

Malî Hukuk Dergisi

JOURNAL OF FISCAL LAW

**VERGİ HUKUKU, MALÎ SUÇLAR VE CEZALAR,
ŞİRKETLER HUKUKU, KAMBIYO MEVZUATI,
DIŞ TİCARET VE TEŞVİKLER, GÜMRÜK UYGULAMALARI,
MUHASEBE, SERMAYE PİYASASI HUKUKU,
AVRUPA BİRLİĞİ**

*TAX LAW, FISCAL CRIMES AND PENALTIES, COMPANY LAW,
EXCHANGE REGULATIONS, FOREIGN
TRADE AND INCENTIVES, CUSTOM ENFORCEMENTS,
ACCOUNTING, CAPITAL MARKET LAW, THE EUROPEAN UNION*

**MALÎ GELİŞMELER, MAKALELER, ANAYASA MAHKEMESİ
KARARLARI, DANIŞTAY KARARLARI, YARGITAY
KARARLARI, VERGİ MAHKEMESİ KARARLARI,
TEBLİĞLER, ŞİRKÜLERLER, GENELGELER,
İÇ GENELGELER, MUKTEZALAR,
RESMÎ GAZETE ÖZETLERİ,
MALÎ HUKUK İLE İLGİLİ ÖNEMLİ BİLGİLER,
YENİ YAYINLAR**

*FISCAL DEVELOPMENTS, ARTICLES, THE CONSTITUTIONAL
COURT' DECISIONS, COUNCIL STATE DECISIONS, COURT OF
CASSATION DECISIONS, TAX COURTS' DECISIONS, COMMUNIQUÉS,
CIRCULARS, CIRCULAR LETTERS, DOMESTIC CIRCULAR LETTERS,
TAX RULINGS, ABSTRACTS OF OFFICIAL GAZETTE, MAJOR
INFORMATION OF FISCAL LAW, NEW PUBLICATIONS*



TR Dizin Hukuk Veri Tabanında Dizinlenmektedir



Malî Hukuk Dergisi
Journal of Fiscal Law

“Hakemli Dergidir”/“Peer reviewed Journal”

Sayı/Issue: 254

Yıl/Year: 2026

Yayın Sahibi/Publisher: Legal Yayıncılık A.Ş. adına Sahibi ve Genel
Yayın Yönetmeni/On Behalf of Legal Yayıncılık
INC. Publisher and Executive Editor
Av./Atty. Lütürrahman BAŞÖZ

Sorumlu Yazı İşleri Müdürü/

Responsible Manager: Av./Atty. Ramazan ÇAKMAKCI

Koordinatör/Coordinator: Av. Arb./Atty. Mediator Seçil SAĞEL

Yayıncının Adı/Name of Legal Yayıncılık A.Ş.

Publishing Company: (Sertifika No./Certificate No. 27563)

Basım ve Cilt/Printing and Volume: Net Kırtasiye Tanıtım ve Matbaa San. Tic. Ltd.
Şti. (Net Copy Center)
(Sertifika No./Certificate No.: 47334)
Tel: 0212 249 40 60

Basıldığı Yer/Place of Publication: İnönü Cad. Beytülmalcı Sk. No: 23/A
Gümüşsuyu/Beyoğlu-İstanbul

Basıldığı Tarih/Publication Date: Şubat/February 2026

Yönetim Yeri/Place of Management: Caferağa Mah. General Asım Gündüz Cad.
(Bahariye) Sekizler Apt. No: 59 D: 6-7
Kadıköy/İstanbul
Tel: 0 216 449 04 85-86 Faks/Fax: 0 216 449 04 87

E-posta/E-mail: legal@legal.com.tr

URL: www.legal.com.tr

Yayın Dili/Published on Language: Türkçe/İngilizce

Yayın Türü/Type of Publication: Uluslararası, Süreli, Aylık Hukuk Dergisi/
This journal is a peer reviewed international
law journal published per month

Yurt Dışı Temsilciliği

Legal Publishing Albania Shpk

Rruga Sami Frasheri, pallati 14, hyrja 11, ap. 8 ne

Tirane/Albania

www.legalalbania.com

info@legalalbania.com

Basılı ISSN: 1305-4074

Online ISSN: 2149-4185

Dergiye yapılan atıflarda “MHD” kısaltması kullanılmalıdır.
For citations please use the abbreviation: “MHD”

Katkıda bulunmak isteyenler için iletişim bilgileri:
All correspondence concerning articles and other submissions should be addressed to:

E-mail: akademi@legal.com.tr

Telefon/Phone: 0 216 449 04 85-86

Faks/Fax: 0 216 449 04 87

Posta Adresi/Postal Address:

Caferağa Mah. General Asım Gündüz Cad.
(Bahariye) Sekizler Apt. No: 59 D: 6-7 Kadıköy/İstanbul

Bu dergide yayımlanan yazılarda ileri sürülen görüşler yazarlara aittir.

Articles published in this journal represent only the views of the contributors.

Copyright © 2026

Bu derginin tüm yayın hakları LEGAL YAYINCILIK A.Ş. 'ye aittir. Yayınevinin izni alınmadan eğitim ve tanıtım amaçlı kısmi alıntılar hariç olmak üzere hiçbir şekilde kopya edilemez, çoğaltılamaz ve yayınlanamaz.

All rights reserved. No part of this publication may be copied, reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by means, without the prior expressed permission in writing of the LEGAL YAYINCILIK A.Ş.

MALÎ HUKUK DERGİSİ

Caferağa Mah. General Asım Gündüz Cad.
(Bahariye) Sekizler Apt. No: 59 D: 6-7 Kadıköy/İstanbul
Tel: (216) 449 04 85 - 449 04 86 Faks: (216) 449 04 87
İnternet adresi: www.legal.com.tr
E-mail: legal@legal.com.tr

Dergimizin web sayfası için "<https://legal.com.tr/dergi/malihukukdergisi>" adresini ziyaret edebilirsiniz.

GENEL EDİTÖR
EDITOR IN CHIEF

Prof. Dr. Hakan ÜZELTÜRK - İstanbul Medipol Üniversitesi Hukuk Fakültesi

DİL EDİTÖRÜ
LANGUAGE EDITOR

C. Mengü ACUN - M.A., J.D.

YAYIN KURULU*
EDITORIAL BOARD

Prof. Dr. Barış BAHÇECİ - İzmir Ekonomi Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Dr. Öğr. Üyesi Balca ÇELENER - Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Dr. Öğr. Üyesi Ege GÖKTUNA - Özyeğin Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Prof. Dr. S. Ateş OKTAR - Emekli İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi
Prof. Dr. Ümit Süleyman ÜSTÜN - Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi

DANIŞMA KURULU*
ADVISORY BOARD

Prof. Dr. Antonia Agullò AGUERO - Pompeu Fabra University Faculty of Law,
Barcelona-Spain
Prof. Dr. Mustafa AKKAYA - Emekli -Atılım Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Prof. Dr. Murat ALIŞKAN - Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Dr. Mustafa ALPASLAN - SMMM -KGK Serbest Denetçi
Prof. Dr. Sıtkı Anlam ALTAY - Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Doç. Dr. Erdem ATEŞAĞAOĞLU - İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Prof. Dr. Erkan AYDIN - Marmara Üniversitesi İktisat Fakültesi
Prof. Dr. Ludovic AYRAULT - Sorbonne Law School, Paris 1 Pantehon - Sorbonne-
France
Hakan Hasan ARI - Yeminli Malî Müşavir
Yahya ARIKAN - TÜRMOB Genel Sekreteri
Prof. Dr. İrfan BARLASS - İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Murat BAŞARAN - Vergi Başmüfettişi

* Alfabetik sıralama soyadı dikkate alınarak yapılmıştır.

Prof. Dr. Özgür BİYAN - Bandırma Onyedİ Eylöl Üniversitesi, İİBF
Prof. Dr. Duran BÜLBÜL - Atılım Üniversitesi İİBF
Dr. Georges CAVALIER - Université Jean Moulin Lyon 3 Faculté de Droit, Lyon-France
Prof. Dr. Gülay COŞKUN - Emekli Yıldız Teknik Üniversitesi İİBF
Mustafa ÇAMLICA - Yeminli Malî Müşavir
Prof. Dr. Volkan DEMİR - Emekli Galatasaray Üniversitesi İİBF
Dr. Öğr. Üyesi Bumin DOĞRUSÖZ - Altınbaş Üniversitesi İktisat Faköltesi
Dr. Öğr. Üyesi Ezhan DOĞRUSÖZ - Marmara Üniversitesi İktisat Faköltesi
Adem DURAK - Yeminli Mali Müşavir
Fatih DURAL - Yeminli Malî Müşavir
Sedat ERATALAR - Yeminli Mali Müşavir
Prof. Dr. Adnan GERÇEK - Bursa Uludağ Üniversitesi İİBF
Prof. Dr. Ayşe GÜNER - Marmara Üniversitesi İktisat Faköltesi Maliye Bölümü
Prof. Dr. Gülsen GÜNEŞ - Bahçeşehir Üniversitesi Hukuk Faköltesi
Prof. Dr. Marco GREGGI - University of Ferrara Department of Law, Ferrara-Italy
Feridun GÜNGÖR - Yeminli Mali Müşavir
Yan HE - The Capital University of Economics and Business, Beijing-China
Prof. Dr. Aykut HEREKMAN - Emekli - Anadolu Üniversitesi İİBF
Assoc. Prof. Dr. Simon ISTVÁN - Eötvös Loránd University (ELTE) Faculty of Law, Budapest-Hungary
Mehmet İPEK – Avukat
Prof. Dr. Yusuf KARAKOÇ - Dokuz Eylöl Üniversitesi Hukuk Faköltesi
Av. Prof. Dr. Filiz KESKİN - Emekli İstanbul Arel Üniversitesi - Vergi Hukukçusu
Prof. Dr. Nataša Žunić KOVAČEVIĆ - University of Rijeka Faculty of Law, Rijeka-Croatia
Serdar KOYUTÜRK - Vergi Konseyi Eski Genel Sekreteri
Doç. Dr. Resul KURT - SGK Emekli Başmüfettiş
Mehmet KÜÇÜKKAYA - Avukat
Mustafa KOÇ - Yeminli Malî Müşavir
David MASSEY - The University of Central Lancashire Faculty of Business and Justice, Preston, Lancashire, United Kingdom
Prof. Dr. Tekin MEMİŞ - Emekli Beykent Üniversitesi Hukuk Faköltesi
Adnan NAS - Yeminli Malî Müşavir
Öznur ONAT - Avukat
Prof. Dr. Yenal ÖNCEL - Emekli - İstanbul Üniversitesi İktisat Faköltesi
Osman ÖZEN - Yeminli Mali Müşavir
Asım ÖZGÖZÜKARA - Yeminli Malî Müşavir

Assoc. Prof. Dr. Ana Macho Belen PEREZ - Pompeu Fabra University Faculty of Law, Barcelona-Spain.

Prof. Dr. Nevzat SAYGILIOĞLU - Atılım Üniversitesi İşletme Fakültesi

Dr. Veysi SEVİĞ - Emekli- Marmara Üniversitesi İİBF - İTO Müşaviri

Prof. Dr. Elif SONSUZOĞLU - Antalya Bilim Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Dr. Öğr. Üyesi Başar SOYDAN - Marmara Üniversitesi İktisat Fakültesi

Prof. Dr. Doğan ŞENYÜZ - Bursa Uludağ Üniversitesi Emekli Hukuk Fakültesi

Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Fethi ŞUA - Yeditepe Üniversitesi

Prof. Dr. Sultan TAHMAZOĞLU ÜZELTÜRK - İstanbul Medipol Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Metin TAŞ - Emekli -Gazi Üniversitesi İİSBF

Ferruh TUNÇ - Yeminli Mali Müşavir

Bora UNUTMAZ - Vergi Başmüfettişi

Mustafa UYSAL - Vergi Konseyi Eski Başkanı

Cahit YERCİ - Vergi Başmüfettişi

Prof. Dr. Güneş YILMAZ - Alanya Alaaddin Keykubat Üniversitesi

Prof. Dr. Hatice YURTSEVER - Celal Bayar Üniversitesi İşletme Fakültesi

Dr. Sinan H. YÜKSEL - Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi

MALİ HUKUK DERGİSİ YAYIN İLKELERİ

PUBLICATION AND SUBMISSION REQUIREMENTS OF JOURNAL OF FISCAL LAW

1. Mali Hukuk Dergisi, ayda bir yayınlanan hakemli bir dergidir.

The Journal of Fiscal Law is a peer reviewed journal published per month.

2. Dergi’de yayınlanabilecek yazılar, mali hukuk alanını ilgilendiren içerikte her türlü makale, karar incelemesi ve kitap incelemesi ile çevirilerdir. Yazıların dili, Türkçe veya diğer Avrupa dilleridir.

This is a journal of law focusing on legal issues concerning fiscal law. Articles, case notes and comments, discussions of legislative development, book reviews and other similar type of papers which are written in Turkish and in other European languages are welcome.

3. Dergi’de yayınlanmak üzere gönderilen yazılar başka bir yerde yayınlanmamış ya da yayınlanmak üzere gönderilmemiş olmalıdır.

Articles that will be sent to the editor should not be published elsewhere, nor be submitted to other journals simultaneously.

4. Yazılar Microsoft Word (Microsoft Office 98 ve üzeri versiyonlar) formatında (.doc veya.docx dosya uzantılı olarak) yazılmış olmalıdır. Ayrıca yazılar, aşağıdaki şekil şartlarına uygun olarak kaleme alınmış olmalıdır:

Kağıt boyutu: A4

Üst: 2,5 cm; Alt: 2,5 cm; Sol: 2 cm; Sağ: 2 cm

Metin: Times New Roman, 12 punto, 14 nk satır aralığı, iki yana yaslı

Dipnotlar: Sayfa altında, Times New Roman, 10 punto, 12 nk satır aralığı, iki yana yaslı

Articles should be submitted as Microsoft Word (either with.doc or.docx file extensions) documents (Microsoft Office 1998 or higher versions). Articles should be written according to the following style guidelines:

Paper size: A4

Top: 2.5 cm; Bottom: 2.5 cm; Left: 2 cm; Right: 2 cm

Text body: Times New Roman, 12 points, at 14 nk line spacing, justified

Footnotes: Times New Roman, 10 points, at 12 nk line spacing, justified

5. Dergi’de yayınlanmak üzere gönderilen makaleler “[https:// malihukuk.legaldergi.com.tr/dergi.jsp](https://malihukuk.legaldergi.com.tr/dergi.jsp)” adresinde yer alan dergi sistemine yazar tarafından yüklenmelidir. Makale yükleme için yazarların belirtilen dergi sistemi üzerinden email adresleri ve oluşturacakları şifre ile kayıt olmaları gerekmektedir. Kayıt ve makale yükleme aşamalarına ilişkin detaylı bilgi için “<https://legal.com.tr/icerik/yayin-ilkeleri>” adresimizde yer alan “Dergi Platformu Yazar Kullanım Kılavuzu” incelenmelidir. Makale yükleme işlemi tamamlandıktan sonra yayınevi tarafından gerekli değerlendirme yapılacak olup, makale yazarları süreç takibini anılan sistem üzerinden gerçekleştirebilecektir. Makalenin basılı olarak teslimi gerekmemektedir.

The articles that are sent for publication, have to be uploaded by the author to the journal system that’s address is “<https://malihukuk.legaldergi.com.tr/dergi.jsp>”. In order to upload the article to the system, authors have to sign up with their own e-mail addresses and adjust a password to register. The “Journal System Usage Guide” in the address of, <https://legal.com.tr/icerik/yayin-ilkeleri>, the steps should be viewed for the exhaustive information about signing up to the system and uploading the articles. After the articles are uploaded by the author, the article will be evaluated by the publishing house. The evaluation steps can be seen on the system. The printed version of the article is not required to be delivered to the publishing house.

6. Yazıyla birlikte yazarın (veya yazarların) adına, unvanına, çalıştığı kuruma, açık adresine, kolay ulaşım sağlanabilecek telefon numaralarına, elektronik posta adreslerine ve “<https://orcid.org>” adresinden alınacak ORCID koda ilişkin bilgiler ve fotoğraflı özgeçmişi de editöre ulaştırılmalıdır.

Along with the paper, the following must be submitted to the editor: the name, and the title of the author (authors), his/her institutional affiliation; his/her street address, telephone number (s) where he/she could be easily reached; his/her e-mail address (addresses), and the information about ORCID code which would be obtained through the web address of <https://orcid.org> and CV (should be attached photo)

7. Dergi’ye gönderilen makaleler Türkçe ve İngilizce **başlık** ile hem İngilizce hem de Türkçe **özet (öz)** kısmı içermelidir. Özet (öz) yazımında en fazla 160 kelime kullanılmalıdır. Makaleler en az 5, en fazla 10 adet anahtar kelime/keywords içermelidir.

*Papers submitted to the Journal must have **titles, and abstracts** both in Turkish and in English. Abstracts should be include up to 160 words. Papers must contain at least 5 and at the most 10 keywords.*

8. Dergi'ye gönderilen makalelerde, ilgili makaledeki konuyu tanımlayan Türkçe ve İngilizce uygun **anahtar kelimeler** bulunmalıdır.

*All articles should be accompanied by a sufficient number of **key-words** in Turkish and English that reflect the content of the article.*

9. Dergiye gönderilen makalelerde **atıf dipnotları ve kaynakça** Oxford University Standard for the Citation of Legal Authorities (OSCOLA) stilinde hazırlanmalıdır.

***Citation footnotes and bibliography** should be prepared in Oxford University Standard for the Citation of Legal Authorities (OSCOLA) style in the articles that sent to journal.*

10. Etik ilkeler ve kurallar konusunda 'Yayın Etiği Komitesi'nin (Committee on Publication Ethics - COPE (<https://publicationethics.org/>)) yönergesini esas almıştır.

On the subject of ethical principles and rules, it took the directives of the Committee on Publication Ethics -COPE (COPE: Committee on Publication Ethics) as a basis.

11. Dergi'ye gönderilen makalelerin yazım bakımından son denetimlerinin yapılmış olduğu ve **basılmaya hazır olarak** verildiği kabul edilir.

*All submissions are regarded as **ready to publish** and already proofread by the author himself.*

12. Tüm Hakem Raporları, **ULAKBİM** (Ulusal Akademik Ağ ve Bilgi Merkezi) **Hukuk Veri Tabanı Komitesi** tarafından denetlenmesine olanak verecek şekilde 5 yıl saklanır.

*All reviewers' evaluation reports will be kept for at least five years after publication and copies of these reports will be sent to the **ULAK-BİM** (Turkish Academic Network and Information Center) **Law Database Committee** whenever required.*

13. Dergi'ye ait yeni sayı yayınlandıkça, bu sayı tek bir **PDF** kopyası şeklinde **ULAKBİM Online Dergi Takip Sistemine (ODİS)** yüklenir. Ayrıca Dergi'nin 2 adet basılı kopyası da ULAKBİM'e kargo ile ulaştırılır.

*Each Publisher issue of the Journal will be uploaded as a **PDF** file to the **Online Journal Watch System of ULAKBİM (ODİS)**. Also two copies of the published issue will be delivered to ULAKBİM by cargo.*

14. Dergi basıldıktan sonra ilgili sayının yazarlarına ve bu sayıda hakemlik yapmış olanlara ücretsiz olarak gönderilir.

Free copies of the published issue will be sent both to the author (s) and to the reviewer (s).

Hakem Değerlendirme Sistemi/Arbiter Evaluation System

15. Yayın Kurulu'nda ilk değerlendirilmesi yapılan makaleler, anonim olarak hakeme gönderilecek, hakemden gelen rapor doğrultusunda makalenin yayınlanmasına ya da düzeltme istenmesine ya da yayınlanmamasına karar verilecek ve yazar durumdan en kısa zamanda haberdar edilecektir. Tamamlanmış veya düzeltilmiş yazı, Yayın Kurulu'nca, tekrar hakeme gönderilir.

After the initial assessment of the articles is completed by the editorial board, the articles will be submitted to a peer reviewer anonymously. In accordance with the reviewer's report, editing may be requested, the article may get published, or the article may be rejected. The author shall be notified of the decision as soon as possible. The editorial board shall submit the final, or the edited article to the peer reviewer one more time.

16. Her makale için hakem sayısı en az iki olup, iki hakemin görüşlerinin farklı olması durumunda editör veya üçüncü bir hakemin görüşü alınacaktır.

For each paper there would be at least two arbiters; when these two arbiters have conflicting opinions, either the editor or a third arbiter will be consulted.

17. Dergi, hakemin yazarı bilmemesi esasına (**kör hakemlik**) dayanır. Hakeme gönderilecek makalelerde de yazarın kimliğine ilişkin bilgilerin gizliliği sağlanır.

*All articles submitted are subject to a **blind peer review**. The identity of the author (s) and reviewer (s) will not be revealed to the other party.*

Dergi Hakkında

Mali Hukuk Dergisi (MHD), ayda bir yayımlanan hakemli bir dergidir. 2005 yılından beri yayın hayatını sürdürmekte olan dergide hakem denetiminden geçmiş makaleler, karar tahlilleri, içtihat ve mevzuat kronikleri ile eser incelemelerine yer verilmektedir. Her sayıda Türk ve yabancı akademisyenler ve hukuk uygulamacıları tarafından kaleme alınan, mali hukuk ile ilgili değerli eserler yayımlanmaktadır.

Okuyucularımızın göndereceği mali hukuk alanına ilişkin makaleler ve diğer türdeki eserlerle (karar tahlilleri, eser incelemeleri vb.), dergimizin daha da zenginleşeceğine inanıyoruz.

Dergimizin etik ilkeleri, yayın ve intihal politikasına ilişkin detaylı bilgilere <https://legal.com.tr/dergi/malihukukdergisi> adresinde yer verilmiştir.

About Journal

The Journal of Fiscal Law (MHD) is a peer reviewed journal published per month concentrating on issues of law and considers for publication articles, case notes and comments, discussions of legislative developments and book reviews. It has been in publication since 2005. Each issue contains scholarly works concerning Fiscal law bulletin/journal, authored by scholars and practitioners around the globe.

We welcome your contributions in the form of articles, notes, comments or reviews on topics reflecting a broad range of perspectives on fiscal law; with your contributions and support our journal will progress.

Detailed information about our journal's ethical principles, its policy on publication and plagiarism may be found in the following address: <https://legal.com.tr/dergi/malihukukdergisi>

Kişisel Verileriniz Hakkında Bilgilendirme

Dergimiz, Legal Yayıncılık A.Ş. tarafından hakemli, uluslararası ve süreli yayın vasfıyla yayımlanmakta olup abonelik kapsamında daha önce bize bildirmiş olduğunuz adresinize gönderilmektedir.

6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu ve ikincil mevzuat kapsamında, Dergimizin dağıtım faaliyetinin gerçekleştirilebilmesi amacıyla isim, unvan, adres ve iletişim bilgileriniz işlenmekte ve ilgili kurye/kargo şirketine aktarılmaktadır. Söz konusu kişisel verileriniz, aksi yönde bir talebiniz olmaması halinde Dergimizin yayınlandığı süre boyunca mevzuata uygun olarak saklanacaktır.

6698 sayılı Kanun uyarınca, söz konusu faaliyet kapsamında veri sorumlusu Legal Yayıncılık A.Ş. olup, Kanunun 11. maddesi kapsamındaki haklarınız için legal@legal.com.tr veya abone@legal.com.tr adresine e-posta yoluyla başvurabilirsiniz.

Regarding Your Personal Information

Our journal published by Legal Yayıncılık A.Ş. is a peer reviewed, international, and a periodical publication. As a part of your membership status, it is mailed to the address that you previously supplied to us.

Under the 6698 numbered Law on the Protection of Personal Information, and secondary legislation, your name, your title, your address, and your contact information are recorded, and communicated to the relevant shipping company for the purpose of distributing our periodical. Unless you request otherwise, during the term of our publication, your personal information shall be kept in accordance with the legislation.

Under the 6698 numbered Law, Legal Yayıncılık A.Ş. is the responsible party for the data. Regarding your rights under article 11 of the Law, you may get in touch with us by e mailing to us either at legal@legal.com.tr or abone@legal.com.tr

GÜNDEM/AGENDA

AB-Hindistan Serbest Ticaret Anlaşması Ne Öngörüyor?

www.dw.com/tr, 27.1.2026

AB ile Hindistan arasında imzalanan serbest ticaret anlaşması iki tarafta da bayram havası yarattı. Anlaşmadan özellikle otomobil, sanayi, çelik ve tarım sektörlerinin fayda sağlaması bekleniyor. AB Konseyi Başkanı Antonio Costa, Hindistan Başbakanı Narendra Modi ve AB Komisyonu Başkanı Ursula von der Leyen varılan anlaşmadan son derece memnun. Avrupa Birliği (AB) ile Hindistan arasında serbest ticaret anlaşması, yıllar süren pazarlıkların ardından bugün imzalandı. 2007 yılında başlayan görüşmelere 2013'te ara verilmiş ve 2022'de yeniden başlatılmıştı.

AB Komisyonu Başkanı Ursula von der Leyen ve Hindistan Başbakanı Narendra Modi'nin Yeni Delhi'de düzenlenen törenle imzaladığı anlaşma, küresel ticarî düzende belirsizliklerin arttığı bir dönemde iki tarafın iş dünyasında da "bayram havası" yarattı. Von der Leyen, törende yaptığı konuşmada, anlaşmanın "küresel sınamalara karşı en iyi yanıtın iş birliği olduğu" yönünde güçlü bir mesaj verdiğini söyleyerek ticaretin önündeki Washington ve Pekin kaynaklı engellere karşı serbest ticaretin önemine vurgu yaptı.

İki milyarlık nüfusu kapsayacak

AB ve Hindistan, toplam 2 milyarlık nüfusla dünya gayri safi iç hasılasının dörtte birini oluşturuyor. AB verilerine göre 2024'te 120 milyar euroluk ticaret ve yüzde 11,5'lik payla AB Hindistan'ın en büyük ticaret ortağı konumunda. AB, serbest ticaret anlaşması sayesinde Hindistan'a ihracatını 2032'ye kadar ikiye katlamayı hedefliyor. 1,45 milyar nüfuslu Hindistan'ın 2030 yılına kadar Çin ve ABD'nin ardından dünyanın en büyük üçüncü ekonomisi haline gelmesi bekleniyor. Hindistan'ın hedefi ise, şu an AB toplam ithalatında yüzde 2,5 olan payını artırmak. Anlaşmayla AB, otomobil, kimyasal maddeler, şarap gibi tarım ürünlerinde Hint pazarında önemli avantajlar sağlarken Hindistan da tekstil, deri, ilaç ve çelik ürünlerinde yeni gümrük düzenlemelerinden fayda sağlayacak. Serbest ticaret anlaşmasının imzalanması öncesinde AB ve Hindistan tarafından heyetler bir toplantı gerçekleştirdi.

Yüzde 90'ı aşkın kalemden vergi kolaylığı

Hindistan, AB'den ithal edilen malların yüzde 30'unda gümrük vergisini sıfırlarken toplam ithalatın yüzde 90'ı aşan bölümünde ya indirim ya da muafiyet uygulayacak. AB'den şirketlerin bu şekilde gümrük vergilerinden yılda 4 milyar euroya varan tasarruf sağlaması bekleniyor. Anlaşmanın yürürlüğe girmesiyle AB de Hint mallarının

yüzde 90'ına yönelik gümrük vergilerini kaldıracak. Gümrükten muaf malların oranı yedi yıl içinde yüzde 93'e çıkarılacak. İkili ticaretin yüzde 99,5'i için muafiyet ve indirimleri içeren vergi kolaylıkları uygulanacak. AB'nin Hint mallarına uyguladığı ortalama vergi oranı yüzde 3,8'den yüzde 0,1'e düşürülecek. Anlaşmaya eklenen menşe ülke kurallarıyla üçüncü ülkelerden malların Hindistan üzerinden indirimli olarak AB pazarına sokulmasının da engellenmesi hedefleniyor.

Hindistan, otomobil ve tarım ürünlerinde vergi muafiyeti uygulamayacak.

Otomobilde gümrük vergileri yüzde 10'a indirilecek

Hindistan'ın otomobillere uyguladığı gümrük vergisi yüzde 110'dan yüzde 30-35 seviyesine düşürülecek, beş yıllık bir zaman dilimi içinde de aşamalı olarak yüzde 10'a indirilecek. Bu madde, yılda 250 bin taşıtla sınırlı olacak. Bu kotanın 160 bini içten yanmalı motor, 90 bini elektrikli otomobillere ayrılacak. Özellikle Volkswagen, BMW, Mercedes-Benz ve Renault gibi Avrupalı otomobil üreticilerinin yeni düzenlemeden önemli avantaj sağlaması bekleniyor.

Hindistan ile serbest ticaret anlaşmasından başta Alman olmak üzere Avrupalı otomobil üreticilerinin önemli yarar sağlaması bekleniyor. Elektrikli otomobillere yönelik gümrük vergisi indirimleri ise, anlaşma yürürlüğe girdikten beş yıl sonra başlayacak. AB'de üretilen ve değeri 15 bin euronun altındaki taşıtlar anlaşmanın dışında bırakıldı. Bu değerın üstündeki taşıtlar ise ayrı kota ve gümrük vergilerine tabi üç ana gruba ayrıldı. Avrupalı otomobil üreticileri yüksek gümrük vergileri nedeniyle şimdiye kadar Hindistan'a yılda yaklaşık 3 bin otomobil ihraç edebiliyordu. Hindistan şimdiye kadar değeri 33 bin 700 euronun altındaki otomobillere yüzde 66, daha pahalı otomobillere yüzde 110'luk gümrük vergisi uyguluyordu.

Tarım ve gıda maddeleri

Hindistan'ın AB'den tarım ve gıda maddelerine uyguladığı ve şu an ortalama yüzde 36'nın üzerinde seyreden gümrük vergileri düşürülecek ya da tamamen kaldırılacak. AB'den şarap, yüksek alkollü içki, bira, zeytinyağı ve işlenmiş gıda ürünlerine belirlen vergi indirimleri yapılacak. Özellikle şu an yüzde 150 vergi uygulanan şarapta önemli indirim olacak. Premium şaraba uygulanan gümrük vergisi aşamalı olarak yüzde 20'ye, daha ucuz şaraplara yönelik vergi ise yüzde 30'a düşürülecek. AB'den zeytinyağı, makarna ve çikolataya vergiler sıfırlanırken Hindistan da Avrupa'ya çay, kahve, üzüm ve diğer sebze-meyve ihracatını artıracak vergi kolaylıklarından yararlanacak. AB'nin Güney Amerika ülkeleriyle yaptığı Mercosur anlaşmasında Avrupalı çiftçilerin tepkisine neden olan tarım ürünleri, Hindistan ile yapılan anlaşmada yer almadı. Sığır, domuz ve tavuk eti ile pirinç, şeker ve süt ürünleri ise anlaşmanın dışında tutuldu. AB'nin Güney Amerika ülkeleriyle yaptığı Mercosur anlaşması tam da bu kalemlerde Avrupalı çiftçilerin yoğun direnişi ve protestolarla karşılaşmıştı.

Çelikte Hindistan'a istisna tanınacak

Hindistan, çelik ürünlerinde AB'nin gümrüksüz ithalat kotalarından yararlanmak istiyor. Bu konuda kararın 30 Haziran'a kadar verilmesi bekleniyor. Avrupa Komisyonu, AB'nin geçen yıl çelik ürünleri için kararlaştırdığı gümrük vergilerinden Hindis-

tan'ın muaf tutulmasını planlıyor. Plana göre Hindistan'dan ithal edilecek yılda 1,6 milyon tonluk çeliğe vergi uygulanmayacak.

Karbondioksit tartışması

İki taraf arasında son yılların en tartışmalı konularından biri, AB'nin karbondioksit ihracat vergisiydi. Buna göre Avrupalı çelik üreticilerinin üretim sürecinde satın almak zorunda oldukları karbondioksit sertifikalarını ithalatçı firmanın ihracat ücreti olarak ödemesi gerekiyor. Hindistan bu düzenlemeye karşı çıkıyordu. Anlaşmada, AB'nin karbondioksit vergileriyle ilgili Hindistan için özel bir muafiyet öngörülmedi. Ancak AB'nin bu konuda başka bir ülkeye esneklik tanıması durumunda Hindistan ile de müzakerelerin başlatılması taahhüdünde bulunuldu. Ayrıca karbondioksit vergileri konusunda AB ile Hindistan arasında bir aracı kurul oluşturulması kararlaştırıldı. Serbest ticaret anlaşmasının, AB'nin Hindistan'a ihracatını ikiye katlaması bekleniyor. Buna ek olarak AB'den bir teknik çalışma grubunun karbondioksit bilançolarının denetlenmesinde Hint şirketlere yardımcı olması öngörülüyor. AB ayrıca sera gazı emisyonlarının düşürülmesine destek amacıyla Hindistan'a önümüzdeki iki yıl içinde 500 milyon euroluk mali yardımda bulunacak.

Tekstil ve ilaç

Hindistan'ın anlaşmadan fayda sağlayacağı bir başka alan, tekstil ve ilaç sektörü. Aralarında deniz mahsulleri, kimyasallar, tekstil, değerli maden ve takıların da bulunduğu önemli Hint ihraç mallarına gümrük vergisi sıfırlanacak. Ayrıca sanayi mallarına yönelik gümrük vergilerinin önemli bölümü tamamen kaldırılacak. Bu kalemin içinde makine, elektrik donanım, kimyasallar ve ilaç da bulunuyor.

Yürürlüğe girmesi bir yılı bulabilir

Anlaşmaya dair metinlerin yayınlanmasının ardından hukukî inceleme süreci başlayacak. Sadece bu sürecin 5 ila 6 ay sürmesi bekleniyor. Hukuken yeşil ışık yakıldıktan sonra anlaşma metni AB'deki 24 resmi dile çevrilecek ve iki tarafın meclis onayına sunulacak. AB'de nitelikli çoğunluk için, AB nüfusunun en az yüzde 65'ini oluşturan 15 ülkenin onayı gerekiyor. Ayrıca anlaşmanın Avrupa Parlamentosu'nda da basit çoğunlukla onaylanması gerekiyor. Bu işlemlerin ardından anlaşmanın yürürlüğe girmesinin bir yılı bulması bekleniyor.

Prof. Dr. Hakan ÜZELTÜRK
Legal Malî Hukuk Dergisi Editörü

MALÎ HUKUK DERGİSİ

Sayı: 254/Yıl: 2026

İÇİNDEKİLER

Makaleler	XXV
Araştırma Makalesi	
Dijital Vergi Denetimi ve Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadelede Kurgan Modeli: Türk Vergi Sisteminde Yeni Bir Dönem <i>Doç. Dr. Cansel OSKAY</i>	
<i>Prof. Dr. Gülden ŞİŞMAN</i>	<i>1</i>
Engellilik Oranı % 90 ve Daha Fazla Engelli Adına Kayıtlı Taşıtların Mirasçılara Devrinde Motorlu Taşıtlar Vergisi Mükellefiyetinin Başlaması <i>Prof. Dr. Uğur YİĞİT</i>	<i>27</i>
Kayıt Dışı Ekonomi ve Toplumsal Refah Arasındaki İlişki: Kavramsal Bir İnceleme <i>Doç. Dr. Adnan ERDAL</i>	<i>43</i>
Emisyon Priminin Vergilendirilmesi <i>Arş. Gör. Aleyna KALENDER</i>	<i>79</i>
Malî Gelişmeler	113
Yargıtay Kararları.....	137
Yargıtay Hukuk Daire Kararı	139
Danıştay Kararı	149
Danıştay Daire Kararı	151
Bölge Adliye Mahkemesi Kararları	163
Bölge Adliye Mahkemesi Hukuk Dairesi Kararları	165
İdari Görüşler	195
Sirküler Listesi	197
Sirkülerler.....	199
Resmî Gazete Özetleri	201
Önemli Bilgiler	211
Yüksek Mahkeme Kararları Arama Dizini	241
Kanun Maddelerine Göre Arama Dizini	243

JOURNAL OF FISCAL LAW

Issue: 254/Year: 2026

CONTENTS

Articles.....	XXV
Research Articles	
Digital Tax Auditing and the Fight Against the Shadow Economy with the Kurgan Model: A New Era in the Turkish Tax System <i>Assoc. Prof. Dr. Cansel OSKAY</i> <i>Prof. Dr. Gülden ŞİŞMAN</i>	1
Commencement of Motor Vehicle Tax Liability Upon Transfer of Vehicles Registered in the Name of a Person with a Disability Rate of 90% or More to Heirs <i>Prof. Dr. Uğur YİĞİT</i>	27
The Relationship Between the Informal Economy and Social Welfare: A Conceptual Review <i>Assoc. Prof. Dr. Adnan ERDAL</i>	43
Taxation of Share Premium <i>Res. Asst. Aleyna KALENDER</i>	79
Fiscal Developments	113
Decisions of the Court of Civil Appeals	137
Decision of the Civil Chambers of the Court of Appeals.....	139
Council of State Decision.....	149
Council of State Chamber Decision	151
Decisions of Civil Chambers of Courts of Appeal.....	163
Decisions of Civil Chambers of Courts of Appeal	165
Administrative Opinions	195
Circular List	197
Circulars	199
Abstracts of Official Gazette.....	201
Important Information.....	211
Index of High Courts' Decisions.....	241
Index of Related Law Code Articles	243

MAKALELER ARTICLES

* Dijital Vergi Denetimi ve Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadelede Kurgan Modeli:
Türk Vergi Sisteminde Yeni Bir Dönem

Digital Tax Auditing and the Fight Against the Shadow Economy with the Kurgan Model: A New Era in the Turkish Tax System

Doç. Dr./Assoc. Prof. Dr. Cansel OSKAY
Prof. Dr. Güliden ŞİŞMAN

* Engellilik Oranı % 90 ve Daha Fazla Engelli Adına Kayıtlı Taşıtların Mirasçılara Devrinde Motorlu Taşıtlar Vergisi Mükellefiyetinin Başlaması

Commencement of Motor Vehicle Tax Liability Upon Transfer of Vehicles Registered in the Name of a Person with a Disability Rate of 90% or More to Heirs

Prof. Dr. Uğur YİĞİT

* Kayıt Dışı Ekonomi ve Toplumsal Refah Arasındaki İlişki: Kavramsal Bir İnceleme
*The Relationship Between the Informal Economy and Social Welfare:
A Conceptual Review*

Doç. Dr./Assoc. Prof. Dr. Adnan ERDAL

* Emisyon Priminin Vergilendirilmesi
Taxation of Share Premium

Arş. Gör./Res. Asst. Aleyna KALENDER

#DİJİTAL VERGİ DENETİMİ VE KAYIT DIŞI EKONOMİYLE MÜCADELEDE KURGAN MODELİ: TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE YENİ BİR DÖNEM*

(DIGITAL TAX AUDITING AND THE FIGHT AGAINST THE SHADOW ECONOMY
WITH THE KURGAN MODEL: A NEW ERA IN THE TURKISH TAX SYSTEM)

Doç. Dr./Assoc. Prof. Dr. Cansel OSKAY**
Prof. Dr. Gülden ŞİŞMAN***

ÖZ

Bu çalışma, Türkiye’de vergi denetiminin dijital dönüşümünü ve kayıt dışı ekonomiyle mücadelede KURGAN (Kuruluş Gözetimli Analiz Sistemi) modelinin rolünü incelemektedir. Vergi adaleti, vergi ahlakı ve dijital güven kavramları KURGAN sistemiyle ilişkilendirilerek değerlendirilmiştir. Çalışmada, dolaylı vergilere dayalı vergi yapısının adaletsizliğe yol açtığı, kayıt dışılığın hem neden hem sonuç olarak bu döngüyü beslediği belirtilmektedir. KURGAN, yapay zekâ destekli risk analiziyle sahte belge kullanımı, uyumsuz beyan ve olağandışı işlem hareketlerini erken aşamada tespit ederek önleyici denetim sağlar. Sistemin 13 objektif kriterle kast analizini ölçülebilir kılması, denetimin şeffaflığını artırmaktadır. Bununla birlikte kişisel verilerin korunması, algoritmik

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 30.11.2025 tarihinde Yayınevimize ulaşmış olup, 15.02.2026 tarihinde birinci hakem; 16.02.2026 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

DOI: <http://dx.doi.org/10.69838/MHD.88671>

** Mersin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, canseloskay@mersin.edu.tr,
ORCID ID: orcid.org/0009-0005-8021-6550

*** Mersin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, sismangulden@mersin.edu.tr,
ORCID ID: orcid.org/0000-0002-6467-6048

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazarlar tarafından çıkar çatışması bildirilmemiştir.

Finansal Destek: Yazarlar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmişlerdir.

Katkı Payı Oranı: Yarı yarıya (%50/%50)'dir.

Bu makaleye atıf için; OSKAY, Cansel, ŞİŞMAN, Gülden, “Dijital Vergi Denetimi ve Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadelede Kurgan Modeli: Türk Vergi Sisteminde Yeni Bir Dönem” Mali Hukuk Dergisi, Sayı No.: 254, 2026, s. 1-26.

hesap verebilirlik, meslek mensuplarının sorumluluğu ve yargısal delil niteliği gibi hukuki ve etik riskler tartışılmıştır. Çalışma, KURGAN'ın başarılı olabilmesi için şeffaflık, veri güvenliği ve yasal çerçevenin güçlendirilmesi gerektiğini vurgulamaktadır.

Anahtar Kelimeler: Dijital Vergi Denetimi, KURGAN Modeli, Kayıt Dışı Ekonomi, Vergi Adaleti, Yapay Zekâ ve Risk Analizi, Sahte Belge Tespiti

ABSTRACT

This study examines the digital transformation of tax auditing in Türkiye and the role of the KURGAN (Institutional Supervised Analysis System) model in combating the shadow economy. Concepts such as tax justice, tax morale, and digital trust are analyzed in connection with KURGAN. The study highlights that the dominance of indirect taxes creates structural injustice and that the shadow economy simultaneously functions as both a cause and consequence of this asymmetric system. KURGAN utilizes AI-based risk analysis to detect false invoices, inconsistent declarations, and unusual financial patterns at an early stage, thereby promoting preventive auditing. The system's 13 objective criteria make intent assessment measurable and enhance transparency. However, legal and ethical concerns—including data protection, algorithmic accountability, professional liability, and evidentiary value in judicial processes—remain significant. The study concludes that KURGAN's long-term effectiveness depends on strengthening transparency, data security, and a well-defined legal framework.

Keywords

Digital Tax Auditing, KURGAN Model, Shadow Economy, Tax Justice, AI-Based Risk Analysis, Detection of False Invoices

1. GİRİŞ

Türkiye'de vergi sisteminin en belirgin sorunu, vergi gelirlerinin büyük ölçüde dolaylı vergilere dayanması ve kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin yüksekliğidir. Bu durum, ekonomide görünmeyen bir alan oluşturarak hem kamu gelirlerinde ciddi kayıplara hem de vergi yükünün

adil dağılmamasına neden olmaktadır. Kayıt dışı faaliyetlerin yaygınlığı, vergi sisteminin yapısal dengesizliklerini daha da derinleştirmektedir. Vergi denetimin etkin olmaması da bu sorunu daha da belirgin hale getirmektedir. Türk vergi sistemindeki bu yapı, hem mali güce göre vergilendirme ilkesini hem de toplumun adalet algısını zayıflatmaktadır. Özellikle küçük ve orta ölçekli işletmeler üzerindeki orantısız vergi yükü ve denetimlerin dengesizliği, mükelleflerin sistemden uzaklaşmasına yol açmaktadır. Kayıt dışı ekonomi yalnızca mali kayıp yaratmamakta, aynı zamanda vergi adaletini zedelemekte ve vergi ahlakını zayıflatmaktadır. Bunun yanı sıra, ekonomik göstergelerde tutarsızlığa, vergi kaybına, haksız rekabete, kaynakların verimsiz kullanılmasına, refah kaybına, toplumsal bozulmaya, bütçe açıklarına ve borçlanmaya sebep olmakta, fason üretimi teşvik etmekte, yabancı sermaye girişini engellemektedir¹. Kayıt dışılık yalnızca mali bir kayıp değildir; ekonomi yönetimi, gelir dağılımı ve sosyal politika üzerinde doğrudan etkisi olan çok yönlü bir sorundur. Bu yüzden sorunun yalnızca mali yönü değil, diğer toplumsal ve ekonomik etkileri de dikkate alınmalıdır. Kayıt dışı alanların dijital gözetim araçlarıyla görünür kılınması, bu çok boyutlu yapının analiz edilebilmesi için zorunlu bir adım haline gelmiştir.

Kayıt dışı ekonomi veya kayıt dışı faaliyet, vergilendirilmeyen, resmî belgelere yansımayan ve devlet kurumlarının bilgisi dışında kalan her türlü üretim, gelir veya ticari işlem olarak ifade edilebilir. Türkiye’de kayıt dışılığa zemin hazırlayan birçok unsur söz konusudur. Örneğin vergi aflarının sürekliliği, adalet ilkesine duyulan güveni sarsmakta, uzun vadede kayıt dışılığı besleyen bir psikolojik zemin oluşturmaktadır. Bu nedenle kayıt dışılıkla mücadele, yalnızca mali denetim meselesi değil, aynı zamanda ekonomik istikrarın ve toplumsal adaletin tesisi için stratejik bir gerekliliktir. Bu sorunun çözümünde geleneksel denetim yöntemlerinin yetersiz kaldığı noktada dijital teknolojiler devreye girmektedir. Son yıllarda dijital araçların kamu yönetimine girmesi bu alanda yeni imkânlar doğurmuştur. Özellikle dijitalleşme ve vergi denetiminde yapay zekânın kullanımı kayıt dışılığı önleme açısından önemli bir yenilik olarak hatta zorunluluk olarak karşımıza çıkmaktadır. Nitekim bu zorunluluğun yansımaları olan 2024 yılında Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından uygulamaya konulan Kuruluş Gözetimli Analiz Sis-

¹ İbrahim Halil Sugözü, ‘Kayıt Dışı Ekonomiye Önlemede Vergi Politikaları (1980–2004 Türkiye Örneği)’ (2010) 10(19) SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi 171, 173

temi (KURGAN), vergi denetiminde algoritmik risk analizine dayalı ilk ulusal modeldir.

KURGAN, mükelleflerin finansal, ticari ve dijital işlemlerini bütünsel biçimde değerlendirerek kayıt dışı faaliyetleri erken tespit etmeyi amaçlamaktadır. Dolayısıyla KURGAN, kayıt dışı ekonomiyi yalnızca cezai yollarla değil, veri temelli erken uyarı mekanizmalarıyla azaltmayı hedeflemektedir. Veri analizleri sayesinde şüpheli işlemler daha erken fark edilebilmekte ve denetim süreçleri hızlanmaktadır. Böylelikle sistem, kayıt dışı alanların görünürlüğünü artırarak hem mali disipline hem de adaletin tesisine katkı sağlamaktadır. Böylece sistem, yalnızca denetim etkinliğini değil, vergi adaletini sağlamayı da denetim yoluyla desteklemektedir.

