaktadır. Ancak, adres bilindiği halde, idarece ilan tebliğe gidilirse yapılan tebligat geçersiz olmaktadır. Muhataba yapılacak tebligat için zarfın üzerine yazılan adresin yanlış yazılmış olması nedeniyle ilan yolu ile tebligat yapılmasının hukuken bir dayanağı yoktur. Ancak, muhatabın bilinen adresinin yanlış olması veya değişmiş olması nedeniyle gönderilmiş olan tebliğin geri gelmesi durumunda tebligat ilan yapılır. Burada önemli bir husus; muhatabın hem işyeri hem de ikametgah adresi varsa her ikisinde de aranmış olduğu tespit edildikten sonra ilan tebliğ yoluna gidileceğidir.

Bilinen adrese gönderilen tebliğ evrakının, muhatabın geçici olarak adres değiştirmesi nedeniyle, tebliğ yapılamamış olması durumu söz konusu ise, muhatabın komşularının ifadesiyle tespit edilmeli ve bu durum tebliğ alıncısına yazılarak, beyanda bulunan kimseye imzalatılmalıdır.

Adı geçen şahsa, ikinci bir kez tekrar tebliğ çıkartılacaktır. İkinci tebliğ yapılmadan önce bir süre beklenir ve tebligat bu süre sonunda yapılır, ikinci tebligat da aynı nedenden ötürü muhatabına ulaştırılamazsa ilan yolu ile tebligata başvurulacaktır.

Yabancı ülkelerde bulunanlara normal tebliğ yolu ile bildirim yapılmasına imkan olmadığı durumlarda da ilan tebliğe gidilir.

İlan tebliğin uygulamasını belirten 345 sıra no'lu VUK Genel Tebliğinde, ilanda asıl olanın ilan vergi dairesinin ilan koymaya mahsus yerinde ilan edilmesi olduğundan, ilan yazısı her şekilde tebliğ yapan vergi dairesinin ilan koymaya mahsus mahalline asılır, denilmektedir. Anılan tebliğe göre ilan yazısının askıya asılmasını izleyen on beşinci gün ilan tarihi olarak kabul edilecek, bu tarihten itibaren de bir ay içinde mükellefin ilgili vergi dairesine müracaat etmemesi veya adresini bildirmemesi halinde, bir aylık sürenin sonunda tebliğ yapılmış olacaktır. Bu durumda gazete ilanı, ilan olmaktan çıkıp bir bildirim haline dönüşmektedir. Ancak VUK' nun ilan şekli belirleyen 104.madde hükmünde belli tutarın üzerindeki vergi veya ceza için ayrıca gazete ile de ilan yapılacağı hükme bağlanmıştır. Bu durum uygulama da görüş farklılıklarının doğmasına neden olmaktadır. Tebliğ tarihini gazete ilanının tarihini dikkate alarak hesaplayan dairelerin yanı sıra tebliğ yazısının askıya alındığı tarihten itibaren on beşinci günü ilan tarihi olarak kabul edip hesaplayan daireler de bulunmaktadır (Gınalı, 2011:222).

### **C. Kapiya Yapıştırma Usulu İle Tebliğ**

7201 Sayılı tebligat Kanunu'nda "Tebliğ İmkansızlığı ve Tebellüğden İmtina" başlıklı 21.maddesi ile düzenlenen "Kapiya Yapıştırma Usulü İle Tebliğ" e ilişkin, VUK' nda herhangi bir hüküm yer almamıştır.

Kapıya yapıştırma usulü ile tebliğ yöntemine başvurma konusunda çok titiz davranılmalıdır. Tebligat öncelikle, posta ya da memur eliyle muhataba yapılmalıdır. Muhatabın bilinen adresinde kendisi bulunmuyorsa, ikametgahında bulunan yakınlarına, yanında çalışan memur ve müstahdemlere tebliğ yapılmalıdır. Uygulamada tebliğ yapılması gereken şahsın bilinen adresini terk ettiği hallerde ilan tebliğ yoluna başvurulmaktadır.