Bu makale, “vergi adaleti, vergi ahlakı ve kayıt dışı ekonomi” kavramlarını KURGAN uygulamasıyla ilişkilendirerek, Türkiye’de dijital vergi denetiminin dönüşümünü analiz etmeyi amaçlamaktadır. Özellikle kayıt dışı ekonominin dijital izleme araçlarıyla görünür hale getirilmesi, çalışmanın odak noktalarından biridir. Ayrıca vergi denetim sürecinde yapay zekâ kullanımının olası riskleri üzerinde de durulacaktır. Çalışma, geleneksel mali teorilerin dijital gözetim araçlarıyla yeniden yorumlanabileceği ancak bu sürecin temel hak ve hürriyetler ihlal edilmeden gerçekleştirilmesi gerektiği hipotezine dayanmaktadır.

2. KURAMSAL ÇERÇEVE: VERGİ ADALETİ, AHLAK VE DİJİTAL DÖNÜŞÜM

2.1. Vergi Adaletinin Kavramsal Boyutu

Vergide adalet, vergi sisteminin toplumsal meşruiyetini belirleyen en temel prensip olup Anayasa’nın 73. maddesinde açıkça ifa edilmektedir. Kayıt dışı ekonomi ile vergi adaletsizliği, esas itibarıyla birbirlerinin nedenini ve sonucunu oluşturan bir kısır döngü olup vergi yükünün dağılımında yaşanan adaletsizlikler, vergi ödemekle yükümlü kimselerin bu görevden kaçmasına neden olmaktadır². Böylece kayıt dışı ekonomi genişledikçe kamu gelirleri azalmakta, devlet dolaylı vergilere yönelmekte, bu durum da yeniden adalet duygusunu zedelemektedir. Bu nedenle kayıt dışılığın azaltılması ile adil bir vergi düzeni birbirini tamamlayan unsurlardır. Kayıt dışı faaliyetler yaygınlaştıkça vergi yükü adil şekilde da-

² Özalp Kılıç, ‘Türkiye’de Vergi Adaleti’ (2018) 66 Akademik Bakış Dergisi 448

ğılmadığından sorun süreklilik kazanır. Gelirini beyan eden mükellefler, beyan etmeyenlere oranla daha yüksek bir vergi yükü taşımakta; bu da sistemin meşruiyetini zedelemektedir. Dijital vergi denetimi, bu yapıyı dengelemeye yönelik modern bir araç olarak önem kazanmaktadır. Mali güce göre vergilendirme ilkesinin uygulanmadığı dolaylı vergiler, hem vergi adaletsizliğine yol açmakta hem de kayıt dışı ekonomiye zemin hazırlamaktadır. Nitekim OECD ortalamasına³ göre Türkiye'nin vergi yapısı şu özelliklerle tanımlanmaktadır:

- Sosyal güvenlik katkı payları ve emlak vergilerinden elde edilen gelirlerin OECD ortalamasına göre daha düşüktür,
- Kişisel gelir, kâr ve kazançlar üzerinden alınan vergilerde belirgin biçimde daha düşük gelir payı bulunmaktadır,
- Buna karşılık mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin (özellikle KDV ve ÖTV) toplam vergi gelirleri içinde çok daha yüksek orana sahiptir.

OECD ortalamasıyla karşılaştırıldığında Türkiye'nin vergi yapısı şu şekilde özetlenebilir⁴:

Vergi Türü	Türkiye (%)	OECD Ortalaması (%)
Mal ve Hizmet Vergileri	44	32
Gelir ve Kurumlar Vergileri	27	34
Sosyal Güvenlik Katkı Payları	24	26
Emlak Vergileri	3	5
Ücret Vergileri	0	3

Bu değerlendirmelerden yola çıkarak, Türkiye'nin vergi sisteminde dolaylı vergilerin (mal ve hizmet vergileri) belirgin biçimde yüksek bir paya sahip olduğunu ve doğrudan vergilerin (gelir, mülk, sosyal güvenlik vb.) OECD ortalamasına göre daha düşük kaldığını bu yapının da

³ OECD, Revenue Statistics: Key findings for Türkiye (2024) <<https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-tax-revenues/revenue-statistics-turkiye.pdf>>, Erişim Tarihi 24.10.2025

⁴ OECD, Revenue Statistics: Key findings for Türkiye (2024) <<https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-tax-revenues/revenue-statistics-turkiye.pdf>>, Erişim Tarihi 24.10.2025

vergi adaleti ilkesini zayıflatıp özellikle düşük gelirli kesimlerin tüketim üzerinden daha fazla vergi yükü taşımasına yol açarak adalet sorununu büyötmektedir. Türkiye’de ve diğeri gelişmekte olan ekonomilerde dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki yüksek payı, genellikle kayıt dışı sektörün genişliği ve bu alanın etkin biçimde vergilendirilememesinden kaynaklanan doğrudan vergilendirme kapasitesinin sınırlılığıyla açıklanmaktadır⁵. Kapsamlı bir kayıt dışı ekonominin varlığı, hükümetlerin gelir ve kurumlar vergisi gibi doğrudan vergileri etkin biçimde tahsil etmesini güçleştirmekte; bu durum da bütçe gelirlerinin sürdürülebilirliğini sağlamak amacıyla tüketim temelli, dolaylı vergilere yönelimi zorunlu kılmaktadır. Ancak dolaylı vergiler, ödeme gücüyle orantılı olmayan bir yapıya sahip olduğundan, gerçek vergi ödeme gücünü dikkate almaması, yaşam hakkı ve geleceğeri yönelik belirsizliklere karşı sosyal alt yapının tam olarak ihtiyacı karşılama⁶ ve vergi adaletini ilkesini zayıflatmaktadır. Son on yılda Türkiye’de vergi politikalarının dolaylı vergilere ağırlık veren bir yapıya evrildiğı, bu eğilimin dikey ve yatay vergi adaletini zayıflatığı ve adaletsizliğin giderilmesine yönelik herhangi bir yapısal önlemin hayata geçirilmediğı görölmektedir⁷.

Dolaylı vergilerin yarattığı adaletsizlik ve kayıt dışılığın yanı sıra Türk vergi sisteminde gelirin tanımında kaynak teorisinin esas alınması vergi matrahının daralmasına, mükellef sayısının düşük kalmasına neden olmakta tüm bunların sonucu olarak da Türkiye’de sık sık vergi afları gündeme gelmektedir⁸. Tüm bunların yanı sıra gelişmekte olan ölkelerde üst ve alt sınıf arasında uçurumun derin olması büyük işletmelerle rekabet edemeyen küçük işletmeleri kayıt dışılığeri itmektedir⁹. Tüm bu değerlendirmelerden yola çıkarak kayıt dışılığın vergide adaletsizliğin en önemli nedeni ve en önemli sonucu olduğunu söyleyebiliriz. Vergi ada-

⁵ Oya Ardiç, Burçay Erus and Gürcan Soydan, ‘Türkiye’de Dolaylı Vergilere İlişkin Bir Değerlendirme’ (2010) 30(4) Ekonomi Bülteni 2787-2801

⁶ Eyüp Demir, Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadelede Vergi Denetiminin Önemi (1st edn, Ekin Yayınevi 2019) 7.

⁷ Özalp Kılıç, ‘Türkiye’de Vergi Adaleti’ (2018) 66 Akademik Bakış Dergisi Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi 396, 409.

⁸ Adnan Gerçek, The Need for Reform in Turkish Tax System: Main Problems and Recommendations (34th International Public Finance Conference / Antalya-Turkey 24-27 April 2019)

⁹ Demir, (n 6) 12

letini sağlamak için kayıt dışılığı önlemek, kayıt dışılığı ortadan kaldırmak için de vergi adaletini sağlamak gerekmektedir.

Son yıllarda vergi idarelerinin dijital dönüşümü, yalnızca beyan ve tahsilat süreçlerinde değil, vergi adaletinin tesisinde de yeni bir süreç başlatmıştır. OECD'nin (2023) "Tax Administration 3.0" raporunda vurgulandığı üzere, dijitalleşme sayesinde vergi idareleri geleneksel denetimden veri temelli risk analizine geçmekte; bu dönüşüm, şeffaflık, ölçülebilirlik ve nesnellik ilkeleriyle doğrudan ilişkili bir adalet anlayışını beraberinde getirmektedir.

Bu küresel eğilimin Türkiye'deki yansıması, KURGAN uygulamasıdır. Küresel ölçekte yaşanan teknolojik ve dijital gelişmeler devletlerin idari ve mali yönetim süreçlerini de dönüştürmekte olup buna bağlı olarak dönüşen en önemli alanlardan birisi de denetim süreçleridir¹⁰. KURGAN, vergi sisteminde uzun süredir eleştirilen adaletsizliğin ve denetim eşitsizliğinin giderilmesi amacıyla geliştirilen, yapay zekâ destekli ve veri temelli bir analiz sistemidir. Sistem, Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesindeki dijital dönüşüm stratejileri kapsamında, mükelleflerin mali verilerini, e-fatura, e-defter, e-irsaliye gibi elektronik kaynaklardan toplayarak sektörel karşılaştırma ve tutarlılık kontrolü yapmaktadır. Ayrıca bir nevi karşıt inceleme de yapmakta ve verileri sunmaktadır. Bu sayede benzer faaliyet alanında yer alan işletmelerin beyan farklılıkları ve işlem hacimleri algoritmik olarak değerlendirilmekte, yüksek riskli mükellefler otomatik biçimde tespit edilmektedir.

KURGAN'ın en dikkat çekici yönü, vergi yükünü algoritmalar aracılığıyla daha adil bir şekilde paylaştırmayı amaçlamasıdır. Nitekim mali güce göre vergilendirme ilkesini zedeleyen en önemli sorun denetim zafiyetidir. Böylece, geleneksel denetim süreçlerinde sıkça görülen subjektif değerlendirme ve idari takdir farklılıkları minimize edilmekte; vergi adaleti, ölçülebilir ve denetlenebilir kriterler üzerinden tesis edilmektedir. Bu durum, yalnızca vergi idaresi-mükellef ilişkisini rasyonelleştirmekle kalmayıp, aynı zamanda mükelleflerin vergisel güven ve gönüllü uyum düzeylerini de artırmaktadır.

Gelişmiş ülkeler ve tüm dünya karmaşık ve birbirine bağlı bilgi sistemleri yoluyla dijital bir köye dönüşmüştür¹¹. Birçok ülkede vergi

¹⁰ Murat Batı, 'Kurgan Yazılarına Karşı Ne Yapmalı' (2025) < <https://t24.com.tr/>, <https://lebiblyalkin.com.tr/haber/kurgan-yazilarina-karsi-ne-yapilmali>>, Erişim Tarihi 04.11.2025

¹¹ Murat Kaya, Suç Ekonomisi ve Mali İstihbarat, (1st edn, Adalet Yayınevi 2024) 174.

idareleri artık büyük ölçüde entegre dijital sistemlere dayanarak çalışmaktadır.

Bu bağlamda KURGAN, Türkiye’de vergi denetiminin dijitalleşmesiyle adaletin teknolojik temelde yeniden inşasını temsil etmektedir. (Tax Administration 3.0 Vizyonu ve Türkiye’nin KURGAN Modeli Arasındaki Uyum) OECD’nin *Tax Administration 3.0: From Vision to Strategy* (2025) raporunda, vergi idarelerinin dijital dönüşüm sürecinde geçirmesi öngörülen değişimi açık biçimde tanımlanmaktadır. Bu vizyona göre, geleceğin vergi idaresi “mükellef-merkezli, veri temelli” bir yapıya dönüşecektir. Vergi süreçlerinin, mükelleflerin kendi faaliyetlerinde kullandıkları muhasebe yazılımları, dijital platformlar, ödeme altyapıları, hem hataları hem de vergi uyumsuzluklarını azaltarak gerçek zamanlı vergilendirmeye geçişi mümkün kılacaktır¹².

Bu dönüşüm, vergi idaresinin geleneksel “merkezî denetim ve beyan” anlayışından çıkarak, mükellefin ekonomik faaliyetleriyle eşzamanlı ve bütünlükli denetim anlayışına yönelmesini öngörmekte bu yolla da kayıt dışılığı azaltmayı hedeflemektedir. OECD raporuna göre bu yeni model, vergi idaresinin rolünü doğrudan veri toplamaktan ziyade, veri akışının doğruluğunu ve bütünlüğünü güvence altına alan bir “güvence otoritesi” ne dönüştürmektedir¹³.

Türkiye’de Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından geliştirilen KURGAN uygulaması, OECD’nin bu vizyonuna somut bir ulusal örnek teşkil etmektedir. KURGAN sistemi, mükellef verilerini elektronik ortamda (e-fatura, e-defter, e-irsaliye vb.) bütünleştirerek sektörler arası tutarlılık ve risk analizini algoritmik olarak gerçekleştirmekte, böylece vergi denetimini veri temelli, otomatik ve objektif bir yapıya dönüştürmektedir. Bu nedenle sistem, OECD’nin tanımladığı “connected compliance” (bağlantılı uyum) modelinin Türkiye’deki yansıması niteliğindedir.

Sonuç olarak, KURGAN’ ın çalışma mantığı, OECD’nin Tax Administration 3.0 çerçevesinde öngörülen bazı uygulamalarla benzer özellikler taşımaktadır; bu sayede hem vergi adaletinin nesnel ölçütlerle güçlendirilmesine hem de vergiye gönüllü uyumun artırılmasına katkı sağlamaktadır. Böylece, vergi adaletinin sağlanması artık yalnızca normatif düzenlemelere değil, veri bilimine de dayanmaktadır. KURGAN, Mali

¹² OECD, *Tax Administration 3.0: From Vision to Strategy* (OECD Publishing 2025) 11-16

¹³ ibid 14-17.

Güç Teorisi ile Eşit Fedakârlık Teorisi'nin dijitalleşmiş biçimidir: mükellefin gerçek ekonomik gücü, artık beyana değil verilere dayalı olarak ölçülmektedir. Bu yaklaşım, vergi sisteminin yalnızca gelir toplama değil, adaleti otomatik olarak üreten bir yapıya dönüşmesini sağlar.

2.2. Vergi Ahlakı ve Dijital Güven

Vergi ahlakı, mükelleflerin gönüllü uyum davranışlarını belirleyen psikolojik ve normatif bir çerçevedir; devletin şeffaflığı, adalet algısı ve vergilerin görünür faydası bu çerçevenin temel belirleyicileridir. Mükelleflerin vergiye uyumu, sadece vergi oranları, denetimler ve cezalar gibi unsurlara değil, aynı zamanda sahip oldukları vergi ahlakı düzeyine de bağlıdır¹⁴. Dijital güven ise vergi idaresinin kullandığı bilgi sistemlerine duyulan güveni; yani veri güvenliği, öngörülebilirlik, açıklanabilirlik ve hesap verebilirlik bileşenlerini kapsar. Bu iki kavramın kesişim kümesinde, mükellefin hem devlete hem de dijital süreçlere duyduğu güven artar; artan güven de gönüllü uyumu besler. Yükümlünün kendi vergi yükünün adilliği konusundaki algısı, vergi ahlakının anlaşılmasında önemli rol oynamaktadır¹⁵. Bunun yanı sıra dijital denetim vergi cezalarından daha caydırıcı bir role sahip olacaktır. Vergi denetiminin önleyici işlevi Kurgan sistemi ile güvence altına alınmaktadır. Bu yola vergi mükellefleri ile meydana getirilen birliktelik güven ortamını sağlayacak bu yolla da vergi ahlakı güçlenecektir. Vergi ahlakının-vergi etiğinin gelişmesi bireyler kadar devletin de sorumluluğu altındadır¹⁶. Etkili denetim yöntemleriyle mükellef de oluşturulacak güven ve adalet algısı vergi ahlakını güçlendirecektir. Devlet ile vergi yükümlüleri arasında sinerjik bir ilişki kurulması mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlayacaktır¹⁷.

Dijital sistemlerin kullanımı, denetimin etkinliğini artırdığı gibi mükelleflerin vergiye ilişkin tutumlarında da değişim yaratmaktadır. Dijital sistemler, mükelleflerin uyum davranışlarını daha görünür ve izlenebilir hâle getirmiştir. KURGAN gibi yapay zekâ destekli sistemler, mükellefleri cezadan korktuğu için değil, doğru bildiği için beyan veren bireylere dönüştürmeyi amaçlar. Bu sayede, vergi ahlakı dijital ortamda

¹⁴ Handan Kaynar Bilgin, 'Vergi Ahlakının Teorik Çerçevesi' (2011) 20(2) ÇÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi 261

¹⁵ ibid 270

¹⁶ İsmail Kitapçı, Vergi Etiği-Vergi Psikolojisi (Seçkin Yayınevi 2021) 107

¹⁷ ibid 284

görünür ve ölçülebilir bir toplumsal değer hâline gelir. Bu sistem, şeffaflık ve doğruluğun daha fazla önem kazanmasına katkı sağlar.

KURGAN'ın öğretici denetimi, vergi ahlakının iki kaynağını aynı anda besler: adalet algısı (eşit ve tutarlı muamele) ve dijital güven (güvenli, açıklanabilir, itiraz edilebilir süreç). Bu ikili etki, gönüllü uyumu kalıcı biçimde yükseltir. Bu yöntem, cezaya dayalı denetim modelinden ziyade, “öğretici-önleyici denetim kültürü” yaratmakta; mükellef-devlet ilişkisini daha saydam hale getirmektedir. Böylece KURGAN, cezalandırıcı değil öğretici ve önleyici bir dijital denetim sistemi geliştirmekte olup vergi ahlakı ve gönüllü uyumun teknolojik düzeyde güçlendirilmesine hizmet eder.

2.3. Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt Dışı Ekonomiyle Dijital Mücadele

Kayıt dışı ekonomi, ekonomik faaliyetlerin bir kısmının yasal yükümlülüklerin dışında gerçekleştirilmesi sonucunda devletin denetim ve vergilendirme mekanizmalarının dışında kalan üretim, istihdam ve gelir unsurlarını ifade etmektedir. Bu durum, ekonomik verilerin doğruluğunu zedeleyerek makroekonomik politikaların etkinliğini azaltmakta, kamu gelirlerinde kayıplara ve gelir dağılımında adaletsizliğe yol açmaktadır¹⁸.

Vergi kaçakçılığı ve kayıt dışı ekonomi, Türkiye’de vergi gelirlerinin sürdürülebilirliğini ve adil dağılımını tehdit eden en önemli yapısal sorunlardan biridir. Çünkü milli gelirin bireyler ve firmalar arasında adil bir şekilde dağıtılmasına engel olmaktadır¹⁹. Bu sorun yalnızca beyan dışı kazançlarla değil, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımıyla da derinleşmektedir. Nitekim sahte belge kullanımı, mali sistemin uzun yıllardır süregelen yapısal bir sorunu olup, her yıl milyarlarca lira kamu zararına, mükellefler arasında rekabet eşitsizliğine, kayıt dışılığa ve bazı suçların gizlenmesine neden olmaktadır²⁰. Bu nedenle kayıt dışı ekonomiyle mücadele, hem makro ekonomik istikrarın sağ-

¹⁸ Cansel Oskay, ‘Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları’ Oskay C and Yüksel C (eds), Türkiye Ekonomisinde Güncel Ekonomik ve Mali Konular (Ekin Yayınevi 2013) 110

¹⁹ Zeynep Erdinç, Kayıtdışı Ekonomi İzlenen Politikalar ve Çözüm Önerileri (1st edn, Seçkin Yayınevi 2016), 41

²⁰ T C Hazine ve Maliye Bakanlığı, Sahte Belgeyle Mücadele Stratejisi – Kuruluş Gözetimli Analiz (KURGAN) Rehberi (1 Ekim 2025), 4.

lanması hem de mali adaletin güçlendirilmesi açısından büyük önem taşımaktadır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı tarafından yayımlanan 1 Ekim 2025 tarihli KURGAN Rehberi, bu çok katmanlı sorunla mücadelede dijital teknolojiyi ve veri temelli risk analizini merkeze alan yeni bir dönemi başlatmıştır. Sistemin temel amaçları şu şekilde özetlenebilir²¹:

- Kurumsal hafızayı oluşturmak
- Vergi denetimini daha etkin hale getirmek
- Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadelede Kök Neden Analizi ve Entegre İstihbarat sistemini kurmak,
- Vergi müfettişlerinin denetim gücünü yapay zekâyla ulaşılan veriyle desteklemek,
- Suçun yalnızca cezai yönüne değil, ekonomik teşvik boyutuna da müdahale etmek
- Önleyici denetim mekanizması ile mükellefe düzeltme fırsatı sunar
- Sahte belgeye dayalı ekonomik faaliyetleri hızlı ve etkin bir şekilde teşhis erken aşamada tespit ederek kamu zararını önlemek,
- Kast unsurunu ölçülebilir hale getirmek.
- Risk analizi yapmak.

2.3.1. Kurumsal Hafızanın Oluşturulması

OECD'nin *Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration* (OECD, 2020) raporunda da vurgulandığı üzere, modern vergi idarelerinin sürdürülebilir başarısı bilgi birikiminin sistematik öğrenmeye dönüştürülmesiyle mümkündür. OECD'nin "Fighting Tax Crime – Ten Global Principles" (OECD, 2017; 2021 güncellemesi) belgesi de kurumlar arası işbirliği, bilgi paylaşımı ve öğrenen organizasyon kültürünü vergi suçlarıyla mücadelenin temel unsurları arasında göstermektedir. KURGAN, sahte belgeyle mücadeleyi teknik bir dijitalleşme projesi olmanın ötesine taşıyarak, kurumsal kültürün ve denetim anlayışının dönüşümünü hedefleyen kapsamlı bir reform süreci olarak temellendirmektedir.

²¹ İbid, 9.

2.3.2. Vergi Denetimini Daha Etkin Hale Getirmek

Vergi denetimi, devletin mali dengesini korumak ve kamu hizmetlerinin devamını sağlamak için büyük önem taşır. Dijital dönüşümle birlikte denetim artık yalnızca insan emeğine dayalı bir süreç olmaktan çıkmış, veri odaklı ve yapay zekâ destekli bir yapıya dönüşmüştür. Yapay zekâ, vergi denetiminde özellikle risk analizi, mükellef profillemesi ve denetlenen konuların belirlenmesi gibi alanlarda önemli kolaylıklar sağlayarak insan hatasını azaltarak denetimleri hızlandırmakta ve vergi kaçakçılığı ile uyumsuzlukları daha erken tespit etmeye yardımcı olmaktadır²². Yapay zekâ uygulamaları, vergi denetiminde yalnızca teknik bir araç olmanın ötesine geçerek, vergi adaletini güçlendiren ve denetim kalitesini artıran önemli bir dönüşüm aracına dönüşmüştür. Bu teknolojiler, denetim süreçlerinde nesnelliği artırmakta, risk temelli analizlerle mükellefler arasında daha adil bir inceleme dağılımı sağlamaktadır. Bununla birlikte, yapay zekâ destekli denetim modellerinin etkili bir biçimde uygulanabilmesini sağlamaktadır. Denetim süreçlerinde insan muhakkemesi ile algoritmik analiz gücünün bir araya geldiği “hibrit denetim yaklaşımı”, yalnızca teknik bir yenilik değil, aynı zamanda denetim kültüründe köklü bir zihniyet değişimini de temsil etmekte olup sistemin başarısı vergi inceleme elemanlarının dijital okuryazarlık düzeylerinin yükseltilmesine bağlıdır. Bu model, yapay zekânın hız ve veri işleme kapasitesini, insanın deneyimi ve etik yargısıyla birleştirerek hem etkin hem de hakkaniyete dayalı bir denetim sistemi kurulmasını hedeflemektedir²³.

2.3.3. Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadelede Kök Neden Analizi ve Entegre İstihbarat Sistemini Kurmak

KURGAN sisteminin temel hedeflerinden biri, vergi kaçakçılığı ve kayıt dışı ekonomiyle mücadelede yalnızca mevcut fiillere değil, bu fiilleri ortaya çıkaran ekonomik, davranışsal ve yapısal nedenlere odaklanmaktır. Hazine ve Maliye Bakanlığı, *Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planı 2023-2025 planlarına* göre vergi kaçakçılığı ve kayıt dışı ekonomiyle etkili bir şekilde mücadele edebilmek, öncelikle bu olgunun nasıl ortaya çıktığını ve ekonomide ne tür sonuçlar doğurduğunu doğru

²² ibid 198

²³ Sibel Çakır, Nermin Çıtak and Mustafa Durak, ‘Vergi Denetiminde 3.0 – Yapay Zekânın Gücü ve Geleceği: Vergi İnceleme Elemanlarının Görüşü ve Bir Anket Çalışması’ (2025) 10(1) Journal of Research in Business 195-223

biçimde analiz etmeyi gerektirir. Dijital dönüşüm, kayıt dışı ekonominin yalnızca izlenmesini değil, nedenlerinin davranışsal ve sektörel düzeyde analiz edilmesini de mümkün kılmaktadır. KURGAN sistemi bu açıdan, kayıt dışılığın kök nedenlerini belirleyip önleyici politika geliştirmeye imkân tanıyan ilk kapsamlı modeldir. Kayıt dışı ekonomi, yalnızca mali boyutu olan bir problem değil; sosyal, hukuki, kültürel ve ahlaki unsurları da içeren çok yönlü bir yapıya sahiptir. Bu nedenle, mücadele politikaları yalnızca cezai yaptırımlara değil, sistemin kök nedenlerini ortadan kaldırmaya yönelik bir anlayışa dayanmalıdır. Gelir dağılımındaki adaletsizlik, yüksek vergi yükü, istihdam maliyetleri, finansal sistemdeki güvensizlik ve kurumsal kapasite eksiklikleri, bireyleri ve işletmeleri kayıt dışılığa yönelten temel itici faktörler arasında yer almaktadır²⁴.

2.3.4. Suçun Yalnızca Cezai Yönüne Değil, Ekonomik Teşvik Boyutuna Müdahale Etmek

Ekonomik boyutta mücadele, cezai yaptırımların ötesine geçerek suçun finansal faydasını ortadan kaldırmayı hedefler. KURGAN modeli, vergi kaçakçılığıyla mücadelede yalnızca hukuki yaptırımları değil, aynı zamanda ekonomik teşvik mekanizmalarını da hedef alarak, kazanç döngüsünü kesintiye uğratmayı amaçlamaktadır.

Bu kapsamda, riskli mükelleflerin kamu ihalelerine katılımının sınırlandırılması, vergi iade taleplerinin analiz tamamlanana kadar teminat altına alınması ve elektronik banka hareketleri ile e-fatura zincirlerinin analiz edilmesi gibi önlemlerle suçun finansal boyutu kontrol altına alarak haksız kazanç elde etme yolları tespit edilerek ekonomik faydanın sürdürülebilirliği engellenmekte, suçu cazip kılan mali motivasyon ortadan kaldırılmaktadır.

Bu yaklaşım, OECD'nin *Fighting Tax Crime – The Ten Global Principles* rehberinde vurgulanan “economic deterrence” (ekonomik caydırıcılık) ilkesiyle örtüşmektedir. Ekonomik caydırıcılık anlayışı, suçun yalnızca cezalandırılmasını değil, suçtan elde edilen tüm ekonomik avantajların etkisiz hâle getirilmesini esas alır. KURGAN, vergi suçlarını yalnızca hukuki bir ihlal olarak değil, ekonomik sürdürülebilirlik sorununu olarak ele alır ve vergi kaçakçılığını ekonomik olarak sürdürülemez hâle getirir.

²⁴T C Hazine ve Maliye Bakanlığı, Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planı 2023-2025, 2.

2.3.5. Önleyici Denetim ve Mükellefe Düzeltme Fırsatı: Suç Oluşturmadan Önce Müdahale Mekanizması

KURGAN sistemi, vergi denetiminde cezalandırma merkezli geleneksel anlayışı geride bırakarak, suçu oluşturmadan önce önleme ilkesini merkeze alan önleyici bir denetim paradigması geliştirmiştir. Bu yaklaşım, yalnızca riskleri tespit etmekle kalmaz; aynı zamanda mükellefe düzeltme ve açıklama fırsatı sunarak, hatalı işlemlerin ceza sürecine dönüşmeden giderilmesini sağlar.

Sistemin temel dayanaklarından biri olan sinyalleme mekanizması, riskli işlemler tespit edildiğinde mükellefi bilgilendirmekte ve “izaha davet” süreciyle uyumlu biçimde, mükellefin kendi kayıtlarını gönüllü olarak düzeltmesine imkân tanımaktadır. Bu süreçte gönderilen bilgi isteme yazıları, hem mükellefin farkındalığını artırmakta hem de gereksiz incelemelerin önüne geçerek idari kaynakların verimli kullanılmasını sağlamaktadır. KURGAN, bu ilişkiyi “öğretici denetim” yaklaşımıyla kurumsallaştırır. Sistem, benzer faaliyet alanlarındaki mükellefleri sektör-îçi ölçütlerle karşılaştırarak tutarlılık kontrolleri yürütür; izaha davet süreçlerinde (VUK m. 370) hatalı beyanın olası nedenlerini, ilgili belge ve işlemlerin risk işaretlerini mükellefe dijital ortamda ve anlaşılır bir dille bildirir. Sistem cezaya odaklı klasik denetimin yerine, hataların önceden fark edilip giderilmesini amaçlayan bir yaklaşım sunar. Bu sistemde asıl olan vergi mükellefleri açısından da; adil bir vergilendirmenin gerçekleştiği, idarenin vergi denetimleri yoluyla vergi kayıp ve kaçığının önüne geçtiğini gözler önüne sermektir.

Bu sistemde, mükellef-devlet arasındaki vergi ilişkisi saydam ve öngörülebilir hale getirir. Dolayısıyla bu bağlamda “önce bilgilendirme → hatanın birlikte giderilmesi → uyumsuzluk sürerse yaptırım” sıralamasıyla kurgulanır. Bu model, ceza odaklı yaklaşımdan çok hataların önceden giderilmesine odaklandığı için gönüllü uyumu destekler. İzaha davet süreçlerinde, mükelleflere hatalı beyanın nedenleri ve belgelerin risk unsurları dijital ortamda bildirilmektedir.

Bu yönüyle KURGAN, sadece sahte belge veya kayıt dışı faaliyetleri tespit eden bir sistem değildir. KURGAN mükellefe süreç boyunca yol göstererek uyumu artırmayı hedefler. Dolayısıyla aynı zamanda vergiye gönüllü uyumu güçlendiren işlev görmektedir. OECD’nin *Tax Administration 3.0* vizyonunda vurgulanan “önleyici ve dijital uyum yönetimi” anlayışıyla da örtüşen bu model, mükellefi cezalandırılacak bir fail değil, sürecin bilinçli bir katılımcısı hâline getirmektedir.

Sonuç olarak, KURGAN sistemiyle amaç, cezai yaptırım uygulamak değil; suçu doğuran nedenleri ortadan kaldırmak, mükellefi uyumun öznesi hâline getirmek ve vergi güvenliğini davranışsal düzeyde tesis etmektir. Bu yolla mükelleflerde farkındalık oluşturulur ve riskler en aza indirilir. Sistem, kuruluş aşamasından itibaren mükellef davranışlarını izleyen algoritmalarıyla, “sıfırinci gün” risk analizi mantığıyla çalışır ve fiil ortaya çıkmadan önce riskli hareketleri sinyalleme yoluyla bildirir.

2.3.6. Sahte Belgeye Dayalı Ekonomik Faaliyetleri Erken Aşamada Hızlı Tespit Ederek Kamu Zararının Önlenmesi

KURGAN sistemi, sahte belgeye dayalı ekonomik faaliyetleri erken aşamada tespit ederek kamu zararını oluşmadan önlemeyi amaçlar. OECD’nin *Fighting Tax Crime – Ten Global Principles* belgesinde öne çıkan “erken tespit” ve “ekonomik caydırıcılık” ilkelerini, Türkiye’nin SMYİB Kullanma ve 160/A İncelemeleri Genelgesi (2025) ile bütünleştirir. Bu kapsamda KURGAN, mükelleflerin elektronik işlem geçmişi, e-fatura ve banka verileri, tedarik zinciri ilişkileri ve sektör içi karşılaştırmalı göstergeleri analiz ederek sahte belge riskini tanımlar. Risk sinyali tespit edildiğinde, sistem doğrudan cezai sürece geçmek yerine mükellefe izaha davet ve düzeltme fırsatı sunar. Bu sayede yalnızca haksız kazanç elde eden düzenleyiciler değil, bilmeden sahte belge kullanan mükellefler de ayrıştırılır; kamu kaynakları gereksiz incelemelere harcanmaz. KURGAN’ın 13 objektif kriter müfettişin sübjektif kanaatini veri temelli hale getirerek inceleme süresini kısaltır, delil kalitesini artırır. KURGAN, sahte belge kullanımı alanında “bilerek” ile “bilmeden” fiillerini ayırmayı hedefler; bu ayrım hem cezai sorumluluk hem de mükellef hakları açısından belirleyicidir. Sistemin yaklaşımı şu temel unsurlar etrafında şekillenir:

- **Veri tabanlı niyet analizi:** Mükellefin elektronik işlem geçmişi (e-fatura, e-defter, banka kayıtları), tedarikçi profilleri, ticaret sıklığı, mal/hizmet değerleri ve lojistik belgeler gibi çoklu veri katmanları analiz edilir. Bu veriler, olağan dışı durumların saptanmasına olanak verir; örneğin aynı tedarikçiden çok kısa süre içinde orantısız hacimde alışveriş yapılması bir uyarı oluşturur.

- **Algoritmik sınıflandırma ve insan denetimi:** Sistem, elde edilen veriler üzerinden niyet odaklı bir ön sınıflandırma yapar (ör. yüksek muhtemel kast, düşük muhtemel kast, belirsiz). Ancak nihai değerlendir-

dirme yine vergi idaresine ait olup işlemler her zaman insan denetimine tabidir: Sistem yalnızca incelemeyi kolaylaştırıp delil önerisi sunar; kanaat oluşturma yetkisi müfettiş/inceleme biriminde kalır.

• **Masumiyet karinesi ve iyi niyet koruması:** Kullanıcı-mükellef açısından iyi niyet karinesi esas tutulur; sahte belgeyi düzenleyen ile belgeyi kullananın hukuki durumu ayrı değerlendirilir. KURGAN, belgeyi kullanan taraflar için otomatik suçlama yerine açıklama/düzeltilme talep edilmesini öngörür.

• **Şeffaflık, itiraz ve eğitim odaklı sonuçlar:** Niyet analizinin sonuçları hakkında mükellefe bilgi verilmesi ve izaha davet mekanizmasının işletilmesi zorunludur. Öncelikli hedef cezalandırma değil; bilişsel farkındalık yaratma, rehberlik ve mükellef eğitimidir. Tekrarlayan veya açık kastı gösteren hallerde idari/cezai süreçler devreye girer.

2.3.7. Objektif Kast Değerlendirmesi ve 13 Ölçüt-Kastın Ölçülebilir Hale Gelmesi

Sistem idarenin salt kanaatine dayanan subjektif kast tespitlerini azaltarak ölçülebilir, tekrarlanabilir bir kast analiz mekanizması oluşturur. Cezalandırmada kastın dijital veriler esas alarak tespiti sağlanır ancak tüm bunların idarenin yapacağı inceleme ile de teyit edilmesi gerekir. KURGAN sistemi, OECD'nin önerdiği veri temelli denetim standartları yaklaşımıyla uyumlu biçimde geliştirilmiştir. KURGAN, denetimin objektifleşmesine katkı sağlayarak adalet algısını güçlendirebilir. Böylece tüm mükellefler benzer işlemler için aynı esaslara göre değerlendirilir; denetim süreci öznellikten uzak, şeffaf ve tutarlı bir yapıya kavuşur. Sonuçta, vergilendirmede adalet, eşitlik ve öngörülebilirlik ilkele-ri güçlenir; aynı koşullardaki mükellefler arasında farklı muameleye yol açabilecek belirsizlikler ortadan kaldırılır. Bu hedef doğrultusunda KURGAN'da kullanılan 13 ölçüt aşağıdaki şekilde yapılandırılır ve puanlanır:

• **Fatura sayısı ve yoğunluğu:** Belirli bir dönemde düzenlenen/alınan fatura adedi ve dönemsel yoğunlaşma.

• **Mal/hizmet mahiyeti:** Satılan veya satın alınan ürünü karakterize eden risk profili (kolay suistimal edilebilen emtialar).

• **İş hacmi oranı:** İşlem tutarının mükellefin toplam cirosuna oranı; orantısız artışlar uyarı verir.

- Banka hareketleri tutarlılığı: Beyanlar ile banka transferleri arasındaki örtüşme/uyumsuzluk.
- E-fatura/e-defter tutarlılığı ve sürekliliği: Elektronik kayıtların bütünlüğü ve zaman uyumu.
- Taşıma/lojistik belgeleri: Sevkiyat belgeleri ile faturalar arasında uyum (akış doğrulaması).
- Faaliyet süresi ve iş geçmişi: İşletmenin ticari geçmişi ve sektördeki güvenilirlik göstergeleri.
- Sektör içi karşılaştırma: Aynı sektördeki benzer ölçekli işletmelerle karşılaştırmalı sapma.
- İlişkili taraf işlemleri: Bağıntılı kişi/kurumlarla alışveriş yoğunluğu ve fiyat farklılıkları.
- Vergi iadesi/indirim oranları: Alışılmışın üzerindeki iade veya gider beyan oranları.
- Kayıt dışı geçmiş/uyarı geçmişi: Önceki denetimlerde tespit edilen eksikler veya sinyalleşme geçmişi.
- Vergi idaresine sunulan belge kalitesi: Belgelerin düzenlenme biçimi, eksik/şüpheli bilgiler.
- Operasyonel kırılganlık göstergeleri: Ödeme zinciri, tedarikçi yoğunlaşması, hızlı ortak değişimleri gibi yapısal riskler.

2.3.8. Risk Analizi Yapmak: Yapay Zekâ ile Veri Tabanlı Denetim

KURGAN sistemi, milyonlarca e-fatura, e-defter ve POS işlemini eş zamanlı olarak tarayarak, olağan dışı hareketleri tespit eder. Sistem elde edilen verileri aynı sektördeki diğer mükelleflerle karşılaştırır ve beklenen değerlerden sapmaları ölçerek her mükellef için bir risk puanı üretir. Risk puanı belirli bir eşiğin üzerine çıkan mükellefler, doğrudan izaha davet sürecine alınır. Böylece sistem, yüksek risk taşıyan işlemleri önceliklendirir; denetim kaynakları gereksiz incelemeler yerine gerçek risk alanlarına yönlendirilir. Bu yaklaşım, OECD'nin önerdiği “risk-based compliance management” (risk temelli uyum yönetimi) ilkesine dayanır. e-fatura, e-defter, POS ve SGK verilerini entegre ederek, mükelleflerin mali hareketlerini bütüncül biçimde analiz eder. Sahte belge zincirleri, stok farkları ve gelir-gider tutarsızlıkları sistem tarafından otomatik olarak belirlenir. Böylece KURGAN, Vergi Usul Kanunu'nun 148, 149 ve 153/A maddelerinde yer alan “bilgi isteme ve

elektronik denetim yetkisi”nin dijital yansıması haline gelir. Denetim artık “sonradan tespit” değil, anlık analiz düzeyinde gerçekleşmektedir.

3. KURGAN SİSTEMİNİN UYGULAMADA ORTAYA ÇIKARABİLECEĞİ SORUNLAR VE RİSKLER

KURGAN sistemi, Türkiye’de vergi denetiminde dijitalleşmenin en kapsamlı adımlarından biri olarak değerlendirilmekle birlikte, uygulamada bir dizi hukuki, teknik, kurumsal ve etik risk doğurma potansiyeline sahiptir. Bu risklerin doğru yönetilememesi hâlinde, sistemin amaçladığı vergi güvenliği ve dijital uyum hedefleri zayıflayabilir.

3.1. Hukuki Belirsizlikler ve Temel Haklar Açısından Riskler

Yapay zekâ tabanlı KURGAN algoritmalarının vergi denetiminde karar destek aracı olarak kullanılması, hukuki sorumluluğun sınırlarını muğlaklaştırmaktadır. Sistem, bir mükellefi “yüksek riskli” olarak sınıflandırdığında, bu değerlendirmenin hangi verilere dayandığı ve nihai kararı kimin verdiği soruları gündeme gelir. Özellikle idari işlemlerde yetkili kimdir sorusu, hukuki hesap verebilirliğin temelidir.

Anayasa’nın 36. maddesinde güvence altına alınan adil yargılanma hakkı, bireyin kendisi hakkında alınan her türlü kararın gerekçesini öğrenebilmesini zorunlu kılar. Aksi bir durum, hem idarenin hesap verebilirliğini hem de mükellefin etkin savunma hakkını zayıflatır. Benzer biçimde, OECD’nin *Taxpayer Rights Charter* belgesinde vurgulanan “bilgiye erişim” ve “adil muamele” ilkeleri, mükelleflerin kendileri hakkında alınan vergisel kararların dayanakları, gerekçeleri ve hukuki sonuçları hakkında bilgilendirilme hakkına sahip olduğunu ifade eder. OECD’ye göre vergi idaresi, mükelleflerden topladığı verileri nasıl kullandığını, risk analizlerinde hangi kriterleri uyguladığını ve alınan idari kararların hangi ölçütlere dayandığını açık biçimde açıklamakla yükümlüdür. Türkiye’de bu konuda henüz açık bir yasal çerçeve bulunmaması, hukuki belirsizlik ve yargısal denetlenebilirlik riski doğurmaktadır. KURGAN’ın karar algoritmalarının öngörülebilir ve denetlenebilir olması, mükellef güveninin sürdürülmesi için şarttır.

3.2. Veri Güvenliği ve Kişisel Verilerin Korunması Sorunları

KURGAN, kamu kurumları arasında büyük miktarda verinin toplanmasını ve işlenmesini gerektirir. Bu veriler arasında mükelleflerin

banka hareketleri, e-fatura kayıtları, POS işlemleri, lojistik ve tedarikçi verileri gibi kişisel ve ticari gizlilik taşıyan bilgiler bulunur. Bu ölçekte bir veri akışı, 6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu (KVKK) bakımından ciddi riskler doğurur. Bu nedenle KURGAN gibi dijital denetim sistemlerinde, adalet ile mahremiyet arasındaki denge titizlikle korunmalıdır. Adalet–güven–meşruiyet üçgeni”, artık dijital çağda veri güvenliği, amaçla sınırlı veri işleme ve şeffaf denetim algoritmaları ilkeleleriyle yeniden tanımlanmalıdır. 6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu uyarınca mükelleflerin finansal, ticari ve kişisel bilgileri yalnızca belirli bir amaç için, ölçülü biçimde ve yetkili kişilerce işlenmeli; aksi hâlde vergi denetiminde güven ve meşruiyet zedelenir.

Bunun yanı sıra kişisel verilerin “amacına uygun işlenmesi” bu sistemde her zaman korunamayabilir. Özellikle kurumlar arası veri paylaşımında yetki sınırlarının net tanımlanmaması, verilerin amacın ötesinde kullanılmasına yol açabilir. Ayrıca siber güvenlik önlemlerinin yetersizliği hâlinde olası veri sızıntıları, vergi gizliliği ilkesini (VUK m. 5) ihlal edebilir.

Bu nedenle KURGAN’ ın başarıyla uygulanması, sadece teknik kapasiteye değil, güçlü bir veri koruma mimarisine de bağlıdır. Aksi hâlde, kamu güveni zedelenebilir ve sistemin meşruiyeti sorgulanabilir.

3.3. Meslek Mensuplarının Sorumluluğunun Aşırı Genişlemesi

KURGAN sistemi, meslek mensuplarını yalnızca beyanname düzenleyen kişiler olmaktan çıkararak risk izleme ve önleyici danışmanlık rolüne taşımıştır. Ancak sistemin ürettiği veriler üzerinde doğrudan tasarruf yetkisi bulunmayan mali müşavirler açısından bu durum aşırı sorumluluk doğurabilir.

3568 sayılı Kanun’un 2. maddesinde düzenlenen “mesleki özen borcu”, dijital denetim çağında genişleyerek veri doğrulama ve dijital izleme yükümlülüğüne dönüşmüştür. Ancak meslek mensupları, KURGAN algoritmalarının teknik detaylarına erişemediğinden, hatalı risk sinyalleri karşısında kendilerini savunmakta zorlanabilir. Bu da mesleki sorumluluk ile fiilî yetki arasında dengesizlik yaratır. Bu nedenle, sistemin uygulamasında meslek mensuplarına yönelik net rehber ilkeler, eğitim programları ve sorumluluk sınırları belirlenmedikçe, meslek etiği ile idari yükümlülükler arasında çatışma yaşanması kaçınılmaz olacaktır.

3.4. Yargısal Denetim ve Delil Niteliği Tartışmaları

KURGAN algoritmasının ürettiği “risk puanları” vergi inceleme sürecine dâhil edildiğinde, bu bulguların yargısal delil değeri tartışmalıdır. Vergi yargısında delil serbestisi ilkesi geçerli olmakla birlikte, yapay zekâ sistemleri sürekli güncellenen modeller olduğu için, geçmişte oluşturulan bir risk raporunun sonradan aynı biçimde yeniden üretilmemesi mümkündür. Bu durum, “delil bütünlüğü” ve “kanıtın tekrarlanabilirliği” ilkeleri açısından sorun yaratır. Ayrıca, algoritma çıktılarının mahkeme- de “bilirkişi görüşü” mü yoksa “idari kanaat” mi sayılacağı konusunda da net bir ayırım bulunmamaktadır.

Dolayısıyla yargı organlarının, KURGAN kaynaklı verileri değerlendirirken insan gözetimi, teknik bilirkişilik gibi hususlara da dayanması zorunludur. Nitekim sistem işlemleri anlık olarak analiz eder; ancak her muhasebe kaydı aynı dönemde veya aynı biçimde işlenmediği için, bazı işlemler hatalı biçimde riskli olarak algılanabilir²⁵.

Yapay zekâ temelli risk analiz sistemlerinden elde edilen verilerin hukuki statüsü, özellikle yargısal denetim ve delil niteliği bakımından açıklığa kavuşturulması gereken bir mesele olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergilendirme işlemleri, hukuki sonuç doğuran tek taraflı idari işlemler olup, bu işlemlerin yargısal denetime elverişli, somut ve denetlenebilir gerekçelere dayanması zorunludur. Bu çerçevede, algoritmik analiz sonuçlarının doğrudan “delil” olarak kabul edilip edilemeyeceği hususu doktrinel tartışmaya açıktır.