Ancak ilan tebliğinin geçerli olması için ilandan itibaren bir aylık süre geçmesi gereklidir. Bu durumda zamanaşımı süresinin dolmasına bir aydan az süre kaldığı hallerde tebliğinin muhatabına ulaşması konusunda sorun ortaya çıkmaktadır.

Bilindiği üzere, tebligat yapıldığı anda yapılan işlem hüküm ve sonuçlarını doğuracaktır. Tebligat usulsüz yapılır veya hiç yapılamazsa, söz konusu işlem bir hüküm ifade etmemektedir.

Bu durumda, VUK hükümleri uyarınca tebligat yapılmadığında, Tebligat Kanunu hükümleri uygulanacak ve Kapıya Yapıştırma Usulü İle Tebliğ yoluna gidilecektir. Bu şekilde yapılacak tebliğde, tebliğ memuru evrağı, o yerin muhtar veya ihtiyar heyeti üyelerinden birine veya zabıta amir veya memurlarına, imza karşılığında teslim eder ve evrakı gösterilen adresteki binanın kapısına yapıştırır. Ayrıca, yapılan tebliğ, muhatabına haber verilmesi için en yakın komşuları da uyarılır.

Burada önemli bir husus, vergi ve ceza ihbarnamesinin kapalı bir zarf içinde bulunması ve bu şekilde kapıya asılacak ihbarnamede genel hususların, (Örneğin; ihbarnamenin ilgili olduğu vergi) belirtilmesi gerektiği, aksi halde, VUK'nda belirtilen vergi mahremiyeti hükümlerine uyulmamış olunacağıdır.

Bu tebliğ yönteminde ortaya çıkan bir diğer önemli sorun da; muhatabın komşularına haber verilmiş olsa bile, komşuluk ilişkilerinin eskisi kadar güçlü olmadığı günümüzde, sağlıklı bir haberleşme yöntemi olmamasıdır. Ayrıca, tebliğ evrakının yapıştırıldığı mekanda muhatap dışında bir kişi oturuyorsa, tebliğ evrakının kapısına yapıştırılmasından memnun olmayacağından evrakla ilgili gerekli özeni göstermeyeceği de açıktır. Eğer gidilen adreste muhatap dışında bir kişi ikamet ediyorsa, evrakın kapıya yapıştırılmasının muhataba ulaşmada fayda sağlamayacağı açık olduğundan, tebliğ evrakı gönderen birime iade edilmesine olanak sağlayan yasal düzenlemenin yapılması yerinde olacaktır.

Ayrıca 11.01.2011 tarihinden itibaren 6099 Sayılı Kanun ile 7201 Sayılı Tebligat Kanunu'nda yapılan değişiklik çerçevesinde; tebliğ yapılacak kişinin gösterilen adresi, adres kayıt sistemindeki adresi olup muhatap o adreste hiç oturmamış veya adresten sürekli olarak ayrılmış olsa dahi tebliğ memuru tarafından tebliğ evrakı yukarıda ki şekilde teslim edilir ve düzenlenen tutanağın kapıya yapıştırıldığı tarih tebliğ tarihi sayılır.

6099 Sayılı Yasanın genel gerekçesi ve madde gerekçeleri ile 7201 Sayılı Yasanın 10., 21. ve 35. maddelerinde yapılan değişiklikler birlikte değerlendirildiğinde, düzenlemenin amacının 5490 Sayılı Nüfus Hizmetleri Kanunu ile oluşturulan adrese dayalı kayıt sisteminden yararlanarak, tebligatların daha sağlıklı bir şekilde ve daha kısa bir sürede yapılması ve bunun sonucu olarak

da yargılamaların gereksiz sürüncemede kalmasının önlenmesi olduğu anlaşılmaktadır. Tebligatın öncelikle muhatabın bilinen en son adresine yapılması, bu adrese tebligat yapılamaması halinde ise tebligatın muhatabın adrese dayalı kayıt sistemindeki adresine gönderilmesi gerekir. Muhatabın adrese dayalı kayıt sistemindeki adresinden başka bilinen bir adresi yok ise tebligatın anılan adrese gönderileceği tabiidir (Salgırtay, 2013:312).