Vergi Usul Kanunu sistematğinde vergi tarhiyatı; defter, belge, kayıt ve somut tespitlere dayanmak durumundadır. Vergi inceleme raporları, maddi vakıanın ortaya konulmasına hizmet eden araçlardır. Buna karşılık yapay zekâ sistemlerinden elde edilen risk puanı, eşleştirme verisi veya anomali tespiti, maddi vakıayı doğrudan ispatlayan bir unsur değildir; ancak inceleme başlatmaya elverişli bir şüphe göstergesi niteliği taşıyabilir. Bu nedenle söz konusu verilerin, klasik anlamda “hukuki delil” statüsüne yükseltilmesi, vergi ispat rejimi bakımından sorunlu sonuçlar doğurabilir. Nitekim söz konusu verilerin klasik anlamda ‘hukuki delil’ olarak kabul edilmesi, vergi ispat rejiminin kurduğu dengeyi idare

²⁵ Ersan Gündeşli, ‘KURGAN Dönemi: Dijital Gözetim, Hukuki Sorumluluk ve Dava Safahatı’ (2025) <<https://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/ersangundesli/006/>> Erişim Tarihi 04.11.2025

lehine kaydırma ve mükellef bakımından savunma güçlüğü yaratma tehlikesi taşımaktadır

Bu nedenle çalışmada önerildiği üzere, yapay zekâ sistemlerinden elde edilen verilerin “idari kanaati destekleyici nitelikte yardımcı unsur” olarak tanımlanması, hem vergi ispat hukukunun temel ilkeleriyle hem de etkili yargısal denetim gereğiyle uyumludur. Böyle bir yaklaşım, idarenin teknolojik analiz araçlarından yararlanmasını engellememekte; ancak nihai vergilendirme işleminin somut, denetlenebilir ve hukuken geçerli delillere dayanmasını zorunlu kılmaktadır. Böylece dijitalleşen denetim mekanizmaları ile hukuk devleti ilkesi arasında dengeli bir normatif çerçeve oluşturulmuş olmaktadır.

3.5. Kurumsal Adaptasyon ve Eğitim Eksiklikleri

KURGAN sistemi, yalnızca yazılım altyapısına değil, insan faktörüne de dayalıdır. Vergi inceleme elemanları, gelir idaresi personeli ve meslek mensuplarının dijital yetkinlik düzeyleri farklılık göstermektedir. Bu durum, aynı sistemi kullanan kişiler arasında uygulama birliği sorunlarına yol açabilir.

Veri analitiği, yapay zekâ modeli okuryazarlığı ve dijital kanıt değerlendirme konularında yeterli eğitim alınmadığında, algoritmanın yanlış yorumlanması veya sinyallerin gereğinden fazla ciddiye alınması söz konusu olabilir. Bu da yanlış risk sınıflandırmaları ve gereksiz incelemeler doğurur.

Bu nedenle sistemin başarısı, yalnızca teknik algoritmalara değil, kurumsal adaptasyon, sürekli eğitim ve kullanıcı farkındalığına bağlıdır. OECD’nin *Digital Transformation Maturity Model for Tax Administrations* (2023) raporunda da belirtildiği üzere, dijital sistemlerin sürdürülebilirliği ancak insan kapasitesiyle desteklendiğinde mümkündür.

SONUÇ VE POLİTİKA ÖNERİLERİ

Türkiye’de vergi sisteminin uzun yıllardır süregelen sorunları — yüksek dolaylı vergiler, düşük gönüllü uyum, adaletsiz denetim yapısı — dijitalleşme süreciyle yeniden tanımlanmaktadır. Bu dönüşümün merkezinde kayıt dışı ekonominin azaltılması hedefi yer almakta; zira kayıt dışılık, hem kamu gelirlerinin sürdürülebilirliğini hem de mali adaletin tesisini doğrudan zedeleyen yapısal bir sorundur.

KURGAN sistemi, bu dönüşümün temel taşıdır: kayıt dışılıkla mücadeleyi otomatikleştiren, denetim sürecini şeffaflaştıran ve adalet algısını güçlendiren bir yapıdır. Ancak sadece teknolojik yenilik değil, aynı zamanda etik ve hukuki bir değişim de söz konusudur. Kayıt dışı ekonomiyle mücadelede KURGAN, klasik denetim modelini dijital olarak destekleyerek riskleri önceden görüp soruna dönüşmeden erken uyarı sistemi işlevi görmektedir. Böylece kayıt dışı işlemler, beyan aşamasına gelmeden önce tespit edilerek hem caydırıcılık hem de gönüllü uyum sağlanmaktadır. Bu nedenle teknolojik ilerleme, hukuki altyapı ile desteklenmediğinde sürdürülebilir değildir. Bu nedenle aşağıdaki politika önerileri geliştirilebilir:

- Vergi hukukunda ispat, maddi vakıanın somut delillerle ortaya konulmasını gerektirir. Vergi Usul Kanunu sistematığı, tarhiyatın defter, belge, kayıt ve inceleme bulgularına dayanmasını esas alır. Bu nedenle yapay zekâ çıktıları, en fazla inceleme sürecini tetikleyen bir şüphe göstergesi veya idari kanaati destekleyici yardımcı unsur olarak kabul edilebilir; ancak tek başına tarhiyat ve ceza tesisine dayanak teşkil etmemelidir.

Bu doğrultuda kanun düzeyinde açık bir düzenleme yapılması önerilmektedir. Vergi Usul Kanunu'na, yapay zekâ sistemlerinden elde edilen verilerin “idari kanaati destekleyici nitelikte yardımcı unsur” olarak kullanılacağına dair açık bir hüküm eklenmelidir. Ayrıca, bu tür sistemlere dayanılarak tesis edilen işlemlerde, idarenin somut maddi tespitleri ve hukuki gerekçeleri ayrıca ortaya koyma yükümlülüğü bulunduğu vurgulanmalıdır.

Böylece KURGAN verileri, delil serbestisi ilkesini ihlal etmeden yalnızca destekleyici nitelikte kabul edilir.

Mahkemeler, KURGAN kaynaklı teknik analizleri değerlendirirken yalnızca idari raporlara değil, veri bilimi ve yapay zekâ alanında uzman bilirkişilerin görüşlerine de başvurulmalıdır. Böylece teknik tespitlerin hukuki yorumla karıştırılmasının önüne geçilir.

-KURGAN sistemi, Türk vergi idaresinin dijital dönüşüm sürecinde yalnızca

teknik bir yenilik değil, aynı zamanda mali adaletin yeniden inşasını temsil eden yapısal bir reformdur. Vergi adaletinin güçlendirilmesi, kayıt dışı ekonominin azaltılması ve mükellef güveninin tesis edilmesi açısından sistem, OECD'nin “Tax Administration 3.0” vizyonu ile büyük ölçüde örtüşmektedir. Bununla birlikte, sistemin başarısı yalnızca

algoritmik doğruluğa değil, hukuki çerçevenin netliğine, kişisel veri güvenliğine ve insan faktörünün etkinliğine bağlıdır.

-KURGAN'ın etkin biçimde işlemesi için öncelikle şeffaflık, hesap verebilirlik ve veri koruma ilkeleri temelinde bir yasal çerçeve oluşturulmalıdır. Algoritmik risk analizine dayalı denetimlerde, mükelleflerin “bilgiye erişim” ve “adil muamele” haklarının güvence altına alınması, hem *OECD Taxpayer Rights Charter* hem de Anayasa'nın 36. maddesi bakımından zorunludur. Ayrıca, yapay zekâ temelli kararların gerekçesine erişim hakkı açık biçimde düzenlenmelidir.

-Kişisel verilerin korunması yönünden, 6698 sayılı Kanun kapsamındaki yükümlülüklerin KURGAN sistemine özgü biçimde yeniden tanımlanması gerekir. Veri paylaşımı yapan tüm kurumlar için “amaçla sınırlı işleme”, “veri minimizasyonu” ve “erişim yetkisi kontrolü” ilkele-ri içeren bir “veri etik protokolü” hazırlanmalıdır. Bu çerçevede Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesinde, veri güvenliği ve algoritma etik denetimini yürütecek bağımsız bir birim oluşturulması uygun olacaktır.

-Meslek mensupları açısından, dijital denetim süreçlerinde aşırı sorumluluk yüklenmesinin önüne geçilmelidir. 3568 sayılı Kanun'a, dijital doğrulama ve veri denetimi sınırlarını belirleyen özel bir madde eklenmesi; ayrıca mali müşavirlerin KURGAN sistemini yorumlayabilmesi için düzenli eğitim ve sertifikasyon programlarının yürütülmesi gerekmektedir.

-Yargısal denetim boyutunda ise, yapay zekâ tarafından üretilen risk puanlarının “delil niteliği” açıkça tanımlanmalı, algoritma çıktıların-ın yalnızca “ön değerlendirme unsuru” olarak kullanılacağı yasal güvence altına alınmalıdır. Böylece yargısal süreçlerde insan denetimi esas alınır, sistemin otomatik karar üretmesi önlenir.

-Son olarak, KURGAN'ın uzun vadede başarılı olabilmesi için teknik altyapı kadar kurumsal adaptasyon ve dijital okuryazarlık da güçlendirilmelidir. Vergi inceleme elemanlarına, algoritmik analiz ve veri yorumlama konularında OECD'nin *Digital Transformation Maturity Model for Tax Administrations (2023)* raporuna uygun sürekli eğitim verilmelidir. Kayıt dışı ekonominin azaltılması, vergi adaletinin güçlendirilmesi kadar sistemin toplumsal meşruiyeti açısından da kritik öneme sahiptir. Dijital denetim altyapısı, kayıt dışılığı yalnızca cezai yöntemlerle değil, bilgi temelli veri analitiği yoluyla önleyici bir yaklaşıma dönüştürmelidir.

Sonuç olarak, KURGAN sistemi vergi adaletini dijital temelde güçlendiren bir yenilik olmakla birlikte, hukuki, etik ve teknik altyapı eksiklikleri giderilmediği takdirde güven ve meşruiyet sorunları doğurabilir. Kayıt dışı ekonominin kalıcı biçimde azaltılması, yalnızca teknolojik sistemlerle değil, davranışsal uyum politikaları, dijital vergi kültürü ve gönüllü beyan mekanizmalarının güçlendirilmesiyle mümkündür. Bu açıdan KURGAN, denetim aracı olmanın ötesinde, ekonomik görünür-lüğü artırarak vergi ahlakının yeniden inşasına hizmet eden bir dönüşüm aracıdır. Sistemin kalıcı başarısı için teknik altyapının yanında mükellef haklarına saygı duyan açık bir hukuki çerçeve ve güçlü veri güvenliği mekanizmaları gereklidir.

KAYNAKÇA

Ardıç O, Erus B and Soydan G, ‘Türkiye’de Dolaylı Vergilere İlişkin Bir Değerlendirme’ (2010) 30(4) Ekonomi Bülteni 2787-2801

Batı M, ‘Kurgan Yazılarına Karşı Ne Yapmalı?’ (2025) Lebib Yalkın <<https://lebibyalkin.com.tr/haber/kurgan-yazilarina-karsi-ne-yapilmali>> Erişim Tarihi 4.11.2025

Çakır S, Çıtak N and Durak M, ‘Vergi Denetiminde 3.0 – Yapay Zekânın Gücü ve Geleceği: Vergi İnceleme Elemanlarının Görüşü ve Bir Anket Çalışması’ (2025) 10(1) Journal of Research in Business 195-223

Erdoğan Z, Kayıtdışı Ekonomi: İzlenen Politikalar ve Çözüm Önerileri (Seçkin Yayınevi 2016)

Eyüp D, Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadelede Vergi Denetiminin Önemi (Ekin Yayınevi 2019)

Gerçek A, The Need for Reform in Turkish Tax System: Main Problems and Recommendations (34th International Public Finance Conference 2019)

Gündeşli E, ‘KURGAN Dönemi: Dijital Gözetim, Hukuki Sorumluluk ve Dava Safahatı’ (2025) <<https://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/ersangundesli/006/>> Erişim Tarihi 4.11.2025

Kaya M, Suç Ekonomisi ve Mali İstihbarat (Adalet Yayınevi 2024)

Kaynar Bilgin H, ‘Vergi Ahlakının Teorik Çerçevesi’ (2011) 20(2) ÇÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi 261-276

Kılıç Ö, ‘Türkiye’de Vergi Adaleti’ (2018) 66 Akademik Bakış Dergisi 409-448

Kitapçı İ, Vergi Etiği – Vergi Psikolojisi (Seçkin Yayınevi 2021)

OECD, Tax Administration 3.0: From Vision to Strategy (2025)
<<https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-issues/tax-administration/tax-administration-3-0-from-vision-to-strategy.pdf>> Erişim Tarihi 24.10.2025

OECD, Revenue Statistics: Key Findings for Türkiye 2024 (2024)
<<https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-tax-revenues/revenue-statistics-turkiye.pdf>> Erişim Tarihi 24.10.2025

Oskay C, ‘Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları’ in Oskay C and Yüksel C (eds), Türkiye Ekonomisinde Güncel Ekonomik ve Mali Konular (Ekin Yayınevi 2013) 110

Sugözü İ H, ‘Kayıt Dışı Ekonomiye Önlemede Vergi Politikaları (1980–2004 Türkiye Örneği)’ (2004) 19 SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi 173

T C Hazine ve Maliye Bakanlığı, Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planı 2023-2025 (2023)

T C Hazine ve Maliye Bakanlığı, Sahte Belgeyle Mücadele Stratejisi – Kuruluş Gözetimli Analiz (KURGAN) Rehberi (1 Ekim 2025)

**ENGELLİLİK ORANI % 90 VE DAHA FAZLA ENGELLİ
ADINA KAYITLI TAŞITLARIN MİRASÇILARA DEVRİNDE
MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ MÜKELLEFİYETİNİN
BAŞLAMASI***

*(COMMENCEMENT OF MOTOR VEHICLE TAX LIABILITY UPON TRANSFER OF
VEHICLES REGISTERED IN THE NAME OF A PERSON WITH A DISABILITY RATE
OF 90% OR MORE TO HEIRS)*

Prof. Dr. Uğur YİĞİT¹

ÖZ

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu ve 4 Seri No'lu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliğinde mükellefiyetin başlaması, taşıtın trafik siciline kayıt ve tescili olarak belirlenmiştir. Mükellefiyetin başlama dönemi ise ilk defa kayıt ve tescil edilen taşıtlar (sıfır km) ile devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescil yapılan taşıtlar (ikinci el) yönünden ayrılmıştır. Sıfır km. taşıtlarda dönem başından itibaren, ikinci el taşıtların ise takip eden dönem/takvim yılı başından itibaren başlar. Ancak vergi idaresi yayınladığı MTV muafiyeti getirilen dört grup mükelleften sadece engelliye ait aracın mirasçılara devrinde bu taşıtları sıfır km. araç statüsüne sokarak MTV md. 7/2-b hükmünü uygulamaktadır. Vergi idaresinin bu işlemi; vergiyi doğuran, mükellef, muafiyet ve mükellefiyetin başlaması yönünden incelenerek hukuka aykırılığı ortaya konmuştur. Ayrıca vergi idaresinin hukuk dışı uygulamasının saiki sorgulanmıştır.

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 21.01.2026 tarihinde Yayınımıza ulaşmış olup, 16.02.2026 tarihinde birinci hakem; 26.02.2026 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

DOI: <http://dx.doi.org/10.69838/MHD.89455>

¹ İstanbul Ticaret Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Prof. Dr., uyigit@ticaret.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-2611-5047

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar tarafından çıkar çatışması bildirilmemiştir.

Finansal Destek: Yazar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Bu makaleye atf için; YİĞİT, Uğur, “Engellilik Oranı % 90 ve Daha Fazla Engelli Adına Kayıtlı Taşıtların Mirasçılara Devrinde Motorlu Taşıtlar Vergisi Mükellefiyetinin Başlaması” Malî Hukuk Dergisi, Sayı No.: 254, 2026, s. 27-42.

Anahtar Kelimeler: Motorlu Taşıtlar Vergisi, MTV Mükellefi, MTV Muafiyeti, Engelli Muafiyetli Taşıt, Engelli Aracının Mirasçılara Devri

ABSTRACT

The Motor Vehicle Tax Law and General Circular No. 4 on Motor Vehicle Tax define the commencement of tax liability as the registration and titling of the vehicle in the traffic registry. The commencement period for tax liability is differentiated between vehicles registered for the first time (new) and vehicles registered due to transfer or assignment (second-hand). For new vehicles, it starts from the beginning of the period, while for second-hand vehicles, it starts from the beginning of the following period/calendar year. However, the tax administration, in its published MTV exemption, applies Article 7/2-b of the MTV Law only to vehicles belonging to disabled individuals transferred to their heirs, classifying them as new vehicles. This action by the tax administration has been examined in terms of the taxable party, the taxpayer, the exemption, and the commencement of tax liability, revealing its illegality. Furthermore, the motive behind the tax administration's unlawful application has been questioned.

Keywords: Motor Vehicle Tax, Motor Vehicle Tax Liability, Motor Vehicle Tax Exemption, Vehicle with Disability Exemption, Transfer of the Disabled Vehicle to the Heirs

GİRİŞ

Motorlu Taşıtlar Vergisinin (MTV) mükellefi adlarına araçların kayıtların tutulduğu sicillerde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzelkişilerdir. Bu mükelleflerden kamu kurumları, diplomatik görevliler, tasfiye halindeki bankalar ile malûl ve engellilere muafiyet getirilmiştir.

MTV’de mükellefiyetin başlaması taşıtın trafik siciline “*kayıt ve tescili*” olarak belirlenmiştir. Mükellefiyetin başlama dönemi ise ilk defa kayıt ve tescil edilen taşıtlar (sıfır km) ile devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescil yapılan taşıtlar (ikinci el) yönünden ayrılmıştır. Buna göre:

— **İlk defa kayıt ve tescili yapılan taşıtlarda;** Takvim yılının ilk altı ayı içinde ilk defa kayıt ve tescil edilen taşıtlarda kayıt ve tescilin

yapıldığı takvim yılı başından (1 Ocak), son altı ayı içinde yeni kayıt ve tescil edilen taşıtlarda ise, son altı aylık dönemin başından (1 Temmuz) itibaren, **(MTV md. 7/2-a)**

— **Devir ve temlik edilen taşıtlarda (2. El)**; Kayıt ve tescilli olup da devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescil yapılan taşıtlarda değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında (Ocak-Haziran) yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başından (1 Temmuz itibariyle); son altı ayında (Temmuz-Aralık) yapılmış ise takip eden takvim yılı başından (1 Ocak tarihinden) itibaren başlayacağı hükme bağlanmıştır². **(MTV md. 7/2-b)**

% 90 ve daha fazla olan engelli adına alınan araç ilk defa kayıt ve tescil yapıldıktan sonra engellinin vefatı sebebiyle miras yoluyla yakınlarına devir yoluyla intikali durumunda, taşıtın sıfır km araç statüsünde olmadığı, devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescil yapılan statüde olduğu dolayısıyla MTV md. 7/2-b hükmüne tabii olduğu şüphesizdir. Ancak vergi idaresi MTV Kanunu 7’nci maddenin son derece açık ve anlaşılır hükmüne ve 4 Seri No’lu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliğine aykırı şekilde vefat eden engellinin adına kayıt ve tescil edilen taşıtı sıfır km. araç statüsüne sokarak **ilk defa kayıt ve tescili yapılan araçlara ilişkin MTV md. 7/2-b** hükmünü uygulamaktadır.

Bu konuda çıkarılan özelgede³ “... *malul ve engellilerin ... veraset yoluyla mirasçılara intikal eden taşıtlardan dolayı **murisin ölüm tarihinin içinde bulunduğu dönemin başından itibaren**, veraset ilamında mülkiyeti intikal ettiği belirtilen mirasçılar adına motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmesi gerekmektedir*” denilmektedir. Yeğenbey Vergi Dairesi 08.12.2025 tarihli bir yazısında özelge doğrultusunda işlem tesis ederek, 22.10.2025 tarihinde vefat eden engellinin mirasçıları yönünden vefat tarihini baz alarak 2025/2 dönemi MTV tahakkuk ettirmiş ve ödeme için 22.11.2025 tarihine kadar bir aylık süre vermiştir.

Özelge ve somut örnekte görüldüğü üzere, vergi idaresi kanunda aranan “*kayıt ve tescilin yapılması*” yerine engellinin “*ölüm*”ünü ‘ver-

² Şerafettin Aksoy, Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi (5th edn, Filiz Kitapevi 1999) 427, Doğan Şenyüz, Mehmet Yüce and Adnan Gerçek, Türk Vergi Sistemi (1st edn, Yaklaşım Yayıncılık 2008) 735

³ Mirasçılara intikal eden engelli aracı ile ilgili ÖTV ve MTV mükellefiyeti hk. Özelge; No:50426076-135[7-2016/20-133]-52257, Tarih: 27.09.2017 <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/441/ozelge/36455>> erişim tarihi 26 December 2025

giyi doğuran olay' olarak kabul edip vefat tarihi itibarıyla araç plakası üzerinden mirasçıları MTV mükellefi haline getirerek, vergi tahakkuk ettirmektedir. Vergi idaresi bu uygulamasıyla Medeni Kanun'un 606'ncı maddesi uyarınca mirasçıların mirasın ölümünü öğrendikleri tarihten itibaren 3 aylık sürede mirası reddetme hakkını kullanmalarına da izin vermemektedir.

Dikkati çeken diğer bir husus ise vergi dairesinin bu uygulamasının MTV'de yer alan dört muafiyet gurubundan (MTV md.4) sadece engellilik oranı % 90 ve daha fazla olan engelliler adına kayıtlı taşıtlara yönelik olmasıdır.

Bu çalışmada vergi dairesinin engellilik oranı % 90 ve daha fazla olan engelliler ve engelli yakınlarına yönelik MTV Kanunun İstisnalar başlıklı 4 ve Mükellefiyetin başlaması başlıklı 7'nci maddesi hükmüne aykırı işlemlerinin hukuki değerlendirilmesi yanında bu tutumunun altında yatan nedenler irdelenmeye çalışılacaktır.

I. VERGİ HUKUKU BOYUTU

Vergi idaresinin engelli adına alınan taşıtın ilk defa kayıt ve tescil yapıldıktan sonra engellinin vefatıyla yakını olan mirasçılarına devrinde MTV 4'üncü maddede sayılan diğer üç gurup muafiyetten farklı olarak sıfır km. araç statüsüne sokarak **ilk defa kayıt ve tescili yapılan araçlara ilişkin MTV md. 7/2-b** hükmünü uygulaması vergi hukukunun temel esasları yönünden aşağıdaki şekilde incelenmiştir.

A. VERGİYİ DOĞURAN OLAY

Vergi Usul Kanunu (VUK) 19'uncu maddeye göre vergiyi doğuran olay, "*Vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar. Vergi alacağı mükellef bakımından vergi borcunu teşkil eder*".⁴ Madde hükmü uyarınca ola-

⁴ Vergiyi doğuran olayı; Neumark, "vergiyi doğuran olay, mükellef ile vergi konusu arasında, vergi borcunu meydana çıkaran birtakım fiili veya hukuki olaylardır", Fritz Neumark, Maliyeye Dair Tetkikler (4th edn, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayını 1951), Kaneti, "vergiyi doğuran olayı, yasa vergi alacağının hangi olgunun gerçekleşmesine bağlı olarak meydana geleceğini belirler. Vergi alacağının kaynaklandığı bu olguya, 'vergiyi doğuran olay' denmektedir" Selim Kaneti, Vergi Hukuku (2nd edn, Filiz Kitabevi 1989) Dikmen, "vergi konusunun elde edilmesi, kullanılması, tüketimi, değişimi yahut alış veya satışı, mülkiyet veya bunun belli bir süre elde bulundurulması şeklindeki bu ilişkilere vergiyi doğuran olay denilmektedir" M. Or-

yın kaynağı hukuki durum, maddi bir fiil veya olay olabilir⁵. Vergiyi doğuran olay daha sonraki işlemlerin ön şartı⁶ olup ve maddi sebep unsuru⁷ oluşturur. Olayı kişiliğinde gerçekleşmiş olan kimse yükümlü statüsüne girer⁸. Vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi ile vergi alacağı ilişkisi hukuksal olarak kurulmuş olur⁹.

Motorlu taşıtlar vergisinin konusu olan motorlu kara taşıtların trafik sicili siciline **kayıt ve tescili** vergiyi doğuran olaydır. Vergi borcunun doğması için verginin konusunun var olması yeterli değildir¹⁰. Kayıt ve tescil edilemeyen araçlar için vergi borcu doğmaz. Karayolları Trafik Kanununa (KTK) göre tescil yapılmadan trafiğe çıkarılan araçlar ise tescil yapılıncaya kadar trafikten men edilir¹¹.

Engellinin vefatı durumunda mirasçılarının mükellef olabilmesi açısından vergi doğuran olay devir ve temlik sebebiyle “*kayıt ve tescilin yapılmasıdır*”. Diğer bir ifade ile “*ölüm*” vergiyi doğuran olay değildir. Zira ölümle birlikte miras otomatik olarak yasal mirasçılara geçmez. Medeni Kanun’un 606’ncı maddesi uyarınca mirasçılar, murisin ölümünü öğrendikleri tarihten itibaren 3 aylık sürede mirası reddetme hakkına sahiptir. Bu süre içinde mirasçılar mirası kabul ederek miras kalan aracı kendi adına kayıt ve tescil ettirdikleri tarih veya mirası reddetmeyerek geçen üç aylık sürenin dolduğu tarih vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği tarihtir. Ancak uygulamada vergi dairesi, mirasçılar yönünden “*kayıt ve tescil*”i değil “*ölüm*” tarihini vergiyi doğuran olay kabul ederek işlem yapmaktadır. Bu işlemin yanlışlığının bir başka göstergesi mirasçılarının tamamının mirası reddi durumunda veyahut murisin mirasçı bırakmaksızın ölmesi durumunda ortaya çıkar. Bu durumda ölen kimsenin mirası

han Dikmen, Maliye Dersleri, Giriş ve Genel Vergi Teorisi (4th edn, Fakülteler Matbaası 1973) şeklinde tanımlamışlardır.

⁵ Bedî Necmettin Feyzioğlu, ‘Mükellefiyet Doğurucu Vaka (Vergiyi Doğuran Hadise)’ (1952) 7 (1) Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi 62, 63, Nihal Saban, Vergi Hukuku (4th edn, Beta Yayınları 2006) 129

⁶ Kaneti, (n 3) 107

⁷ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu and Nami Çağan, Vergi Hukuku (19th edn, Turhan Kitapevi 2007) 87, Yusuf Ziya Taşkan, Vergi Hukuku (1st edn, Adalet Yayınevi 2018) 178

⁸ ibid 87

⁹ Kaneti, (n 3) 107, S.Ateş Oktar, Vergi Hukuku (13th edn, Türkmen Kitapevi 2018) 120., Nurettin Bilici, Vergi Hukuku (19th edn, Seçkin Yayınları 2008) 61

¹⁰ Şükrü Kızılot, Doğan Şenyüz, Metin Taş and Recai Dönmez, Vergi Hukuku (Yaklaşım Yayıncılık 2006) 106

¹¹ Öncel, Kumrulu and Çağan (n 6) 393

Medeni Kanun'un 501'nci maddesi uyarınca Devlete geçer. Dolayısıyla 'kayıt ve tescil' yerine 'ölüm' tarihi esas alan vergi idaresi ret nedeniyle mirasçı sıfatı kazanmamış mirasçıları mükellef statüsüne sokmuş olmaktadır. Vergiyi doğuran olay bakımından son derece açık ve anlaşılır yasa hükümlerine aykırı şekilde mirasın kabul veya reddi kesinleşmeden, engelli yakınları aleyhine mirasçıların mükellef sıfatı kazanılmadan tarhiyat yapılması, MTV, Medeni Kanun ve VUK hükümlerine aykırıdır.

B. MÜKELLEF / YÜKÜMLÜ

Vergi hukukunda mükellef, vergiyi doğuran olayı gerçekleştiren ve bu suretle üzerine düşen vergi borcunu ödeme yükümü altına giren¹² olan gerçek veya tüzel kişidir¹³. Mükellefiyet vergiyi doğuran olayla birlikte gerçekleşir¹⁴. Mükellef VUK'un 8'nci maddesinde; "*vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek yâda tüzel kişiler*" olarak tanımlanmıştır. Maddede ifade edilen vergi mükellefiyetinin kanundan kaynaklanması zorunluluğu, vergilerin kanuniliği ilkesinin sonucudur. Bu nedenle idarî bir işlemle mükellefiyet yaratılamaz.

Motorlu Taşıtlar Vergisinin mükellefi; trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir. (MTVK md.3) MTV'de mükellefiyet ada tescil ve kayıt koşulundan dolayı mülkiyet ile paralellik göstermektedir¹⁵. Bu nedenle sicilde değişiklik olmadıkça aracın mülkiyeti konusunda çıkan uyuşmazlıklar mükellefiyeti etkilemez¹⁶.

C. MUAFİYETLER

MTV'nin 'İstisnalar' başlıklı 4'üncü maddesinde dört grup mükellef için muafiyet getirilmiştir. İstisna başlığı altında düzenlenmiş olmakla birlikte, mükellef esaslı yapıldığı dikkate alındığında aslında bunların muafiyet olduğu görülmektedir¹⁷. Dört gurup şunlardır:

¹² Taşkan, (n 6) 103

¹³ Öncel, Kumrulu and Çağan (n 6) 72, S.Ateş Oktar, Vergi Hukuku (13th edn, Türmen Kitapevi 2018) 77

¹⁴ Öncel, Kumrulu and Çağan (n 6) 73

¹⁵ ibid 393

¹⁶ Özhan Uluatam and Yaşar Methibay, Vergi Hukuku (5th edn, İmaj Yayıncılık 2001) 378

¹⁷ Uğur Yiğit, Vergi Hukuku (1st edn, On İki Levha Yayınları 2025) 505

— **Kamu kurumları muafiyeti:** Genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile il özel idareleri, belediyeler, köy tüzel kişilikleri ile bunların üyesi oldukları mahalli idare birlikleri ve Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil edilen taşıtlar (bu idarelere bağlı olup, ayrı tüzel kişiliği olan işletmeler ile özel kanunlarında malları Devlet malı sayılmış olan kuruluşların taşıtları hariç)

— **Diplomatik muafiyet:** Karşılıklı olmak şartıyla, yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçilik ve konsolosluklarıyla, elçi, maslahatgüzar ve konsoloslarına (Fahri konsoloslar hariç) ve o devletin uyruğunda bulunan elçilik ve konsolosluk memurlarına ve merkezi Türkiye'de bulunan uluslararası kurullar ile bu kurulların yabancı uyruklu memurlarına ve resmi bir görev için yurda gelen delege ve heyetlere ve bu heyetlere mensup yabancı uyruklu kişilere ait taşıtlar,

— **Engelli muafiyeti:** Engellilik oranı % 90 ve daha fazla olan malûl ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile diğer malûl ve engellilerin, bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı taşıtlar.

— **Tasfiye halindeki bankalar muafiyeti:** Bankalar Kanunu hükümlerine göre temettü hariç ortaklık hakları ile yönetim ve denetimleri veya hisseleri kısmen veya tamamen Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna intikal eden bankalara, tasfiyeleri TMSF eliyle yürütülen müflis bankaların iflâs idarelerine ait taşıtlar.

Vergi idaresi tarafından MTV'den üç grup taşıtın (Md. 4/1-a, b ve d) trafik siciline ilk tescili yapıldıktan sonra devir ve temlik durumunda MTV md.7/2-b bendi hükmünü uygulanırken, yalnızca Md. 4/1-c bendinde düzenlenen engelliler adlarına kayıtlı taşıtlar yönünden aleyhe olarak MTV md.7/2-a hükmü uygulanmakta ve geçmişe yönelik tarhiyat yapılmaktadır. Daha çarpıcı olması açısından karşılaştırmalı bir örnek olarak; müflis bankaların iflâs idarelerine ait taşıtlar için takip eden dönem/ takvim yılı başından itibaren işlem yaparken (MTV md.7/2-b) % 90 üzeri engelliler adına kayıtlı taşıtların son altı ayı içinde yeni kayıt ve tescil edilmesi durumunda son altı aylık dönemin başından itibaren (MTV md.7/2-a) uygulamaktadır. Bu uygulama; engellilere yönelik **muafiyet rejimini kanuna aykırı olarak daraltmakta**, kanun koyucunun amacına aykırı biçimde **ağır engelli bireyler ve aileleri aleyhine sonuç doğurmaktadır**. Oysa kanunun açık lafzına aykırı genişletici veya daraltıcı yorumla vergi yükümlülüğü getirilemeyeceği, **Anayasa 73'üncü maddesi** gereğidir.

D. MÜKELLEFİYETİN BAŞLAMASI

MTV Kanunu'nun 7'nci maddesine göre *mükellefiyetin başlaması* taşıtın trafik siciline **“kayıt ve tescili”** olarak belirlenmiştir. Bununla birlikte *mükellefiyetin başlama dönemi* taşıtın **yeni tescil** (sıfır km) araçlar veya **devir ve temlik edilen** (ikinci el) araç olmasına göre ayrılmıştır. Bu madde hükmü ve 4 Seri No'lu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliğine¹⁸ göre;

— *İlk defa kayıt ve tescil edilen taşıtların (Sıfır km)* ilk altı ayı içinde kayıt ve tescilin yapıldığı taşıtlarda **takvim yılı başından** (1 Ocak), son altı ayı içinde yeni kayıt ve tescil edilen taşıtlarda ise, **son altı aylık dönemin başından** (1 Temmuz) itibaren, (MTV md. 7/2-a)

— *Devir ve temlik edilen taşıtlarda (2. El)* Kayıt ve tescilli olup da devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescil yapılan taşıtlarda değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında (Ocak-Haziran) yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başından (1 Temmuz itibarıyla); son altı ayında (Temmuz-Aralık) yapılmış ise takip eden takvim yılı başından (1 Ocak tarihinden) itibaren başlayacağı hükme bağlanmıştır¹⁹. (MTV md. 7/2-b)

Ancak vergi idaresi MTV Kanunu 4 Seri No'lu MTV Genel Tebliğinin açık hükmünü muafiyet tanınan dört gurup taşıttan sadece engelli taşıtlarına uygulamamaktadır. Bu konuda çıkarılan *“Mirasçılara intikal eden engelli aracı ile ilgili ÖTV ve MTV mükellefiyeti hk.”* başlıklı özelgede²⁰ *“... malul ve engellilerin ... veraset yoluyla mirasçılara intikal eden taşıtlardan dolayı murisin ölüm tarihinin içinde bulunduğu dönemin başından itibaren, veraset ilamında mülkiyeti intikal ettiği belirtilen mirasçılar adına motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmesi gerekmektedir”* denilmektedir.

Ayrıca yapılan uygulamaya somut örnek olarak; Yeğenbey Vergi Dairesi 08.12.2025 tarihli konuyla ilgili bir yazısında 22.10.2025 tarihinde vefat eden engellinin terekeye dahil taşıtı yönünden vefat tarihi itibarıyla 2025/2 dönemi MTV tahakkuk ettirmiş ve ödenmesi için bir aylık vade (22.11.2025) vermiştir. Bu tahakkukla, mirasçı yakınların **mükellefiyeti geçmişe yönelik** olarak 01.07.2025 tarihi itibarıyla başlatılmıştır. Oysa o tarihinde engelli muris hayattadır, taşıtın malikidir ve

¹⁸ 4 Seri No'lu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliği, RG 30.12.1985/18975

¹⁹ Aksoy, (n 1) 427, Şenyüz, Yüce and Gerçek (n 1) 735

²⁰ Özelge No:50426076-135[7-2016/20-133]-52257, Tarih: 27.09.2017 <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/441/ozelge/36455>> erişim tarihi 26 December 2025

MTV mükellefidir. Dolayısıyla 1.7.2025-22.10.2025 arası dönem için engellinin mirasçılarına mükellefiyet tesis edilmesi mükellefiyetin başlangıcına dair MTV 7'nci madde hükmünü ihlal etmesi ve mükerrer mükellefiyete sebebiyet vermesi nedeniyle Anayasanın 73'üncü maddesinde düzenlenen vergilerin kanuniliği ilkesine aykırıdır.

Vergi hukuku açısından bakıldığında; vergi idaresinin uzmanlık alanındaki MTV Kanunu 7'nci maddenin iki ayrı bent halinde düzenlediği sıfır ve ikinci el araç ayrımını bilmemesi düşünülemez. Kaldı ki, 4 Seri No'lu MTV Genel Tebliğinin içeriği kanun hükmü ve yasa koyucunun iradesinin vergi idaresince doğru anlaşıldığı göstermektedir. Ancak bunlara ve Anayasanın 73'üncü madde hükmüne rağmen mirasçılara intikal eden engelli aracı ile ilgili Özelge ve bireysel işlemlerle dört muafiyet gurubundan sadece %90 ve üzeri olan engelli ve yakınları aleyhine mükellefiyeti başlatması basit hukuki hata olarak değerlendirilemez. Bu uygulama engellileri hedef alan bilinçli bir tercihin sonucudur. Bu nedenle vergi idaresini Anayasal ilkeleri, yasa koyucunun iradesi ile açık ve net yasa hükümlerini üstelik kendi çıkardığı tebliğe aykırı olarak işlem tesis etmesine sevk eden nedenlerin araştırılması gerekir. Bu araştırma dört muafiyet gurubundan sadece engellilere yönelik olduğundan **“%90 ve üzeri olan engelli” mağdurun kimliği üzerinden yapılmalıdır.**

II. %90 VE ÜZERİ ENGELLİ VE ENGELLİ YAKINI OLMANIN; TIBBÎ, İNSANÎ, SOSYAL VE EKONOMİK BOYUTU

Konumuzla ilgili olarak engellilik oranı % 90 ve daha fazla olan engelliler adına kayıtlı taşıtlar MTV 4/-c maddesinde muafiyet kapsamına alınmıştır. Engellilik oranı % 90 ve daha fazla olan engelliler MTV mükellefidir. Engellinin vefatı halinde mirasın kabulü veya red süresinin geçirilmesiyle birlikte devir yoluyla mükellefiyet engellinin mirasçı yakınlarına geçer. Hem bu yazının konusu olması, hem yasa koyucunun bunları muafiyet kapsamına alma iradesinin anlaşılması hem de vergi idaresinin uygulamasın arkasında yatan nedenlerin teşhis edilebilmesi için engelli ve yakını mirasçısı bu iki grup mükellefin hukuki boyutu (vergi mükellefi boyutu) yayında tıbbî, insanî, sosyal ve ekonomik yönlerinin bilinmesi gerekir.

%90 ve üzeri engelli ve engelli yakını olmak sadece bir "oran" veya "istatistik" değil; hayatın her saniyesine sirayet eden bir yaşam tarzıdır. Engel sadece işitme, görme veya yürüme kaybı değil; çoğu zaman

metabolizmanın, kas sisteminin veya bilişsel fonksiyonların dış destek olmadan çalışmamasıdır. Doktor raporlarında soğuk rakamlarla “%90 ve üzeri engel oranı” olarak ifade edilen şey, aslında bir insanın hayatın tüm renklerinin bir başka insanın avuçlarına ve sonsuz sabrına ve insafına emanet edilmesidir. Engelli ve ailesinin içinde bulunduğu tabloyu tıbbi, insani ve sosyal açılardan daha derinlemesine şu şekilde ifade edebiliriz:

Tıbbî yönü: %90 engel oranı, tıbbî olarak kişinin kendi bedeninin hâkimi olmaktan çıkıp, yaşamını ve bedensel varlığını sürdürmek için başkanının idaresine “*tam bağımlı*” olması demektir. Tam bağımlılık günlük yaşamın en temel ve vazgeçilmez faaliyetleri olan yeme-içme, tuvalet ihtiyacı, kişisel temizlik, giyinme ve hareket etme gibi işlevleri kendi kendine yerine getiremeyen, bu ihtiyaçlarını ancak bir yakınının veya sürekli bir bakıcının fiilî yardımıyla karşılayabilme durumudur. Çoğunlukla bu engelliler; 7/24 Medikal Gözetim altında solunum desteği, beslenme tüpleri (PEG) veya düzenli ilaç yönetimi gibi tıbbi müdahalelere muhtaçtır. Nitekim bu oran, sağlık kurullarınca yapılan objektif ve çok disiplinli değerlendirmeler sonucunda, bireyin fonksiyonel bağımsızlığını büyük ölçüde kaybettiğinin tespiti halinde verilmektedir.

İnsanî yönü: İnsani boyutta bu durum hem engelli birey hem de bakıcı için büyük bir fedakârlık sınavıdır. Bir yetişkin açısından bakıldığında banyo, tuvalet vb en temel ihtiyaçları için bir başkasına muhtaç olması, insan onuru ve psikolojisi üzerinde ağır bir yük oluşturur. Bu durum aynı zamanda onun bakımını üstlenen yakınlarının da kesintisiz ve ağır bir yaşam yükü altına girmesi anlamına gelmektedir. Engelli bireyin bakımı; hafta içi–hafta sonu, bayram, resmi tatil ayrımı olmaksızın günde 24 saat, haftada 7 gün devam eden bir sorumluluk gerektirmektedir. Özellikle yatağa bağımlı bireylerde alt değiştirme, beslenme, pozisyon verme, zihinsel ve ruhsal engellilerde ise kendisine veya çevresine zarar verme riskinin önlenmesi gibi yüksek dikkat ve emek gerektiren görevleri kapsamaktadır. Bu durum bakım veren kişiler üzerinde fiziksel, psikolojik ve sosyal açıdan son derece yıpratıcı etkiler doğurduğu tartışmasızdır. Bakımı üstlenen kişi (genelde anne veya eş), adeta kendi sosyal kimliğinden, hobilerinden, uykusundan ve hatta *hayatından* vazgeçmektedir. 7/24 kavramı burada mecaz değil, tam anlamıyla bir gerçektir. Bu, bir insanın başka bir insanın hayatı için kendi hayatını “askıya alması” demektir. %90 ve üzeri engelliye sahip aileler genellikle sosyal hayattan koparlar.

Sosyal ve ekonomik yönü: Sosyal açıdan bakıldığında engelliliğin bireysel bir mesele olmadığı bir toplum sağlığı ve adalet meselesi olduğu görülür. Engelli bireyin bakımını üstlenecek bir yakınının bulunmaması hâlinde, bu hizmetin profesyonel bakıcılar eliyle, çoğu zaman vardiyalı sistemle sağlanır. Günümüz ekonomik koşullarında, sürekli bakım hizmetin yıllık maliyetinin son derece yüksek olduğu, engellilere yönelik sosyal devlet ilkesi kapsamında tanınan bazı mali kolaylıkların —örneğin araç alımında sağlanan vergi muafiyetlerinin— bu maliyetler karşısında son derece sınırlı kaldığı açıktır. Devletin sağladığı vergi avantajı, bir ailenin profesyonel bakıcı tutma veya bir bakımevine ödeyeceği maliyetin yanında devede kulak kalır. Aile bu yükü omuzlayarak aslında devletin ve toplumun üzerindeki büyük bir yükü (bakımevi ihtiyacı, personel maliyeti vb.) kendi sırtına almaktadır. Bu bireylerin hayatını kolaylaştırmak için verilen maddi haklar bir "imtiyaz" değil, omuzlarındaki devasa yükün çok küçük bir telafisidir.

Devlet, engelli ve ona bakan ailesine destek olarak engellinin mümkün olduğunca sağlıklı bir ortamda hayatını sürdürmesi temin için gerekli imkân ve kolaylıkları çeşitli yöntemlerle sağlamaya çalışmaktadır. Bu durum Anayasada milli dayanışma, adalet anlayışı, insan haklarına saygı ve sosyal devlet olarak tarif edilen devletin niteliğinin bir sonucudur. Anayasanın 5'inci maddesi uyarınca kişilerin ve toplumun refah, huzur ve mutluluğunu sağlamak; kişinin temel hak ve hürriyetlerini, sosyal hukuk devleti ve adalet ilkeleriyle bağdaşmayacak surette sınırlayan siyasal, ekonomik ve sosyal engelleri kaldırmaya, insanın maddî ve manevî varlığının gelişmesi için gerekli şartları hazırlamaya çalışmak Devletin temel amaç ve görevleri arasındadır. Bu ödevleri yerine getirme maksadıyla engelli ve maluller için alınacak tedbirler eşitlik ilkesine aykırı sayılmayacağı 10'uncu maddede hükme bağlanmıştır. Ayrıca 61'inci madde uyarınca Devlet, malûl ve engellilerin korunmalarını ve toplum hayatına intibaklarını sağlayıcı tedbirleri alır. Yaşlılar, Devletçe korunur. Yaşlılara Devlet yardımı ve sağlanacak diğer haklar ve kolaylıklar kanunla düzenlenir.

Kanun koyucunun engelliler lehine düzenlediği istisna hükümlerinin, idarece **daraltıcı ve cezalandırıcı şekilde yorumlanması**, konumuzla ilgili olarak engelli yakını olan mirasçılara, kanunun "ikinci el devir" hükümleri yerine "yeni kayıt" hükümlerinin uygulanarak vergi yükü yüklenmesi, yalnızca hukuka değil, **insan haklarına ve sosyal devlet ilkesine** de aykırıdır. Bu uygulama, engelliler ve yakınları açısından öngörülme-yen bir mali yük doğurduğu gibi, kanun hükmünün amacını,

Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin iradesini Anayasa hükümlerini açıkça bertaraf etmektedir.

III. TOPLUM VE VERGİ İDARESİ BOYUTU

Engelli ve engelli yakınlarının yaşadıkları sıkıntı ve zorluklardan engelden kaynaklı olmaktan ibaret değildir. Bunun yanı sıra toplum ve vergi bürokrasisinin olumsuz tutum ve davranışları onların hayatını çekilmez hale getirmektedir.

A. TOPLUM

Toplumda engellilere dönük olarak çeşitli şekillerde ortaya çıkan olumsuz tavırlar durumlarını daha da güçleştirmektedir. Örneğin;

- Sarı çizgi ve park yeri işgali:
- Rampa önüne park etmek veya asansörü işgal etmek
- "Faydasız birey" algısı ve ekonomik dışlama

Engelli bireylere sağlanan hakların -MTV ve ÖTV muafiyeti vb.- bir "yük" olarak görülmesi, bu bireylerin toplumun "sırtında bir kambur" olduğu yönündeki sakat mantığın yansımasıdır.

Engellilere yönelik sergilenen duyarsızlıklar ve olumsuz tutumun çeşitli sebepleri olmakla birlikte aslında bunlar kaynağı *"güçlü olanın mekanı ve hayatı domine etme hakkı"* olduğu yönündeki gizli bir **"Öjenik (Eugenics)"**²¹ inançtan beslenir. Öjenik; 19. yüzyılın sonlarında ortaya çıkan, "kusurlu" kabul edilen bireylerin ayıklanması ve sadece *"sağlıklı"* olanların toplumda yer bulması gerektiğini savunan dışlayıcı bir ideolojidir. Bugün modern toplumlarda bu isimle anılmasa da engelli bireylere yönelik sergilenen olumsuz davranışların altında bu **"kusurlu insan-makbul insan"** ayrımı yatar. Bu davranışların temelindeki kötü düşünce yapısını öjenik zihniyetiyle dayandırmak, yaşanan sorunun sadece bir *"nezaketsizlik"* değil, aslında sistematik bir **insan hakları ve varoluş saldırısı** olduğunu ortaya koyar. Hukuk devleti ise insanın değerini biyolojik performansına değil, **doğuştan gelen onuruna** dayandırır.

²¹ Öjenik, ilk kez Platon tarafından ortaya atılmış, modern anlamıyla sağlıklı ceninleri ayırıp sağlıklı ceninler yetiştirmenin yollarını arayan, bilimselliği tartışmalı bir toplumsal akım veya toplumsal felsefedir. Öjenik, Galton'un iyi doğan anlamında eski Yunancadan ürettiği bir kelimedir.

B. VERGİ İDARESİ

Yukarıda açıklandığı üzere vergi idaresinin Anayasa, MTV Kanunu ve Genel Tebliğde yer alan kesin ve açık hükümlere rağmen özelleştirme ve bireysel işlemlerle dört muafiyet gurubundan sadece %90 ve üzeri olan engelli ve yakınları aleyhine vergi mükellefiyeti başlatmasının bilgisizlik veya hatadan kaynaklanmadığı şüphesizdir. Bu tutumun kaynağı vergi idaresinin engelli ve engelli yakınlarına dönük sorunlu bakış açısıdır. Burada toplumsal bir dışlama ideolojisiyle bürokratik direnç birleşmektedir. Vergi dairesinin kanun hükmünü daraltıcı ve engelleyici şekilde uygulaması, "bürokratik öjeni" olarak nitelendirilebilir.

— *Kanunun açık hükmüne karşı idari direnç*: MTV Kanunu'ndaki istisna hükümleri, engelli bireyin toplumsal hayata katılımını destekleyen amir hükümlerdir. Ancak vergi dairesi, bu açık hükümlerini uygulamak yerine, kanun koyucunun amacını aşan, daraltıcı ve zorlaştırıcı bir yorumla engelli ve engelli yakınları aleyhine uygulamaktadır. Bu basit bir hukuki hata değil; kanunla tanınan bir hakkın, idari bir bariyerle fiilen kullanılmaz hale getirilmesidir.

— *Bürokratik dışlama*: Günümüzde öjenik zihniyet, engellinin hareket alanını kısıtlayan, onu evine hapseden ve ekonomik haklarını bürokratik labirentlerde yok eden bir "sosyal eleme" yöntemi olarak karşımıza çıkmaktadır. Engellinin sarı çizgisine park eden duyarsız sürücü ile engellinin kanuni vergi muafiyetini keyfi yorumlarla engelleyen idari anlayış arasında özünde hiçbir fark yoktur.

— *Engelliye yük olarak görme*: Vergi dairesinin bu keyfi uygulaması, engelli bireyi toplumun "yükü" olarak gören karanlık düşüncenin bürokrasiye sirayet etmiş hali gibidir. Kanunla verilen bir hakkı, "devletin vergi kaybı" olarak görüp engelliye "potansiyel bir istismarcı" yerine koyan bu yaklaşım, bireyin onuruna saldırıdır. Gerçekte ise bu muafiyetler, engelli bireyin yeme, içme, temizlik gibi en temel insani ihtiyaçlarını başkasının yardımıyla giderdiği o ağır yaşam yüküne (7 gün 24 saatlik nöbete) karşılık sunulan sembolik bir dengedir.

Netice itibarıyla, vergi idaresinin hukuka açıkça aykırı uygulaması sadece bir vergi uyuşmazlığı değil, engelli bireyin başta yaşam hakkı olmak üzere anayasal haklarına ve sosyal devlet ilkesine karşı girişilmiş bir "sosyal izolasyon" çabasıdır.

SONUÇ

MTV Kanunu 7'inci madde ve 4 Seri No'lu MTV Genel Tebliğde mükellefiyetin başlaması taşıtın trafik siciline kayıt ve tescili olarak belirlenmiştir. Mükellefiyetin başlama dönemi ise ilk defa kayıt ve tescil edilen taşıtlar (sıfır km) ile devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescil yapılan taşıtlar (ikinci el) yönünden ayrılmıştır. İlk defa kayıt ve tescili yapılan taşıtlarda dönem başından itibaren, devir ve temlik edilen taşıtlarda takip eden dönem/takvim yılı başından itibaren başlayacağı hükme bağlanmıştır.

Ancak vergi idaresi yayınladığı özelge ve bireysel işlemlerde, MTV muafiyeti getirilen dört gurup mükelleften (kamu kurumları, diplomatik görevliler, tasfiye halindeki bankalar ile malûl ve engelliler) sadece engelli mükellef için adına kayıt ve tescilli aracın miras yoluyla engelli yakınlarına devri durumunda bu taşıtları sıfır km. araç statüsüne sokarak ilk defa kayıt ve tescili yapılan araçlara ilişkin kanuna aykırı olarak MTV md. 7/2-b hükmünü uygulamaktadır.

MTV Kanununa göre vergiyi doğuran olay taşıtların trafik sicili siciline '*kayıt ve tescili*'dir. Buna rağmen vergi idaresi mirasçılara intikal eden engelli taşıtın devrinde '*ölümü*' vergiyi doğuran olay kabul ederek mükellefiyet tesis ederek kanun hükmünü çiğnemektedir. Ayrıca bu uygulamayla MK 606'ncı maddesi uyarınca mirasçılar, murisin ölümünü öğrendikleri tarihten itibaren 3 aylık sürede mirası reddetme hakkını kullanması hakkını ihlal etmektedir.

Vergi idaresinin sadece engelli taşıtlarının mirasçılara devrinde mükellefiyeti dönemin başından itibaren (MTV md.7/2-a) başlatarak engellilere yönelik muafiyet rejiminin kanuna aykırı olarak daraltmaktadır. Bu uygulama kanun koyucunun amacına aykırı biçimde ağır engelli bireyler ve aileleri aleyhine sonuç doğurduğu gibi kanunun açık lafzına aykırı yorumla vergi yükümlülüğü getirilemeyeceğinden Anayasa 73'üncü maddesine aykırıdır.

Vergi idaresi Anayasa ve Kanun'un açık hükmüne rağmen %90 ve üzeri olan engelli ve yakınları aleyhine mükellefiyeti başlatması basit hukuki hata olarak değerlendirilemez. Bu engellileri ve yakınlarını hedef alan tarh işlemi bilinçli bir tercihtir. Bu nedenle vergi idaresini Anayasal ilkeleri, yasa koyucunun iradesini, açık ve net yasa hükümlerini üstelik kendi çıkardığı tebliğe aykırı olarak işlemin hukuka aykırılığını tespit etmek yanında daha da önemli olan buna sevk eden zihniyetin ortaya çıkarılıp kamuoyuna teşhir edilmesi gerekir.

Doktor raporlarında soğuk rakamlarla “%90 ve üzeri engel oranı” olarak ifade edilen şey, tıbbî olarak kişinin kendi bedeninin hâkimi olmaktan çıkıp günlük yaşamın en temel ve vazgeçilmez faaliyetleri olan yeme-içme, tuvalet ihtiyacı, kişisel temizlik, giyinme ve hareket etme gibi işlevleri kendi kendine yerine getiremeyen, bu ihtiyaçlarını ancak bir yakınının veya sürekli bir bakıcının fiilî yardımıyla karşılayabilme durumudur. Çoğunlukla bu engelliler; 7/24 *Medikal Gözetim altında* solunum desteği, beslenme tüpleri (PEG) veya düzenli ilaç yönetimi gibi tıbbi müdahalelere muhtaçtır. Bu durum hem engelli birey hem de bakıcı için büyük bir fedakârlık sınavıdır. “%90 ve üzeri engel oranı” bakımını üstlenen yakınları açısından günde 24 saat, haftada 7 gün devam eden özellikle yatağa bağımlı bireylerde alt değiştirme, beslenme, pozisyon verme, zihinsel ve ruhsal engellilerde ise kendisine veya çevresine zarar verme riskinin önlenmesi gibi yüksek dikkat ve emek gerektiren kesintisiz ve ağır bir yaşam yükü altına girmesi anlamına gelmektedir.

Engellilik, doğuştan veya bir kaza sonucu olabilmesi nedeniyle bir gerçekleşmesi bir ihtimal barındırsa da yaşlanmanın doğal sonucu ortaya çıkması nedeniyle %90 ve üzeri engellilik biyolojik bir gerçekliktir. Temenni edilmemekle birlikte bu durumun engelliler aleyhine kanun hükmünü çarpıtarak yorumlayan ve uygulayanların anne-baba, çocuk, kardeş veya bizzat kendi başlarına gelmeyeceğın teminatı yoktur. Bunlar bilinmesine rağmen engelli aleyhine böyle bir uygulamanın hukuka aykırılığından önce gayri insanı, vicdansız bir tutum olduğu kuşkusuzdur. Engelliler ile onların yakınları aleyhine böylesine bir hukuki çarpıtma ancak insanlıktan uzak, öjenik kafa yapısının ürünü olabilir.

Vergi idaresinin Anayasa, MTV Kanunu ve Genel Tebliğde yer alan kesin ve açık hükümlere rağmen özelge ve bireysel işlemlerle dört muafiyet gurubundan sadece %90 ve üzeri olan engelli ve yakınları aleyhine yorum ve uygulamayla vergi mükellefiyeti başlatması; kanunun açık hükmüne karşı idari direnç, kanunla tanınan bir hakkın, idari bir bariyerle fiilen kullanılmaz hale getirilmesidir. Vergi idaresi engelli bireyi toplumun "yükü", "potansiyel bir istismarcı" görmekte, kanunla verilen bir hakkı, "devletin vergi kaybı" olarak görüp hukuk dışı bu yola sapmaktadır. Bu tutum yasa koyucu TBMM iradesi yok sayması yanında Anayasa hükümleri, evrensel insanlık ilke ve kurallarını ihlali dolayısıyla Ülkemizi uluslararası alanda zan altında bırakan bir işlemdir.

KAYNAKÇA

Aksoy Ş, Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi (5th edn, Filiz Kitapevi 1999)

Bilici N, Vergi Hukuku (19th edn, Seçkin Yayınları 2008)

Dikmen MO, Maliye Dersleri, Giriş ve Genel Vergi Teorisi (4th edn, Fakülteler Matbaası 1973)

Feyzioğlu BN, ‘Mükellefiyet Doğurucu Vaka (Vergiye Doğuran Hadise)’, (1952) 7 (1) Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 52-89

Kaneti S, Vergi Hukuku (2nd edn, Filiz Kitabevi 1989)

Kızılot Ş, Şenyüz D, Taş M and Dönmez R, Vergi Hukuku (1st edn, Yaklaşım Yayıncılık 2006)

Neumark F, Maliyeye Dair Tetkikler (4th edn, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayını 1951)

Oktar SA, Vergi Hukuku (13th edn, Türkmen Kitapevi 2018)

Öncel M, Kumrulu A and Çağan N, Vergi Hukuku (19th edn, Turhan Kitapevi 2007)

Saban N, Vergi Hukuku (4th edn, Beta Yayınları 2006)

Şenyüz D, Yüce M and Gerçek A, Türk Vergi Sistemi (1st edn, Yaklaşım Yayıncılık 2008)

Taşkan Y, Vergi Hukuku (1st edn, Adalet Yayınevi 2018)

Uluatam Ö and Methibay Y, Vergi Hukuku (5th edn, İmaj Yayıncılık 2001)

Yiğit U, Vergi Hukuku (1st edn, On İki Levha Yayınları 2025)

4 Seri No’lu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliği, RG 30.12.1985/18975

Mirasçılara intikal eden engelli aracı ile ilgili ÖTV ve MTV mükellefiyeti hk. Özelge; No:50426076-135[7-2016/20-133]-52257, Tarih: 27.09.2017 <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/441/ozelge/36455>> erişim tarihi 26 December 2025

**# KAYIT DIŞI EKONOMİ VE TOPLUMSAL REFAH
ARASINDAKİ İLİŞKİ: KAVRAMSAL BİR İNCELEME***
(THE RELATIONSHIP BETWEEN THE INFORMAL ECONOMY AND SOCIAL
WELFARE: A CONCEPTUAL REVIEW)

Doç. Dr./Assoc. Prof. Dr. Adnan ERDAL**

ÖZ

Kayıt dışı ekonomi, toplumsal refahın iyileştirilmesinin önündeki temel yapısal sorunlardan biridir. Bu çalışma, kayıt dışı ekonomiyle mücadele politikalarının toplumsal refah üzerindeki etkilerini teorik ve kavramsal çerçevede incelemeyi ve bu ilişkiyi refah devleti perspektifinden değerlendirmeyi amaçlamaktadır. Araştırma, 1990-2025 dönemine ait akademik literatürün taranması ve doküman analizi yöntemi kullanılarak hazırlanmıştır. Literatürde çoğunlukla vergi kayıpları ve ekonomik büyüme üzerindeki etkileri üzerinden ele alınan kayıt dışı ekonomi, bu çalışmada sosyal güvenlik sistemi, işgücü piyasası, gelir dağılımı ve kamu hizmetlerine erişim boyutlarıyla bütüncül bir yaklaşımla değerlendirilmektedir. Bulgular, kayıt dışı ekonominin sosyal güvenlik kapsamı dışında kalan nüfusu artırdığını, gelir eşitsizliğini derinleştirdiğini ve refah devleti uygulamalarının sürdürülebilirliğini zayıflattığını göstermektedir. Sonuç olarak, kayıt dışı ekonomiyle mücadele yalnızca mali bir politika aracı değil, aynı zamanda sosyal adaletin ve kapsayıcı refahın sağlanma-

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 04.02.2026 tarihinde Yayınevimize ulaşmış olup, 18.02.2026 tarihinde birinci hakem; 26.02.2026 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

DOI: <http://dx.doi.org/10.69838/MHD.89662>

** Manisa Celal Bayar Üniversitesi Salihli Meslek Yüksekokulu, Yönetim ve Organizasyon Bölümü, Yerel Yönetimler Programı, adnanerdal@gmail.com, ORCID: orcid.org/0000-0002-4417-9925

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar tarafından çıkar çatışması bildirilmemiştir.

Finansal Destek: Yazar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Bu makaleye atıf için; ERDAL, Adnan, “Kayıt Dışı Ekonomi ve Toplumsal Refah Arasındaki İlişki: Kavramsal Bir İnceleme” *Malî Hukuk Dergisi*, Sayı No.: 254, 2026, s. 43-78.

sı açısından önemli bir sosyal politika alanıdır. Bu çalışma, kayıt dışı ekonomi tartışmalarına sosyal refah boyutunu ekleyerek literatüre kavramsal katkı sunmayı hedeflemektedir.

Anahtar Kelimeler: Kayıt Dışı Ekonomi, Toplumsal Refah, Kayıt Dışı İstihdam, Sosyal Güvenlik, Refah Devleti, Kayıt Dışı Sektör

ABSTRACT

Informal economy stands as a fundamental structural obstacle to the improvement of social welfare. This study aims to examine the impacts of policies combating the informal economy on social welfare within a theoretical and conceptual framework, evaluating this relationship from a welfare state perspective. The research was prepared using the document analysis method and a review of academic literature from the 1990-2025 period. While the informal economy is mostly addressed through tax losses and economic growth in the literature, this study evaluates it through a holistic approach encompassing the social security system, labor market, income distribution, and access to public services. Findings indicate that the informal economy increases the population excluded from social security, deepens income inequality, and weakens the sustainability of welfare state practices. Consequently, combating the informal economy is not merely a fiscal policy tool but also a crucial social policy area for ensuring social justice and inclusive welfare.

Keywords: Informal Economy, Social Welfare, Informal Employment, Social Security, Welfare State, Informal Sector

GİRİŞ

Kayıt dışı ekonomi hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde ekonomik ve toplumsal yapıyı derinden etkileyen çok boyutlu bir olgudur. Devletin vergi ve sosyal güvenlik primi vasıtasıyla elde ettiği gelirlerde yaşanan kayıplar, kamu maliyesinin sürdürülebilirliğini zayıflatmakta; iş gücü piyasasında güvencesiz çalışma biçimlerini yaygınlaştırması ve sosyal koruma sisteminin kapsayıcılığını sınırlaması bakımından toplumsal refah üzerinde doğrudan etkiler meydana getirmektedir. Kamu otoritesinin, bilgi ve denetimi dışında kalan kayıt dışı ekonomi faaliyet-

leri, kamu gelirlerinin azalmasına, ekonomik göstergelerin sağlıklı biçimde ölçülememesine ve sosyal güvenlik sisteminin zayıflamasına sebep olur. Kayıt dışı ekonomi, çok boyutlu etkileri olan ve bütüncül bir yaklaşımla ele alınması gereken bir sorundur.

Nüfus artışı, kentleşme, iş gücü piyasalarındaki dönüşüm ve devletin iş gücü piyasası üzerindeki düzenleyici rolü, kayıt dışı ekonominin ortaya çıkış nedenlerindendir. Vergi yükü, sosyal güvenlik primleri, iş gücü maliyetleri gibi unsurlar, bireylerin ve işletmelerin kayıtlı ya da kayıt dışı faaliyet yürütme kararlarında belirleyicidir. Bu bağlamda kayıt dışı ekonomi, sadece bireysel tercihler nedeniyle değil; ekonomik, sosyal, idari ve hukuki faktörlerle ortaya çıkan bir sorundur.

Literatür incelendiğinde kayıt dışı ekonominin çoğunlukla vergi kayıpları, ekonomik büyüme ve makroekonomik göstergeler çerçevesinde ele alındığı görülmektedir. Fakat kayıt dışı faaliyetlerin sosyal güvenlik sistemi, gelir dağılımı, yoksulluk ve kamu hizmetlerine erişim üzerindeki etkilerini refah devleti perspektifinden bütüncül biçimde ele alan çalışmalar oldukça sınırlıdır. Kayıt dışı ekonomiyle mücadele bütçe konusuna indirgenerek; insani, sosyal ve kurumsal kalkınma boyutundaki kuramsal boşluk göz ardı edilmektedir. Bu durum, kayıt dışı ekonomi ile toplumsal refah arasındaki ilişkinin daha kapsamlı bir kuramsal çerçevede ele alınmasını gerekli kılmaktadır. Mevcut çalışmalar kayıt dışı faaliyetlerin “refah devleti” idealini nasıl işlevsiz hale getirdiğine ve toplumsal sözleşmeyi hangi noktalardan zedelediğine dair bütüncül bir çerçeve sunmakta yetersiz kalmaktadır. Sosyal güvenlik sisteminden dışlanan kitlelerin karşı karşıya kaldığı uzun vadeli yoksulluk riski ve kamu hizmetlerine erişimdeki adaletsizlik, makroekonomik modellerin ötesinde kapsamlı bir refah analizi yapılmasını gerektirmektedir. Bu bağlamda çalışma, kayıt dışı ekonomiyi yalnızca “kayıt altına alınamayan gelirler” olarak değil, toplumsal refahın iyileştirilmesinin önündeki yapısal engeller olarak tanımlayarak literatürdeki boşluğu doldurmayı amaçlamaktadır.

Çalışma, kayıt dışı ekonomi ile mücadele politikalarının toplumsal refah üzerindeki etkilerini teorik ve kavramsal düzeyde incelemeyi amaçlamaktadır. Çalışma, 1990-2025 yılları arasında yayımlanmış akademik çalışmaların sistematik literatür taraması yoluyla incelenmesiyle hazırlanmıştır. Bu kapsamda kayıt dışı ekonominin sosyal güvenlik sistemi, iş gücü piyasası, gelir dağılımı ve kamu hizmetlerinin finansmanı üzerindeki etkileri analiz edilmekte; kayıt dışılıkla mücadelenin refah

devleti uygulamalarının sürdürülebilirliği açısından taşıdığı önem tartışılmaktadır.

Kayıt dışı ekonomik faaliyetler bazı devletler açısından kısa vadede, bir ‘emniyet supabı’ işlevi gördükleri için tolere edilmektedir. Kayıt dışı ekonomi, işsizlik ve yoksulluğu emerek hükümetler üzerindeki kısa vadeli siyasal ve mali baskıları azaltmaktadır. Fakat bu durum, uzun vadede sosyal koruma sistemlerini ve emek standartlarını zayıflatmaktadır¹. Ekonomik açıdan ise kayıt dışı faaliyetler, mali yükümlülüklerini eksiksiz bir şekilde yerine getiren dürüst işletmeler aleyhine haksız rekabet ortamı oluşturmaktadır. Bu durum, kurumsal yapıların zayıflamasına, ekonomik verimliliğin düşmesine ve serbest piyasa mekanizmasının işleyişinin bozulmasına neden olmaktadır. Bu doğrultuda, kayıt dışı ekonomi ile mücadele etmek yalnızca bütçe açıklarını kapatabilmek için değil; işçi haklarının korunduğu, adil rekabetin sağlandığı ve toplumsal refahın tabana yayıldığı bir ekonomik düzenin inşası için gereklidir. Çalışma, kayıt dışı ekonomi tartışmalarını mali boyutun ötesine taşıyarak sosyal refah ekseninde yeniden konumlandırmaktadır. Bu yönüyle çalışma, kayıt dışı ekonomi ile toplumsal refah arasındaki ilişkiye ilişkin kavramsal bir çerçeve sunarak literatüre katkı sağlamayı hedeflemektedir.

1. Kayıt Dışı Ekonomi Kavramının Tanımı ve Kapsamı

1.1. Kayıt Dışı Ekonomi

Dünya genelinde iş gücünün yarısından fazlasını ve mikro ile küçük ölçekli işletmelerin yüzde doksanından fazlasını kayıt dışı ekonomi oluşturmaktadır. Uluslararası Çalışma Örgütü’ne (ILO) göre, küresel ölçekte istihdamın yarısından fazlasını kayıt dışı ekonomi oluşturmakta; milyonlarca işletme ve yüz milyonlarca çalışan geçimlerini kayıt dışı koşullar altında sürdürmektedir. Kayıt dışı ekonomi, az gelişmiş ya da gelişmekte olan ülkelere özgü değildir, gelişmiş ekonomilerde de farklı biçimlerde ortaya çıkmış; ekonomik büyümenin yüksek olduğu ülkelerde dahi varlığını korumuştur. Küreselleşme ve finansal krizler gibi süreçler sonucunda yeni biçimlerle ortaya çıkarak yaygınlaşmıştır. Kayıt dışılık; çalışan hakları, sosyal koruma, insana yakışır iş koşulları, kamu gelirleri ve hukukun üstünlüğü açısından önemli zorluklar doğurmaktadır. Bu nedenle kayıtlı ekonomiye geçişin desteklenmesi, kapsayıcı kalkınma ve

¹ Bryan Roberts, ‘Informal Economy and Family Strategies’ (1994) (18) International Journal of Urban and Regional Research 6

sürdürülebilir büyüme stratejilerinin temel unsurlarından biri olarak görülmektedir².

1960'lı yıllardan itibaren "kayıt dışı ekonomi" kavramı, öncelikle Batılı ülkelerde olmak üzere bütün dünyada farklı isimlerle anılmaya ve kullanılmaya başlanmıştır. Bu kavram, her ekonomide değişik biçimlerde kendini gösterir; "gizli ekonomi", "yeraltı ekonomisi", "gölge ekonomi" veya "görünmez ekonomi" gibi literatürde farklı terimlerle ifade edilir. Kayıt dışı ekonomi, resmi olmayan ekonomik yapıları ifade eden bir kavram olmakla birlikte, literatürde kesin bir tanım üzerinde uzlaşma bulunmamaktadır³. Bu uzlaşmazlık, kayıt dışılığın her bir ülkenin kendine has hukuki, sosyal ve ekonomik dinamiklerinden meydana gelmesinden kaynaklanmaktadır. Literatürde kayıt dışı ekonominin en yaygın gören tanımına göre kayıt dışı ekonomi, "benzer faaliyetlerin devlet tarafından düzenlendiği ve denetlendiği bağlamlarda, bu tür yasal düzenlemelerin dışında kalarak yürütülen tüm gelir getirici faaliyetler" olarak ifade edilir⁴. Bu tanım, kayıt dışılığın yalnızca yasa dışı faaliyetlerden ibaret olmadığını; yasal olmakla birlikte sosyal güvenlik sisteminin, vergi idaresinin ve istihdam mevzuatının dışında kalan faaliyetleri de içerdiğini ortaya koymaktadır. Dolayısıyla kayıt dışılık, yalnızca cezai yaptırımlarla ele alınabilecek bir alan değil; istihdam ilişkileri, sosyal koruma ve çalışma standartlarıyla doğrudan bağlantılı bir yapıyı ifade etmektedir.

Kayıt dışı ekonomi kavramını açıklamak için iki temel yaklaşım benimsenir: "tanımlayıcı yaklaşım" ve "davranışsal yaklaşım". Tanımlayıcı yaklaşım, resmi kayıtlara geçmeyen ekonomik faaliyetleri temel alarak bir tanım yapmaya odaklanır. Davranışsal yaklaşım ise, bireylerin ve işletmelerin kayıt dışı faaliyetlere yönelme nedenlerini ve motivasyonlarını dikkate alır. Bu bağlamda, tanımlayıcı yaklaşım daha çok betimleyici bir nitelik taşıırken, davranışsal yaklaşım kayıt dışı ekonominin teorik

² International Labour Office (ILO), 'Informal Economy' (2021) <<https://www.ilo.org/ilo-employment-policy-job-creation-livelihoods-department/branches/employment-investments-branch/informal-economy>> Erişim Tarihi: 5 Aralık 2025.

³ İzzettin Önder, 'Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergileme' (2001) (23-24) İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi 241

⁴ Manuel Castells and Alejandro Portes, 'World Underneath: The Origins, Dynamics and Effects of the Informal Economy' in Alejandro Portes, Manuel Castells and Lauren A Benton (eds), *The Informal Economy* (Johns Hopkins University Press 1989) 1.

açından temellendirilmesini hedefler⁵. Bu bağlamda kayıt dışılık, yalnızca yasa dışı faaliyetleri değil, yasal olan ama standart istihdam ilişkilerinin dışında kalan, sosyal korumadan yoksun ve insana yakışır iş standartlarının uzağındaki çalışma biçimlerini de kapsar.

Kayıt dışı ekonomi kavramı; hırsızlık, uyuşturucu ticareti, kaçakçılık ve dolandırıcılık gibi yasa dışı eylemlerin yanı sıra, yasal olan ancak resmi kayıt dışında gerçekleşen ekonomik faaliyetleri de kapsar. Bunlar arasında, evde yapılan ve pazarlanmayan üretimden elde edilen gelirler, ek işler, mal ve hizmet takası ve kayıt dışı ödemeler gibi resmi olarak beyan edilmeyen ekonomik faaliyetler yer alır⁶. Kayıt dışı ekonominin kapsamının anlaşılabilmesi için söz konusu faaliyetlerin türlerine göre sınıflandırılması gerekmektedir. Kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin yasal–yasadışı ve parasal–parasal olmayan işlemler temelinde yapılan sınıflandırması Tablo 1’de gösterilmektedir.

Tablo 1: Kayıt Dışı Ekonomik Faaliyetler

Faaliyet Türü	Parasal İşlemler	Parasal Olmayan İşlemler
Yasadışı Faaliyetler	Soygun mallarının ticareti; uyuşturucu madde ticareti ve üretimi, fuhuş, kumar, kaçakçılık ve dolandırıcılık	Uyuşturucu takası, çalıntı malların takası, kaçakçılık ve benzeri. Kendisi kullanmak amacıyla uyuşturucu madde üretimi-yetiştirilmesi, kendisi kullanması için hırsızlık.

⁵ Matthew H. Fleming, John Roman, and Graham Farrell. ‘The Shadow Economy’ (2000) 53(2) Journal of International Affairs 389 Matthew Fleming, John Roman and Graham Farrell, ‘The Shadow Economy’ (2000) 53(2) Journal of International Affairs 387, 389.

⁶ Şükrü Kızılot and Şafak Ertan Çomaklı ‘Vergi Kayıp ve Kaçakları ve Kayıt Dışı Ekonomi İlişkisi ve Boyutlarının Mevzuat Açısından Değerlendirilmesi’ içinde Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları: Önlenmesi Yolları (2004) 19, 115,1

	Vergi Kaçakçılığı	Vergiden Kaçınma	Vergi Kaçakçılığı	Vergiden Kaçınma
Yasal Faaliyetler	Serbest meslek faaliyetlerinden elde edilen bildirilmemiş gelir; kanunî hizmetler ve mallar ile ilgili bildirilmemiş işlerden kazanılan ücretler, maaşlar, varlıklar.	Çalışanlara özel indirimler ve ek yan hak ödemeleri	Hukuki mal ve hizmetlerin takası	Tüm işleri kendin yapmak ya da komşu vb. yardımı ile yapılan işler

Kaynak: Ögünç ve Yılmaz, (2000).

Tablo 1’de yer alan sınıflandırma, kayıt dışı ekonominin yalnızca yasadışı faaliyetlerden ibaret olmadığını, yasal olmakla birlikte resmi kayıtlara yansıtılmayan ekonomik faaliyetleri de kapsayan çok boyutlu bir olgu olduğunu göstermektedir. Bu durum, kayıt dışı ekonominin sadece cezai yaptırımlarla ortadan kaldırılamayacağını; sosyal politika, istihdam ve kurumsal düzenlemeleri de içeren bütüncül mücadele stratejilerini gerekli kıldığını göstermektedir. Kayıt dışılığın temelinde girişimcilerin bilinçli ya da bilinçsiz olarak yaptığı maliyet-fayda analizi bulunur. Girişimciler, kayıt dışı faaliyetler ile vergi, lisans ve sosyal güvenlik primi gibi resmi maliyetlerden kaçınabilirler.

Ekonomik literatürde kayıt dışı ekonominin en önemli nedenleri sıralanmaktadır; vergi ve sosyal güvenlik yüklerindeki artış, iş gücü piyasasındaki katı düzenlemeler, çalışma sürelerine yönelik kısıtlamalar, erken emeklilik imkanları ve vergiye gönüllü uyumun zayıflaması. Vergi ve sosyal güvenlik primlerinin ağırlaşması, işverenlerin toplam maliyetleri ile vergiler sonrası ellerine geçen net gelir arasındaki makasın açılması yani vergi yükünün artması işletmeleri maliyetleri düşürebilmek amacıyla kayıt dışı ekonomiye yönlendirir. Diğer yandan, yasal düzenlemelerin ve engellerin aşırı yoğunluğu, işverenlerin yükünü artırmakta ve bu maliyetlerden kaçabilmek adına işverenleri kayıt dışı ekonomiye itmektedir. Bu durum, hükümetlerin yeni kanunlar ihdas etmek yerine mevcut mevzuatın etkinliğini ve uygulanabilirliğini artırmaya odaklanmaları gerektiğini göstermektedir. Çünkü haftalık çalışma saatlerinin zorunlu olarak düşürülmesi veya erken emeklilik gibi müdahaleci politika-

lar, bireylerin gelir beklentileriyle örtüşmediği takdirde iş gücünün denetim dışı alanlara kaymasına ve kayıt dışılığın derinleşmesine neden olur⁷.

Kayıt dışı ekonomi üç temel kategoride incelenebilir: beyan dışı ekonomik faaliyetler, enformel ekonomik faaliyetler ve yasadışı ekonomik faaliyetler. Beyan dışı faaliyetler, yasal olmalarına rağmen hiç beyan edilmeyen ya da gerçek değerinin altında bildirilen kazançları kapsar. Enformel ekonomik faaliyetler ise resmi kayıtlara girmeyen, piyasa mekanizmasının ve para değişiminin sınırlı olduğu, sermaye kullanımının düşük kaldığı ve prekapitalist özellikler taşıyan üretim ve değişim biçimlerinden oluşur⁸. Geçimlik üretim, seyyar satıcılık gibi faaliyetlerin yanı sıra bazı yasadışı unsurlar da bu alan içinde bulunur. Kayıt dışı ekonominin bir diğer boyutunu oluşturan yasadışı ekonomi (yeraltı ekonomisi) ise yasalar tarafından yasaklanmış, bu nedenle milli gelir hesaplarına yansıtılmayan ekonomik faaliyetleri içerir. Bu faaliyetlerin gelir yaratıcı olanları, örneğin uyuşturucu veya silah kaçakçılığı gibi alanlar, ekonomik olarak reel nitelik taşıdıkları için vergi açısından önem arz ederken, hırsızlık ve rüşvet gibi daha çok transfer niteliği taşıyan ve doğrudan gelir üretmeyen faaliyetler vergilendirme bakımından ikincil öneme sahiptir⁹.

Bu bağlamda kayıt dışı ekonomi, istatistiksel olarak ölçülmesi güç, belgelendirilmemiş, yasal düzenlemelere uygun olmayan ve resmi defterlere kaydedilmeyen işlemlerden doğan gelirleri ifade eder. Bu nitelikleri nedeniyle, Gayri Safi Milli Hasıla (GSMH) hesaplarına dahil edilemeyen bütün ekonomik faaliyetler kayıt dışı ekonomi kapsamında değerlendirilir¹⁰. Kayıt dışı ekonomik faaliyetler, ekonomik büyüklüklerin ve istihdam yapısının gerçek boyutlarının tespit edilmesini engellemektedir. Bu bağlamda kayıt dışı ekonomiyle mücadele, vergi denetimlerinin artırılmasıyla sınırlı kalmamalı; istihdam politikaları, sosyal güvenlik reformları ve kurumsal yapının güçlendirilmesiyle birlikte ele alınmalıdır. Bu nedenle kayıt dışı ekonomiyle mücadele süreci, vergi denetimlerinin de ötesinde; sosyal güvenlik reformları ve istihdam politikalarını kapsa-

⁷ Fethi Ögünç and Gökhan Yılmaz, Estimating the Underground Economy in Turkey (Central Bank of the Republic of Turkey, Research Department Discussion Paper No 15 2000) 3-4.

⁸ Önder (n 3) 241-242

⁹ İbid 242

¹⁰ Ahmet Burçin Yereli and Oğuz Karadeniz, Kayıt Dışı İstihdam (Odak Yayıncılık 2004) 7

yan bütüncül bir perspektifle, toplumsal refahı artırma hedefiyle yürütülmelidir.

1.2. Kayıt Dışı Ekonominin Nedenleri

Kayıt dışı ekonominin oluşumu tek bir nedene indirgenemeyecek, ekonomik, kurumsal ve toplumsal faktörlerin birlikte etkilendiği çok boyutlu bir süreçtir. Gelişmiş ekonomilerde bu durum, genellikle vergi yükü ve işgücü piyasasına dair düzenlemeler gibi etkenlerle belirlenirken, gelişmekte olan ülkelerde bu faktörlere ek olarak nüfus artışı ve kentleşme gibi demografik dinamikler de etkili olmaktadır. Bu durum, ülkelerin ekonomik gelişmişlik düzeyleri ile kurumsal yapılarının kayıt dışı ekonomi üzerindeki belirleyici rolünü göstermektedir. Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde kayıt dışılığın temelinde girişimcilerin bilinçli veya bilinçsiz olarak yaptığı maliyet-fayda hesabı bulunur. Girişimciler, kayıt dışı faaliyet yürüterek vergi, lisans ve sosyal güvenlik primi gibi resmi maliyetlerden kaçınmayı tercih edebilirler¹¹.

Kayıt dışı ekonominin büyüklüğü, genellikle gelişmekte olan ülkelere gelişmiş ülkelere kıyasla daha yüksektir. Ekonomik bağımsızlık düzeyinin yüksek olması, serbest piyasa koşullarının tam olarak işlemesi ve güçlü ahlaki değerlerin varlığı, kayıt dışı ekonomiyle ters yönlü bir ilişki göstermektedir¹². Bu durum, ekonomik faktörlerin yanı sıra, kurumsal ve kültürel faktörlerin de kayıt dışı ekonomi üzerinde belirleyici olduğunu göstermektedir.

1.2.1. Mali Nedenler

Kayıt dışı ekonominin temel mali nedeni, vergi sistemindeki aksaklıklar ve yüksek vergi oranlarıdır. Vergi oranları arttıkça, kayıt dışı faaliyetler yaygınlaşmaktadır. Vergi yükünü hafifletmek amacıyla uygulanan istisna ve muafiyetler ise vergi adaletini bozarak sisteme olan güvenin zedelenmesine neden olmakta ve kayıt dışılığı teşvik etmektedir. Katma değer vergisinin yüksekliği faturasız işlemleri artırmakta, dolayısıyla vergilerin payının düşük olması gelir dağılımı adaletini zayıflatmaktadır. Kayıt dışı ekonomi, vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurt İçi Hasıla

¹¹ Sinan Ülgen and Ulaş Öztürk, Kayıtdışı Ekonomi: Türkiye Serüveni (Deloitte CEO Serisi 2007) 3

¹² Grant Richardson, 'Determinants of Tax Evasion: A Cross-Country Investigation' (2006) 15(2) Journal of International Accounting, Auditing and Taxation 150

(GSYİH) içindeki payını düşürmekte ve resmî vergi yükünün gerçeği yansıtmamasına neden olmaktadır. Resmî vergi yükünün yüksek algılanması da bireyleri kayıt dışı faaliyetlere yöneltmektedir¹³.

Kayıt dışı faaliyetler, benzer ekonomik süreçlerin devlet tarafından denetlenmediği ortamlarda, yasal yükümlülüklerin dışında kalarak maliyet avantajı sağlama çabasından kaynaklanmaktadır. Vergi sistemini adaletsiz olarak algılayan mükellefler, bu durumu vergiden kaçınma ya da vergi kaçırma yoluyla telafi etmeye yönelmektedir. Bu eğilimler, vergiye gönüllü uyumun azalmasına ve kayıt dışı ekonominin süreklilik kazanmasına neden olmaktadır. Bu nedenle, ülke yönetimine ilişkin kararların yanı sıra vergi gibi mali uygulamalarda da toplumun eğilimlerinin belirlenmesi ve katılımının sağlanması, uygulamaların başarısı bakımından önemlidir. Vergi idaresinin yeterince etkin çalışmaması, vergi tabanının genişletilememesi ve mevcut mükellefler üzerindeki vergi yükünün artırılması yoluyla gelir elde edilmeye çalışılması; özellikle yüksek marjinal vergi oranları ve vergi ile kazanç arasındaki ilişkinin doğru kurulamaması, kayıt dışı faaliyetlerin kayıtlı ekonomiye geçişini zorlaştırmakta ve kayıtlı kesimlerin de kayıt dışına yönelmesine neden olmaktadır¹⁴. Bu durum, mali politikalarda kısa vadeli gelir artırmaya yönelik politikaların, uzun vadede yapısal sorunlara neden olabildiğini göstermektedir.

1.2.2. Ekonomik Nedenler

Makroekonomik istikrarsızlıklar, kayıt dışı ekonominin genişlemesinde belirleyici olmaktadır. Enflasyon, reel gelir artışı olmaksızın fiyatlar genel düzeyinin sürekli yükselmesi anlamına gelmektedir. Bu ortamda bireyler artan vergi yüküyle karşı karşıya kalmakta ve bu durum kayıt dışı faaliyetlere yönelimi artırmaktadır. Ayrıca yüksek enflasyon, özellikle öz kaynak sıkıntısı yaşayan kişi ve işletmelerin yüksek faiz oranlarıyla borçlanmasına yol açmaktadır. Yasal finansman imkânları sınırlı olan ya da bu imkânlardan yararlanamayan ekonomik birimler, kayıt dışı finans kaynaklarına yönelmekte; enflasyon koşullarında alınan kısa va-

¹³ Nevzat Erdağ, Kayıt Dışı Kara Para Yolsuzluk (Cinius Yayınları 2007) 25

¹⁴ İsmail Hakkı Yücel, Bilim-Teknoloji Politikaları ve 21. Yüzyılın Toplumu (Devlet Planlama Teşkilatı 1997) 28

deli ve hatalı ekonomik kararlar ise kayıt dışı istihdamın artmasına neden olmaktadır¹⁵.

İşletmeler, firmalar daha düşük maliyetlerle gelir elde edebilmek adına üretimi taşeronlaştırmaktadır. Maliyeti düşürebilmek adına düşük ücretli ve güvencesiz çalışma biçimleri teşvik edilmektedir. Kayıt dışı faaliyetlerde çalışan kişiler resmî kayıtlarda yer almadıkları için işsiz kabul edilmekte, bu durum işsizlik oranlarının gerçeği yansıtmamasına neden olmaktadır. Ayrıca bir ülkede kayıtlı istihdamın maliyetinin yüksek olması, kayıtlı çalışan sayısının artırılmasını güçleştirmektedir. İşverenler için ek mali yüklere neden olan Tasarruf Teşvik Fonu, Konut Fonu gibi kesintiler ve yüksek sigorta primleri, kayıtlı istihdam isteğini düşürür¹⁶.

1.2.3. İdari Nedenler

Vergi idaresinin kurumsal ve örgütsel yapısındaki yetersizlikler, teknik altyapının gelişmiş olmaması ve personel yapısında yaşanan sorunlar, kayıt dışı ekonominin idari nedenlerindendir. Bunun yanında denetim mekanizmasının etkin ve caydırıcı biçimde işletilememesi, idari alandaki eksiklikleri artırmakta ve ekonomik faaliyetlerin kayıt altına alınmasını zorlaştırmaktadır. Denetimin zayıflığı, kayıt dışı faaliyetlerin yakalanma riskini azaltarak bu faaliyetlerin yaygınlaşmasına zemin hazırlamaktadır. Bu unsurlar, kayıt dışı ekonomiyi besleyen idari nedenler arasında değerlendirilmektedir¹⁷. Devletin bu alandaki denetim ve düzenleme gücü, kayıtlı ekonomi ve kayıt dışı ekonomi sınırını belirlemektedir. Bu bağlamda idari kapasitenin güçlendirilmesi, kayıt dışı ekonomiyle mücadelenin ön koşullarından biridir.

1.2.4. Sosyal Nedenler

Toplumların sosyal yapılarındaki farklılıklar, kültürel unsurlar, ahlaki değerler ve göçebe yaşam biçimleri, kayıt dışı ekonominin sosyal nedenlerindendir. Toplumsal çözülme, eğitim yetersizliği, ahlaki değerlerdeki zayıflama ve fazla kazanç elde etme arzusu, bireyleri kumar, tefecilik ve uyuşturucu ticareti gibi yasa dışı faaliyetlere yöneltebilmektedir. Ayrıca altyapı eksikliği bulunan bölgelere yönelik göçlerin yol açtığı

¹⁵ Şinasi Aydemir, Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi (Maliye Hesap Uzmanları Derneği 1995) 54

¹⁶ Yereli and Karadeniz (n 10) 13

¹⁷ Suphi Aslanoğlu, ‘Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi ve Kayıtdışı Ekonomiyi Azaltmaya Yönelik Çözüm Önerileri’ (2008) (39) Muhasebe ve Finansman Dergisi 201

gecekondulaşma, kayıt dışılığın önemli kaynaklarından biri olarak ortaya çıkmaktadır. Gelir dağılımındaki adaletsizlikler de kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin artmasına zemin hazırlamaktadır¹⁸. Bu bağlamda kayıt dışılık, bireylerin ve ailelerin ekonomik belirsizliklere karşı geliştirdiği bir hayatta kalma stratejisidir.

Vatandaşların vergiye ilişkin tutumları; kamu harcamalarına ve vergi politikalarına yönelik algıları, vergiye karşı gösterilen direnç ile ahlaki norm ve değerlerde zamanla meydana gelen değişimlerin etkisiyle şekillenmektedir. Bireylerin vergiye bakışında, devletin gerçekleştirdiği harcamalar belirleyicidir. Kamusal harcamaların adil ve etkin olmadığına dair algı güçlendikçe, kayıt dışı faaliyetler toplumsal açıdan kabul edilebilir hâle gelmektedir. Bireyselliği ön plana çıkaran liberal anlayışın, az gelişmiş ülkelerin kültürel ve toplumsal yapılarıyla birleşmesi ise kayıt dışı ekonominin ortaya çıkmasını kolaylaştırmaktadır¹⁹.

1.2.5. Hukuki Nedenler

Devletin ekonomi üzerindeki yoğun ve yasal müdahaleleri, kayıt dışı ekonominin gelişmesini teşvik edebilmektedir. Kanun, yönetmelik ve genelgeler gibi anayasanın yazılı kaynakları aracılığıyla mükelleflere getirilen defter tutma, bildirim yapma ve belge düzenleme yükümlülükleri, kayıt dışılığa yönelimi artırmaktadır. Büyük işletmeler, giderek karmaşık hâle gelen mevzuata profesyonel mali danışmanlık desteğiyle uyum sağlayabilirken, KOBİ'ler açısından durum daha farklıdır. Kurumsallaşma düzeyi düşük, piyasa ve finansman imkânlarına erişimi sınırlı olan ve kayıt dışılığın daha yaygın görüldüğü bu işletmeler için mevzuatın yeterince sade ve anlaşılır olmaması, uyum maliyetlerini daha da yükseltmektedir²⁰. Bu durum, hukuki düzenlemelerin sadeleştirilmesi ve erişilebilirliğinin artırılmasının kayıt dışılıkla mücadelede büyük önem taşıdığını göstermektedir.

¹⁸ Özer Özçelik and Emre Özcan, 'Kayıt Dışı Ekonominin Sebepleri, Etkileri, Ölçümü ve Türkiye Örneği' içinde Süleyman Aydın (ed), Yolsuzluk: Nedenleri-Etkileri-Çözüm Yolları (Turhan Kitabevi 2006) 175

¹⁹ Ülker Toptaş, Türkiye'de Kayıtdışı Ekonominin Nedenleri (Türkiye Esnaf-Sanatkâr ve Küçük Sanayi Araştırma Enstitüsü (TES-AR) 1998) 50

²⁰ Mustafa Çolak, Kayıt Dışı Ekonomi ve Çözüme Yönelik Politika Önerileri (Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı 2012) 49

1.3. Kayıt Dışı Ekonominin Ölçülmesi

Kayıt dışı ekonominin ölçülmesine yönelik dünya genelinde çeşitli çalışmalar gerçekleştirilmiştir. Ancak bu çalışmaların hiçbirisi aslında kayıt dışı ekonomiyi tam olarak ölçebilecek kapasitede değildir. Bunun nedeni, kayıt dışı ekonominin sürekli izlenebilecek sabit bir alanının olmamasıdır. Kayıt dışı faaliyetler, ekonomik koşullara, sektörel yapılara ve bireysel tercihlere bağlı olarak ortaya çıkabilmektedir. Bu durum, kayıt dışı ekonominin dinamik ve değişken bir yapıda olduğunu gösterir. Yine de bu zorlukları bahane ederek kayıt dışı ekonomiyi ölçmekten kaçınmak da yanlış olacaktır. Dolayısıyla kayıt dışı ekonomi ölçülmeye çalışılmalı, ancak asıl odak, onu azaltmaya yönelik önlemler üzerinde olmalıdır. Bu konuda genelde iki tür yöntem kullanılmaktadır: doğrudan ölçüm yöntemleri ve dolaylı yöntemler.