#### **D. Elektronik Tebligat**

Bilgi teknolojilerinin hayatın her alanında yaygınlaşması ve bilgiye erişimin bu kadar kolay olması kamu idarelerinin de teknolojiyi kullanmasını kaçınılmaz kılmaktadır. Vergi daireleri otomasyon projeleri kapsamında her geçen gün altyapısına yeni bir proje entegre eden Gelir İdaresi Başkanlığı mükelleflerin vergisel sorumluluklarından daha çabuk ve etkin haberdar olmalarını sağlamak adına E-Tebligat sistemini hayata geçirmiştir (Beşel, Çokgezer, 2015:16-17).

VUK' nun 107. Maddesine 6009 sayılı kanunla 23.07.2010 tarihinden itibaren eklenen bir hüküm ile, bu Kanun hükümlerine göre tebliğ yapılacak kimselere, 93. maddede sayılan usullerle bağlı kalınmaksızın, tebliğe elverişli elektronik bir adres vasıtasıyla elektronik ortamda tebliğ yapılabilmektedir. Daha sonra, VUK' nun aynı maddesine, 07.04.2015 tarihinde eklenen ek fıkra ile, elektronik ortamda tebligat hakkında ayrıntılı hususlar düzenlenmiştir.

Mükellefin E-Tebligat yapılması için verdiği adres, normal e-posta adresinden farklı; elektronik imza temelinde işleyen bir e-posta adresidir. E-Tebligat yapılacak kişi de önceden belirlendiği ve tebligata elverişli Kayıtlı Elektronik Posta Sistemi (KEP<sup>3</sup>) adresi bildirildiği için tebligatın başka bir kişinin eline geçmesi söz konusu olmayacaktır E-tebligat, ilgisine ulaşmaması neredeyse imkânsız gözükmektedir. Bu nedenle, fiziki tebligatta ortaya çıkan “muhatap yerine tebliği almaya yetkili kişi” belirlenmesi şeklinde sorunlar da hiçbir şekilde gündeme gelmeyecek, teslim fonksiyonu kesin bir şekilde yerine getirilmiş olacaktır (Baştürk, Varol, 2015:271).

Elektronik Tebligat, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 27 Ağustos 2015 tarih 29458 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 456 Sıra No' lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği hükümlerine göre tebliği gereken belgelerin, E-Tebligat sistemi ile mükelleflerin elektronik adreslerine tebliğ edilmesidir.

Söz konusu Tebliğ ile tebliğe elverişli elektronik adres kullanma zorunluluğu getirilen ve kendisine elektronik ortamda tebliğ yapılabilecek olanlar aşağıda belirtilmiştir.

##### **a) Kurumlar vergisi mükellefleri**

<sup>3</sup> Kayıtlı Elektronik Posta (KEP), her türlü ticari, hukuki yazışma ve belge paylaşımları gönderilen biçimde koruyan, alıcının kim olduğunu kesin olarak tespit eden, içeriğin kesinlikle değişmemesini ve içeriği yasal geçerli ve güvenli, kesin delil haline getiren sistemdir. KEP sistemi, gönderici ve alıcı kimlikleri, gönderi zamanı, teslim edilme zamanı, erişilme zamanı ve içerik bütünlüğünü kesin ve değiştirilemez olarak koruyarak, taraflardan herhangi birinin inkâr edemeyeceği yasal bir delil olarak 20 yıl süreyle saklamaktadır. Şubat 1, 2016 tarihinde <http://www.turkkep.com.tr/kep-nedir/> adresinden alınmıştır.

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

c) İsteğe bağlı olarak kendilerine elektronik tebligat yapılmasını talep edenlerdir.

Elektronik tebligat' a geçilmesinin birçok yararı bulunmaktadır (www.gib.gov.tr) Bunlar;

- ❖ Bilgi güvenliğini ve kişisel verilerin korunmasını sağlar. E-Tebligat ile bildirilen her şey otuz yıl boyunca arşivlerde saklanabilmektedir (Elektronik Tebligat Yönetmeliği, Md. 7/4-5).
- ❖ Hizmet kalitesini artırır.
- ❖ Belgenin içeriğinin başkaları tarafından değiştirilemeyeceğini garanti eder, güvenilirdir.
- ❖ Fiziki ortamda haftalarca süren tebligat işlemi, elektronik tebligat sistemi ile saniyeler içinde gerçekleştirilir.
- ❖ Elektronik tebligat sisteminde, tebligatın ne zaman yapıldığı, gönderen kurumun ve alıcının kim olduğu, gönderilen tebligatın ve eklerinin ne olduğu, görüntülenebildiği için herhangi bir ihtilafa yer bırakmaz.
- ❖ Fiziki ortamda yapılan tebligatlar ücretli iken E-Tebligat ile yapılan tebligatlarda herhangi bir masraf bulunmadığından bütçeye katkı sağlar. Tebligatların elektronik ortamda yapılması, yargılama giderlerinde de önemli tasarruf sağlayabilecektir.
- ❖ E-Tebligat sistemiyle yapılan tebligatlar, kâğıt, zaman ve enerji tasarrufu sağladığı için doğanın, yeşilin ve insanlığın en büyük dostudur. Böylelikle, E-tebligatın. fiziki tebligat için kullanılan kağıtlar dikkate alındığında çevre korumaya katkısı da ön plana çıkmaktadır.
- ❖ E-Tebligat başvurusunu, mükellefler, bizzat kendisi veya kanuni temsilcisi aracılığıyla yapabileceği gibi E-Tebligat ile ilgili işlemleri yapmak üzere özel yetki içeren noterden alınmış vekâletnameyle vekili aracılığı ile de yapabilmektedirler.
- ❖ E-Tebligat başvurusu yapıldığında ve E-Tebligat gönderildiğinde Elektronik Tebligat Talep Bildiriminde belirtilen telefon numarasına SMS yoluyla ve/veya bildirilen e-posta adresine mail yolu ile bilgilendirme yapılmaktadır.
- ❖ E-Tebligat sistemi ile gönderilen belgeler, mükellefin elektronik ortamdaki adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda tebliğ edilmiş sayılır ve ayrıca posta yoluyla tebligat yapılmaz. Bu bakımdan, E-Tebligat ile, hukuken tebliğ edilmesi gereken bilgi ve belgelerin zaman ve mekana bağlı olmaksızın muhatabına güvenli bir biçimde ulaşması sağlanmış olmaktadır.
- ❖ E- Tebligat sisteminin uygulamaya girmesiyle idare ile mükellef arasındaki iletişim daha şeffaf, hızlı ve sağlıklı hale gelecektir. Vergi mükellefleri açısından büyük önem taşıyan tebliğlere ilişkin bilgilendirmelerin mail adresi, cep telefonu gibi araçlarla yapılması

mükellef ile idare arasında tebligatın ulaşılmadığına ilişkin ortaya çıkan uyuşmazlıkların giderilmesinde kayda değer bir rol oynayacaktır (Arslan, Biniş, 2016:315).