1.3.1. Doğrudan Ölçme Yöntemleri

Bu yöntem, kayıt dışı ekonominin büyüklüğünü anket çalışmaları aracılığıyla tahmin etmeye dayanır. Kayıt dışı ekonomi hakkında detaylı veri toplamak için hane halkı, iş yeri, zaman kullanımı ve vergi anketleri gibi çeşitli anket türlerinden faydalanılır. Anket yönteminde, bireylere ve işletmelere, kayıt dışı faaliyet gerçekleştirip gerçekleştirmedikleri ya da gelirlerinin ne kadarını beyan ettikleri sorularak gerekli bilgiler elde edilmeye çalışılır. Anket sonuçlarının gerçeği yansıtabilmesi için soruların özenle seçilmesi, anket yapılacak bireylerin ve işletmelerin yeterli sayıda ve rastgele seçilmesi, ayrıca anket formlarında katılımcıların isimlerinin yer almaması gerekir. Gizlilik güvencesi verilmesi, katılımcıların kayıt dışı faaliyetlere ilişkin bilgileri daha açık biçimde paylaşmalarına katkı sağlayabilmektedir. Bununla birlikte, kayıt dışı faaliyetlerin önemli bir bölümünün yasa dışı olması, bireylerin ve işletmelerin bu tür işlemleri açıklamaktan kaçınması anket yönteminin güvenilirliğini düşüren temel faktörlerdendir²¹. Bu bağlamda doğrudan ölçüm yöntemleri, kayıt dışı ekonominin büyüklüğünü ortaya koymaktan ziyade, eğilimleri ve davranış biçimlerini analiz etmede daha etkili kabul edilmektedir.

²¹ Adil Temel, Ayşegül Şimşek and Kuddusi Yazıcı, 'Kayıtdışı Ekonomi, Tanımı, Tespit Yöntemleri ve Türk Ekonomisindeki Büyüklüğü' (1994) 9 (104) İktisat İşletme ve Finans 10, 11-12

1.3.2. Dolaylı Yoldan Ölçme Yöntemleri

Dolaylı yöntemler, kayıt dışı ekonomiyi doğrudan gözlemek yerine, başka amaçlarla derlenmiş makroekonomik verilerin ve bu verilerdeki değişimlerin incelenmesi temeline dayanır. Söz konusu veriler arasında resmi milli gelir hesapları, parasal büyüklükler, demografik göstergeler ve vergi istatistikleri gibi kaynaklar yer alır²². Bu yöntemler, kayıt dışı ekonominin makroekonomik boyutunu ortaya koymada yaygın olarak kullanılmaktadır.

Dolaylı ölçüm yöntemleri içerisinde, kayıt dışı ekonominin oranının ölçülebilmesi amacıyla farklı yaklaşımlar kullanılmaktadır. Bunlar arasında; “GSMH Yaklaşımı, Vergi İncelemeleri Yoluyla Ölçme Yaklaşımı, İstihdam Yaklaşımı ve Parasalcı Yaklaşım” yer alır. Her bir yaklaşım, kayıt dışı ekonomiyi farklı bir gösterge üzerinden analiz etmekte ve bu nedenle ulaşılan sonuçlar arasında farklılıklar ortaya çıkabilmektedir. Bu yaklaşımlar aşağıda özetlenmektedir.

GSMH yaklaşımına göre, “üretim, gelir ve harcama” olmak üzere üç farklı yöntemle GSMH hesaplanır. Teorik olarak hangi yöntem kullanılırsa kullanılsın, bu yöntemlerin aynı GSMH değerini vermesi beklenir. Ancak kayıt dışı ekonominin varlığı sebebiyle, çeşitli yollarla hesaplanan GSMH oranları birbirinden farklılaşabilmektedir. Gelir yöntemi en düşük, harcama yöntemi ise en yüksek GSMH değerini verme eğilimindedir. Bu durumda, harcama yöntemi vasıtasıyla hesaplanan oran ile gelir yöntemiyle hesaplanan oran arasındaki farkın, kayıt dışı ekonominin büyüklüğüne yönelik ipucu verdiği varsayılır. Ancak, ekonomide döviz veya altın gibi tasarruf araçlarına yönelimin yoğun olduğu dönemlerde veya yurt dışına kaynak transferi söz konusu olduğunda, bu yaklaşım da güvenilir sonuçlar vermeyebilir. Bu nedenle GSMH yaklaşımının sonuçları, kesin değerler olarak değil, yaklaşık göstergeler olarak değerlendirilmelidir²³.

İstihdam yaklaşımında; nüfus, sivil iş gücü arzı ve istihdamın zaman içindeki değişimleri incelenerek kayıt dışı ekonominin büyüklüğü ölçülmeye çalışılır. Belirli bir dönemde sivil iş gücü arzının toplam nüfusa oranı ile istihdamın toplam nüfustaki payının birbirine yakın olması beklenir. Eğer sivil iş gücü arzının nüfusa oranı artarken veya sabit kalırken, istihdam oranı düşüyorsa, bu durum istihdamın kayıt dışı ekono-

²² Ilgın Yılmaz, ‘Kayıtdışı Ekonomiyi Tahmin Yöntemleri ve Türkiye’de Durum’ (2002) DPT Planlama Dergisi 147

²³ Temel, Şimşek, and Yazıcı (n 21) 12

miye kaydığı şeklinde yorumlanabilir. Hesaplama yönteminin görece kolay olmasına karşın, bu yaklaşımın güvenilirliğini sınırlayan bazı etkenler vardır. Bunlar arasında kırsal alandaki kadınların istihdam verilerine dahil edilmesi, ücretsiz aile işçiliği, kente göç edenlerin genellikle kayıt dışı sektörlerde çalışması, eğitim düzeyindeki artışlar ve bireylerin birden fazla işte çalışma durumları sayılabilir. Bu faktörler, istihdam verilerine dayalı tahminlerin sağlıklı olmasını güçleştirmekte, istihdam yaklaşımı kayıt dışı ekonominin büyüklüğünü tek başına açıklamakta yetersiz kalmaktadır²⁴.

Vergi incelemeleri yoluyla ölçme yaklaşımında ise, mükelleflerin vergiye tabi gelirlerini vergi idarelerine kendi beyanlarıyla bildirmeleri yoluyla ölçmeye dayanmaktadır. Ne var ki mükellefler bazen kasıtlı veya kasıtsız olarak kazançlarını olduğundan daha düşük şekilde beyan edebilirler. Vergi incelemelerinde bu beyanlar kontrol edilir ve eğer varsa eksiklikler tespit edilerek matrah farkları hesaplanır. Bu yaklaşımda, bulunan matrah farkları kullanılarak kayıt dışı ekonominin büyüklüğü tahmin edilmeye çalışılır. Fakat bu yöntemle aslında doğrudan kayıt dışı ekonomi değil, daha çok vergilendirilmeyen ekonominin boyutu ortaya konmuş olur. Yöntemin en önemli sınırlılığı; kayıt dışı ekonomi yerine, vergilendirilmeyen kısmı ölçmeye odaklanmasıdır. Oysa bazı ekonomik faaliyetler, vergilendirilmemesine rağmen milli gelir hesaplarına dahil edilebilir; bu durum, kayıt dışı ekonomi oranının, vergilendirilmeyen ekonomiye oranla daha büyük olduğunu gösterir²⁵.

Parasal yaklaşım, para ve sermaye piyasalarındaki hareketlere dayanarak kayıt dışı ekonominin boyutunu ölçmeye çalışır. Bu yöntemde, ekonomideki parasal büyüklüklerin (örneğin nakit para stoku, banka mevduatları, para arzı gibi) değişimleri izlenir ve bu verilerden yola çıkılarak kayıt dışı faaliyetlerin büyüklüğü hakkında çıkarımlar yapılır. Temel mantık, kayıt dışı ekonominin genellikle nakit para kullanımını artırması ve parasal dolaşımdaki anormal hareketlerin kayıt dışı faaliyetlere işaret etmesidir. Bu yaklaşıma göre, dolaşımdaki nakit paranın banka mevduatlarına oranının zaman içinde yükselmesi, nakit talebinin arttığına ve kayıt dışı ekonominin büyüdüğüne işaret etmektedir.

²⁴ Sedat Yetim, Türkiye’de Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt Dışı Ekonomi (Türkiye Bankalar Birliği 1999) 24

²⁵ Mustafa Ali Sarılı, ‘Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları, Nedenleri, Etkileri ve Alınması Gereken Tedbirler’ (2002) 41 Bankacılar Dergisi 32, 36-37

Sonuç olarak hiçbir ölçüm yöntemi tek başına kayıt dışı ekonominin gerçek büyüklüğünü net olarak ortaya koymaktadır. Bu bağlamda farklı ölçüm yöntemlerinin kullanılması ve sonuçların karşılaştırmalı olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

2. Toplumsal Refah Kavramı ve Belirleyicileri

2.1. Toplumsal Refah Kavramı

Toplumsal refah kavramı, ekonomik büyüklüklerle açıklanamayacak kadar çok boyutlu bir kapsamdadır. Refah, bireylerin ve toplumların ekonomik imkânlarını, yaşam düzeyini ve toplumsal, kültürel ve psikolojik koşullarını kapsayan geniş bir yaşam kalitesi düzeyini ifade eder. “Refah” sözcüğü etimolojik açıdan incelendiğinde, Arapça kökenli olduğu ve Türkçeye bu dilden geçtiği görülür. İngilizcede bu kavram “welfare”, Fransızcada ise “aisance” terimleriyle ifade edilir. Türkçede refah, çoğu zaman “gönenç” kavramıyla karşılanmakta olup bireylerin yaşamalarını maddi açıdan rahat, geçim imkânlarının ise bol ve elverişli olduğu bir esenlik durumunu anlatır²⁶.

Toplumsal refah kavramının tanımlanmasında öznel değer yargıları nedeniyle uzlaşılammakta, en temel anlamda iki temel koşulun bir arada bulunmasıyla tanımlanır; birincisi toplumun genel olarak ulusal gelirden aldığı payın yeterli olması, ikincisi ise ulusal gelir düzeyinin yüksek olması sayesinde sağlık, eğitim, istihdam olanakları, sosyal güvenlik ve sosyal katılım gibi hizmetlerin miktar ve kalite açısından yeterli seviyede sunulabilmesidir²⁷.

Ekonomi literatüründe refah alanının önemli düşünürlerinden Arthur Pigou'ya göre, ekonomik refah, daha geniş bir kavram olan refahın bir parçasıdır. Ona göre ekonomik refah, bireylerin satın alma gücü üzerinden ölçülebilir ve bu güç arttıkça refah da artar. Ayrıca, bir toplumun ekonomik refahı, o toplumu oluşturan bireylerin elde ettikleri tatmin (haz) toplamına eşittir. Ancak bu tatmin elde edilirken, bireylerin katlandığı fedakarlıklar veya çektiği sıkıntılar nedeniyle ortaya çıkan memnuniyetsizlikler de söz konusudur. Dolayısıyla Pigou, ekonomik refahın

²⁶Orhan Hançerlioğlu, *Ekonomi Sözlüğü: Ekonomiyle İlgili Ticaret ve Hukuk Terimleri de Kapsar* (Remzi Kitabevi 1986) 218

²⁷ Emine Özmene and Ayşe Sezen Bayoğlu, ‘Geleceği Yapılandırmak: Gençlerin Toplumsal Refah ile İlgili Konularda Geleceğe Bakışları’ (2008) *Sosyolojik Araştırmalar E-Dergisi* 1

ölçümünü, bu haz ve memnuniyetsizlik duyguları arasındaki dengenin neticesi olarak ele almaktadır²⁸.

Sosyal refah, temel olarak toplumdaki bireylerin yaşadığı sorunların çözülmesini, günlük ihtiyaçlarının karşılanmasını ve sosyal eşitsizliklerin azaltılmasını kapsayan bir süreçtir. Bu sürecin hedefleri arasında bireylerin yaşam kalitesini yükseltmek, geçim sıkıntılarını gidermek ve onlara psikolojik bir doyum sağlamak yer alır. Sosyal refahın nihai amacı, eldeki kaynaklar çerçevesinde, tek tek bireylerden başlayarak bütün topluma ulaşacak şekilde en yüksek refah düzeyini yakalamaktır. Bu bağlamda, bir toplumun genel refah düzeyi, o toplumu oluşturan bütün bireylerin refahlarının toplamı olarak değerlendirilir. Bu nedenle sosyal refah, yalnızca bireylerin gelirlerindeki artışı değil, aynı zamanda onların elde ettiği fayda ve mutluluktaki toplam artışı da içine alan bütüncül bir kavramdır²⁹.

2.1.1. Toplumsal Refahın Belirleyicileri

Toplumsal refah düzeyinin belirlenmesinde kişi başına düşen gelir göstergeleri tek başına yetersiz kalmakta, refahı etkileyen ekonomik ve sosyal unsurların birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla toplumsal refah düzeyini ölçmek için; kişi başına düşen GSYİH, gelir dağılımı eşitsizliğini gösteren Gini katsayısı, ortalama yaşam beklentisi, okuryazarlık ve eğitim düzeyi, işsizlik oranı, yoksulluk sınırı altındaki nüfus oranı, sağlık hizmetlerine erişim, temel altyapı kalitesi (su, elektrik, kanalizasyon) ve bireylerin yaşam memnuniyeti anketlerinden elde edilen subjektif mutluluk göstergeleri kullanılır. Bu göstergelerin bir arada değerlendirilmesi, bir toplumun maddi zenginliğinin yanı sıra sosyal adalet, fırsat eşitliği, genel yaşam kalitesi gibi boyutlarını da yansıtarak refahın daha bütüncül bir resmini sunmaktadır.

Toplumsal refahın sürdürülebilirliği bakımından sosyal güvenlik sisteminin etkinliği büyük önem arz etmektedir. Sosyal güvenlik mekanizmaları, bireyleri işsizlik, hastalık, yaşlılık ve gelir kaybı gibi risklere karşı korumakta ve refah düzeyinin artmasını sağlamaktadır. Fakat kayıt dışı istihdamın yaygın olduğu ekonomilerde, bireylerin önemli bir bölümü bu sistemlerin dışında kalmakta, bu nedenle toplumsal refah düzeyini

²⁸ Arthur Pigou, *The Economics of Welfare* (Macmillan 1920) 13-54

²⁹ Özcan Güngör, *Türkiye’de Kamu Harcamalarının Sosyal Refah Devleti Anlayışı Açısından Değerlendirilmesi* (Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 2009) 6

azaltıcı etkiler doğurmaktadır³⁰. Sonuç olarak toplumsal refah, yalnızca ekonomik büyüme ile açıklanamaz; gelir dağılımı adaleti, sosyal güvence, kamu hizmetlerinin kalitesi ve bireylerin yaşam memnuniyeti gibi çok sayıda unsurun bir arada değerlendirilmesini gerektiren çok boyutlu bir kavramdır. Bu nedenle refah politikalarının başarısı, ekonomik ve sosyal alanlarda bütüncül ve kapsayıcı yaklaşımların benimsenmesiyle doğru orantılıdır.

2.1.2. Kayıt Dışı Ekonominin Toplumsal Refah Üzerindeki Etkileri

Kayıt dışılıkla mücadelenin temel amacı, kamu maliyesinin sürdürülebilirliğini sağlamak ve toplumsal adaleti güçlendirmektir. Vergi ve sosyal güvenlik primi gelirlerinde meydana gelen azalmalar kamu hizmetlerinin finansman kapasitesini zayıflatarak eğitim, sağlık ve altyapı gibi kamu hizmetlerinin etkin bir şekilde sunulmasının önüne geçerek hizmet kalitesinde düşüslere neden olmaktadır. Bu durum, toplumsal refahın hem maddi hem de kurumsal boyutlarını doğrudan etkilemektedir.

Kayıt dışı ekonomi, ekonomik sistemin resmi yapısı dışında gerçekleşen faaliyetleri kapsaması nedeniyle, toplumsal refahın birçok boyutunu doğrudan ve dolaylı biçimde etkilemektedir. Kayıt dışı ekonominin geniş kapsamlı olması, devletin bu ekonomik faaliyetlerden haberdar olamamasına yol açar; bu durum ise üretilen istatistikî verilerin güvenilirliğini ve doğruluğunu önemli ölçüde düşürmektedir³¹. Toplumsal refah üzerinde çok yönlü ve birçok olumsuz etkilere sebep olan kayıt dışı ekonomi, vergi gelirlerinin aşınmasına yol açarak, devletin eğitim, gelir, istihdam, sosyal güvenlik, yaşam kalitesi ve toplumsal adalet gibi temel refah hizmetlerini finanse etme kapasitesini zayıflatır.

Kayıt dışı ekonomi, marjinal ya da artık bir ekonomik faaliyet alanı olarak anlaşılmamalıdır. Aksine, resmi ekonomiyle yapısal olarak bağlantılıdır ve ekonomik güvencesizlikle karşı karşıya kalan hanehalkları için kısa vadeli hayatta kalma stratejileri sunarken, toplumsal eşitsizliklerin yeniden üretilmesinde önemli bir rol oynar³².

³⁰ Hakan Erkuş and Kadir Karagöz, ‘Türkiye’de kayıt dışı ekonomi ve vergi kaybının tahmini’ (2009) 156 Maliye Dergisi 126, 131-132

³¹ Murat Şeker, ‘Kayıt Dışı Ekonominin Tahmini: Türkiye Örneği-1’ (2006) (217) Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog 122

³² Roberts (n 1) 9

Kayıt dışı istihdam ile insana yakışır iş arasında doğrudan bir bağlantı bulunmaktadır. Kayıt dışı ekonomide yer alan işçiler; emeklilik, ücretli hastalık izinleri ve iş kazalarına karşı yasal korumalar gibi birçok haklarından mahrum kalırlar. Bu bağlamda, kayıt dışılık bir gelir kaybı olmasının yanı sıra, bireylerin iş yaşamındaki temel insani haklara ve sosyal güvenlik haklarına erişimini engelleyen yapısal bir engeldir³³. Gelir dağılımındaki eşitsizliği artırırken, kayıt dışı çalışan bireyleri sosyal güvenceden yoksun bırakır ve onları ekonomik şoklar karşısında savunmasız hale getirir. Aynı zamanda, kayıtlı ekonomik aktörlerle haksız rekabet ortamı oluşturarak piyasa dinamiklerini bozar ve uzun vadede sürdürülebilir kalkınma ve refah artışının önünde ciddi bir engel teşkil eder. Dolayısıyla, kayıt dışı ekonomi ile mücadele, yalnızca ekonomik bir politika meselesi değil, aynı zamanda toplumun genel refah düzeyini ve sosyal adaleti korumak için de önemlidir. Kayıt dışı ekonominin etkileri aşağıdaki bağlamda sıralanabilir³⁴;

- Kayıt dışında gerçekleşen ekonomik faaliyetler, devletin tahsil etmesi gereken vergi gelirlerinin eksik kalmasına neden olmakta ve bu durum doğrudan bütçe açıklarını artıran temel etkenlerden birini oluşturmaktadır. Vergi kayıplarının telafisi amacıyla yükün, yasal yükümlülüklerini düzenli olarak yerine getiren kayıtlı mükellefler üzerinde yoğunlaşması ise vergi sisteminin adaletini zedelemekte ve gönüllü uyumu azaltabilmektedir. Böylece kayıt dışılık, refah devletinin finansman tabanını daraltan yapısal bir sorun haline gelmektedir.

- Kayıt dışı istihdam edilen bireylerin emeklilik, sağlık ve işsizlik sigortası gibi sosyal güvenlik haklarından mahrum kalması, uzun vadede yoksulluğun kalıcılılaşmasına ve gelir dağılımındaki dengesizliğin derinleşmesine neden olur. Bu durum, kayıt dışı ekonomi ile toplumsal refah arasındaki ilişkinin dikkatle incelenmesini gerektirir. Kayıt dışı ekonomide yer alan işletmeler genellikle küçük ve kesintili iş modellerine dayanması, sendikalaşma oranlarının düşmesine ve çalışanların pazarlık gücünün zayıflamasına neden olmaktadır. Bu süreçte işletmeler küçülürken, istihdam edilen işçi sayısı da azalır. Daralan iş olanakları karşısında iş bulabilme kaygısı, çalışanların hak arama ve pazarlık güçlerini ciddi şekilde zayıflatmaktadır.

³³ International Labour Office (ILO), ‘Contextualizing Informality: The Informal Economy Indicator Framework’ (Room document, International Conference of Labour Statisticians, 21st Session, 2023) 38.

³⁴ Osman Altuğ, Kayıt Dışı Ekonomi (Cem Ofset Matbaacılık Sanayi AŞ 1994) 368

• Kayıt dışı üretilen mal ve hizmetlerin, vergi ve diğer yasal maliyetlere tabi olmamaları nedeniyle daha düşük fiyatlarla piyasaya sunulması, yasal yükümlülüklerini yerine getiren kayıtlı mükellefler karşısında haksız bir rekabet ortamı doğurur. Bu durum kaynak tahsisinde verimsizliklere ve vergi yükünün nispeten daha az hissedildiği sektörlerde doğru bir sermaye kaymasına yol açmaktadır. Ancak bu tür sektörler, genellikle makroekonomik büyümeye katkısı sınırlı veya etkisiz olan alanlardır.

• Kayıt dışı ekonomi, yalnızca ekonomik bir sorun olmanın ötesinde, devlete ve hukuka karşı bir direniş ortamı doğurur, toplumsal ahlaki değerleri aşındırır. Bu durum, enflasyon ve işsizliği yükselterek yatırım ve üretim faaliyetlerini baskılar. Vergi kaçakçılığı ve vergi kaybının toplum tarafından hoşgörülle karşılanması, suç algısını aşındırarak değiştirir. Devlete ve kamuya karşı işlenen bu tür fiillere gösterilen tolerans, zamanla toplumsal ahlaki değerlerde bir erozyona ve nihayetinde ciddi bir çöküşe zemin hazırlayabilmektedir. Sonuç olarak sosyal barış zedelenir, suç oranları artar ve toplum güvenliği tehlikeye girer.

• Kayıt dışı ekonomi, standart istatistiksel ölçüm yöntemleriyle tespit edilemeyen ve dolayısıyla GSYİH gibi milli gelir hesaplarına kaydedilmeyen faaliyetlerden oluşur. Bu durum, resmi ekonomik verilerin gerçek büyüklüğü ve seyri yansıtmada eksik kalmasına yol açarak, kamuoyunda ve politika yapıcılarda kayıtlı ekonomi temelinde oluşturulan göstergelere yönelik bir güvensizlik ortamı doğurmaktadır.

• Ağır vergi yükünden kaçınmak amacıyla büyüyen kayıt dışı ekonomi, yüksek ve kronik enflasyon dönemlerinde, satın alma gücünü korumak isteyenlerin yabancı paraya (özellikle Amerikan dolarına) yönelmesine yol açar. Bu süreçte, kayıt dışı ekonomide faaliyet gösteren kesimlerde yaygın bir “dolarizasyon” eğilimi görülür. Bu durum, serbest piyasa döviz kuru ile resmi kur arasında fark oluşmasına (kur makası) ve bu makasın giderek genişlemesine neden olur. Bu istikrarsızlık ortamı, ekonomik krizlerin tetikleyicisi haline gelebilmektedir.

Sonuç olarak kayıt dışı ekonomi, kısa vadede hane halkları bakımından geçim stratejisi işlevi görsen de uzun vadede sosyal güvenlik sistemini zayıflatarak, gelir dağılımını bozarak ve kamu hizmetlerinin finansmanını daraltarak toplumsal refahın sürdürülebilirliğini tehdit etmektedir. Bunun bir sonucu olarak, birçok ülkede refah programları değer kaybetmiş ya da genişlemeleri durmuştur. Bu gelişme, yoksullar üzerinde, azalan refah yardımlarını tamamlamak ya da refahın tamamen

yokluğunu telafi etmek amacıyla gelir elde etme yönünde artan bir baskı meydana getirmiştir³⁵.

3. Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele ve Türkiye Örneği

3.1. Kayıt Dışı Ekonomi ile Mücadele

Kayıt dışı ekonominin vergilendirme sisteminin dışında yer alması, ekonomik dengeler açısından ikili bir yapı ortaya çıkartır ve bu yapının ekonomi ve kamu maliyesi üzerinde meydana getirdiği olumsuzluklar yanlış kaynak tahsisine yol açar. Bu yapının yerleşik hale gelmesiyle oluşan durağan denge durumu, kayıt dışılıkla mücadeleyi daha karmaşık hale getirir. Zira kayıt dışı ekonomiyi azaltmaya yönelik politikalar mevcut dengeleri sarsacağından, sadece çıkar kaybına uğrayacak kesimlerin tepkileriyle değil, ortaya çıkacak yeni kaynak dağılımının ekonomik sistem üzerindeki etkileriyle de dikkatle ele alınması gereken bir süreci zorunlu kılar. Bu bağlamda kayıt dışı ekonomiyle mücadele etmek, kamu gelirlerini artırmak ve ekonomik göstergelerin doğru saptanmasını sağlayarak daha sağlıklı politikalar üretmek adına bir gerekliliktir³⁶.

Bireylerin gelirlerini devletle paylaşmama ve mevcut yaşam standartlarını koruma yönündeki temel güdüleri, kayıt dışılığı artırmaktadır. Kayıt dışılığın meydana getirdiği haksız rekabet ve sosyal güvenlik sistemindeki tahribat, kayıt dışılıkla mücadeleyi kaçınılmaz hale getirmektedir. Mücadele stratejileri oluşturulurken, kayıt dışılığın hem ekonomik bir gereklilikten hem de kurumsal yetersizliklerden kaynaklandığı göz önünde bulundurulmalıdır. Kayıt dışı istihdamla mücadele etmek ve bunların kayıt altına alınması amacıyla uygulanabilecek önlemler, yapısal reformlardan toplumsal farkındalığa kadar geniş bir alanı kapsamaktadır. Bu süreçte en önemli adım, Merkezi Nüfus İdaresi Sistemi (MERNİS) Projesi ile uyumlu ortak bir sosyal güvenlik numarasının kullanılması ve kurumlar arası veri paylaşımının elektronik denetimlerle güçlendirilmesidir. Toplumun her kesiminde sosyal güvenlik bilinci oluşturulurken, istihdam üzerindeki mali yüklerin hafifletilmesi ve bürokrasinin sadeleştirilmesi, işletmelerin kayıtlı sisteme geçişini kolaylaştıracaktır. Sosyal güvenlik mevzuatı, 4857 sayılı İş Kanunu ile uyumlu hale getirilmeli, bilhassa sendikalaşmanın önündeki engeller kaldırılarak

³⁵ Roberts (n 1) 4

³⁶ Önder (n 3) 243

sendikaların kayıt dışı alanlarda dahi örgütlenmesinin önü açılmalıdır. Bürokrasinin azaltılması ve dijitalleşmenin artırılmasıyla sistemin hantallıktan kurtarılması hedeflenirken, sosyal sorumluluk belgesi gibi teşvik edici etiketleme sistemleriyle dürüst işletmeler ödüllendirilmelidir. Tüm bu süreç, denetim kadrolarının özlük haklarının iyileştirilmesi ve teknolojik imkanlarla donatılmış caydırıcı bir kontrol mekanizmasının kurulmasıyla desteklenerek kayıt dışı ekonomiyle mücadele kalıcı hale getirilmelidir³⁷.

Uluslararası Çalışma Örgütü (ILO), kayıt dışı ekonomiyle mücadelede bütüncül bir yaklaşım benimser. 2002 yılında kabul edilen “İnsana Yakışır İş ve Kayıt Dışı Ekonomi” kararı bu alanda önemli bir dönüm noktası olmuş, 2014’te kabul edilen “Kayıt Dışı Ekonomiden Kayıtlı Ekonomiye Geçişe İlişkin Tavsiye Kararı” ise bu konuyu tüm boyutlarıyla ele alan ilk uluslararası belge olmuştur. ILO’nun The Informal Economy Unit (Kayıt Dışı Ekonomi Birimi) ve ilgili teknik birimler, işbirliği içinde, politika odaklı araştırmalar ve kapasite geliştirme faaliyetleri yoluyla ülkelerin kendi koşullarına uygun entegre politika çerçeveleri geliştirmelerine destek vermektedir. Başarılı ülke örnekleri, kayıt dışılığın azaltılmasının; teşvik edici ve denetleyici politikaların birlikte uygulandığı, istihdam, sosyal koruma ve makroekonomik politikalarla uyumlu, hak temelli, sürdürülebilir bir yaklaşımla mümkün olduğunu ortaya koymaktadır³⁸.

3.1.1. Kayıt Dışı Ekonomi ile Mücadelede Politika Araçları

Kayıt dışılıkla mücadele, mevcut ekonomik dengeleri bozmadan yürütülmesi gereken önemli bir süreçtir. Bu sebeple mücadele süreci mali, kurumsal ve sosyal politika araçlarının birlikte uygulanmasını gerektiren bütüncül bir yaklaşımla ele alınmalıdır.

Kayıt dışı ekonominin en önemli nedenlerinden biri, girişimciler üzerinde ağır bir yük oluşturan yüksek vergi oranlarıdır. Bu bağlamda vergi sisteminin sadeleştirilmesi, vergi tabanının genişletilmesi ve dolaysız vergilerin payının artırılması, kayıt dışı ekonomiyle mücadelede öncelikli politika araçlarındandır.

³⁷ Toker Dereli 'Informal Employment in Turkey' (2007) 53 Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi 65, 78-82.

³⁸ ILO (n 2)

Vergiye gönüllü uyumun artırılması amacıyla istisna ve muafiyetlerin sınırlandırılması, vergi adaletinin güçlendirilmesine katkı sağlamaktadır. Bu hedefe ulaşmak ise ancak kapsamlı ve sistematik adımlarla mümkündür. Vergi oranlarının düşürülmesi ve sosyal güvenlik prim yükünün makul seviyelere çekilmesi, mükelleflerin kayıt altına girmesini teşvik edecek temel unsurlardır. Ayrıca, vergi mevzuatının istikrarlı olması, sık değişikliklere maruz kalmaması hem güven ortamı sağlar hem de uzun vadeli planlamayı kolaylaştırır. Vergi yasalarının açık, sade ve herkes tarafından anlaşılabilir şekilde düzenlenmesi, uyum maliyetlerini azaltır ve yükümlülüklerin yerine getirilmesini kolaylaştırır. Devlet kurumları arasında sağlanacak güçlü bilgi akışı ve koordinasyon, denetim etkinliğini artırarak kayıt dışı faaliyetlerin tespit edilmesini güçlendirir. Son olarak, kredi kartı benzeri elektronik ödeme araçlarının kullanımının yaygınlaştırılması, ekonomik işlemlerin izlenebilirliğini artırarak kayıt dışılığın önlenmesine katkı sağlayacaktır³⁹.

Türkiye’de kayıt dışı ekonominin ortaya çıkması ve genişlemesindeki temel faktörlerden biri, idari denetim mekanizmalarının yetersiz kalmasıdır. Bu sorunu çözmek ve kayıt dışılığı önlemede en etkili yöntemlerden biri, mükelleflerin yaşam standartlarındaki değişim ile servetlerindeki net artışın hangi gelir kaynaklarıyla finanse edildiğini tespit edebilen kapsamlı bir sistemin uygulamaya konulmasıdır. Böyle bir sistem, ancak etkin ve sürekli bir mali denetim mekanizmasının kurulmasıyla hayata geçirilebilir. Dolayısıyla, mükelleflerin finansal hareketlerini izleyebilecek güçlü bir denetim yapısının oluşturulması, kayıt dışı ekonomiyle mücadelede zorunlu bir adım haline gelmiştir⁴⁰.

Kayıt dışılıkla mücadele, ekonominin geneline yayılan yapısal dönüşümleri gerekli kılmaktadır. Ekonomik literatürde finansal sistemin derinleşmesinin kayıt dışılık üzerindeki etkisi iki farklı perspektiften ele alınmaktadır. Birinci yaklaşım, finansal gelişmişliğin artmasının kayıt dışı faaliyetlerin maliyetini aşağı çekeceğini ve bu alanı genişletebileceğini savunurken; ikinci görüş ise, finansal kaynakların öncelikli olarak kayıtlı işletmelere sunulmasının yasal sistemde kalmayı daha cazip hale

³⁹ Gülay Akgül Yılmaz, *Kayıt Dışı Ekonomi ve Çözüm Yolları* (Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası 2006) 215

⁴⁰ Abdulkadir Bilen, ‘Kayıt Dışı Ekonomi ve Kayıt Dışı Ekonomiye Önemeye Yönelik Çabalar’ (2007) (36) Muhasebe ve Finansman Dergisi 134, 138

getirdiğini ve bu sayede kayıt dışılığı azalttığını savunmaktadır⁴¹. Kayıt dışı faaliyetlerin genişlemesindeki belirleyici etkenlerden biri de vergi yükü ile sosyal güvenlik primlerindeki artıştır. İşveren üzerindeki mali yüklerin artması, işletmelerin net kârlarını azaltarak onları maliyetleri minimize edebilecekleri, kayıt dışı ekonomiye yönelmektedir. Bunun yanı sıra, mevzuatın karmaşılaşması, lisans süreçlerinin zorlaşması ve yasal prosedürlerin artması, ekonomik aktörler üzerindeki baskıyı artırmaktadır. Bu durum, kayıt dışılıkla mücadelede başarının, sürekli yeni yasal düzenlemeler hazırlamaktan ziyade, mevcut kanunların etkinliğini ve uygulanabilirliğini güçlendirmekten geçtiğini göstermektedir⁴².

Bir ekonomide temel hedefler; kaynakların etkin dağılımı, verimlilik, sürdürülebilir büyüme, fiyat istikrarı, adil gelir dağılımı ve dış dengeyi sağlamak şeklinde özetlenebilir. İstatistiki kayıt dışılık, bu hedeflere ulaşmada önemli bir engel teşkil etmektedir. Zira kayıt dışılık, GSMH, istihdam ve fiyatlar gibi temel ekonomik göstergelerin doğru ölçülmesini engelleyerek, etkin politika ve önlemlerin alınamamasına, kaynakların yanlış yönlendirilmesine ve dolayısıyla ekonomi politikalarında başarısızlığa yol açar. Ayrıca, kayıt dışı ekonomi vergi sistemini ve idaresini olumsuz etkiler, vergi toplama kapasitesini düşürür. Vergi gelirlerindeki azalma ise kamu finansman dengesini bozarak enflasyonist baskıları artırır. Dolayısıyla, Türkiye ekonomisi için en önemli iki unsur olan kamu finansman dengesinin korunması ve enflasyonun kontrol altına alınması, büyük ölçüde kayıt dışı ekonominin küçültülmesiyle doğrudan bağlantılıdır⁴³.

Kayıt dışı faaliyetlerin bireyler açısından ne tür sonuçlar doğurduğu, devlet ile kişiler arasında hangi adaletsizliklere neden olduğu ve haklar ile yükümlülükler bakımından ortaya çıkan kayıpların açık biçimde ortaya konulması gerekmektedir. Özellikle sosyal güvenlik hak ve sorumlulukları çerçevesinde kayıt dışılığın önemi ve yol açtığı olumsuzluklar, seminerler ve bilgilendirici toplantılar aracılığıyla kişilere anlatılmalıdır. Bunun yanı sıra, bilgilendirme ve farkındalık çalışmalarının,

⁴¹ Hasan Önder Sarıdoğan, 'Kayıtdışı Ekonominin Sektörel Analizi: Türkiye Örneği' (2024) 3(82) Çalışma ve Toplum 903, 906

⁴² Erkuş and Karagöz (n 30) 128-129

⁴³ Ergin Aktürk, Hüseyin Özer, Muammer Yaylalı and Yusuf Akan, 'Parasalcı Ekonometrik Yaklaşımla Türkiye'de Kayıtdışı Ekonominin Tahmini' (2004) 19(215) İktisat İşletme ve Finans 121, 122

kayıt dışı istihdamın yoğun olarak görüldüğü sektör ve bölgelerde yoğunlaştırılması büyük önem taşır.

Kayıt dışı ekonomiyle mücadelede alınacak kararların başarıya ulaşması için, orta ve uzun vadeli bir perspektifle ele alınmaları esastır. Siyasi otoriteler, vatandaşları kayıt dışı faaliyetlerin kısa vadeli kazançlarına karşın uzun vadede hem bireysel hem de ulusal düzeyde yol açtığı zararlar konusunda bilinçlendirmelidir. Kayıt dışılığın kayıt altına alınması sürecinde hem kısa hem de uzun dönemli tedbirlerin etkili bir şekilde uygulanması gerekmektedir. Kısa vadede, mevzuat düzenlemele-riyle kayıt dışılığı besleyen mali yapılar düzeltilebilir; ancak mükellefle- rin vergiye uyumunun sağlanması kısa sürede gerçekleşecek bir hedef değildir. Vergi uyumunu artıracak önlemler, ancak istikrarlı ve zamana yayılan bir yaklaşımla etkin hale gelebilir. Örneğin, kayıt dışı istihdamın temel nedenlerinden biri olan işsizliği azaltmak amacıyla hükümetler ya- tırım teşvikleri gibi politikalar uygulayabilirler, fakat bu tür önlemlerin sonuç vermesi genellikle uzun bir zaman dilimini gerektirir⁴⁴.

Sonuç olarak kayıt dışı ekonomiyle mücadele, kısa vadeli yaptırımların ötesinde orta ve uzun vadeli kurumsal dönüşüm gerektiren bir süreçtir. Vergi uyumu ve kayıtlı istihdamın artışı zaman içinde gerçek-leşmekte; istikrarlı politikalar, etkin denetim ve sosyal güvenlik kapsa- mının genişletilmesiyle kalıcılışmaktadır. Kayıtlı ekonominin genişle- mesi ise kamu gelirlerini artırarak sosyal güvenlik sisteminin finansma- nını güçlendirmekte, gelir dağılımını iyileştirmekte ve toplumsal refahın sürdürülebilirliğine katkı sağlamaktadır.

4. Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi

Kayıt dışı ekonomi, ekonomik faaliyetlerin tamamının ya da bir kısmının resmî gelir hesaplarına hiç yansıtılmaması ya da eksik biçimde kaydedilmesi olarak ifade edilmektedir. Türkiye’de kayıt dışı ekonomi, ekonomik yapının tarihsel gelişimi, iş gücü piyasasının özellikleri ve ku- rumsal kapasiteyle yakından ilişkili olarak uzun yıllardır varlığını sürdü- ren ve milli gelirin yaklaşık %25’ini kapsayan, ekonominin dörtte birinin denetim dışı kalmasına neden olan kronik bir sorundur. Hızlı nüfus artı- şı, kırdan kente göç, istihdam yaratma kapasitesinin sınırlı olması ve kü- çük ölçekli işletmelerin ekonomideki ağırlığı, kayıt dışı faaliyetlerin

⁴⁴ Yılmaz (n 39) 214

yaygınlaşmasına neden olmuştur⁴⁵. Bu durum, gerçekleştirilen ekonomik faaliyetlerin de önemli bir bölümünün kayıtlı ekonomi dışında kaldığını göstermektedir. Bu çerçevede, kayıt dışı ekonominin ulaştığı boyut göz önünde bulundurulduğunda, söz konusu faaliyetlerin ortaya çıkış nedenlerinin belirlenmesi ve bu nedenlere yönelik etkin politikaların geliştirilmesi, Türk ekonomisinin karşı karşıya olduğu temel yapısal sorunlardan biridir⁴⁶.

Kayıt dışı ekonominin Türkiye'deki boyutunun değerlendirilebilmesi bakımından ülkeler arası karşılaştırmalı veriler önem arz etmektedir. Bu bağlamda Tablo 2'de, 2020 yılı itibarıyla Avrupa ülkelerinde kayıt dışı ekonominin GSYİH içindeki payı gösterilmektedir. Bu veriler Türkiye'nin Avrupa ortalamasının oldukça üzerinde yer aldığı ve Avrupa ülkeleri arasında en yüksek kayıt dışılık düzeyine sahip ekonomilerden biri olduğunu göstermektedir.

Tablo 2: 2020 Yılında 31 Avrupa Ülkesinin Kayıt Dışı Ekonomisinin Büyüklüğü (%), (Gayrisafi Yurtiçi Hasılanın Yüzdesi Olarak)

Ülke	Oran (%)	Ülke	Oran (%)
Bulgaristan	32.9	Portekiz	17.0
Türkiye	32.5	Belçika	16.2
Hırvatistan	29.6	Çek Cumhuriyeti	14.2
Romanya	29.3	Slovakya	14.0
Macaristan	26.0	Fransa	13.6
Güney Kıbrıs	24.3	İsveç	11.7
Estonya	23.6	Norveç	11.6
Malta	23.5	Finlandiya	11.4
Litvanya	23.1	Birleşik Krallık	10.7
Slovenya	23.1	Almanya	10.4
Polonya	22.5	İrlanda	9.9

⁴⁵ Ceyhun Elgin, Ayhan Köse, Franziska Ohnsorge and Shu Yu, Understanding Informality (World Bank 2021)

⁴⁶ Saridoğan (n 41) 903

Yunanistan	20.9	Danimarka	9.8
Letonya	20.9	Lüksemburg	8.6
İtalya	20.4	Hollanda	8.1
Ortalama	17.8	Avusturya	7.2
İspanya	17.4		

Kaynak: Schneider, F. (2021). Development of the Shadow Economy of 36 OECD Countries over 2000-2021: Due to the Corona Pandemic a Strong Increase in 2020 and a Modest Decline in 2021. African Journal of Political Science, 15(2), 005.

Tablo 2’de kayıt dışı ekonominin, GSYİH içerisindeki payını gösteren veriler incelendiğinde, Türkiye’nin %32,5’luk yüksek bir oranla listenin 2. sırasında yer aldığı ve kayıt dışı ekonominin yüksek düzeyde olduğunu göstermektedir. Bu durum, kamu gelirlerinin sürdürülebilirliği, sosyal güvenlik sisteminin finansmanı ve refah devleti uygulamalarının kapsamı açısından değerlendirilmesi gereken yapısal bir sorun olduğunu göstermektedir. Listenin birinci sırasında yer alan Bulgaristan %32,9 ile benzer bir tablo çizen Türkiye, 2020 yılında %17,8 olan genel ortalamanın yaklaşık iki katı oranında bir kayıt dışılığa sahiptir. Bu durum, gelişmiş Avrupa ülkeleri olan Avusturya (%7,2), Hollanda (%8,1) ve Lüksemburg (%8,6) gibi ülkelerle kıyaslandığında, Türkiye ekonomisindeki denetim mekanizmalarının etkinliği, vergi uyumu ve iş gücü piyasasındaki kayıt dışı yapının önemli bir sorun teşkil ettiğini göstermektedir. İtalya ve İspanya gibi Güney Avrupa ülkelerinin dahi ortalamaya yakın seyrettiği bu tabloda Türkiye’nin ikinci sırada yer alması, sürdürülebilir büyüme ve kamu gelirlerinin artırılması noktasında kayıt dışı ekonomiyle mücadelenin kritik bir öneme sahip olduğunu göstermektedir.

Türkiye’de kayıt dışı ekonomi 2025 yılı verilerine göre, GSYİH içindeki kayıt dışı ekonomi payı yaklaşık %28,72’ye düşmüş olmasına rağmen OECD ülkelerine göre oldukça yüksek seviyededir. Bu oran gelişmiş ülke ortalamalarının (%15-20) üzerindedir. Bu büyük kayıt dışı ekonomi, milyonlarca çalışanın sigortasız istihdam edilmesi ve vergi gelirlerinde ciddi kayıplara yol açmasıyla hem kamu maliyesi hem de sosyal güvenlik sistemleri üzerinde baskı yaratmaktadır. Bu nedenle Türkiye, 2023-2025 Eylem Planı ile kayıt dışı ekonomik faaliyetleri azaltmayı

ve bu oranı %20'nin altına düşürmeyi hedeflemiştir⁴⁷. Türkiye örneğindeki bu durum hem vergi kaçırma hem de istihdam yapısı ve sektörel dağılımın bir sonucudur.

Türkiye ekonomisindeki sektörel değişimler, kayıt dışılığın seyrinde belirleyici bir role sahiptir. Yapılan analizler, Türkiye'de tarım sektörünün milli gelir içindeki payı ile kayıt dışı ekonomi arasında ters orantı olduğunu göstermiştir. Tarımsal faaliyetlerin doğası gereği denetlenmesinin zor olması ve aile işçiliğinin yaygınlığı, tarımın payındaki her %1'lik artışın kayıt dışılığı %0,79 oranında artırmasına yol açmaktadır. Dolayısıyla tarım sektörünün payı arttıkça kayıt dışılık artmaktadır. Tarımın aksine, sanayi ve imalat sektörlerinin büyümesi kayıt dışılığı azaltan bir faktördür. Sanayi sektörünün milli gelir içindeki payındaki her %1'lik artış, kayıt dışı ekonomiyi %0,82 oranında azaltmaktadır. Benzer şekilde, hizmetler sektöründeki %1'lik bir artış da kayıt dışılığı %0,69 oranında azaltmaktadır⁴⁸.

Türkiye'de dışı ekonomi genellikle kayıt dışı istihdam üzerinden görünürlük kazanmaktadır. İş gücü üzerindeki yüksek sosyal güvenlik yükleri ve iş kanunundaki katılıklar, işverenleri maliyetlerini düşürmek adına kayıt dışı işçi çalıştırmaya yönlendirebilmektedir. Bu durum, işçilerin gelecek güvencesinden yoksun kalmasına ve sosyal güvenlik sisteminin dengesinin bozulmasına neden olur. Enformel istihdam, bir güvenlik açığı olmasının yanı sıra, yapısal ekonomik zorunlulukların da bir sonucudur. Bu durum, özellikle %25 ile %55 arasında seyreden yüksek vergi dilimleri ve denetim mekanizmalarındaki yetersizliklerle birleştiğinde, girişimcileri sistem dışına çıkmaya teşvik etmektedir. Bu bağlamda, toplumun en alt gelir dilimindeki kesimler hayatlarını idame ettirebilmek adına sosyal güvenceden yoksun, yarınsız işlerde çalışmaya mecbur kalmaktadır. Bu durum hem bireyin gelecek teminatını elinden almakta hem de devletin ekonomik dengesini sarsarak kamu kaynaklarının verimli dağılımını engellemektedir⁴⁹.

Sonuç olarak Türkiye'de kayıt dışı ekonomi; ekonomik ve sosyal yapının birçok unsuruyla etkileşim içinde olan karmaşık bir olgudur. Kayıt dışılığın azaltılması; vergi ve sosyal güvenlik sistemlerinin sade-

⁴⁷ Onur Metin, 'Türkiye OECD Ülkeleri Arasında Kayıt Dışı Ekonomide Birinci Sırada' (Hepsi Veri, 2025) <<https://hepsiveri.com/2025/07/turkiye-oecd-ulkeleri-arasinda-kayit-disi-ekonomide-birinci-sirada/>> erişim tarihi 10 Aralık 2025.