- ❖ Zorunlu veya ihtiyari olarak elektronik tebligat sistemine dahil olan mükellefler zorunlu olmadıkça sistemden çıkmaları mümkün değildir. Bu zorunluluk halleri; ölüm, gaiplik veya tüzel kişililerde ticaret sicil kaydının (nevi değişikliği ve birleşme halleri dahil) silinmesi gibi hallerdir.
- ❖ E-Tebligat sistemine dahil olmak zorunda olan mükellefler, süresinde bildirimde bulunmaz ise Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355. maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası ile cezalandırılır. Bu mükelleflerimize re' sen oluşturulan internet vergi dairesi kullanıcı kodu, parola ve şifresi tebliğ edilerek E-Tebligat gönderimi başlatılmaktadır.

Kısaca, E-Tebligat sistemi sayesinde elektronik ortamda düzenlenen belgeler yasal geçerlilik katılarak muhataplarına ulaştırılmaktadır. Böylece kâğıt, yazıcı, kartuş, toner, elle imza atma, postalama veya bizzat evrak teslimi gibi işlemler ve masraflar da ortadan kalkarken, hem kamu kurumları ve muhatapları için hem de özel sektörde faaliyet gösteren firmalar için 7/24 mekândan bağımsız iş yapma olanağı sağlanmaktadır. Böylelikle, maliyetlerin azalması ve verimliliğin artmasına da katkı sağlanmış olmaktadır (Bayram, Karabalık; 2015:152).

## SONUÇ

Gerek mükellef yönünden, gerekse idare yönünden, çok önemli hüküm ve sonuçlar doğuran tebligatın, vergi hukukunda çok önemli bir yeri vardır. Zamanında tarh edilmiş bir vergi tebliğ işlemlerinde yapılacak hatalar nedeniyle, tahsil edilme olanağı bulamayabilir ve hazine zarara uğrayabilir. Tarh etmiş bir verginin tebliğinin yapılamaması nedeniyle, tahakkuk etmemesi gibi bir durumun önlenmesi gereklidir. Oldukça uzun yıllar önce 1959 yılında yürürlüğe giren Tebligat Kanunu ve VUK' nun Tebliğe ilişkin hükümleri çerçevesinde yapılmaya çalışılan tebliğ işlemleri, günümüzde hem idare hem de mükellefler açısından pek çok sorunu da beraberinde getirmektedir. Öncelikli olarak, vergi tahsilatlarına ilişkin tebligatlar Vergi Usul Kanunu'na göre, vergi uyuşmazlıklarını konu alan vergi yargılamalarına ilişkin tebligatlar ise Tebligat Kanunu'na göre yapılmaktadır. Bu durumda, Vergi Usul Kanununun tebliğe ilişkin hükümleri ile Tebligat Kanunu arasında paralellik sağlanması gerekmektedir.

Teknolojide meydana gelen gelişmeler çerçevesinde, hukuk sisteminin bu yeni gelişmelere ayak uydurmasını sağlamada yeni bir adım olan elektronik tebligat, klasik tebligat yöntemlerine göre oldukça önemli avantajlar getirmektedir. Ancak Tebligat Kanunu ve VUK hükümlerine getirilen yeni düzenleme ile elektronik tebligata ilişkin ayrı ayrı yönetmeliklerin yürürlüğe girdiği görülmüş, konuya ilişkin tüm kamu kurumlarının tebliğ işlemlerinde kullanabileceği ortak bir yasal düzenlemenin yapılmasının uygulama birliği ve yasal mevzuatın sadeleştirilmesi bakımından daha doğru olacağı düşünülmektedir.

Elektronik ortamda yapılacak tebligatın, fiziksel tebligat yöntemlerine göre daha güvenli ve hızlı olduğu açık bir biçimde ortadadır. Klasik tebliğ yöntemleri ile günler alan tebligat, e-tebligat ile son derece hızlı bir biçimde muhatabına ulaşmış olacaktır. E-Tebligat tebliğ işlemlerinde karşılaşılan bir takım dezavantajları ortadan kaldırarak, usule ilişkin hatalar nedeniyle vergi alacağının tahsil edilmesinde yaşanabilecek sorunları giderebilecek, vergi idaresinin daha etkin bir biçimde görev yapmasına katkıda bulunacaktır.

#### KAYNAKÇA

- Akil, C. (2012). 11.1.2011 Gün Ve 6099 Sayılı Kanun İle 7201 Sayılı Tebligat Kanunu'nda Yapılan Değişiklikler. Türkiye Bankalar Birliği Dergisi, (101).
- Alpaslan, M., Sakal, M. (2016). Vergi Usul Hukuku Uygulamasında Tebligat Usulleri ve Süreler. Şubat 5, 2016 tarihinde www.ekonomikorumlar.com.tr adresinden alındı.
- Arıca, M.N. (a) (1990). Vergilemede Tebliğ İşlemleri- I. Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi, (83).
- Arıca, M.N. (b) (1990). Vergilemede Tebliğ İşlemleri II. Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi, (84).
- Arıca, M.N. (c) (1990). Vergilemede Tebliğ İşlemleri IV. Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi, (86).
- Arslan, M., Biniş, M. (2016). Türk Vergi Sisteminde Tebligat Ve Elektronik Tebligat. Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi , (1) Doi: <http://dx.doi.org/10.11611/JMER829>.
- Başpınar, R. (1975). Vergi Hukukunda Yükümlülere Yapılan Tebliğ İşleminde Görülen Aksamalar ve Öneriler. Danıştay Dergisi, (18-19).
- Baştürk, İ., Varol, A. (2015). Hukuki ve Teknik Boyutuyla Elektronik Tebligat ile Kayıtlı Elektronik Posta Sistemi. Ankara Barosu Dergisi, (2015/1).
- Bayram, M., Karabalık, A. (2015). E- Tebligat Ve Kayıtlı Elektronik Posta Sistemi Uygulamaları. Mali Çözüm Dergisi, (Mart-Nisan).
- Beşel, F., Çokgezer, C. (2015). Maliye Alanında e-Teknolojiler ve Etkinliği. International Journal of Economical Studies, (1).
- Çağlar, T. (1988). Mali Tebligat. Maliye Postası Dergisi, (178).
- Çağlar, T., Yılmaz, E. (1991). Tebligat Hukuku. Ankara.
- Demirkol, S. (2012). Yargılama İçin Öngörülen Makul Sürenin Aşılmasına Sebep Hususlardan; Tebligat Sorunu Vakaları. İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi, (2).
- Elektronik Tebligat Yönetmeliği, 9 Ocak 2013 Tarih, 28533 Sayılı Resmî Gazete.
- Elektronik Tebligat!a Geçilmesinin Yararları, Ocak 10. 2016 tarihinde [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr) adresinden alındı.
- Eroğlu, N. (1988). Vergi Usul Kanunu. Ankara.
- Gınalı, A. (2011). Vergi Dairelerince Yapılan Tebliğler Ve Özellikli Durumlar. Mali Çözüm Dergisi, (222).
- İdare Hukuku ve İdari Yapı İle İlgili İncelemeler II, Danıştay Başkanlığı, 1978. Ankara.
- İnneci, A., Karadağ, N. C. (2015). Vergi Usul Kanunu'na Göre "Tebliğ"de Yapılan Hatalar ve Yargının Konuya Bakışı. Maliye Dergisi, (169).
- Karakoç, Y. (2007). Vergi Hukuku. Ankara, Seçkin Yayıncılık.
- Kayıtlı Elektronik Posta, Şubat 1, 2016 tarihinde <http://www.turkkep.com.tr/kep-nedir> adresinden alındı.
- Kırbaş, S. (1987). Vergi Hukuku. Ankara.
- Kızılot, Ş. (1994). Vergi Usul Kanunu ile İlgili Danıştay Kararları ve Özelgeler. Ankara, Yaklaşım Yayıncılık.
- Konca, N. K. (2014). Türk Hukukunda Tebligata İlişkin Güncel Sorunlar ve Çözüm Önerileri. Türkiye Barolar Birliği Dergisi, (114).
- Muşul, T. (2013). Tebligat Hukuku. Ankara, Adalet Yayınevi.
- Özbalcı, Y. (1988). Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları. Ankara.