⁴⁸ Sarıdoğan (n 41) 903-904

⁴⁹ Dereli (n 37) 66-68

leştirilmesi, kayıtlı istihdamı teşvik eden politikaların artırılması, denetim kapasitesinin güçlendirilmesi ve toplumsal bilinç düzeyinin yükseltilmesini içeren bütüncül ve uzun vadeli bir yaklaşımı gerekli kılmaktadır. Bu bağlamda Türkiye’de kayıt dışı ekonomiyle mücadele, toplumsal refahın iyileştirilmesi açısından önem arz etmekte; mali önlemlerin yanı sıra, tarımdan sanayiye nitelikli bir sektörel dönüşümü ve iş gücü piyasası reformlarını gerekli kılmaktadır.

5. SONUÇ

Bu çalışma, kayıt dışı ekonominin toplumsal refah üzerindeki etkilerini teorik ve kavramsal bir çerçevede ele almıştır. Yapılan değerlendirmeler, kayıt dışı ekonominin mali kayıplara neden olan bir ekonomik faaliyet alanı olmasının yanı sıra; sosyal güvenlik sisteminin işleyişinin zayıflatan, çalışma hayatında eşitsizliklere neden olan ve toplumsal refahın sürdürülebilirliğini sekteye uğratan yapısal bir sosyal politika sorunu olduğunu ortaya koymaktadır. Bu bağlamda kayıt dışı ekonomiyle mücadelenin hem mali bir gereklilik hem de sosyal ve yapısal bir zorunluluk olduğu anlaşılmaktadır. Kayıt dışı istihdam edilen bireylerin sosyal güvenlik kapsamı dışında kalmaları; sağlık, emeklilik ve işsizlik gibi temel haklara erişimi sınırlandırmakta, ekonomik şoklar karşısında savunmasız hale getirmekte ve uzun vadeli planlamaları güçleştirmektedir. Bu durum, hem kamu hizmetlerinin kalite ve kapsamını düşürmekte hem de gelir dağılımındaki adaletsizliği derinleştirmektedir.

Kayıt dışı ekonominin vergi gelirlerini aşındırması, devletin eğitim, sağlık, sosyal güvenlik ve altyapı gibi temel refah hizmetlerini sunma kapasitesini zayıflatmakta, kamu hizmetlerinin kapsam ve kalitesini düşürerek refah devleti uygulamalarının etkinliğini kısıtlamaktadır. Piyasa dinamikleri açısından bakıldığında ise kayıt dışı faaliyetler; yasal yükümlülüklerini yerine getiren işletmeler aleyhine haksız bir rekabet ortamı oluşturarak, dürüst ve verimli üretimi cezalandıran bir yapı oluşturmaktadır. Bu bağlamda kayıt dışılık, ekonomik büyüme ve toplumsal refah arasındaki bağın zayıflamasına neden olan; ekonomik, mali, sosyal ve hukuki sistemleri etkileyen çok boyutlu bir olgudur. Literatürde tanım konusundaki çeşitlilik, olgunun karmaşıklığını yansıtmakla birlikte, temelde resmi kayıtlara girmeyen ve GSMH hesaplarına dahil edilemeyen bütün ekonomik faaliyetler kayıt dışı ekonomi kapsamında değerlendirilmektedir. Bu faaliyetlerin ortaya çıkışında, yüksek vergi oranları ve sosyal güvenlik yükümlülükleri gibi mali nedenler başta olmak üzere,

ekonomik istikrarsızlıklar, idari yetersizlikler, toplumsal normlar ve karmaşık mevzuat gibi bir dizi iç içe geçmiş faktör rol almaktadır.

Kayıt dışı ekonomiyle mücadelede uygulanan politika araçlarının etkinliği, bu araçların bütüncül bir yaklaşımla ve uzun vadeli bir perspektifle hayata geçirilmesine bağlıdır. Sorunla etkin mücadele, tek yönlü bir politika ile değil, ancak mali, idari, ekonomik ve sosyal alanlarda eş zamanlı ve birbirini tamamlayıcı reformlarla mümkündür. Mali alanda, vergi ve prim yükünün dengelenmesi, vergi mevzuatının sadeleştirilip istikrara kavuşturulması ve etkin denetim mekanizmalarının kurulması önem arz etmektedir. İdari kapasitenin güçlendirilmesi, kurumlar arası bilgi paylaşımının artırılması ve elektronik ödeme sistemlerinin yaygınlaştırılması, denetimi kolaylaştıracak ve kayıt dışı faaliyetlerin izlenebilirliğini güçlendirecektir. Ekonomik istikrarın sağlanması, enflasyonun kontrol altına alınması ve yatırım ortamının iyileştirilmesi, kayıt dışılığın temel besleyicilerinden olan belirsizlik ortamını ortadan kaldıracaktır. Bu bağlamda denetim ve yaptırımların yanı sıra, vergiye gönüllü uyumu artıran ve kayıtlı çalışmaya teşvik eden politikaların önemi ortaya çıkmaktadır. Sosyal politika alanında, toplumun kayıt dışılığın bireysel ve toplumsal maliyetleri konusunda bilinçlendirilmesi ve kayıtlı istihdamın teşvik edilmesi, uzun vadeli bir kültürel dönüşümün temelini oluşturmaktadır.

Türkiye özelinde değerlendirildiğinde, kayıt dışı ekonomiyle mücadelede son yıllarda atılan adımların iyileşmeler sağladığı görülmekle birlikte, sorunun yapısal niteliği nedeniyle kalıcı çözümler üretilmediği görülmektedir. Kayıt dışılığın yoğunlaştığı sektörler, iş gücü piyasasının esnek yapısı, vergi ve prim yükleri, toplumsal algılar, mücadelenin etkinliğini sınırlayan temel unsurlardandır. Bu nedenle Türkiye’de kayıt dışı ekonomiyle mücadele politikalarının, kısa vadeli hedeflerin ötesine geçerek uzun vadeli ve yapısal reformlarla desteklenmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, kayıt dışı ekonomiyle mücadele, sadece vergi kaybını önlemeye yönelik teknik bir düzenleme meselesi olmayıp; sosyal adaleti tesis etmek, piyasa güvenliğini pekiştirmek, devletin hizmet sunma kapasitesini güçlendirmek ve toplumun bütün kesimleri için daha yüksek ve sürdürülebilir bir refah düzeyine ulaşmanın temel koşuludur. Kamu gelirlerinin artırılması, sosyal güvenlik sisteminin güçlendirilmesi ve gelir dağılımında adaletin sağlanması, kayıt dışılığın azaltılmasıyla doğrudan bağlantılıdır. Bu süreç, devletin şeffaflığı, hesap verebilirliği ve vatandaşlarına sunduğu hizmetlerin kalitesi ile doğrudan ilişkili olup, kayıt

dışı ekonomiyle mücadelede mali, idari ve sosyal politikaların eşgüdüm içinde uygulanması, toplumsal refahın iyileştirilmesine yönelik stratejik bir politika alanı olarak değerlendirilmelidir. Bu çalışma, kayıt dışı ekonomiyi mali bir sorun olmasının ötesinde sosyal refah perspektifinden ele alarak literatüre kavramsal bir katkı sunmaktadır. Bununla birlikte, analiz teorik çerçeveye sınırlı olup, gelecekte yapılacak çalışmaların farklı ülkeler ve dönemler açısından karşılaştırmalı bulgular üretmesi, konuya ilişkin daha somut politika çıkarımlarının geliştirilmesine katkı sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

Aktürk E, Özer H, Yaylalı M and Akan Y, ‘Parasalcı Ekonometrik Yaklaşımla Türkiye’de Kayıtdışı Ekonominin Tahmini’ (2004) 19(215) İktisat İşletme ve Finans 121–131

Altuğ O, Kayıt Dışı Ekonomi (Cem Ofset Matbaacılık Sanayi AŞ 1994)

Aslanoğlu S, ‘Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi ve Kayıtdışı Ekonomiyi Azaltmaya Yönelik Çözüm Önerileri’ (2008) (39) Muhasebe ve Finansman Dergisi 199–211

Aydemir Ş, ‘Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi’ (Maliye Hesap Uzmanları Derneği 1995)

Bilen A, ‘Kayıt dışı ekonomi ve kayıt dışı ekonomiyi önlemeye yönelik çabalar’ (2007) (36) Muhasebe ve Finansman Dergisi 134–143

Çolak M, ‘Kayıt Dışı Ekonomi ve Çözüme Yönelik Politika Önerileri’ (Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı 2012)

Dereli T, ‘Informal Employment in Turkey’ (2007) (53) Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi 65–82

Elgin C, Köse MA, Ohnsorge F and Yu S, ‘Understanding Informality’ (World Bank 2021)

Erdağ N, Kayıt Dışı Kara Para Yolsuzluk (Cinius Yayınları 2007)

Erkuş H and Karagöz K, ‘Türkiye’de kayıt dışı ekonomi ve vergi kaybının tahmini’ (2009) (156) Maliye Dergisi 126–140

Feige EL, The Underground Economies: Tax Evasion and Information Distortion (Cambridge University Press 1989)

Fleming M, Roman J and Farrell G, ‘The Shadow Economy’ (2000) 53(2) Journal of International Affairs 387–409

Hañçerlioğlu O, Ekonomi Sözlüğü: Ekonomiyle İlgili Ticaret ve Hukuk Terimlerini de Kapsar (Remzi Kitabevi 1986)

İlgın Y, ‘Kayıtdışı Ekonomiyi Tahmin Yöntemleri ve Türkiye’de Durum’ (2002) (özel sayı) DPT Planlama Dergisi 145 – 156

International Labour Office (ILO), 'Contextualizing Informality: The Informal Economy Indicator Framework' (International Labour Organization, 18September 2023) <<https://researchrepository.ilo.org/esploro/outputs/conferencePaper/Contextualizing-informality-the-informal-economy-indicator/995331974802676>> erişim tarihi: 5 Aralık 2025

International Labour Office (ILO), ‘Informal Economy’ (International Labour Organization 2021) <<https://www.ilo.org/ilo-employment-policy-job-creation-livelihoodsdepartment/branches/employment-investments-branch/informal-economy>> Erişim Tarihi: 5 Aralık 2025

Kızılot Ş and Çomaklı ŞE, ‘Vergi kayıp ve kaçakları ve kayıtdışı ekonomi ilişkisi ve boyutlarının mevzuat açısından değerlendirilmesi’ (2004) (11) Yaklaşım 115–157

Metin O, ‘Türkiye OECD Ülkeleri Arasında Kayıt Dışı Ekonomi- de Birinci Sırada’ (Hepsi Veri, 2025) <<https://hepsiveri.com/2025/07/turkiye-oecd-ulkeleri-arasinda-kayit-disi-ekonomide-birinci-sirada/>> erişim tarihi 10 Aralık 2025.

Öğünç F and Yılmaz G, ‘Estimating the Underground Economy in Turkey’ (Central Bank of the Republic of Turkey, Research Department Discussion Paper No 15 2000) 1–29

Önder İ, ‘Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergileme’ (2001) (23–24) İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi 241–254

Özcan G, ‘Türkiye’de Kamu Harcamalarının Sosyal Refah Devleti Anlayışı Açısından Değerlendirilmesi’ (Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 2009)

Özçelik Ö and Özcan E, Kayıt Dışı Ekonominin Sebepleri, Etkileri, Ölçümü ve Türkiye Örneği (Turhan Kitabevi 2006) 165-196

Özmete E and Bayoğlu AS, ‘Geleceği Yapılandırmak: Gençlerin Toplumsal Refah ile İlgili Konularda Geleceğe Bakışları’ (2008) Sosyolojik Araştırmalar E-Dergisi 1–16

Pigou A, The Economics of Welfare (Macmillan 1920)

Portes A, Castells M and Benton LA , The Informal Economy (Johns Hopkins University Press 1989)

Richardson G, ‘Determinants of Tax Evasion: A Cross-Country Investigation’ (2006) 15(2) Journal of International Accounting, Auditing and Taxation 150–169

Roberts B, ‘Informal Economy and Family Strategies’ (1994) (18) International Journal of Urban and Regional Research 4-23

Sarıdoğan HÖ, ‘Kayıtdışı Ekonominin Sektörel Analizi: Türkiye Örneği’ (2024) 3(82) Çalışma ve Toplum 903–926

Sarılı MA, ‘Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları, Nedenleri, Etkileri ve Alınması Gereken Tedbirler’ (2002) (41) Bankacılar Dergisi 32–50

Schneider F, ‘Development of the Shadow Economy of 36 OECD Countries over 2000–2021: Due to the Corona Pandemic a Strong Increase in 2020 and a Modest Decline in 2021’ (2021) 15(2) African Journal of Political Science 005

Şeker M, ‘Kayıt Dışı Ekonominin Tahmini: Türkiye Örneği–1’ (2006) (217) Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog 106–137

Temel A, Şimşek A and Yazıcı K, ‘Kayıtdışı Ekonomi, Tanımı, Tespit Yöntemleri ve Türk Ekonomisindeki Büyüklüğü’ (1994) 9(104) İktisat İşletme ve Finans 10–33

Toptaş Ü, Türkiye’de Kayıtdışı Ekonominin Nedenleri (Türkiye Esnaf-Sanatkâr ve Küçük Sanayi Araştırma Enstitüsü (TES-AR) 1998)

Ülgen S and Öztürk U, Kayıtdışı Ekonomi: Türkiye Serüveni (Deloitte CEO Serisi 2007) 1–22

Yereli AB and Karadeniz O, Kayıt Dışı İstihdam (Odak Yayıncılık 2004)

Yetim S, Türkiye’de Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt Dışı Ekonomi (Türkiye Bankalar Birliği 1999)

Yılmaz GA, Kayıt Dışı Ekonomi ve Çözüm Yolları (Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası 2006)

Yücel İH, Bilim-Teknoloji Politikaları ve 21. Yüzyılın Toplumu (Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) 1997)

EXTENDED SUMMARY

The informal economy is one of the most significant structural problems facing many countries today, with decisive effects on social welfare in its economic, social and institutional dimensions. The prevalence of informal activities leads to a decline in public revenues, a wea-

kening of the social security system, a deterioration in income distribution and increased insecurity in working life. This situation hinders the welfare state from fulfilling its fundamental functions and complicates the achievement of social justice. In this context, combating the informal economy is important both as a fiscal necessity and for the protection and advancement of social welfare.

The aim of this study is to examine the concept of the informal economy within its theoretical and conceptual framework, to investigate the reasons for the emergence of informality, and to analyse the effects of the informal economy on social welfare, thereby revealing the role of combating the informal economy in improving welfare. Today, when drawing up their budgets, states consider not only fiscal balance but also economic and social objectives. In this context, the informal economy leads to the insufficient collection of certain taxes; it hinders the accurate measurement of key economic indicators such as unemployment, growth, and inflation, thereby causing economic and social policies to be formulated incorrectly. Consequently, the informal economy is considered a significant factor that creates uncertainty in the policy-making process.

Within the scope of this study, the informal economy is addressed in terms of its definition, scope and classification, and the fiscal, economic, administrative, social and legal reasons for informality are evaluated from a holistic perspective. The first section of the article explains the concept of the informal economy, emphasising that informality is not limited to illegal activities but also includes economic activities that are legal but not officially recorded. In this context, the direct and indirect methods used to measure the informal economy are discussed, and the difficulties of the measurement process are highlighted. It is stated that the difficulties in determining the true dimensions of the informal economy directly affect policy-making in this area. The study then examines the causes of the informal economy; high tax burdens, social security contributions, bureaucratic complexity, inadequate oversight, macroeconomic instability, inequitable income distribution, and social perceptions are assessed as the key determinants of informality. It is noted that these factors make informal activity a short-term cost reduction and income generation tool for individuals and businesses.

The main focus of the article is the impact of the informal economy on social welfare. In this context, it is stated that informal employment

spreads precarious working conditions, weakens the financing of the social security system, and increases the risk of poverty. Furthermore, it is emphasised that informal activities reduce economic efficiency by creating unfair competition, limit public revenues, and negatively affect the quality of services provided by the welfare state. It is stated that in an economic structure where informality is widespread, social trust and institutional legitimacy are undermined.

In the assessment specific to Turkey, it was observed that the informal economy is particularly concentrated in the agriculture, construction and service sectors, and that informal employment is a widespread problem area. Although improvements in digital tax applications, employment incentives, and control mechanisms in recent years have yielded certain gains in combating informality, it has been concluded that permanent solutions cannot be produced due to the structural nature of the problem.

Consequently, the study found that combating the informal economy plays a critical role in increasing social welfare. It was assessed that an effective fight against the informal economy is possible through the simplification of tax and social security systems, the strengthening of control capacity, the implementation of policies that encourage formal employment, and the raising of social awareness. In this regard, combating the informal economy should be considered a fundamental policy area not only in terms of economic growth targets but also in terms of creating a more equitable, inclusive, and sustainable social welfare structure.

- Araştırma Makalesi -

EMİSYON PRİMİNİN VERGİLENDİRİLMESİ*

(TAXATION OF SHARE PREMIUM)

Arş. Gör./Res. Asst. Aleyna KALENDER**

ÖZ

Anonim şirketlerde payların itibari değerinin üzerinde çıkarılmasıyla oluşan emisyon primi (*agio*), şirketin mali yapısını güçlendiren ve mevcut pay sahiplerinin haklarını koruyan bir araçtır. Emisyon primli sermaye artırımını, dış kaynaklardan sermaye artırımının bir türünü oluşturur. Emisyon priminin hukuki mahiyeti ve vergisel sonuçları, özellikle ek kurumlar vergisi düzenlemesi ile birlikte öğreti ve yargı kararlarında yeniden tartışma konusu olmuştur. TTK’da emisyon priminin genel kanuni yedek akçeye ekleneceği belirlenmiş; KVK’da ise emisyon primlerinin kurumlar vergisinden istisna olduğu düzenlenmiştir. Çalışmada emisyon priminin vergilendirilmesi, ticaret hukuku boyutuyla birlikte ele alınmış; bu amaçla ilk olarak emisyon primli pay ihracının temelini oluşturan ticaret hukuku kavramları açıklanmıştır. Daha sonrasında emisyon priminin hukuki niteliği tartışılarak primin kazanç mı sermayenin bir unsurunu mu teşkil ettiği incelenmiş; emisyon priminin şirkete yeni katılan ortağın yatırdığı sermayeden ibaret olduğu sonucuna varılmıştır. Bu bağ-

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 28.08.2025 tarihinde Yayınevimize ulaşmış olup, 11.10.2025 tarihinde birinci hakem; 02.02.2026 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

DOI: <http://dx.doi.org/10.69838/MHD.87053>

Bu çalışma, İstanbul Üniversitesi Mali Hukuk Doktora Programında Prof. Dr. Tahir İrfan Barlass tarafından verilen Gelirin Vergilendirilmesi dersi kapsamında hazırlanan ödevden geliştirilmiştir.

** Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Mali Hukuk Anabilim Dalı, Araştırma Görevlisi, akalender@gsu.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0009-0008-5630-1853

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar tarafından çıkar çatışması bildirilmemiştir.

Finansal Destek: Yazar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Bu makaleye atf için; KALENDER, Aleyna, “Emisyon Priminin Vergilendirilmesi” *Malî Hukuk Dergisi*, Sayı No.: 254, 2026, s. 79-112.

lamda, emisyon priminin vergilendirilmesinde doğabilecek sorunlar ortaya konulmuş; konu güncel içtihatlar ve öğretideki görüşler ışığında kapsamlı bir şekilde değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Emisyon Primi, Agio, İtibari Değer, Sermaye Artırımı, Ek Vergi

ABSTRACT

The issuance of shares above their nominal value generates a share premium (agio) that strengthens the financial position of joint stock companies and safeguards the rights of existing shareholders. A capital increase through share premium constitutes a form of external financing. The legal character and tax treatment of share premiums have been debated in doctrine and case law, particularly after the additional corporate tax. Under the Turkish Commercial Code, share premiums must be transferred to the statutory legal reserve, while CIT exempts them from corporate taxation. This article examines both the company and tax law dimensions of share premiums. It first outlines the legal concepts underlying the issuance of shares at a premium, then addresses whether the premium should be classified as profit or as part of capital. The study concludes that the premium reflects the additional capital contribution of the shareholder and highlights potential issues in practice, offering an assessment in light of recent case law and doctrinal views.

Keywords: Share Premium, Agio, Nominal Value, Capital Increase, Additional Tax

GİRİŞ

Anonim şirketlerde dış kaynaklardan sermaye artırımının bir türü olarak emisyon primli sermaye artırımı, payların itibari değerlerinin üzerinde çıkarılması suretiyle gerçekleştirilmekte ve bu yolla mevcut pay sahiplerinden yeni pay sahiplerine varlık aktarımının önlenmesi amaçlanmaktadır¹. Emisyon primli pay ihracının iktisadi dayanağı, pay ihraç

¹ Selim Kaneti, ‘Kurumlar Vergisi Açısından Anonim Şirketlerin Emisyon Primleri’ (1983) 4 Vergi Sorunları Dergisi 7

eden anonim şirketin ekonomik durumunun sağlamlığı ve gelecekteki kazanç olanağının yüksekliğidir².

Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada ihraç ettikleri payların bedelinin nominal değeri aşan kısmına vergi hukukunda emisyon primi³, ticaret hukukunda *agio* veya prim⁴, tek düzen hesap planında ihraç primi⁵, sermaye piyasası hukukunda çıkarma primi⁶ adı verilir. İtibari değeri 10 TL olan bir payın taahhüdü için 25 TL ödenmesi gerektiği esas sözleşmede veya genel kurulun sermaye artıma kararında öngörülmüşse, itibari değeri aşan 15 TL’lik kısım, emisyon primi olarak adlandırılır. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun (KVK) “İstisnalar” başlıklı 5. maddesinin 1. fıkrasının ç bendinde emisyon primi, anonim şirketlerin kuruluşta yahut sermaye artırımlarında çıkardıkları payların itibari değeri aşan kısmı olarak tanımlanmış ve sermaye piyasasını geliştirmek amacıyla kurumlar vergisinden istisna edilmiştir⁷. Emisyon priminin vergilendirilmesi bakımından değerlendirme yapmadan önce bazı ticaret hukuku kavramlarını açıklamak gerekir.

Pay, esas veya çıkarılmış sermaye miktarının belirli sayıda birim değere bölünmüş kısmını ifade etmek üzere kullanılır⁸. Her bir payın ta-

² Şükrü Yıldız, ‘Anonim Ortaklıkta İhraç Primleri (Agio)’ (2000) IV(2-1) Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 547, 547-565

³ Kaneti (n 1) 7

⁴ Ünal Tekinalp (Reha Poroy and Ersin Çamoğlu), Ortaklıklar Hukuku I (14th edn, Vedat Kitapçılık 2019) 632. “Agio” kelimesi, kökeni İtalyanca “aggio”ya dayanan ve “artış” ya da “fazlalık” anlamına gelen bir terimdir. Latince “aggius” sözcüğünden türemiştir; bu kelime de yine artış veya ek ücret anlamına gelir. Tarihsel olarak bu terim, Orta Çağ’da ticaret ve finansal işlemlerin karmaşıklaşmasıyla birlikte ortaya çıkmış ve farklı finansal işlemleri tanımlamak için kullanılmaya başlanmıştır. 17. ve 18. yüzyıllarda finans piyasalarının ve borsaların önem kazanmasıyla birlikte, hisse senedi ve tahvil gibi daha karmaşık finansal araçların geliştiği dönemde “agio” terimi modern finans terminolojisinde yerleşik bir kavram haline gelmiştir. Munich Business School Dictionary <<https://www.munich-business-school.de/en/l/business-studies-dictionary/financial-knowledge/agio>> Erişim Tarihi 30 Eylül 2025

⁵ 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, RG 26.12.1992/21447

⁶ Sermaye Piyasası Kanunu, Kanun Numarası: 6362, Kabul Tarihi: 06.12.2012, RG 30.12.2012/28513, madde 12, 19

⁷ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, Nami Çağan and Cenker Göker, Vergi Hukuku, (31st edn, Turhan Kitabevi, 2022) 384-385

⁸ Halil Arslanlı, ‘Anonim Şirkette Pay ve Pay Sahipliği’ (1958) 23(3-4) İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası 248, 250-290; Tekinalp, Ortaklıklar I (n 4) 615; Mehmet Bahtiyar, Ortaklıklar Hukuku (14th edn, Beta 2020) 114; Erdoğan Moroğlu, Anonim Ortaklıklarda Sermaye Artırımı (4th edn, On İki Levha Yayıncılık 2018) 3

şıması gereken ve ortaklık sözleşmesi ile tespit edilen değer, nominal değer veya itibari değer olarak adlandırılır⁹. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun (TTK) 476. maddesinin 1. fıkrasında payın itibari değerinin en az bir kuruş olacağı düzenlenmiştir; 347. maddesinin 1. fıkrasında ise payın itibari değerinden aşağı bedelle çıkarılamayacağı hüküm altına alınmıştır¹⁰. Bu düzenlemeler, sermayenin korunması ilkesinin bir tezahürü olup, şirkete taahhüt edilen malvarlığının tescil edilen sermaye miktarının altına düşmemesini temin etmektedir¹¹. İhraç edilecek paylar için asgari bir sınır olarak itibari değer belirlenmiştir; maddenin devamında ise payların itibari değerinden yüksek bir bedelle çıkarılabilmeleri için esas sözleşmede hüküm veya genel kurul kararı bulunması gerekliliği düzenlenmiştir.

Pay sahibinin sermaye koyma borcunun miktarı, payın itibari değerine göre belirlenir¹². Ayrıca itibari değer, pay sahiplerinin rüçhan hakkı, oy hakkı, bedelsiz pay alma hakkı gibi haklarının kapsamının belirlenmesinde rol oynar¹³. Kâr payında imtiyaz tanınmamışsa kâra katılma da itibari değere göre belirlenir¹⁴. Konumuz bakımından itibari değer önemi, primli payların ihraçlarında prim hesabının tespitinde öne çı-

⁹ Tekinalp, Ortaklıklar I (n 4) 615; Nihat Taşdelen, Anonim Ortaklıkta Pay Sahipliği Sıfatının Kazanılması (Vedat Kitapçılık 2005) 7; Hakan Pulaşlı, Şirketler Hukuku Şerhi C II (3rd edn, Adalet Yayınevi 2018) 1699

¹⁰ İtibari değer altındaki pay çıkarılamayacağına ilişkin kuralın istisnasına Sermaye Piyasası Kanunu'nun 12. maddesinde yer verilmiştir. Buna göre Kurul payların itibari değerinin piyasa fiyatının veya defter değerinin altında olması durumunda, payların itibari değer altındaki bir bedelle ihraç edilebilmesine karar verebilecektir. İtibari değer altındaki pay çıkarılması yoluyla sermaye artırımına ilişkin Çağlar Manavgat, Hukuki Bakımdan Halka Açık Anonim Ortaklıklar ve Halka Arz (Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayınları 2016) 577-683. Ayrıca Sermaye Piyasası Kanunu'nun 50. maddesinde değişken sermayeli yatırım ortaklıklarının paylarının itibari değerinin bulunmayacağı düzenlenmiştir. Alman hukukunda da itibari değerli payların yanında itibari değeri olmayan paylar da kabul edilmektedir. Stock Corporation Act of 6 September 1965 (Federal Law Gazette I, 1089), as last amended by Art 13 of the Act of 11 December 2023 (Federal Law Gazette 2023 I, no 354) 8 <https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_aktg/englisch_aktg.html> Erişim Tarihi 30 Ocak 2025

¹¹ Ünal Tekinalp, 'Anonim Ortaklıkta Sermayenin Korunması İlkesi' in Prof Dr Rona Serozan'a Armağan, C II (On İki Levha Yayıncılık 2010) 1685

¹² Tekinalp, Ortaklıklar I (n 4) 632

¹³ ibid 632; Pulaşlı (n 9) 1468

¹⁴ ibid 632; Aslı Elif Gürbüz Usluel, Anonim Şirketlerde Pay Sahibinin Kar Payı Alma Hakkı (Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayınları 2016) 155

kar. Payların emisyon primli ihracı halinde, genel kanuni yedek akçeye ayrılacak miktar, payın itibari değerine göre belirlenir¹⁵.

Bir payın itibari değerinin yanında bir de gerçek değeri bulunmaktadır. Nitekim, TTK'nın birçok hükmünde gerçek değere atıf yapılmış¹⁶; ancak kanunda gerçek değer tanımı yer verilmemiştir. Payın gerçek değeri, şirketin öz kaynakları, sermaye yapısı, kâr durumu, nakit akışı, şirketin rekabet edebilme gücü, müşteri çevresi gibi çeşitli unsurlara dayanılarak hesaplanan değerdir¹⁷. Gerçek değer, ticari hayatta üçüncü kişinin şirketin payı için ödeyeceği değeri ifade eder¹⁸. Prensip olarak, bir payın gerçek değeri, şirketin işletme değerinin pay sayısına bölünmesi ile bulunur¹⁹. Normal şartlarda bir şirketin toplam değerinin nominal sermaye rakamının üzerinde olması beklenir. Payın itibari değeri ve gerçek değeri, ancak bir şirketin herhangi bir kazanç veya kayıp yaşamadığı, kuruluşta da paylar için bir prim ödenmediği durumlarda eşit olabilir. Diğer bir deyişle, kuruluşta paylar için bir prim ödenmediği durumlarda şirket faaliyete başlayana kadar itibari değer, payın gerçek değerini gösterir²⁰.

Özellikle özsermayesi veya kârlılığı yüksek şirketlerde payların gerçek değeri, itibari değerinin üzerindedir²¹. Bu nedenle, payların itibari değerinden daha yüksek bir bedelle çıkarılması iktisadi bakımdan şirketin piyasa değerini yansıtmaya işlevi taşır. Bununla birlikte, emisyon primli pay ihracı, her durumda payların gerçek değeri üzerinden çıkarıldığı anlamına gelmez. Payların gerçek değeri üzerinden ihraç edildiğinden sözü edilebilmesi için, payın itibari değeri ile primin toplamının, payın gerçek

¹⁵ Yasin Barış Özelci, Anonim Şirketlerde Primli Paylar (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 2020) 20

¹⁶ Türk Ticaret Kanunu, Kanun Numarası: 6102, Kabul Tarihi: 13.01.2011, RG 14.02.2011/27846, madde 140(2), 141, 155(2)(a), 493

¹⁷ Ünal Tekinalp (Reha Poroy and Ersin Çamoğlu), Ortaklıklar Hukuku II (14th edn, Vedat Kitapçılık 2019) 153; Alihan Aydın, 'SerPK'ya Tâbi Olmayan Anonim Ortaklıklarda Sermayeye Eklenebilecek Fonlar Sermayeye Eklenmeksizin Dış Kaynaklardan Sermaye Artırımı Yapılamaması Üzerine Düşünceler' (2013) 29(4) Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi 143, 153-154

¹⁸ Özelci (n 15) 22

¹⁹ Aydın (n 17) 153

²⁰ Özelci (n 15) 17

²¹ İsmail Kırcı, 'Halka Açık Olmayan Anonim Şirketler İle Limited Şirketlerin Paylarını Gerçek Değerinden İhraç Etmeleri Zorunlu Mudur?' (2020) 36(1) Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi 6

değerine karşılık gelmesi gerekir²². Payların gerçek değerinin altında ihraç edilmesi durumunda şirket malvarlığının artışı sınırlanacak, mevcut payların gerçek değeri düşecektir²³.

Sermaye artırımında emisyon priminin önemini ve mevcut pay sahiplerin korunmasını bir örnekle açıklayabiliriz²⁴. Bir şirketin nominal sermayesinin 1 milyon TL olduğunu ve şirketin değerinin 10 milyon TL olduğunu, yeni pay sahibinin de 5 milyon TL sermaye koymak istediğini varsayalım. Eğer sermaye artırımını nominal değer üzerinden, bir başka deyişle emisyon primsiz olarak yapılırsa toplam sermaye 6 milyon TL olacak, şirketin sermaye artırımını sonrası değeri ise 15 milyon TL olacaktır. Bu durumda, sermayenin nominal değeri ile şirketin değeri arasındaki fark iki buçuk kat olacak, eski pay sahiplerinin payı altıda bir olacak, yeni pay sahiplerinin payı ise altıda beş olacaktır. Sermaye artırımını öncesi 1 milyon TL nominal sermaye payına ve 10 milyon TL şirket değerine sahip olan eski ortakların paylarının gerçek değeri 2.5 milyon TL'ye inecektir. Sadece 5 milyon TL sermaye koymuş olan yeni pay sahibinin paylarının gerçek değeri 12.5 milyon TL olacaktır. Dolayısıyla, sermaye artırımının emisyon primsiz olarak yapılması halinde sermaye artırımına katılmamayı tercih eden ya da katılmak için finansal imkana sahip olmayan eski pay sahiplerinin sahip oldukları değer eriyecektir. Sermaye artırımının emisyon primli olarak yapıldığı varsayımında yeni pay sahibinin katkısı 5 milyon TL olacak ve şirket değeri 15 milyon TL'ye çıkacak, ancak yeni pay sahibinin payı altıda beş olmayacak, üçte biri seviyesinde kalacak ve mevcut pay sahiplerinin sahip olduğu payların gerçek değerinde bir azalma meydana gelmeyecektir²⁵.

²² ibid 6

²³ Gerçek değerinin altında pay ihracı sebebiyle gerçekte kazançlı çıkanlar, kullanıl(a)mayan rüçhan haklarının karşılığı olan payları iktisap edenler olacak; rüçhan hakkını kullan(a)mayan pay sahibinin malvarlığından onun kullanmadığı rüçhan haklarının karşılığı olan payları iktisap edenlerin malvarlığına karşılıksız bir transfer yapılacaktır. ibid 6

²⁴ İsmail Esin, Birleşme ve Devralmalar (2nd edn, On İki Levha Yayıncılık 2021) 230-231

²⁵ Bu tür durumlarda sermaye artırımının emisyon primli olarak yapılması, yönetim kurulu üyelerinin şirkete karşı sorumluluklarının bir gereğidir. Esin (n 24) 231; Feyzan Hayal Şehirali Çelik, İsmail Kırca and Çağlar Manavgat, Anonim Şirketler Hukuku C I (Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayınları 2013) 329. Sermayenin taahhüt yoluyla artırımında pay sahiplerinin rüçhan haklarının kaldırılmasından veya kısıtlanmasından bağımsız olarak haklı bir sebep bulunmadıkça payların gerçek değerinden ihraç edilmesi gerektiği, buna aykırı bir genel kurul veya yönetim

Primli pay ihracı ya kuruluşta ya da sermaye artırımı sırasında sadece ilk elden şirket tarafından yapılabilir. Pay sahiplerinin paylarını itibari değerden fazla bir bedelle üçüncü kişilere satmaları durumunda primli paydan söz edilemeyecektir. Çoğu durumda emisyon primli pay, sermaye artırımında çıkarılmaktadır. Ancak istisnai olarak emisyon primli payın kuruluşta da ihraç edilmesi mümkündür²⁶. Faaliyete başlar başlamaz mal varlığını sermayesinin altına düşürmek istemeyen anonim şirketler, özellikle kuruluş giderlerini ihraç primlerinden karşılamak üzere, kuruluşta payın emisyon primli ihracı yoluna başvurabilmektedirler²⁷. Ayrıca ileriye dönük ciddi kazanç beklentisi yaratabilecek projeleri bulunan, ancak bu beklentiyi kuruluşta sermayeye yansıtamayan ortaklıklarda, kuruluşta primli pay ihracı gündeme gelebilmektedir²⁸. Kuruluşta payın emisyon primli ihraç edilebilmesi için TTK'nın 347. maddesi uyarınca esas sözleşmede buna ilişkin bir hüküm olması zorunludur.

Emisyon primli payın yaygın olarak oluşturulma şekli ise primli sermaye artırımdır. Yukarıda da belirtildiği üzere, primli pay ihracı yoluyla sermaye artırımı dış kaynaklardan yapılan sermaye artırımının bir çeşidini oluşturmaktadır²⁹. Esas sermaye sisteminde yapılacak sermaye artırımı, esas sözleşmenin değiştirilmesini zorunlu kılar. Bu durumda

kurulu kararının dürüstlük kuralına aykırı olduğu ve dolayısıyla bu kararın iptalinin istenebileceği yönünde bakınız Kurca (n 21) 25

²⁶ Yıldız (n 2) 549; Çağlar Manavgat, 'Türk Ticaret Kanunu'nun Halka Arz Kavramına Yaklaşımı' (2012) 18(2) Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi 401, 406-410. Uygulamada şirketin kuruluşu sırasında bazı ticaret sicili müdürlükleri kuruluşta primli pay çıkarılamayacağını belirterek tescil taleplerini reddetmektedir. Bu durumda uygulamada şirket kuruluşunun tamamlanmasının ardından ikinci bir işlemle emisyon primli sermaye artırımı yapıldığı yönünde bakınız Hasan Karşlıoğlu, 'Anonim Şirketlerde Emisyon Primli Sermaye Artırımı' (2022) 487 Vergi Dünyası 70

²⁷ Cenker Değirmenci, Anonim Ortaklıkta Iskat (Vedat Kitapçılık 2006) 33

²⁸ Risk sermayesi özelliği taşıyan bu ortaklıklarda, yatırımcının prim ödemeyi kabul etmesi, öngörülen kazanç beklentisinin gerçekçiliğine bağlı olacaktır. Manavgat (n 26) 406. Esas sermaye ve prim ile oluşacak öz kaynak ile faaliyete başlamanın, pay sahiplerinin şirkete duyacağı güvenin göstergesi olduğu hakkında Ali Murat Sevi, Anonim Ortaklıkta Sermayenin Oluşturulması ve Pay Sahiplerine İade Edilmesi Yasası (Seçkin Yayıncılık 2013) 88, dipnot 194

²⁹ Emisyon primli payların oluşturulmasındaki amacın şirketin malvarlığının artırılması olduğu, bunun gerçekleştirilebilmesi için yapılan sermaye artırımının da dış kaynaklardan gerçekleşmesi gerektiği; aksi halde şirketin içindeki hesaplarda bir aktarımdan ibaret olan iç kaynaklardan sermaye artırımı ile bu amaca ulaşılmasının mümkün olmayacağı yönünde bakınız Karşlıoğlu (n 26) 70

primli artırım kararı da TTK'nın 421. maddesinin 1. fıkrasındaki nisaplara tabi olacaktır. Kayıtlı sermaye sisteminde ise TTK'nın 480. maddesinin 2. fıkrası uyarınca esas sözleşmede yer alan tavan miktara kadar yönetim kurulu kararı ile sermaye artırımı yapılabilecektir.

Halka açık şirketlerde sermaye piyasası mevzuatında payların ihracına ilişkin usul ve esaslarla payların satışında belirlenecek fiyat ve satış şekilleri hakkında özel düzenlemeler vardır³⁰. TTK'daki düzenlemeyle paralel olarak Sermaye Piyasası Kanunu'nun (SerPK) 18. maddesinde yönetim kurulunun itibari değerinin üzerinde pay çıkarmasının esas sözleşme ile yetkili kılınmasına bağlı olduğu belirtilmiştir. Ayrıca SerPK 12. maddesi uyarınca Sermaye Piyasası Kurulu ("SPK"), ihraç edilen payların piyasa fiyatlarının veya defter değerlerinin pay bedelinin itibari değeri üzerinde olması halinde ihraç olunacak payların primli fiyattan satılmasını ve yeni pay alma haklarının primli fiyattan kullanılmasını isteme yetkisine sahiptir³¹.

Görüldüğü üzere, emisyon primi hem ticaret hukuku hem sermaye piyasası hukuku hem de vergi hukuku bakımından farklı yönleri ve sonuçları olan bir kavramdır. Bu çalışma, emisyon priminin hukuki niteliğini tespit ederek, bu tespitin vergi hukukunda doğurduğu sorunları sistematik biçimde ele almayı hedeflemektedir. Bu kapsamda, öncelikle emisyon priminin şirket özkaynak yapısı içindeki yeri ve hukuki niteliği ele alınacak; devamında emisyon primi istisnası, primin sağlanması için katılan giderler, nakdi sermaye indirimi uygulaması, emisyon priminin Katma Değer Vergisi (KDV) ve Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV) karşısındaki konumu, ek vergi tartışması ve son olarak ortaklara dağıtımın vergisel sonuçları ayrıntılı biçimde değerlendirilecektir.

I. Emisyon Priminin Hukuki Niteliği

A. Genel Olarak

Emisyon primi, esas olarak 6102 sayılı TTK'nın "*Primli Paylar*" başlıklı 347. maddesinde düzenlenmiştir. Ticaret hukuku bakımından primin hukuki niteliğini belirlemek, primin kullanım şeklini belirlemede ve sermayenin korunması ilkesine tâbi olup olmayacağı hususunun tespi-

³⁰ SerPK m. 12.2, Pay Tebliği (VII-128.1) RG 22.06.2013/28685, Sermaye Piyasası Araçlarının Satışı Tebliği (II-5.2) RG 27.06.2013/28690

³¹ Halka arzda arza konu payların fiyatlarının belirlenmesi hakkında bakınız Manavgat, Halka Arz (n 9) 627

tinde önemini göstermektedir³². Aynı zamanda emisyon priminin hukuki niteliğini belirlemek, vergi hukuku bakımından da önem arz etmektedir. Vergi hukukunda konuya ilişkin tartışmalar 1986 yılı öncesinde emisyon priminin kurumlar vergisine tabi olup olmayacağı noktasında toplanmış ve yapılan düzenleme ile emisyon priminin kurumlar vergisinden istisna edilmesiyle o dönem için konu çözüme kavuşmuştur³³.

Emisyon primlerinin hukuki niteliği, 7440 sayılı Kanun'un³⁴ 10. maddesinin 27. fıkrası ile ihdas edilen Ek Vergi ile yeniden tartışma konusu haline gelmiştir³⁵. Bunun yanında, emisyon priminin hukuki niteliği, emisyon priminin elde edilmesinde katılan giderlerin indiriminde ve kanunen kabul edilmeyen giderler nedeniyle yüklenen KDV'nin indirim konusu yapıp yapılamayacağı açısından tartışılmaya devam etmektedir³⁶. Emisyon priminin vergilendirilmesine ilişkin bu tartışmalar aşağıdaki bölümlerde ele alınacaktır.

³² Fatma Özcan, 'Türk Hukukunda Primli Hisse Senetleri' in Rayegan Kender and Samim Ünan (eds), Prof Dr Tahir Çağa'nın Anısına Armağan (Beta 2000) 364

³³ Konu aşağıda daha detaylı olarak ele alınacak olmakla birlikte, 04.05.1960 tarih ve 99 sayılı Hesap Uzmanları Danışma Komisyonu Kararında emisyon primlerinin vergilenebilir bir kazanç olmadığı, işletmeye doğrudan doğruya sermayedarlar tarafından konulduğu ve kurumlar vergisinin konusuna girmediği sonucuna varılmıştır. 13.07.1964 tarih ve 128 sayılı Hesap Uzmanları Danışma Komisyonu Kararında ise bu kez emisyon primlerinin kurumlar vergisinin konusuna giren kazanç niteliğinde olduğu sonucuna varılmıştır. Bu dönemde Danıştay 4. Dairesi, 17.10.1972 tarihli E. 1969/5329 K. 1972/6621 sayılı kararında emisyon primlerinin vergiye tabi bir kazanç olduğu yönünde karar vermiştir. İdarenin ve yargının emisyon primlerinin kazanç olduğu yönündeki kararlarını takiben, emisyon primi istisnası 04.12.1985 tarihinde kanuna eklenmiştir.

³⁴ Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, Kanun Numarası: 7440, Kabul Tarihi: 09.03.2023, RG 12.03.2023/32130

³⁵ Abdullah Tolu, 'Emisyon primine sürpriz vergide gözler Danıştay'da' (Inbusiness, 4 Eylül 2023) <<https://www.inbusiness.com.tr/yazarlar/abdullah-tolu/2023/09/04/emisyon-primine-surpriz-vergide-gozler-danistayda>> Erişim Tarihi 30 Ocak 2025; Umut Kolcuoğlu, 'Emisyon Priminin Vergilendirilmesine İlişkin Güncel Sorunlar' (Ekonomim, 12 Ağustos 2024) <<https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/emisyon-priminin-vergilendirilmesine-iliskin-guncel-sorunlar/760077>> Erişim Tarihi 30 Eylül 2025; 'Emisyon Primleri Vergilendirilmemelidir' (3 Nisan 2023) <<https://turunc.av.tr/news/emisyon-primleri-vergilendirilmemelidir/>> Erişim Tarihi 30 Eylül 2025. Ayrıca bkz. Danıştay 3 D, 2023/3128, 2024/2430, 29.4.2024; Danıştay 3 D, 2023/3132, 2024/2877, 13.05.2024.

³⁶ Recep Bıyık, 'Emisyon Priminin Niteliğiyle İlgili Yeni Yargı Kararları' (PWC Köşe Yazısı, 7 Ağustos 2024) <<https://www.pwc.com.tr/tr/medya/kose-yazilari/recep>>

Emisyon primleri, anonim şirket bakımından ortaklık hukukuna dayanan bir servet artışı teşkil etmekte; fakat hisse senedinin itibari değeri gibi sermaye hesabına kaydedilmemektedir³⁷. TTK'nın “*Genel kanuni yedek akçe*” başlıklı 519. maddesinde yeni payların çıkarılması dolayısıyla sağlanan primin, çıkarılma giderleri, itfa karşılıkları ve hayır amaçlı ödemeler için kullanılmamış bulunan kısmının genel kanuni yedek akçeye ekleneceği düzenlenmiştir. Öğretide, emisyon priminin hukuki niteliğine ilişkin olarak iki temel yaklaşım ortaya çıkmıştır. Bir grup yazar, payların itibari değer üzerinde satılması sonucu elde edilen primin kâr/kazanç niteliğinde olduğunu savunmuştur. Buna karşılık, öğretide ve yargı kararlarında hâkim olan görüş primin kâr/kazanç olarak nitelendirilemeyeceği yönünde şekillenmiştir.