- Salgırtay, T. (2013). Tebligat Kanununda Yapılan Değişiklikler ve Bir Yargıtay Kararı Işığında (Yargıtay 12. Hukuk Dairesi, 11.02.2013 tarih ve E. 2012 / 32459 – K. 2013 / 3328 sayılı kararı ) Tebligat Kanunu Uygulamaları. Ankara Barosu Dergisi, (4).
- Tanrıkulu, C. (2009). Türk Ve Avusturya Hukukunda Elektronik Tebligat. Türkiye Barolar Birliği Dergisi, (85).
- Türk Dil Kurumu Sözlüğü. Tebliğ Tanımı. Ocak 8, 2016 tarihinde <http://tdk.gov.tr> adresinden alındı.
- Tüzüner, Ö. (2011). Elektronik Tebligatın Kalitatif Yöntemle İncelenmesi. Ankara Barosu Dergisi, (2011/4).
- Yılmaz, E. (1976). Hukuk Sözlüğü. Ankara.
- Yılmaz, E., Çağlar, T. (1991). Tebligat Hukuku. Ankara.

## **SUMMARY**

Timely notification of information via docs subject to taxing is important with respect to providing people essential time and instruments to make their right to legal remedies actual.

Notification means someone subject to an administrative procedure being informed of it. Notification does not only mean informing related party of a legal procedure but also means that this procedure is carried out in compliance with clauses stated in the law.

Notification principles related provisions are regularised by The Notification Law no.7201. At the present time, since tax law has become an important and seperate legal section and notifications regarding tax law have a role to make legal results, tax notification ordinances are to be regularised separately from general clauses and suitably according to this law section. On the contrary to generic notification principles, taxing related notification principles are regularised by The Tax Procedural Law.

As it is stated in item 60 of the administrative trial procedure law nr.2577, the notification of tax courts, regional administrative courts and verdicts of state coulcil are performed as per thenotification law clauses. Accordingly, the said verdicts are not notified as per tax procedurallaw but are notified as per the notification law clauses.

According to tax procedural law, any kind of documents and letters subject to taxing except accrual slip must be notified to tax payers. Replied reports regarding notifications of tax and penalty, tax audit reports and service inspections, correction and examination procedures, order of payments, notifications of payment orders issued upon judicial decisions, conciliation commission procedures can be shown as examples of documents to be notified. These documents, as per taxprocedural law clauses, were deliveredto the related party via classic notification methods.

Notification by mail, by hand, by an announcement, by a sticker on doors have some consequences such as tax payers not receiving notifications and tax collections becoming legally impossible to proceed. In this respect, in order to make taxing timely and comple taxing process, corresponding to technological developments, a brand new notification type called e-notification takes its place in legislations.

Since IT has become widespread and it is so easy to reach information, it is inevitable for public sector offices to be introduced to technology. Tax offices has started e-notifiaciton within auromation projects in order to inform tax payers faster and more effectively.

E-notification has some advantages such as information and personal data safety, better service quality, guarantee for readonly documents content. Additionally, physical notificaiton procedures lasting weeks takeonly seconds via e-notification method. Besides, with e-notification, it is clear without doubt to see the notification time, sender, receiver, the notification content and attachments. E-notifications are also environmentally friendly. It is obvious that e-notification is safer and faster than physical notification. Notifications lasting long to be delivered to the related parties via classic methods will be safer and faster by e-notification. It is also without doubt that replacing e-notification with physical notification also can be a contribution to trials to complete in reasonable time and fair trial principle tobecome actual.