B. Emisyon Priminin Kazanç Niteliğinde Olduğu Görüşü

Öğretide bir grup yazar, payların itibari değer üzerinde satılması sonucu elde edilen primin kâr veya kazanç niteliğinde olduğunu ifade etmektedir. *Arslanlı* emisyon primlerinin şirket bakımından kâr niteliğinde olduğunu ileri sürmüştür; anonim şirketin bilançoya geçiremediği değer artışları (işletmenin organizasyonu, müşteri çevresi gibi) sonucunda sağladığı kazancı ihraç primi ile şirkete eklediğini belirtmiştir³⁸. *Tekinalp* önceki eserlerinde primin kazanç niteliğinde olduğunu ifade etmişse de³⁹ yakın tarihli eserinde bu görüşünü değiştirmiştir⁴⁰. *Çevik* ise primin sermayeyi oluşturmadığını, sadece güçlendirdiğini; niteliği itibarı ile kâr olduğunu belirtmiş ancak ortaklara dağıtılamayacağını ve primin sermayenin korunması ilkesine bağlı olduğunu vurgulamıştır⁴¹. *Yılmaz* da emisyon primini kurum kazancına dahil edilmesi gereken artı bir değer olarak görmüştür⁴².

biyik/emisyon-priminin-niteliğiyle-ilgili-yeni-yargi-kararlari.html> Erişim Tarihi 30 Ocak 2025

³⁷ Yıldız (n 2) 547

³⁸ Halil Arslanlı, Anonim Şirketler C IV-V, Anonim Şirketin Hesapları, Anonim Şirketin İnfisalı ve Tasfiyesi (Fakülteler Matbaası 1961) 98-99. Aynı yönde Soner Altaş, Yedek Akçe Ayrımı ve Kullanımı (Vedat Kitapçılık 2010) 39

³⁹ Ünal Tekinalp, Anonim Ortaklığın Bilançosu ve Yedek Akçeleri (2nd edn, Fakülteler Matbaası 1979) 96, 248-249, 332

⁴⁰ Tekinalp, Ortaklıklar I (n 4) 632

⁴¹ Orhan Nuri Çevik, Anonim Şirketler (3rd edn, Ankara 1988) 369

⁴² Celali Yılmaz, ‘Kurumlar Vergisinde Emisyon Primi İstisnası’ (1995) 161 Vergi Dünyası 118

Öğretideki savunulan bu görüşlerle paralel olarak vergi idaresinin ve Danıştay'ın de emisyon priminin kazanç niteliğinde olduğu yönünde kararları olmuştur. 13.07.1964 tarih ve 128 sayılı Hesap Uzmanları Danışma Komisyonu Kararında emisyon priminin işletme sahipleri tarafından işletmeye ilave edilen bir değer olarak kabul edilemeyeceği, TTK'nın emisyon primini kazanç saydığı dolayısıyla emisyon primlerinin kurumlar vergisinin konusuna giren kazanç niteliğinde olduğu sonucuna varılmıştır. Danıştay 4. Dairesi 04.11.1970 tarihli kararında ise hisse senetlerinin nominal değerden fazla bedelle satılmasından elde edilen, TTK'ya göre hasılat olarak adlandırılan ve bilançonun aktifinde yer alan emisyon primlerinin şirketin ticari faaliyeti sonucunda elde edilen bir gelir olduğuna ve işletmeye ilave edilen bir değer olarak kabul edilemeyeceğine karar vermiştir⁴³. Benzer şekilde, Danıştay 4. Dairesi de 17.10.1972 tarihli kararında, ayrılan ihtiyati akçelerin kazancın tespitinde indirilemeyeceği gerekçesiyle emisyon primlerinin vergiye tabi bir kazanç olduğu yönünde karar vermiştir⁴⁴. İdarenin ve yargının emisyon primlerinin kazanç olduğu yönündeki kararlarını takiben, emisyon primi istisnası 04.12.1985 tarihinde kanuna eklenmiştir.

Emisyon primi istisnasının KVK'da düzenlenmiş olması, bazı yazarlarca emisyon priminin hukuki niteliğinin kazanç olduğunun göstergesi olarak değerlendirilmiştir. *Ela*, emisyon priminin şirketin malvarlığını zenginleştiren bir değer artışı olması sebebiyle, TTK uyarınca yedek akçe olarak ayrılırsalar dahi, KVK sistematigi içerisinde kurum kazancının unsuru olarak kabul edildiğini ancak vergi politikaları gereği kurumlar vergisinden istisna tutulduğunu savunmuştur⁴⁵. Benzer şekilde Danış-

⁴³ Danıştay 4 D, 3167/6142, 04.11.1970 (Erkan Aydın, 'Emisyon Primi İstisnası' (2006) 19 Mali Hukuk Dergisi 1715)

⁴⁴ Danıştay 4 D, 1969/5329, 1972/6621, 17.11.1972, (Taner Gelegen, O Nuri Karabağ and Samet Tamer, Vergi Anlaşmazlıkları İle İlgili Danıştay Kararları: 1971-1972-1973 1974, 273)

⁴⁵ Hatice Ela, 'Emisyon Primlerinin Vergisel Açından Hukuki Mahiyeti: Kurum Kazancının Bir Unsurudur' (2025) 45(530) Vergi Dünyası 95. Emisyon priminin kazanç niteliğinde olmadığı ancak kanun koyucunun emisyon primi istisnasına kanunda yer vermesinin söz konusu primi kazanç olarak gördüğü anlamına geldiği ve istisna dışı hallerde primin vergilendirilmesi gerektiği yönünde bakınız Doğan Çengel, 'Emisyon Primi İstisnası' (Alomaliye, 8 Aralık 2020) <<https://www.alomaliye.com/2020/12/08/emisyon-primi-istisnasi/?srsltid=AfmBOorXA9IO8ILPszzLiRmNQLhzixmdqH9cBpUNXPmVq9KVOtiXNcuY>> Erişim Tarihi 30 Ocak 2025. Emisyon priminin şirkete sağladığı olumlu katkı nedeniyle kazanç olarak nitelendirilmesi gerektiği, vergi mevzuatının emisyon primlerini gelir olarak nitelendirdiği yönünde bakınız

tay 3. Dairesi'nin 23.10.2023 tarihli kararında karşı oy yazısında, verginin kanuniliği ilkesinin vergilendirme yetkisinin keyfî kullanımını önleyen temel bir anayasal güvenceden kaynaklandığı vurgulanarak; emisyon priminin anonim şirketler bakımından kanunla açıkça kurumlar vergisinden istisna edilmiş bir kazanç türü olduğu belirtilmiştir⁴⁶.

C. Emisyon Priminin Kazanç Niteliğinde Olmadığı Görüşü

Öğretide hâkim görüş, emisyon priminin kazanç olarak nitelendirilemeyeceği yönündedir. Yukarıda da belirtildiği üzere *Tekinalp* primin kazanç niteliğinde olmadığı görüşündedir⁴⁷. *Tekil* primin pay sahiplerinin tasfiye payını artırıcı bir etki yaratmaması ve kâr gibi serbestçe dağıtılamaması sebepleriyle kâr olarak kabul edilemeyeceğini savunmuştur⁴⁸. Yazara göre prim, ancak şirket aktifini artıran bir unsur olarak nitelendirilebilir⁴⁹. *Yıldız* da primin kazanç olarak nitelendirilemeyeceğini ifade etmiş, ancak hukuki niteliğine ilişkin açık bir sınıflandırma yapmamıştır⁵⁰. *Özcan*, primi kâr gibi serbestçe tasarruf edilemeyen, kanunun belirlediği şekilde kullanılabilen ve sermayenin korunması ilkesine tabi bir yedek akçe kaynağı olarak nitelendirmiştir⁵¹. *Keşan*, primin sermaye hesabı yerine yedek akçelere eklenmesinin yalnızca şekli bir unsur olduğunu, bu durumun primin kâr olarak kabulü için yeterli bir gerekçe teşkil etmediğini belirtmiş; bu nedenle primin sermaye niteliğinde olduğunu ileri sürmüştür⁵². *Erimez* ise emisyon priminin, yeni pay alan ortakların eski payların temsil ettiği gerçek sermaye kadar bir ödeme yapmasını ve sermaye eşitliğinin sağlanmasını teminen nominal değere ek olarak yapılan bir sermaye yatırımı niteliğinde olduğunu, dolayısıyla primin sermayenin tescile tabi tutulmamış kısmını oluşturduğunu vurgulamıştır⁵³.

Serdar Kuşçu, 'Emisyon Primi Dağıtımının Vergisel Durumu' (2016) 203 Vergi Raporu 93-94

⁴⁶ Danıştay 3 D, 2020/2136, 2023/3964, 23.10.2023

⁴⁷ Tekinalp, Ortaklıklar I (n 4) 632

⁴⁸ Fahiman Tekil, Şirketler Hukuku C II, Anonim Şirketler (İstanbul 1974) 618

⁴⁹ ibid 617-619

⁵⁰ Yıldız (n 2) 562

⁵¹ Özcan (n 32) 367

⁵² Nevzat Kesan, 'Emisyon Primlerinin Vergi Hukuku Muvacehesindeki Durumu' (1971) 18(6) İktisat ve Maliye Dergisi 239

⁵³ Rüştü Erimez, Şirketlerde Kâr Dağıtımı ve Yedek Akçeler (3rd edn, İstanbul 1985) 217-218

Kaneti, vergi hukukunda nitelendirmenin hukuki biçimden ziyade iktisadi içeriğe göre yapılması gerektiğini vurgulayarak, emisyon priminin sermayeye değil yasal yedek akçelere eklenmesini esas alan ve bu nedenle kurumlar vergisi matrahına dâhil edilmesini savunan görüşlere karşı çıkmış; primin dış kaynaklardan sermaye artırımına katılanların yaptığı ödemenin bir parçası olduğunu, yasal yedeklerde muhasebeleştirilmesinin sermaye yatırımı niteliğini değiştirmediğini belirtmiştir⁵⁴. Ona göre emisyon primi, yeni pay sahiplerinin eski pay sahipleri karşısında dengeyi sağlamak amacıyla ödedikleri bir bedel olup iktisadi bakımdan sermayeye yapılan katkıyı ifade etmektedir⁵⁵.

Doğrusöz, emisyon primini şirketin ticari faaliyetleri sonucu elde edilen bir kazanç değil, işletme sahipleri tarafından işletmeye sonradan konulan bir değer olarak nitelendirmiştir⁵⁶. Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 38. maddesinde ticari kazanç, teşebbüsün öz sermayesinin dönem sonu ile dönem başı arasındaki müspet farkı olarak tanımlanmış; ancak dönem içinde işletme sahiplerince işletmeye ilave edilen değerlerin bu hesaplama dâhil edilmeyeceği belirtilmiştir. Bu çerçevede emisyon primi, işletmeye ortaklarca sağlanan bir değer olduğundan kazanç olarak değerlendirilmemesi gerekir⁵⁷. *Maç* da emisyon priminin TTK'nın 519. maddesi uyarınca doğrudan bilançonun pasifine yedek akçe olarak girmesi nedeniyle gelir tablosuna hiç dahil edilmemesi gerektiğini, bu nedenle de emisyon priminin gelir/kazanç niteliği taşımadığını ifade etmiş; emisyon primlerinin ortaklar tarafından şirkete konulan paralar olduğu ve sermaye konulmasından hiçbir farkı olmadığını vurgulamıştır⁵⁸.

Yargıtay 11. Hukuk Dairesi 06.04.2001 tarihli kararında emisyon primlerinin gerçek anlamda ortaklara dağıtılması gereken bir kâr payı olmadığını ifade etmiştir⁵⁹. Danıştay 4. Dairesi de 2009 yılında verdiği bir kararında anonim şirketlerin primli pay çıkararak, dağıtılmayan karlar ile diğer yedek akçeleri belirli bir oranda paraya dönüştürdüğünü ve eski pay sahipleri ile yenileri arasında dengeyi sağladığını; bu nedenle de

⁵⁴ Kaneti (n 1) 12-13

⁵⁵ ibid 12-13

⁵⁶ Bumin Doğrusöz, 'Emisyon Primleri İstisnası ve Sorunları' (Ekonomim, 18 Nisan 2024) <<https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/emisyon-primleri-istisnasi-ve-sorunlari/738691>> Erişim Tarihi 30 Ocak 2025

⁵⁷ Aynı yönde Bıyık (n 36) 1; Aydın, Emisyon Primi (n 43) 1716

⁵⁸ Mehmet Maç, 'Emisyon Primleri' (2015) 270 Yaklaşım Dergisi 23

⁵⁹ Yargıtay 11 HD, 431/2884. 06.04.2001

primin şirket açısından bir kazanç niteliğinde olmadığını belirtmiştir⁶⁰. Danıştay 3. Dairesi, 13.05.2024 tarihli kararında emisyon priminin kazanç olmadığını ve doğrudan sermaye unsuru olduğunu, vergiden istisna tutulmamış olsa dahi vergiye tabi tutulamayacak bir nakdi kaynak olduğunu ve sermaye artırımını kapsamında değerlendirilmesi gerektiğini, KVK'daki düzenlemenin kurumlar vergisi beyannameleri verilirken izlenecek olan yolun gösterilmesi ve uygulamada doğması muhtemel olan tereddütlerin kanun hükmüyle önlenmesi amacıyla yasa koyucu tarafından eklendiğini ve anılan düzenlemenin emisyon primine kazanç niteliği kazandırmadığını vurgulamıştır⁶¹.

Yukarıda özetlenen yargı kararları ve öğretideki tartışmalar ışığında, emisyon priminin hukuki niteliğine ilişkin bazı değerlendirmelerde bulunulabilir. İlk olarak belirtmek gerekir ki, KVK'ya eklenen istisna hükmünün emisyon priminin hukuki mahiyetini belirlediği sonucuna varılmamalıdır; istisna düzenlemesi, uygulamaya yön veren ve konuya açıklık getiren bir hüküm olarak görülmelidir⁶². Sermaye, pay sahiplerinin ortaklığa getirmeyi taahhüt ettiği malvarlığının toplamı ve bunun nakit ifadesi olarak tanımlanmaktadır⁶³. Emisyon primleri, yeni hisse senedi alan ortakların mevcut hissedarların sahip oldukları payların temsil ettiği değerle denkliği sağlamak üzere, itibari değere ek olarak yaptıkları sermaye yatırımlarıdır. Bu nedenle emisyon primi, şirkete yeni katılan ortağın yatırdığı sermayeden ibarettir ve kazanç olarak nitelendirilmesi doğru değildir⁶⁴. Nitekim, primin TTK m. 519 çerçevesinde kanuni ye-

⁶⁰ Danıştay 4 D, 2008/9064, 2009/3348, 17.06.2009

⁶¹ Danıştay 3 D, 2023/3132, 2024/2877, 13.05.2024

⁶² Doğrusöz (n 56) 1

⁶³ Moroğlu (n 8) 1. Ayrıca esas sermaye, “pay sahiplerinin en az taahhüt ettikleri paylarının itibari değeri tutarında getirmekle yükümlü oldukları ve ortaklığın malvarlığına tam değeriyle ve fiilen dahil edilmiş olması şartı kılınan katılım paylarının toplamından müteşekkil, asgari miktarı kanun tarafından belirlenmiş, esas sözleşme ile tespit edilmiş tutarı ortaklık tarafından serbestçe azaltılamayan ve pay sahiplerine iade edilemeyen, bilançonun pasif kısmında nakit olarak gösterilen değer” olarak öğretide tanımlanmıştır. Ali Murat Sevi, Anonim Ortaklıkta Sermayenin Oluşturulması ve Pay Sahiplerine İade Edilmesi Yasağı (Seçkin Yayıncılık, 2013) 49

⁶⁴ Aynı yönde Beste Küçükşahin, ‘Emisyon Priminin Vergilendirmeye İlişkin Sonuçları’ (Mondaq, 1 Şubat 2019) <<https://www.mondaq.com/turkey/sales-taxes-vat-gst/777552/emisyon-priminin-vergilendirmeye-ili%C5%9Fkin-sonu%C3%A7lar%C4%B1>> Erişim Tarihi 30 Ocak 2025. Emisyon priminin sermaye benzeri bir öz varlık kalemi olduğu ve kurumlar vergisine tabi tutulamayacağı, kanunda istisna olarak düzenlenmesine ihtiyaç bulunmadığı hakkında Tolu (n 35) 1

dek akçeye eklenmesi zorunluluğu, onun serbestçe dağıtılabilen bir kazanç olmadığı, bilakis şirketin özkaynak yapısını güçlendirmeye tahsis edilen bir kaynak olduğunu göstermektedir. Bu bağlamda, emisyon priminin vergiye tabi tutulamayacak bir nakdi kaynak olduğu kabul edilmelidir.

II. Emisyon Priminin Vergilendirilmesi

A. Emisyon Primi İstisnası ve Tarihi Gelişimi

Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada ihraç ettikleri payların bedelinin nominal değeri aşan kısmı, bir kâr veya kazanç niteliğinde değildir; şirkete yeni katılan ortağın koyduğu sermayeden ibarettir. Fakat kanun koyucu, uygulamadaki tereddüdü ortadan kaldırmak ve konuyu açıklığa kavuşturmak için 5520 sayılı KVK'nın “İstisnalar” başlıklı 5. maddesinin 1. fıkrası ç bendi uyarınca “anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada ihraç ettikleri payların bedelinin nominal değeri aşan kısmı”nı kurumlar vergisinden istisna etmiştir.

İstisna, vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken vergi konularının aynı veya başka kanunlarla kısmen ya da tamamen vergi dışı bırakılması olarak tanımlanmaktadır⁶⁵. Bu tanımdan hareket edildiğinde ilk bakışta KVK'da istisnalar arasında sayılan emisyon primlerinin verginin konusuna girdiği sonucuna varılabilir⁶⁶. Ancak burada bir tedvin hatası bulunmaktadır⁶⁷. Yukarıdaki açıklamalarımızda belirttiğimiz üzere, emisyon primi bir kazanç teşkil etmediğinden kurum kazancının unsurunu oluşturmamaktadır. Nitekim, kurumlar vergisinde safi kurum kazancının hesaplanmasında geçerli olan GVK'nın ticari kazaca ilişkin 38. maddesinde “*ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerler arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahiplerce işletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir*” düzenlemesine yer verilmiştir. Bu hükme göre emisyon primi, işletmeye ilave edilen bir değer olduğundan kazancın hesaplanmasında dikkate alınmaması gerekmektedir.

Konunun tarihsel olarak gelişimine bakıldığında, emisyon priminin vergiye tabi gelir unsurlarından olup olmadığına ilişkin tartışmalar, 1960'lı yıllara kadar gitmektedir. İlk olarak, Maliye Hesap Uzmanları

⁶⁵ Abdurrahman Akdoğan, Kamu Maliyesi (20nd edn, 2020) 159

⁶⁶ Bu yönde bakınız Ela (n 45) 110

⁶⁷ Maç (n 58) 24. Maç'a göre doğru tedvin şekli, KVK'nın 1. maddesinde emisyon primlerinin kurumlar vergisinin konusuna girmediğinin belirtilmesidir.

Kurulu Danışma Komisyonu’nun 04.05.1960 tarihli kararıyla emisyon priminin kurum kazancı niteliğinde olmadığına karar verilmiş ve uzun yıllar emisyon primi vergilendirilmemiştir. İlgili kararda, emisyon primlerinin vergilenebilir bir kazanç olmadığı, işletmeye doğrudan doğruya sermayedarlar tarafından konulduğu, bu itibarla sermayenin tescile tabi tutulmamış kısmı niteliği taşıdığı ifade edilerek, ortaklarca şirkete sermaye gibi konulmuş olan bu paraların kurumlar vergisinin konusuna girmedığı karara bağlanmıştır⁶⁸.

Danışma Komisyonu, 13.07.1984 tarihinde ise görüşünü değiştirmiş ve emisyon priminin vergilendirilmesi gereken bir kazanç niteliğinde olduğunu kabul etmiştir. Yeni kararda emisyon priminin işletme sahipleri tarafından işletmeye ilave edilen bir değer olarak kabul edilemeyeceği, Ticaret Kanunu’nun emisyon primini kazanç saydığı⁶⁹, şirketlerin bütün kazançlarının nitelik ve kaynaklarına bakılmaksızın ticari kazanç sayılması gerektiği değerlendirilmiştir⁷⁰. Bu dönemde Danıştay 4. Dairesi, 17.10.1972 tarihli kararında ayrılan ihtiyati akçelerin kazancın tespitinde indirilemeyeceği gerekçesiyle emisyon primlerinin vergiye tabi bir kazanç olduğu yönünde karar vermiştir⁷¹.

İdarenin ve yargının emisyon primlerinin kazanç olduğu yönündeki kararlarını takiben, 04.12.1985 tarihinde 3239 sayılı Kanunla⁷²

⁶⁸ Aydın, Emisyon Primi (n 43) 1715

⁶⁹ Bu dönemde doktrinde ticaret hukukçularındaki yaklaşımın da emisyon priminin kazanç niteliğinde olduğu yönünde olduğuna dikkat çekmek gerekir.

⁷⁰ Maç (n 58) 24

⁷¹ Danıştay 4 D, 1969/5329, 1972/6621, 17.11.1972, (Taner Gelegen, O Nuri Karabağ and Samet Tamer, Vergi Anlaşmazlıkları İle İlgili Danıştay Kararları: 1971-1972-1973 1974, 273). Ayrıca Danıştay 4. Dairesi, 04.11.1970 tarihli kararında “şirketin esas sermayesinin azaltılması maksadıyla çıkarılan hisse senetlerinin nominal değerden fazla bedelle satılmasından elde edilen, Türk Ticaret Kanununun 466.maddesine göre hasılat olarak adlandırılan ve bilançonun aktifinde yer alan söz konusu gelirin, ticari faaliyet niteliğinde olduğunu şirketin faaliyet konusuna giren işlemlerden doğmasa dahi, şirketin ticari faaliyeti sonucunda elde edilen bir gelir unsuru bulunduğunu, işletmeye ilave edilen bir değer niteliğinde olmadığını kabul etmek gerekir” diyerek emisyon priminin bir gelir unsuru olduğunu belirtmiştir. Danıştay 4 D, 3167/6142, 04.11.1970 (Aydın, Emisyon Primi (n 43) 1715)

⁷² 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 2978 Sayılı Ücretlilere Vergi İadesi Hakkında Kanun, 492 Sayılı Harçlar Kanunu, 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu, 210 Sayılı Değerli Kâğıtlar Kanunu, 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu, 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, 3074 Sayılı Akaryakıt Tüketim Vergisi Kanunu, 2380 Sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun ile 6802

01.01.1986 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, mülga 5422 sayılı kanunun 8. maddesinin 13. bendinde emisyon primi istisnası düzenlenmiştir. İlgili düzenlemeye göre “anonim şirketlerin gerek kuruluşlarında, gerek sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları hisse senetlerinin itibari değerlerinin üzerinde elden çıkarılmasından, dağıtılmamak ve borsaya kayıtlı olmak şartıyla elde ettikleri kazançlar” kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Daha sonra 25.06.1992 tarihinde kabul edilen 3824 sayılı Kanun⁷³ ile istisna için dağıtılmamak koşulu kaldırılmış, borsaya kayıtlı olma koşulu korunmuştur⁷⁴. 3946 sayılı kanunun 30. maddesi ile mülga 5422 sayılı Kanunun 8. maddesi tamamen değiştirilmiş, emisyon primleri istisnası ile ilgili düzenleme 5. bent olarak, borsaya kayıtlı olma şartları da kaldırılarak yeniden düzenlenmiştir⁷⁵.

13.06.2006 tarihinde kabul edilen 5520 sayılı KVK’nın “İstisnalar” başlıklı 5. maddesinin 1. fıkrasının 4 bendinde de emisyon primlerine ilişkin istisna korunmuş; “hisse senedi” kavramı yerine “pay” kavramı kullanılarak uygulama alanı genişletilerek “anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada ihraç ettikleri payların bedelinin nominal değeri aşan kısmı” kurumlar vergisinden istisna edil-

Sayı Gider Vergileri Kanununda Değişiklikler Yapılması ve Bu Kanunlara Bazı Hükümler Ekleneceği ve 190 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Eki 1 Sayılı Cetvele Yeni Kadrolar Ekleneceği Hakkında Kanun, Kanun Numarası: 3239, Kabul Tarihi: 04.12.1985, RG 11.12.1985/18955, madde 74

⁷³ Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, Kanun Numarası: 3824, Kabul Tarihi: 25.06.1992, RG 11.07.1992/21281, madde 10

⁷⁴ Bu değişiklik ile mülga Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 8. maddesinin 13. bendi aşağıdaki gibi olmuştur:

“Kurumların rüçhan hakkı kuponlarının satışından elde ettikleri kazançları ile anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkarttıkları hisse senetlerinin itibari değerlerinin üzerinde elden çıkarılmasından doğan kazançları.

Bu bentde yer alan istisna, hisse senetlerinin borsaya kayıtlı olması şartıyla uygulanır.”

⁷⁵ 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, 6183 Sayılı Âmme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 1318 Sayılı Finansman Kanunu, 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, 3505 Sayılı Kanun ve 2978 Sayılı Vergi İadesi Hakkında Kanun ve 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklikler Yapılması Hakkında Kanun, Kanun Numarası: 3946, Kabul Tarihi: 26.12.1993, RG 30.12.1993/21804 (Mükerrer), madde 30. İlgili değişiklik ile Mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 8. maddesinin 5. bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

“Kurumların rüçhan hakkı kuponlarının satışından elde ettikleri kazançlar ile anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları hisse senetlerinin itibari değerlerinin üzerinde elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar.”

miştir. Daha öncesinde, menkul kıymete (hisse senedine veya ilmuhabere) bağlanmamış payların primli olarak ihraç edilmesi halinde prim istisna dışında kalırken; 5520 sayılı Kanun ile menkul kıymete bağlanmamış paylar da istisna kapsamına alınmıştır⁷⁶. Emisyon priminin herhangi bir koşula bağlı olmaksızın kurumlar vergisinden istisna edilmesi, anonim şirketlerin sermaye yapısını güçlendirmeyi ve finansman sorunlarını gidermeyi amaçlamıştır⁷⁷.

Son olarak, söz konusu istisnanın muhasebe uygulamaları ve vergi beyannamelerine yansımından da kısaca bahsetmek gerekir. Emisyon primleri, doğrudan bilançonun “Öz Kaynaklar” bölümünde muhasebeleştirilmekte, 520 Hisse Senedi İhraç Primleri hesabında izlenmektedir⁷⁸. Bu şekilde muhasebeleştirildiğinde emisyon primi gelir olarak dikkate alınmamakta, ticari bilanço kârı içerisinde yer almamaktadır. Emisyon primleri gelir tablosu hesaplarıyla ilişkilendirilmediğinden geçici vergi ve kurumlar vergisi beyannamelerinde matrahı belirlerken önce “*Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler (KKEG)*” satırına ilave edilmekte, daha sonra, “*Zarar Dahi Olsa İndirilecek İstisna ve İndirimler*” bölümünde yer alan “*319-Emisyon Primi Kazancı*” satırında gösterilerek kurum kazancından düşülmektedir.

⁷⁶ Yavuz Akbulak, ‘Anonim Şirketlerde Emisyon Primleri’ (2012 290 Vergi Sorunları Dergisi 197

⁷⁷ Halil İbrahim Yiğit, ‘Kurumlar Vergisi Kanununda Yer Alan “Emisyon Primi Kazancı” İstisnası Olarak Beyan Edilen Tutarların Mahiyeti ve “Sermaye Artırımında İndirim” Uygulaması Karşısındaki Durumunun Değerlendirilmesi’ (2019) 74 Akademik Bakış Dergisi 117. İstisnanın oluşturulmasındaki amacın finansman yapılarını güçlendirmek olduğu dikkate alındığında bu prim gelirlerinin dağıtılmasının kaldırılmasının yerinde olmadığı yönünde bakınız Bumin Doğrusöz, ‘Kurumlarda Emisyon Primleri’ (Dünya, 28 Temmuz 2015) < <https://www.dunya.com/kose-yazisi/kurumlarda-emisyon-primleri/24827>> Erişim Tarihi 28 Ekim 2025

⁷⁸ 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nin özkaynaklara ilişkin 5 numaralı bilanço ilkesinde “Özkaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları (zararları) ve dönem net kârı (zararı)ndan oluşur. Kâr yedekleri yasal, statü ve olağanüstü yedekler ile yedek niteliğindeki karşılıklar, özel fonlar gibi işletme faaliyetleri sonucu elde edilen kârların dağıtılmamış kısmını içerir. Sermaye yedekleri ise hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, yenden değerlendirme değer artışları gibi kalemlerden meydana gelir. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılamaz.” düzenlemesine yer verilmiştir. Hisse senetleri ihraç primleri hesabı, hisse senedinin nominal değeri ile satış değeri arasındaki fark, mukayyet değerle anılan hesabın alacağına, satış şekline bağlı olarak ilgili hesabın borcuna kaydedilerek işlem görmek ve envanteri kayıtlar üzerinden yapılmaktadır. Akbulak (n 76) 197

B. Emisyon Priminin Sağlanması İçin Katlanılan Giderler ve Vergisel Sonuçları

KVK'nın 5. maddesinin 3. fıkrası uyarınca kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin (iştirak payları alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere) veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmemektedir. Aynı şekilde 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (KDVK)⁷⁹ “İndirilemeyecek katma değer vergisi” başlıklı 30. maddesinin (d) bendinde GVK ve KVK'ya göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği hükmüne bağlanmıştır. İlk bakışta bu düzenlemeler uyarınca emisyon primin elde etmek için katlanılan giderlerin kurum kazancından indirilemeyeceği sonucu çıkmaktadır. Ancak KVK'nın “İndirilecek Giderler” başlıklı 8. maddesinde menkul kıymet ihraç giderlerinin indirilebileceği düzenlenmiştir.

Emisyon priminin hukuki niteliğine ilişkin tartışma burada da kendini göstermektedir. Emisyon priminin vergiye tabi kurum kazancının parçası ancak istisna edilmiş olduğu kabul edilirse, bu kazancın elde edilmesiyle ilgili giderlerin, istisna dışı kazançtan indirilmemesi gerekir⁸⁰. Bu görüşün doğal sonucu olarak, istisna dışı kazançtan indirimi kabul edilmeyen giderler nedeniyle yüklenilen katma değer vergisinin de indirimi mümkün olmayacaktır⁸¹. Öte yandan, emisyon priminin kurum kazancının parçası olmadığı, işletmeye ilave edilen tutarlar olduğu kabul edilirse, bütün giderlerin kurum kazancından indirimi ve bu giderlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin indirim konusu yapılması mümkün olacaktır.

Konuya ilişkin içtihatlar incelendiğinde, Danıştay'ın özellikle indirilecek giderlere ilişkin kararlarında emisyon primini kazanç olarak nitelendirmediği ve giderlerin indirimini hukuka uygun gördüğü görülmektedir. Emisyon priminin kazanç niteliğinde olmadığına, dolayısıyla da emisyon primine isabet eden KDV'nin de indirim konusu edilmesinde herhangi bir engel olmadığına ilişkin Danıştay 3. Dairesi 23.10.2023 ta-

⁷⁹ Katma Değer Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 3065, Kabul Tarihi: 25.10.1984, RG 02.11.1984/18563

⁸⁰ Karşlıoğlu (n 26) 73; Çengel (n 45) 1

⁸¹ Çengel (n 45) 1

rihli kararında⁸² emisyon priminin yedek akçe niteliğinde ve doğrudan sermaye unsuru olduğu, davacı şirketin halka arz sonucu elde ettiği emisyon primine isabet eden giderlerin kanunen kabul edilebilen giderlerden olduğu dolayısıyla emisyon primine isabet eden KDV'nin de indirimine konu edilmesinde herhangi bir yasal engel olmadığı sonucuna varmıştır.

Danıştay 9. Dairesi⁸³ de 10.10.2023 tarihli kararında Bölge İdare Mahkemesi'nin emisyon priminin kazanç niteliğinde bulunmadığının ortaya konmuş olduğu, KVK'daki istisna düzenlemesinin amacının kurumlar vergisi beyannameleri verilirken izlenecek yolun gösterilmesi ve uygulamadaki tereddütlerin giderilmesi olduğu, düzenlemenin emisyon primine kazanç niteliği kazandırmayacağı, niteliği itibarıyla kazanç olmayan emisyon primine yönelik giderler dolayısıyla katılan giderlerin indirilemeyecek gider olarak kabul edilmesinin mümkün olmadığı ve indirim konusu yapılabileceği yönündeki kararını onamıştır.

Emisyon priminin hukuki niteliğini tespit ederken de ifade ettiğimiz gibi, emisyon primi, yeni katılan ortağın yatırdığı sermayeden ibarettir ve kâr olarak nitelendirilmemesi ve vergilendirilmemesi gerekir. Bu açıdan, emisyon primli pay ihracı yoluyla halka açılan bir şirketin, halka açılma sırasında oluşan emisyon primine ilişkin önemli tutarlara ulaşan giderlerinin istisna dışı kazançtan indiriminin mümkün olması gerekmektedir.

C. Nakdi Sermaye İndirimi Uygulamasında Emisyon Primi

Kurumlar vergisi bakımından emisyon primlerini ilgilendiren bir diğer mesele, emisyon primlerinin nakdi sermaye indiriminden yararlanmasıdır. Şirketlerin nakit yoluyla sermaye artırımlarını teşvik etmek, bu yolla yabancı kaynak yerine özkaynağa yönelmelerini özendirmek amacıyla 2015 yılında KVK'nın 10. maddesinin 1. fıkrasının 1 bendi ile nakdi sermaye indirimi müessesesi getirilmiştir⁸⁴. İlgili düzenleme ile

⁸² Danıştay 3 D, 2021/2590, 2023/3965, 23.10.2023

⁸³ Danıştay 9 D, 2022/4820, 2023/3548, 10.10.2023. Aynı yönde bakınız Danıştay 9 D, 2022/3998, 2023/3554, 10.10.2023; Danıştay 9 D, 2022/4819, 2023/3555, 10.10.2023

⁸⁴ Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, Numarası: 6637, Kabul Tarihi: 27.03.2015, RG 07.04.2015/29319. Bunun Doğrusöz 'Nakdi sermaye artırımını teşvik indirimi: 2025 uygulaması' (Ekonomim, 20 Ocak 2026) <<https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/nakdi-sermaye-artirimi-tesvik-indirimi-2025-uygulamasi/869961>> Erişim Tarihi 22 Ocak 2026

sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanılan yıl için en son açıklanan “Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı” dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'sinin kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabileceği düzenlenmiştir. Nakdi sermaye indiriminin emisyon priminin sermayeye eklenmesi halinde uygulanıp uygulanmayacağı değerlendirilmelidir.

2022 yılında Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen özelgede sermaye olarak tescil edilmeyen emisyon primleri üzerinden ilgili madde uyarınca nakdi sermaye indirimi hesaplanmasının mümkün olmadığı, ayrıca emisyon primlerinin daha sonra sermayeye ilave edilmesi durumunda da sermayeye eklenmesi işleminin, bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesi mahiyetinde olduğu, dolayısıyla söz konusu artış nedeniyle nakdi sermaye artışı indiriminden faydalanılmasının mümkün olmadığı belirtilmiştir⁸⁵.

Danıştay 4. Dairesi, konuya ilişkin 25.05.2022 tarihli kararında⁸⁶, istinaf başvurusunun reddine ilişkin Bölge İdare Mahkemesi'nin kararını onamıştır. İlk derece mahkemesi, indirimin düzenlendiği Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin 1. fıkrasının 1 bendinde öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesi suretiyle yapılan sermaye artırımlarının indirim hesabında dikkate alınmayacağına belirtildiğini, maddede yer verilen “ticaret siciline tescil edilen ödenmiş sermaye nakdi artış tutarı” kavramının nominal sermaye artışına isabet ettiğini, dolayısıyla yasaya göre sermaye yedeği olarak ayrılması zorunlu olan ve üzerinde serbestçe tasarruf edilebilmesi esas sermayenin yarısını geçmesi koşuluna bağlanan emisyon primlerinin bu kapsamda değerlendirilmesinin mümkün olmadığı sonucuna varmış ve söz konusu primler üzerinden hesaplanan faizin kurum kazancından indirilmemesi yönünde tesis edilen işlemde ve bu tutara isabet eden tahakkukta hukuka aykırılık bulunmadığına karar vermiştir.

⁸⁵ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın verdiği 26.10.2022 tarih ve E-62030549-125[10-2021]-1239258 sayılı özelge. Aynı yönde bakınız Çengel (n 45) 1

⁸⁶ Danıştay 4 D, 2020/527, 2022/3318, 25.05.2022

Konuya ilişkin 11.11.2019 tarihinde İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesi bir karar vermiştir⁸⁷. Kararda, ilgili maddede yer verilen ticaret siciline tescil edilen ödenmiş sermaye nakdi artış tutarı kavramının nominal sermaye artışına isabet ettiği ve emisyon priminin bu kapsamda değerlendirilmesinin mümkün olmadığı sonucuna varılmıştır. Kararın karşı oy yazısı da dikkate değerdir. Karşı oyda ilgili madde nin amacının sermaye şirketlerine nakit sermaye girişi sağlanması suretiyle sermaye yapılarının güçlendirilmesini sağlamak olduğu, uygulamada önemli olanın şirkete sermaye girişi olduğu vurgulanmıştır. İhraç primlerinin, şirket bilançolarının pasif kalemlerinden olan özsermaye kalemi olduğu ancak aynı zamanda ortakların tümüne ait bir sermaye olduğu belirtilmiştir. Karşı oyun devamında, emisyon primli pay ihracı yoluyla şirketin fiilen dışarıdan nakit kaynak sağladığı ve bu tutarın şirket hesaplarına aktarıldığı ifade edilmiştir. Bu durumun, ilgili maddedeki düzenlemenin amacına uygun olarak şirketin sermaye yapısını güçlendirdiği belirtilmiştir. Ayrıca, günümüz ticari hayatının koşulları içerisinde hisse senetlerinin nominal değerin üzerinde bir bedelle satılmamasının mevcut ortakların pay oranlarını zedeleyerek değişikliğe yol açabileceği; bu sakıncanın önlenmesi amacıyla ticaret siciline sermaye artırımının yalnızca satılan hisselerin nominal değeri üzerinden tescil ettirildiği vurgulanmıştır. Emisyon primi tutarının ödenmiş sermayeye eklenmeyip özsermaye kalemleri altında ayrı bir hesapta izlenmesinin, şirkete nakit girişi sağlandığı gerçeğini ortadan kaldırmadığı ayrıca belirtilmiş ve KVK'nın 10. maddesinin 1. fıkrasının (1) bendinin gerekçesi ve amacı somut uyuşmazlık bağlamında değerlendirilerek emisyon primine isabet eden faiz tutarının da kurum kazancından indirilebilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Danıştay 3. Dairesi 27.05.2025 tarihinde verdiği kararında ise emisyon priminin kazanç niteliğinde olmadığını vurgulayarak söz konusu primler üzerinden hesaplanan faizin kurum kazancından indirilebileceği sonucuna varmış ve istinaf başvurusunun reddine ilişkin Vergi Dava Dairesi kararının bozulmasına karar vermiştir⁸⁸. Bu kararın üzerine ilk derece mahkemesi, Danıştay'ın söz konusu bozma kararına uymamış

⁸⁷ İstanbul 1 BİM, 1017/2799, 11.11.2019

⁸⁸ Danıştay 3 D, 2024/5601, 2025/2530, 27.05.2025

ve aksi yöndeki ilk kararında ısrar etmiştir⁸⁹. Konuya ilişkin Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu kararı henüz sonuçlanmamıştır.

Nakdi sermaye indirimi düzenlemesinin temel amacı, yukarıda açıklandığı üzere, şirketlerin özkaynaklarının güçlendirilmesinin teşvik edilmesidir. Kanaatimizce emisyon priminin sermayeye eklenmesi şartıyla, primlere isabet eden faiz tutarının da kurum kazancından indirilebilmesi gerekir⁹⁰. Zira, bu durumda da ortaklar tarafından şirkete fiilen nakit girişi sağlanmakta ve sermayeye eklenerek ticaret siciline tescil edilmektedir. Buna karşılık, nominal sermayeye eklenen tutarın indirimine esas alınacağı belirtildiğinden, henüz sermayeye eklenmemiş olan emisyon primi tutarı üzerinden faiz indirimi yapılması mümkün gözükmemektedir⁹¹.

D. KDV ve BSMV Bakımından Emisyon Primi

Emisyon priminin vergilendirilmesine ilişkin değinilmesi gereken bir diğer mesele emisyon primlerinin KDV ve BSMV karşısındaki durumudur. KDV'nin konusunu KDVK'nın 1. maddesi uyarınca ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler oluşturmaktadır. Emisyon primleri ise sermaye sirkülasyonu sonucunda şirketlere intikal eden paralardır⁹². Ortağın şirkete emisyon primi olarak verdiği para, herhangi bir malın veya hizmetin bedelini değil;

⁸⁹ Abdullah Tolu 'Emisyon primi üzerinden nakdi sermaye faiz indirimi hesaplanabilir mi?' (Ekonomim, 31 Aralık 2025)

<[⁹⁰ Bu indirimin yapılabilmesi için KVK'nın 10. maddesinin 1. fıkrasının 1 bendinin üçüncü alt bendine öz sermaye kalemlerinden sonra gelmek üzere "nakit olarak karşılanan vehisse senetleri ihraç primleri olarak değerlendirilen tutarlar hariç" parantez içi hükmünün eklenmesi gerektiği ve sorunun bu şekilde çözüleceği yönünde Yiğit \(n 77\) 121](https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/emisyon-primi-uzerinden-nakdi-sermaye-faiz-indirimi-hesaplanabilir-mi/865581#:~:text=Maliye%20göre%3B%20sermaye%20olarak,sermaye%20indirimi%20hesaplanması%20mümkün%20bulunmuyor.> Erişim Tarihi 22 Ocak 2026</p>
</div>
<div data-bbox=)

⁹¹ Hükmün nominal sermayeye eklenen tutarı esas aldığı, emisyon primi tutarı üzerinden faiz indirimi mümkün olmadığı yönünde Recep Bıyık 'Nakit sermaye artışı faiz indiriminde tartışmalı 10 konuda son durum' (Dünya Gazetesi, 8 Haziran 2022) <<https://www.pwc.com.tr/tr/medya/kose-yazilari/recep-biyik/nakit-sermaye-artisi-faiz-indiriminde-tartismali-10-konuda-son-durum.html>> Erişim Tarihi 22 Ocak 2026

⁹² Maç (n 58) 24

sermaye niteliğinde bir katkıyı oluşturmaktadır. Bu nedenle, emisyon primi KDV konusuna girmemektedir⁹³.

KDVK'nın "Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar" başlıklı 17. maddesinin 4. fıkrasının g bendi uyarınca "Külçe altın, külçe gümüş, kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebrecet, inci, kübik virconia, döviz, para, damga pulu, değerli kâğıtlar, hisse senedi, tahvil, varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikaları, Türkiye 'de kurulu borsalarda işlem gören sermaye piyasası araçları ile metal, plastik, lastik, kauçuk kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi" KDV'den istisna tutulmuştur. Hisse senedi teslimi karşılığında ödenen, hisse senedinin itibari değerini aşan kısımlarının bu madde uyarınca istisna edildiği de bazı yazarlarca belirtilmekteyse de⁹⁴ zaten verginin konusuna girmeyen emisyon primi, bu maddenin kapsamına girmemektedir⁹⁵.

6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi'ne ilişkin 28. maddesinde banka ve sigorta şirketlerinin her ne şekilde olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi olduğu düzenlenmiştir. Emisyon primli pay ihracı yoluyla yapılan sermaye artırımını, lehe alınan bir para olmakla beraber gelir veya kazanç niteliğinde bulunmadığı için zaten BSMV'nin konusuna girmemesi gerekir. Fakat Gider Vergileri Kanunu'nun "İstisnalar" başlıklı 29. maddesinin u bendi uyarınca "[b]ankalar, sigorta şirketleri, emeklilik şirketleri ve ipotek finansmanı kuruluşlarının kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları hisse senetlerinin itibari değerlerinin üzerinde elden çıkarılması sonucu kendi lehlerine kalan paralar" BSMV'den istisna edilmiştir. Bu düzenlemenin de bir tedvin hatası olduğunu kabul etmek gerekir.

E. Emisyon Priminin 7440 sayılı Kanun Uyarınca Getirilen Ek Vergi Düzenlemesi Uyarınca Değerlendirilmesi

2 Mart 2023 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan 7440 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik

⁹³ ibid; Çengel (n 45) 1

⁹⁴ Akbulak (n 76) 197

⁹⁵ Çengel (n 45) 1

Yapılmasına Dair Kanun'un⁹⁶ 10. maddesinin 27. fıkrası ile 2022 yılı kazançlarına ilişkin olarak KVK'da yer verilen bazı istisna ve indirim tutarları üzerinden yüzde 5 ve yüzde 10 oranlarında hesaplanacak ek vergi ihdas edilmiştir. Bu düzenleme uyarınca 5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan düzenlemeler uyarınca kurum kazancından indirim konusu yapılan istisna ve indirim tutarları üzerinden, dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin %10 oranında ek vergi ödenecektir. Fıkranın devamında 5520 sayılı Kanun'un 5. maddesinin 1. fıkrasının; (d), (i), (j) ve (k) bentleri kapsamındaki istisnalar için vergi hesaplanmayacağı belirtilmiştir.

7440 sayılı Kanun'la yapılan düzenleme uyarınca, KVK'nın 5. maddesinin 1. fıkrası ç bendinde yer alan *“anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada ihraç ettikleri payların bedelinin nominal değeri aşan kısmı”* yüzde 10 oranında vergiye tabi olacaktır. Ek verginin usul ve esasları ise Hazine ve Maliye tarafından yayınlanan 3 Seri No'lu 7440 Sayılı Kanun Genel Tebliği ile belirlenmiştir. Tebliğin *“Ek verginin konusu”* başlıklı 5. Maddesinde ek verginin konusuna giren istisnalar içerisinde (ç) bendinde emisyon primi kazancı sayılmıştır.

Ek vergi düzenlemesine karşı birçok mükellef, yürütmenin durdurulması talebiyle tarhiyatlara dava açmıştır⁹⁷. Aynı zamanda yukarıda belirtilen Genel Tebliğ düzenlemesine karşı da dava açılmıştır. Mükelleflerin anayasaya aykırılık iddiasını ciddi bulan bir vergi mahkemesi de ek vergi düzenlemesinin Anayasa'nın 13, 35 ve 73. maddelerine aykırı olduğu gerekçesiyle iptali için Anayasa Mahkemesi'ne gönderilmesine karar vermiştir. Vergi mahkemesinin Anayasa Mahkemesine getirdiği aykırılık iddiası, emisyon primine ilişkin değil, KVK'nın *“Diğer indirimler”* başlıklı 10. maddesinin 1. fıkrasının (ı) bendinde düzenlenen nakdi sermaye indirimi müessesesi için Ek Vergi uygulanmasının Anayasaya aykırılığına ilişkindir. Anayasa Mahkemesi, vergi mahkemesinin bakmakta olduğu davayla ilgili olmayan kısımlar hakkında iptal talebin-

⁹⁶ Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, Kanun Numarası: 7440, Kabul Tarihi: 09.03.2023, RG 12.03.2023/32130

⁹⁷ Açılan davaların büyük bir kısmı emisyon priminin ek vergiye tabi olmasına ilişkindir. Abdullah Tolu, 'Danıştay emisyon primi ek vergi davasına da son noktayı koydu!' (Ekonomim, 7 Ekim 2024) <<https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/danistay-emisyon-primi-ek-vergi-davasina-da-son-noktayı-koydu/771646>> Erişim Tarihi 4 Kasım 2025

de bulunamayacağı gerekçesiyle konuyu sadece indirimler açısından incelemiş ve karara bağlamıştır. Anayasa Mahkemesi, Ek Vergi düzenlemesini bu sınırdan incelemiş, Anayasaya aykırı bulmayarak iptal etmiştir⁹⁸.

Danıştay 3. Dairesi, ilgili tebliğ hükmünün iptaline ilişkin açılan davayı reddetmiştir⁹⁹. Mahkeme, emisyon priminin kazanç değil yedek akçe olduğu ve doğrudan bir sermaye unsuru olduğu, KVK'da vergiden istisna tutulmamış olsa dahi vergiye tabi tutulamayacak bir nakdi kaynak olduğu ve sermaye artırımını kapsamında değerlendirilmesi gerektiğini kabul etmiş olsa da “7440 sayılı Kanunun 10. maddesinin (27) numaralı fıkrasında açıkça 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilmek suretiyle, 5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan düzenlemeler uyarınca kurum kazancından indirim konusu yapılan istisna ve indirim tutarları üzerinden, dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin %10 oranında ek vergi hesaplanacağına belirtilmesi ve anılan Kanun'la verilen yetkiye dayanılarak hükmün uygulamasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi amacıyla yürürlüğe konulan 7440 sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No:3)'nin 5. maddesinin (3) numaralı fıkrasında, 5520 sayılı Kanunda istisna olarak sayılmış olan emisyon prim kazancının sayılması, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca kanunla verilen yetki aşarak getirilmiş yeni bir kural olmadığından, Kanun'da hükme bağlanan kuralın kapsamı ve uygulanmasına dair esaslara yer verilen düzenleme ile istisna hakkı kullanımının, Kanun hükmünde öngörülme-yen bir şekilde daraltıldığı ya da ortadan kaldırıldığından söz edilemeyecektir. İdari yargı yerlerinin denetim yetkisinin, kanunların idari makamlara bıraktığı yetkilerin kullanılmasının hukuka uygun olup olmadığına belirlenmesi ile sınırlı olduğu dikkate alındığında, uyumsuzluk konusu düzenlemenin yukarıda belirtilen ilgili Kanun maddesinin Hazine ve Maliye Bakanlığı'na verdiği yetki kapsamında uyulması gereken usul ve esasların belirlenmesine ilişkin olarak yapıldığı ve Kanun'dan alınan açık yetkiye dayandığı, Kanun'un uygulama alanını sınırlamadığı veya genişletmediği gibi, Kanun'da belirtilen hukuki durumu açıklamaya yönelik olduğu

⁹⁸ AYM, 2023/169, 2024/82 14.03.2024 (19.04.2024 tarih ve 32522 sayılı Resmi Gazete). İlgili düzenlemenin anayasaya aykırılığı ve geçmişe yürüme üzerine bakınız Selçuk Özgenç, ‘Geriye Yürümezlik Esasında Test Standardı Uygulaması: 7440 Sayılı Kanuna İlişkin Çıkarımlar’ (2023) 415 Vergi Sorunları Dergisi

⁹⁹ Danıştay 3 D, 2023/3132, 2024/2877, 13.05.2024

ve üst hukuk normlarına aykırılık taşımadığı” gerekçesiyle tebliği iptal etmemiştir.

Uygulamada ek vergiye ilişkin düzenleme ve Danıştay kararları, emisyon priminin kazanç niteliğinde olduğunun kabul edildiği şeklinde yorumlanmıştır¹⁰⁰. Oysa esas mesele bu değildir. Sorun, 7440 sayılı Kanun’da ek verginin dışında tutulacak istisnalar arasında emisyon priminin sayılmamış olmasıdır. Emisyon priminin ek vergiye tabi tutulması, sermayenin vergilendirilmesi gerekçesiyle mali güce göre vergilendirme ve hukuk devleti ilkesini zedeleyeceğinden Anayasa’nın 2. ve 73. maddelerine aykırılık teşkil etmektedir¹⁰¹. Fakat kanundaki düzenlemede açıkça ek vergiye tabi olmayacak istisnaların yazıldığı değerlendirildiğinde, tebliğin kanuna aykırı olarak değerlendirilmesi mümkün değildir. Danıştay kararlarında da emisyon priminin kazanç niteliği yeniden tartışmaya açılmamış, doğrudan sermaye unsuru olduğu yönündeki yaklaşım korunmuştur. Dolayısıyla, ek vergi bağlamında tartışılması gereken husus, primin kazanç mı sermaye unsuru mu olduğu değil, kanun koyucunun emisyon primini istisna kapsamı dışında bırakarak anayasal ilkelere aykırı bir sonuç doğurmuş olmasıdır.

Emisyon Priminin Dağıtımı ve Dağıtımın Vergilendirilmesi

TTK uyarınca bir tür kanuni yedek akçe olan emisyon priminin ortaklara dağıtılıp dağıtılamayacağı sorusu, esasen bir ticaret hukuku meselesidir. KVK’ya göre istisna olan emisyon priminin dağıtılması veya sermayeye eklenmesinin istisna uygulaması üzerine bir etkisi yoktur. Emisyon primi istisnasından yararlandırılan tutar, vergi hukuku açısından istenirse sermaye eklenebilir, istenirse dağıtılabilir.

Ticaret hukuku bakımından ise sorunun yedek akçelerin dağıtılıp dağıtılamayacağı yönünden incelenmesi gerekir. TTK gereğince, genel kanuni yedek akçelerin ödenmiş sermayenin yarısına kadar olan kısmı, sadece geçmiş yıl zararlarının kapatılmasında, işlerin iyi gitmediği zamanlarda işletmeyi devam ettirmeye veya işsizliğin önlenmesine yahut sonuçlarının hafifletilmesine elverişli önlemler alınmasında kullanılabilir. Genel kurul ancak kanuni yedek akçelerin ödenmiş sermayenin yarısını aşan kısmı üzerinde tasarruf edebilir. Diğer bir deyişle, genel kurul, ancak aşan kısmın dağıtılmasına veya sermayeye eklenmesine karar verebilir. Bu nedenle emisyon priminin dağıtılıp dağıtılamayacağı sorusu-

¹⁰⁰ Kolcuoğlu (n 35)

¹⁰¹ Açılan davanın gerekçesi de bu yöndedir. Danıştay 3 D, E.2023/3128 19.10.2023

nun, kanuni yedek akçe tutarının ödenmiş sermaye ile karşılaştırılması sonucu oluşacak duruma göre yanıtlamak gerekecektir.

Tam mükellef kurumların, tam mükellef gerçek kişi ortaklara, gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayanlara veya bu vergilerden muaf olanlara kâr dağıtımları halinde stopaj yapması gerekmektedir. Vergi hukuku bakımından cevaplanması gereken soru, emisyon priminin ortaklara dağıtılmasının kâr payı olarak değerlendirilip değerlendirilme-yeceğidir. Yukarıdaki açıklamalarımız ile paralel şekilde emisyon primi bir kazanç veya kâr teşkil etmediğinden bunu sermayenin iadesi olarak kabul etmek gerekir. Maliye'nin görüşü ise kâr dağıtımına bağlı kesinti yapılması gerektiği yönündedir¹⁰².

Danıştay 4. Dairesinin 08.12.2022 tarihli kararına¹⁰³ konu olayda davacı şirket, emisyon primini sermayeye eklemiş, daha sonra sermaye azaltımına gitmiştir. Mahkemece incelenen konu, emisyon primi kaynaklı tutar üzerinden kar dağıtımında gelir vergisi stopajı yapılıp yapılmayacağına ilişkindir. Vergi Mahkemesi, emisyon priminin şirketin ticari kazancına ilişkin bir unsur olmadığına ve vergilendirilebilir olmadığına karar vermiştir. Kararı hukuka uygun bulan Bölge İdare Mahkemesi'nin kararı Danıştay tarafından TTK'ya göre kanuni yedek akçe olarak ayrılması zorunlu olan emisyon primlerinin sermaye ve çıkarılmış sermaye kavramlarının dışında tutulduğu, emisyon primli sermaye artışı nedeniyle elde edilen nakdin nominal sermayeye isabet eden kısmının Tek Düzen Hesap Planında “ödenmiş sermaye” hesabına, kalan kısmının ise sermaye yedeği olarak “hisse senedi ihraç primleri” hesabına kaydedilmesi gerektiği ve şirket sermayesinin sermaye azaltımı adı altında ortaklara dağıtımının kâr dağıtımı olarak kabul edilmesi gerektiği gerekçe- siyle bozulmuştur.

Emisyon primi, kanuni yedek akçelerin ödenmiş veya çıkarılmış sermayenin yarısını aşması dolayısıyla dağıtılacak veya önce sermayeye eklenip daha sonra sermaye azaltılması yoluyla dağıtılacak olursa, fikrimizce, ortaklar tarafından işletmeye konulan değer iade edildiğinden, stopaja gerek yoktur. Ancak emisyon primli sermaye artırımına katılmayan ortaklara emisyon primi dağıtılacak olursa, bu durumda kâr dağıtımı olarak değerlendirilmesi mümkün olabilecektir.

¹⁰² İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın verdiği, 20/10/2015 tarihli, 62030549-125[6-2014/105]-88462 sayı numaralı Özelge

¹⁰³ Danıştay 4 D, 2019/4298, 2022/7718, 08.12.2022

SONUÇ

Emisyon priminin hukuki niteliği ve vergilendirilmesi, ticaret hukuku ve vergi hukuku arasındaki etkileşimi barındıran çok yönlü bir konudur. Emisyon primi, anonim şirketlerin sermaye artırımı veya kuruluşu sırasında ihraç ettikleri payların nominal değerini aşan kısmı ifade etmekte olup, hukuki niteliği ve vergilendirilmesi bakımından uzun yıllardır tartışma konusu olmuştur. Ticaret hukuku perspektifinden bakıldığında, emisyon priminin şirketin sermayesini güçlendiren bir unsur olduğu kabul edilmektedir. Bu nedenle, TTK uyarınca genel kanuni yedek akçeye eklenmesi gereken bir kaynak olarak değerlendirilmekte ve sermayenin korunması ilkesi çerçevesinde belirli sınırlamalara tabi tutulmaktadır. Vergi hukuku açısından ise emisyon priminin kazanç niteliği taşıyıp taşımadığı sorunu 1960'lı yıllardan beri tartışılmış ve son olarak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında istisna edilerek kurumlar vergisine tabi tutulmamıştır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan istisna hükmü, uygulamada yol gösterici bir nitelik taşımakta; ancak emisyon primine “kazanç” niteliği kazandırmamaktadır. Nitekim Danıştay'ın son dönemdeki kararları da primin doğrudan sermaye unsuru olduğu yönünde bir çizgi benimsemektedir. Bununla birlikte, giderlerin indirilebilirliği, nakdi sermaye indirimi uygulaması ve ortaklara dağıtımın vergilendirilmesi gibi alanlarda tartışmalar halen devam etmektedir.

Özellikle 7440 sayılı Kanun ile getirilen ek vergi düzenlemesi, emisyon priminin hukuki mahiyetine ve vergilendirilmesine ilişkin yeni tartışmaları gündeme getirmiştir. Ancak emisyon priminin ek vergiye tabi olmasındaki sorun, esasen primin hukuki niteliğine ilişkin değil; kanun koyucunun, sermaye unsuru niteliğindeki bu kaynağı istisna kapsamı dışında bırakarak mali güce göre vergilendirme ilkesine ve hukuk devleti ilkesine aykırı bir düzenleme yapmış olmasıdır.

Emisyon priminin ortaklara dağıtılması meselesi ise ticaret hukuku bakımından belirli sınırlamalara tabi olup genel kanuni yedek akçelerin dağıtımına ilişkin hükümler çerçevesinde değerlendirilmelidir. Özellikle, emisyon priminin dağıtılmasının kâr payı niteliğinde olup olmadığı ve dolayısıyla stopaja tabi tutulup tutulmayacağı meselesinde görüş birliği bulunmamaktadır. Emisyon primi, kanuni yedek akçelerin ödenmiş veya çıkarılmış sermayenin yarısını aşması dolayısıyla dağıtılacak veya önce sermayeye eklenip daha sonra sermaye azaltılması yoluyla dağıtılacak olursa, ortaklar tarafından işletmeye konulan değer iade edildiğinden,

stopaja gerek yoktur. Ancak emisyon primli sermaye artırımına katılmayan ortaklara emisyon primi dağıtılacak olursa, bu durumda kâr dağıtımı olarak değerlendirilebilecektir.

KAYNAKÇA

Akbulak Y, ‘Anonim Şirketlerde Emisyon Primleri’ (2012) 290 Vergi Sorunları Dergisi

Akdoğan A, Kamu Maliyesi (20th edn, 2020)

Altaş S, Yedek Akçe Ayrımı ve Kullanımı (Vedat Kitapçılık 2010)

Arsılanlı H, ‘Anonim Şirkette Pay ve Pay Sahipliği’ (1958) 23(3–4) İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası

Arsılanlı H, Anonim Şirketler C IV–V, Anonim Şirketin Hesapları, Anonim Şirketin İnfisahı ve Tasfiyesi (Fakülteler Matbaası 1961)

Aydın A, ‘SerPK’ya Tâbi Olmayan Anonim Ortaklıklarda Sermayeye Eklenebilecek Fonlar Sermayeye Eklenmeksizin Dış Kaynaklardan Sermaye Artırımı Yapılamaması Üzerine Düşünceler’ (2013) 29(4) Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi

Bahtiyar M, Ortaklıklar Hukuku (14th edn, Beta 2020)

Bıyık R, ‘Emisyon Priminin Niteliğiyle İlgili Yeni Yargı Kararları’ (PWC Köşe Yazısı, 7 Ağustos 2024) <<https://www.pwc.com.tr/tr/medya/kose-yazilari/recep-biyik/emisyon-priminin-niteliğiyle-ilgili-yeni-yargi-kararlari.html>> Erişim Tarihi 30 Ocak 2025

Celali Y, ‘Kurumlar Vergisinde Emisyon Primi İstisnası’ (1995) 161 Vergi Dünyası 118

Çengel D, ‘Emisyon Primi İstisnası’ (Alomaliye, 8 Aralık 2020) <<https://www.alomaliye.com/2020/12/08/emisyon-primi-istisnasi>> Erişim Tarihi 30 Ocak 2025

Çevik ON, Anonim Şirketler (3rd edn, Ankara 1988)

Değirmenci C, Anonim Ortaklıkta Iskat (Vedat Kitapçılık 2006)

Doğrusöz B, ‘Emisyon Primleri İstisnası ve Sorunları’ (Ekonomim, 18 Nisan 2024) <<https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/emisyon-primleri-istisnasi-ve-sorunlari/738691>> Erişim Tarihi 30 Ocak 2025

Doğrusöz B, ‘Kurumlarda Emisyon Primleri’ (Dünya, 28 Temmuz 2015) <<https://www.dunya.com/kose-yazisi/kurumlarda-emisyon-primleri/24827>> Erişim Tarihi 28 Ekim 2025

Doğrusöz B, ‘Nakdi sermaye artırımını teşvik indirimi: 2025 uygulaması’ (Ekonomim, 20 Ocak 2026) <<https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/nakdi-sermaye-artirimini-tesvik-indirimi-2025-uygulamasi/869961>> Erişim Tarihi 22 Ocak 2026

Ela H, ‘Emisyon Primlerinin Vergisel Açından Hukuki Mahiyeti: Kurum Kazancının Bir Unsurudur’ (2025) 45(530) Vergi Dünyası

Erimez R, Şirketlerde Kâr Dağıtımı ve Yedek Akçeler (3rd edn, İstanbul 1985)

Esin İ, Birleşme ve Devralmalar (2nd edn, On İki Levha Yayıncılık 2021)

Gülbüz Usluel AE, Anonim Şirketlerde Pay Sahibinin Kâr Payı Alma Hakkı (Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayınları 2016)

Kaneti S, ‘Kurumlar Vergisi Açısından Anonim Şirketlerin Emisyon Primleri’ (1983) 4 Vergi Sorunları Dergisi

Karşlıoğlu H, ‘Anonim Şirketlerde Emisyon Primli Sermaye Artırımı’ (2022) 487 Vergi Dünyası

Kesan N, ‘Emisyon Primlerinin Vergi Hukuku Muvacehesindeki Durumu’ (1971) 18(6) İktisat ve Maliye Dergisi

Kırca İ, ‘Halka Açık Olmayan Anonim Şirketler ile Limited Şirketlerin Paylarını Gerçek Değerinden İhraç Etmeleri Zorunlu Mudur?’ (2020) 36(1) Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi

Kolcuoğlu U, ‘Emisyon Priminin Vergilendirilmesine İlişkin Güncel Sorunlar’ (Ekonomim, 12 Ağustos 2024) <<https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/emisyon-priminin-vergilendirilmesine-iliskin-guncel-sorunlar/760077>> Erişim Tarihi 30 Eylül 2025

Kuşçu S, ‘Emisyon Primi Dağıtımının Vergisel Durumu’ (2016) 203 Vergi Raporu

Küçükşahin B, ‘Emisyon Priminin Vergilendirmeye İlişkin Sonuçları’ (Mondaq, 1 Şubat 2019) <<https://www.mondaq.com/turkey/sales-taxes-vat-gst/777552/emisyon-priminin-vergilendirmeye-ili%C5%9Fkin-sonu%C3%A7lar%C4%B1>> Erişim Tarihi 30 Ocak 2025

Maç M, ‘Emisyon Primleri’ (2015) 270 Yaklaşım Dergisi

Manavgat Ç, Hukuki Bakımdan Halka Açık Anonim Ortaklıklar ve Halka Arz (Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayınları 2016)

Manavgat Ç, ‘Türk Ticaret Kanunu’nun Halka Arz Kavramına Yaklaşımı’ (2012) 18(2) Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi

Moroğlu E, Anonim Ortaklıklarda Sermaye Artırımı (4th edn, On İki Levha Yayıncılık 2018)

Öncel M, Kumrulu A, Çağan N and Göker C, Vergi Hukuku, (31st edn, Turhan Kitabevi, 2022)

Özcan F, ‘Türk Hukukunda Primli Hisse Senetleri’ in Rayegan Kender and Samim Ünan (eds), Prof Dr Tahir Çağa’nın Anısına Armağan (Beta 2000)

Özelci YB, Anonim Şirketlerde Primli Paylar (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 2020)

Pulaşlı H, Şirketler Hukuku Şerhi C II (3rd edn, Adalet Yayınevi 2018)

Sevi AM, Anonim Ortaklıkta Sermayenin Oluşturulması ve Pay Sahiplerine İade Edilmesi Yasağı (Seçkin Yayıncılık 2013)

Taşdelen N, Anonim Ortaklıkta Pay Sahipliği Sifatının Kazanılması (Vedat Kitapçılık 2005)

Tekil F, Şirketler Hukuku C II, Anonim Şirketler (İstanbul 1974)

Tekinalp Ü, Anonim Ortaklığın Bilançosu ve Yedek Akçeleri (2nd edn, Fakülteler Matbaası 1979)

Tekinalp Ü, ‘Anonim Ortaklıkta Sermayenin Korunması İlkesi’ in Prof Dr Rona Serozan’a Armağan C II (On İki Levha Yayıncılık 2010)

Tekinalp Ü (Reha Poroy and Ersin Çamoğlu), Ortaklıklar Hukuku I (14th edn, Vedat Kitapçılık 2019)

Tekinalp Ü (Reha Poroy and Ersin Çamoğlu), Ortaklıklar Hukuku II (14th edn, Vedat Kitapçılık 2019)

Tolu A, ‘Danıştay emisyon primi ek vergi davasına da son noktayı koydu!’ (Ekonomim, 7 Ekim 2024) <<https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/danistay-emisyon-primi-ek-vergi-davasina-da-son-noktayı-koydu/771646>> Erişim Tarihi 4 Kasım 2025

Tolu A, ‘Emisyon Primine Sürpriz Vergide Gözler Danıştay’da’ (Inbusiness, 4 Eylül 2023) <<https://www.inbusiness.com.tr/yazarlar/abdullah-tolu/2023/09/04/emisyon-primine-surpriz-vergide-gozler-danistayda>> Erişim Tarihi 30 Ocak 2025

Tolu A, ‘Emisyon primi üzerinden nakdi sermaye faiz indirimi hesaplanabilir mi?’ (Ekonomim, 31 Aralık 2025) <[Yıldız Ş, ‘Anonim Ortaklıkta İhraç Primleri \(Agio\)’ \(2000\) IV\(2–1\) Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi](https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/emisyon-primi-uzerinden-nakdi-sermaye-faiz-indirimi-hesaplanabilir-mi/865581#:~:text=Maliye%20göre%3B%20sermaye%20olarak,sermaye%20indirimi%20hesaplanması%20mümkün%20bulunmuyor.> Erişim Tarihi 22 Ocak 2026</p></div><div data-bbox=)

Yiğit Hİ, ‘Kurumlar Vergisi Kanununda Yer Alan “Emisyon Primi Kazancı” İstisnası Olarak Beyan Edilen Tutarların Mahiyeti ve “Sermaye Artırımında İndirim” Uygulaması Karşısındaki Durumunun Değerlendirilmesi’ (2019) 74 Akademik Bakış Dergisi

Yılmaz C, ‘Kurumlar Vergisinde Emisyon Primi İstisnası’ (1995) 161 Vergi Dünyası

MALÎ GELİŞMELER

FISCAL DEVELOPMENTS

- * Milli Emlak Genel Tebliği (Sıra No: 423)
- * Mal ve Hizmet Tedarikinde Geç Ödemelerde Uygulanacak Temerrüt Faiz Oranı ve Alacağın Tahsili Masrafları İçin Talep Edilebilecek Asgari Giderim Tutarı Hakkında Tebliğ
- * Vergi Daireleri Kuruluş ve Görev Yönetmeliği
- * Posta ve Hızlı Kargo Yoluyla Taşınan Eşyanın Gümrük İşlemlerine İlişkin Tebliğ (Seri No: 1)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 5)
- * Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sisteminde Türk Parası Cinsinden Yapılan Katkı Payı Ödemeleri İçin Devlet Katkısı Oranının ve Cayma Hakkının Kullanılmaması Halinde Sağlanan İlave Devlet Katkısı Tutarının Yeniden Belirlenmesine Dair Karar (Karar Sayısı: 10811)
- * 8/1/2002 Tarihli ve 4736 Sayılı Kanunun 1 inci Maddesinin Birinci Fıkrası Hükmünden Muaf Tutulacakların Tespitine Dair 28/1/2002 Tarihli ve 2002/3654 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararında Değişiklik Yapılması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 10812)
- * 4458 Sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar (Karar Sayısı: 10813)
- * Esnaf ve Sanatkarlarca Üretilen Mal ve Hizmetlerin Fiyat Tarifeleri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılması Hakkında Yönetmelik
- * Devlet Memurları Yiyecek Yardımı Yönetmeliği Uygulama Tebliği (Sıra No: 2)
- * Mali Suçları Araştırma Kurulu Genel Tebliği (Sıra No: 5)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 31)
- * Ceza Muhakemesi Kanunu Gereğince Görevlendirilen Müdafî ve Vekillere Yapılacak Ödemelere İlişkin 2026 Yılı Tarifesi
 - * Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tarife
- * Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik
- * Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik
- * Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik
- * Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Sürekli Mesleki Geliştirme Eğitimi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik
- * Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik
- * Yeminli Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik
- * Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 590)
- * Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2021/14)'in Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/1)
- * Altın Hesaplarından Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2021/16)'in Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/2)

- * Zorunlu Karşılıklar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2013/15)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/3)
- * İcra ve İflâs Kanunu Uyarınca Yapılacak Satışların İlanlarına İlişkin Parasal Limitlerin Güncellenmesi Hakkında Tebliğ
- * 7573 Sayılı Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
 - * Çek Defterlerinin Baskı Şekline ve Bankaların Hamile Ödemekle Yükümlü Olduğu Miktarın Belirlenmesine İlişkin Tebliğ (Sayı: 2010/2)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/4)
- * Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 57)
- * Bankalarca Risk Yönetimine İlişkin Kamuya Yapılacak Açıklamalar Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ
 - * Bankalarca Ticari Müşterilerden Alınabilecek Ücretlere İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2020/4)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/5)
 - * Kredi Kartı İşlemlerinde Uygulanacak Azami Faiz Oranları Hakkında Tebliğ (Sayı: 2020/16)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/6)
- * Zorunlu Karşılıklar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2013/15)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/7)
 - * Ödeme ve Elektronik Para Kuruluşlarının Asgari Özkaynak Miktarlarının Yeniden Belirlenmesi ile İlgili Tebliğ

MALÎ GELİŞMELER FISCAL DEVELOPMENTS

MİLLÎ EMLAK GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 423) YAYINLANDI

Resmi Gazete Tarihi: 02.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33125

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığından:

MİLLÎ EMLAK GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 423)

Amaç ve kapsam

MADDE 1- (1) Bu Tebliğin amacı, 9/11/1983 tarihli ve 2946 sayılı Kamu Konutları Kanunu ile 16/7/1984 tarihli ve 84/8345 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Kamu Konutları Yönetmeliği kapsamındaki kamu konutlarının 2026 yılı aylık kira bedellerinin tespitine ilişkin usul ve esasları belirlemektir.

Dayanak

MADDE 2- (1) Bu Tebliğ, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 101 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine dayanılarak hazırlanmıştır.

Kira bedelleri

MADDE 3- (1) Yurt içinde bulunan konutlardan aylık her bir metrekare için;

- Kerpiç, ahşap, bağdadi ve benzeri konutlarda 10,23 TL/m²,
- Kalorifersiz konutlarda 15,99 TL/m²,
- Kaloriferli konutlarda 20,97 TL/m²,

kira bedeli alınır.

Kira bedeline yapılacak ilaveler

MADDE 4- (1) 3 üncü maddede belirlenen kira bedellerine ek olarak, aylık her bir metrekare için kaloriferli, kapıcı ya da her ikisinin de kurum ve kuruluşlarca karşılandığı konutlardan 2,46 TL/m² ilave kira bedeli alınır.

(2) Elektrik ve su bedellerinin kurum ve kuruluşlarca yapılan gerçek giderler dikkate alınarak kullanıcılarından tahsil edilmesi esastır. Bununla birlikte, sayaçların ayrılmasının mümkün olmaması nedeniyle elektrik, su ya da her ikisinin hizmet binası veya fabrika tesislerinden karşılandığı konutlardan 3 üncü maddede belirlenen kira bedellerine ek olarak, aylık her bir metrekare için;

- Elektrik sayacının ayrılmasının mümkün olmaması halinde 4,66 TL/m²,
 - Su sayacının ayrılmasının mümkün olmaması halinde 4,04 TL/m²,
 - Elektrik ve su sayacının her ikisinin de ayrılmasının mümkün olmaması halinde 8,68 TL/m²,
 - Konutlarda kullanılan suyun, şehir şebekesi dışında kuyu, artezyen, kaynak suyu ve benzeri su kaynaklarından karşılanıyor olması halinde 2,17 TL/m²,
- ilave kira bedeli alınır.

Yakıtı kurum ve kuruluşlar tarafından tedarik edilen konutlar

MADDE 5- (1) Kamu Konutları Kanunu ile Kamu Konutları Yönetmeliği kapsamındaki kurum ve kuruluşların yurt içindeki kaloriferli konutlarından yakıtı kurum ve kuruluş tarafından tedarik edilenlerde oturanlardan ısı pay ölçer veya kalorimetre cihazı montajı yapılmamış konutlarda, her bir metrekare için 8,38 TL/m² yakıt bedeli tahsil edilir.

(2) Isı pay ölçer veya kalorimetre cihazı montajı yapılmış konutlarda; birinci fıkradaki yakıt bedelinin üç katını geçmemek kaydıyla, bağımsız bölümün tüketimi oranında hesaplanan yakıt bedeli konutta oturanlardan tahsil edilir. Ancak kurum ve kuruluşlar, yakıt maliyetlerini dikkate alarak gerekli gördükleri takdirde bu bedelin üzerinde yakıt bedeli tahsil edebilir.

(3) Yakıtı kurum ve kuruluşlarca tedarik edilen konutlarda, ortak kullanım alanlarındaki aydınlatma, elektrik, su, gaz, otomat ve benzeri giderlerin zorunlu nedenlerle kurum ve kuruluşlarca karşılanıyor olması halinde, bu giderler karşılığında kira ve yakıt bedellerine ek olarak her bir metrekare başına 0,98 TL/m² tahsil edilir.

Kira bedellerinin hesaplanması

MADDE 6- (1) 3 üncü maddede belirtilen kira birim bedellerine, 26/5/2005 tarihli ve 25826 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Milli Emlak Genel Tebliği (Sıra No: 294)’nde belirtilen esaslar uygulanmak suretiyle aylık kira bedelleri hesaplanır.

Yürürlükten kaldırılan tebliğ

MADDE 7- (1) 27/12/2024 tarihli ve 32765 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Milli Emlak Genel Tebliği (Sıra No: 419) yürürlükten kaldırılmıştır.

Yürürlük

MADDE 8- (1) Bu Tebliğ 15/1/2026 tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 9- (1) Bu Tebliğ hükümlerini Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanı yürütür.

MAL VE HİZMET TEDARİKİNDE GEÇ ÖDEMELERDE UYGULANACAK TEMERRÜT FAİZ ORANI VE ALACAĞIN TAHSİLİ MASRAFLARI İÇİN TALEP EDİLEBİLECEK ASGARİ GİDERİM TUTARI HAKKINDA TEBLİĞ YAYINLANDI

Mal ve Hizmet Tedarikinde Geç Ödemelerde Uygulanacak Temerrüt Faiz Oranı ve Alacağın Tahsili Masrafları İçin Talep Edilebilecek Asgari Giderim Tutarı Hakkında Tebliğ 02.01.2026 tarih ve 33125 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Söz konusu tebliğin tam metni için www.resmigazete.gov.tr adresini ziyaret ediniz.

VERGİ DAİRELERİ KURULUŞ VE GÖREV YÖNETMELİĞİ YAYINLANDI

Vergi Daireleri Kuruluş ve Görev Yönetmeliği 03.01.2026 tarih ve 33126 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Söz konusu yönetmeliğin tam metni için www.resmigazete.gov.tr adresini ziyaret ediniz.

POSTA VE HIZLI KARGO YOLUYLA TAŞINAN EŞYANIN GÜMRÜK İŞLEMLERİNE İLİŞKİN TEBLİĞ (SERİ NO: 1) DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 03.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33126

Ticaret Bakanlığından:

POSTA VE HIZLI KARGO YOLUYLA TAŞINAN EŞYANIN GÜMRÜK İŞLEMLERİNE İLİŞKİN TEBLİĞ (SERİ NO: 1)'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 5)

MADDE 1- 22/4/2022 tarihli ve 31817 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Posta ve Hızlı Kargo Yoluyla Taşınan Eşyanın Gümrük İşlemlerine İlişkin Tebliğ (Seri No: 1)’in 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, ikinci fıkrasında yer alan “(e) bendi” ibaresi “(c) ve (e) bentleri” şeklinde değiştirilmiş ve aynı maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“c) Bu Tebliğ kapsamındaki işlemlerin ifası, takibi ve sonuçlandırılması için şirket bünyesinde asgari iki gümrük müşaviri istihdam ediyor olması veya asgari iki gümrük müşaviri ile sözleşme yapmış olması ya da asgari iki gümrük müşaviri görevlendirilmek üzere bir gümrük müşavirliği şirketiyle sözleşme yapmış olması,”

“(4) Birinci fıkranın (c) bendinde belirtilen gümrük müşaviri sayısına ilişkin düzenleme yapmaya Bakanlık yetkilidir.”

MADDE 2- Aynı Tebliğin 10 uncu maddesinin yedinci fıkrasında yer alan “300 kilogramı” ibaresi “600 kilogramı” şeklinde, “15000 Avro’yu” ibaresi “30.000 Avro’yu” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 3- Bu Tebliğin;

- a) 1 inci maddesi yayımından 90 gün sonra,
 - b) Diğer hükümleri yayımı tarihinde,
- yürürlüğe girer.

MADDE 4- Bu Tebliğ hükümlerini Ticaret Bakanı yürütür.

BİREYSEL EMEKLİLİK TASARRUF VE YATIRIM SİSTEMİNDE TÜRK PARASI CİNSİNDEN YAPILAN KATKI PAYI ÖDEMELERİ İÇİN DEVLET KATKISI ORANININ VE CAYMA HAKKININ KULLANILMAMASI HALİNDE SAĞLANAN İLAVE DEVLET KATKISI TUTARININ YENİDEN BELİRLENMESİNE DAİR KARAR (KARAR SAYISI: 10811 YAYINLANDI)

Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sisteminde Türk Parası Cinsinden Yapılan Katkı Payı Ödemeleri İçin Devlet Katkısı Oranının ve Cayma Hakkının Kullanılmaması Halinde Sağlanan İlave Devlet Katkısı Tutarının Yeniden Belirlenmesine Dair Karar (Karar Sayısı: 10811) 07.01.2026 tarih ve 33130 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Söz konusu kararın tam metni için www.resmigazete.gov.tr adresini ziyaret ediniz.

8/1/2002 TARİHLİ VE 4736 SAYILI KANUNUN 1 İNCİ MADDESİNİN BİRİNCİ FIKRASI HÜKMÜNDEN MUAF TUTULACAKLARIN TESPİTİNE DAİR 28/1/2002 TARİHLİ VE 2002/3654 SAYILI BAKANLAR KURULU KARARI DEĞİŞTİRİLDİ

8/1/2002 Tarihli ve 4736 Sayılı Kanunun 1 inci Maddesinin Birinci Fıkrası Hükmünden Muaf Tutulacakların Tespitine Dair 28/1/2002 Tarihli ve 2002/3654 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararında Değişiklik Yapılması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 10812) 07.01.2026 tarih ve 33130 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Söz konusu kararın tam metni için www.resmigazete.gov.tr adresini ziyaret ediniz.

4458 SAYILI GÜMRÜK KANUNUNUN BAZI MADDELERİNİN UYGULANMASI HAKKINDA KARAR DEĞİŞTİRİLDİ

4458 Sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar (Karar Sayısı: 10813) 07.01.2026 tarih ve 33130 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Söz konusu kararın tam metni için www.resmigazete.gov.tr adresini ziyaret ediniz.

ESNAF VE SANATKÂRLARCA ÜRETİLEN MAL VE HİZMETLERİN FİYAT TARİFELERİ HAKKINDA YÖNETMELİK DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 07.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33130

Türkiye Esnaf ve Sanatkarları Konfederasyonundan:

ESNAF VE SANATKÂRLARCA ÜRETİLEN MAL VE HİZMETLERİN FİYAT TARİFELERİ HAKKINDA YÖNETMELİKTE DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA YÖNETMELİK

MADDE 1- 14/2/2008 tarihli ve 26787 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Esnaf ve Sanatkarlarca Üretilen Mal ve Hizmetlerin Fiyat Tarifeleri Hakkında Yönetmeliğin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir.

“(ğ) Bakanlık: Ticaret Bakanlığı,”

MADDE 2- Aynı Yönetmeliğin 5 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“MADDE 5- (1) Esnaf ve sanatkarlarca üretilen her türlü mal ve hizmetlerin fiyat tarifeleri, bağlı bulundukları odalarca hazırlanır ve odanın bağlı olduğu birlik yönetim kuruluna sunulur. Odalar, tarifesi yapılacak mal ve hizmetler için bir önceki dönem belirlenmiş olan tarifedeki hadler üzerinden, gerekli maliyet hesaplarını yaparak buna ilişkin belgelerle birlikte, yeni döneme ait tarifelerini, incelenmek üzere birliğe verirler. Maliyet hesabı içermeyen tarife talepleri reddedilir.

(2) Birlik yönetim kurulu, fiyat tarifesini, birliğe sunulmasından itibaren otuz gün içinde, gerektiğinde bu konuda oluşturulacak komisyon veya uzman kişi ve kuruluşların görüşlerini de alarak inceledikten sonra aynen onaylar ya da gerekçesiyle birlikte reddeder. Birlik yönetim kurulu, Bakanlık görüşü hariç, bu süreyi hiçbir şekilde uzatamaz.

Bakanlığın görüşüne tabi fiyat tarifelerinde otuz günlük süre Bakanlığa görüş talebinin iletildiği gün durur ve görüşün Birliğe iletildiği günden itibaren devam eder.

(3) Birlik yönetim kurulu tarafından fiyat tarifelerinin reddedilmesi halinde, oda yönetim kurulu, birliğin ret gerekçelerini de dikkate alarak birlikçe reddedilen tarifeyi aynen sunabileceği gibi yeni fiyat tarifesi de hazırlayabilir. Oda yönetim kurulunda karara bağlanan fiyat tarifesi, birlik yönetim kurulunun onayına tekrar sunulur.

(4) Birlik yönetim kurulunca onaylanan fiyat tarifesi, mülki amirlik, belediye ve ilgili odaya yedi gün içinde tebliğ edilir. Bakanlığın görüşüne tabi olanlar hariç, tebliğ tarihinden itibaren on beş gün içinde tarife talebine ilişkin mülki amirlik veya belediye tarafından uzlaşma komisyonuna başvurulmaması halinde tarife yürürlüğe girer. Bu süre içinde mevcut tarife uygulanmaya devam edilir.

(5) Ancak, simit ile 4/1/2012 tarihli ve 28163 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Türk Gıda Kodeksi Ekmek ve Ekmek Çeşitleri Tebliği (Tebliğ No: 2012/2)’nin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde tanımlanan ekmeğin fiyatına ilişkin tarifeler Türkiye Fırıncılar Federasyonu ve Bakanlığın olumlu görüşlerinin alınmasından sonra birlik tarafından onaylanır. Bakanlığın olumlu görüş verdiği tarifeler için uzlaşma komisyonuna itirazda bulunulamaz. Bakanlığın olumlu görüş verdiği tarifeler birliğin, mülki amirliğe, belediyeye ve ilgili odaya tebliğinden itibaren yürürlüğe girer. Ancak, talep edilen tarifeye Bakanlığın görüşünün olumsuz olması durumunda tarife talebi Bakanlık tarafından doğrudan uzlaşma komisyonunda görüşülmek üzere o yerin mülki amirliğine gönderilir. Bakanlığın görüşüne tabi tarife talepleri, Türkiye Fırıncılar Federasyonu görüşü ile maliyet unsurları ve gerekçesiyle birlikte Bakanlığa sunulur.

(6) O yerin mülki amirliği, Bakanlığın fiyat tarifesine ilişkin olumsuz görüşünün kendilerine tebliğ edilmesinden itibaren on beş gün içinde fiyat tarife talebini değerlendirilmek üzere uzlaşma komisyonunu toplayarak nihai kararını verir. Uzlaşma komisyonu değerlendirmesini yaparken bulunduğu yerin sosyo-ekonomik durumunu, mevcut maliyetler ve ortalama kâr marjları ile Orta Vadeli Programda yer alan enflasyon hedeflerini göz önünde bulundurur. Talep edilen tarife, komisyonun nihai kararının ilgililere tebliğinden itibaren yürürlüğe girer.

(7) Odalar, çalışma bölgeleri içinde bulunan yerleşim yerlerinin ekonomik ve sosyal göstergelerini dikkate alarak farklı tarifeler de hazırlayabilir.

(8) Fiyat tarifesinde yer alan fiyatlar azami hadleri gösterir.”

MADDE 3- Aynı Yönetmeliğin 6 ncı maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkraları aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(1) O yerin mülki idare amiri veya belediyeler, Bakanlığın görüşüne tabi olanlar hariç, birlik tarafından onaylanarak tebliğ edilen tarifeleri uygun bulmadıkları takdirde, tarifenin kendilerine tebliğ tarihinden itibaren on beş gün içinde 7 nci maddede belirtilen uzlaşma komisyonuna itiraz edebilirler.

(2) Uzlaşma komisyonu, itiraz tarihinden itibaren on beş gün içinde toplanarak nihai kararını verir.

(3) Uzlaşma komisyonu, tarifeleri uygun bulmadığı takdirde, talep edilen tarife yürürlüğe girmez. Mevcut tarife uygulanmaya devam edilir.”

MADDE 4- Aynı Yönetmeliğin 7 nci maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Uzlaşma komisyonu

MADDE 7- (1) Uzlaşma komisyonu; o yerin mülki amirinin ya da görevlendireceği yardımcısının başkanlığında, ticaret il müdürlüğü, defterdarlık, belediye temsilcisi, ticaret ve sanayi veya ticaret odasından bir temsilci ile esnaf ve sanatkârlar odaları birliği temsilcisinden oluşur.

(2) Uzlaşma komisyonu; Bakanlığın olumsuz görüşünün o yerin mülki amirliğine iletilmesi halinde doğrudan, Bakanlığın görüşüne tabi olmayan tarife taleplerinde ise birlik yönetim kurulunca onaylanan fiyat tarifelerinin o yerin en büyük mülki amiri veya belediyeler tarafından uygun bulunmayarak itiraz edilmesi halinde, on beş gün içinde toplanarak nihai kararını verir.

(3) Uzlaşma komisyonuna katılacak belediye temsilcisi büyükşehirlerde büyükşehir belediye başkanlığı, diğer illerde tarife talep eden odanın merkezinin bulunduğu yer belediye başkanlığı tarafından görevlendirilir.

(4) Uzlaşma komisyonu, başkanın yazılı çağrısı üzerine üye tam sayısının en az yarısı ile toplanır ve katılanların salt çoğunluğuyla karar alır. Oylarda eşitlik halinde, başkanın bulunduğu taraf çoğunluğu sağlamış sayılır. Toplantılarda çekimser oy kullanılamaz. Kararlar gerekçeli olarak alınır.”

MADDE 5- Aynı Yönetmeliğin 14 üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“MADDE 14- (1) Ticaret Bakanlığı tarafından onaylanan bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.”

MADDE 6- Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 7- Bu Yönetmelik hükümlerini Türkiye Esnaf ve Sanatkarları Konfederasyonu Genel Başkanı yürütür.

**DEVLET MEMURLARI YİYECEK YARDIMI YÖNETMELİĞİ UYGULAMA
TEBLİĞİ (SIRA NO: 2) YAYINLANDI**

Resmi Gazete Tarihi: 07.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33130

Hazine ve Maliye Bakanlığından:

**DEVLET MEMURLARI YİYECEK YARDIMI YÖNETMELİĞİ UYGULAMA
TEBLİĞİ (SIRA NO: 2)**

Amaç

MADDE 1- (1) Bu Tebliğin amacı, 2026 yılında öğle yemeği servisinde faydalanacak olan memurlardan ve sözleşmeli personelden alınacak asgâri yemek bedellerine ilişkin esasları belirlemektir.

Kapsam

MADDE 2- (1) Bu Tebliğ, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçeli idareler, kamu iktisadi teşebbüsleri, döner sermayeli kuruluşlar ve diğer kamu idarelerindeki memurlar ile sözleşmeli personeli kapsar.

Dayanak

MADDE 3- (1) Bu Tebliğ, 19/11/1986 tarihli ve 86/11220 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Devlet Memurları Yiyecek Yardımı Yönetmeliğinin 4 üncü maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.

Alınacak bedeller

MADDE 4- (1) Yiyecek yardımının gerektirdiği giderler, yemek maliyetlerinin Ankara, İstanbul ve İzmir illeri için üçte ikisini, diğer iller için yarısını aşmamak üzere kurum bütçelerine konulan ödeneklerle karşılanır. Yemek bedelinin bütçeden karşılanamayan kısmı yemek yiyenlerden alınır.

(2) 2026 yılında öğle yemeği servisinden faydalanacak olanlardan en az Ek-1’de belirlenen tutarlar üzerinden günlük yemek bedeli alınır.

(3) Kuruluşlar, personelin kadro veya pozisyon unvanını, hizmetlerinin özelliğini, yemek maliyetlerini ve yemek servisinin farklı mahallerde daha iyi şartlarda sunulması gibi hususları dikkate alarak Ek-1’de belirtilen miktarların üzerinde yemek bedeli tespit edebilir.

Yürürlükten kaldırılan tebliğ

MADDE 5- (1) 9/1/2025 tarihli ve 32777 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Devlet Memurları Yiyecek Yardımı Yönetmeliği Uygulama Tebliği (Sıra No: 2) yürürlükten kaldırılmıştır.

Yürürlük

MADDE 6- (1) Bu Tebliğ 15/1/2026 tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 7- (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

Ekleri için www.resmigazete.gov.tr adresini ziyaret ediniz.

**MALİ SUÇLARI ARAŞTIRMA KURULU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 5)
DEĞİŞTİRİLDİ**

Resmi Gazete Tarihi: 07.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33130

Hazine ve Maliye Bakanlığından:

**MALİ SUÇLARI ARAŞTIRMA KURULU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 5)’NDE
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SIRA NO: 31)**

MADDE 1- 9/4/2008 tarihli ve 26842 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Mali Suçları Araştırma Kurulu Genel Tebliği (Sıra No: 5)’nin 2.1 inci maddesinin beşinci paragrafına “değerlendirilen işlemlerde” ibaresinden sonra gelmek üzere “ve müşterinin yabancı kamusal nüfuz sahibi kişi olduğu durumlarda” ibaresi eklenmiştir.

MADDE 2- Aynı Tebliğin 2.2.7 nci maddesinin başlığında yer alan “Sözleşmelerine” ibaresi “Sözleşmeleri ile Diğer Sigorta Sözleşmelerine” şeklinde değiştirilmiş, aynı maddeye aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Sigorta ve emeklilik şirketleri tarafından, sigorta ettiren veya sigortalı dışında, üçüncü kişilere yapılacak hasar ve tazminat ödemelerinde, kimliğe ilişkin bilgilerin (adı, soyadı, doğum tarihi, uyruğu, Türk vatandaşları için T.C. kimlik numarası, yabancı uyruklular için yabancı kimlik numarası) İçişleri Bakanlığı Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğü veri tabanı kullanılarak sorgulanması yoluyla teyit edilmesi ve ödemelerin üçüncü kişinin kimlik bilgileri ile uyumlu bir banka hesabı vasıtasıyla yapılması koşuluyla, kimlik bilgilerinin Yönetmeliğin ilgili maddelerindeki usul çerçevesinde teyidi ile imza örneği alınması zorunlu değildir.”

MADDE 3- Aynı Tebliğin 2.2.10 uncu maddesinin birinci paragrafında yer alan “veya kredi kartı hesabı” ibaresi yürürlükten kaldırılmış ve aynı maddeye birinci paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Kimlik bilgilerinin müşteri kabul edilmeden önce doğrulanması amacıyla, kabul edilecek müşterinin kimlik bilgileri ile uyumlu bir banka hesabından, yükümlü tarafından bu amaçla oluşturulmuş bir doğrulama hesabına para transferi yapılması zorunludur. Bu transfer işlemi gerçekleştirilinceye kadar müşteri kabulü yapılamaz ve hiçbir hizmet verilemez.”

MADDE 4- Aynı Tebliğin 2.2.12 nci maddesine aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Kimlik bilgilerinin müşteri kabul edilmeden önce doğrulanması amacıyla, kabul edilecek müşterinin kimlik bilgileri ile uyumlu bir banka veya kredi kartı hesabından, yükümlü tarafından bu amaçla oluşturulmuş bir doğrulama hesabına para transferi yapılması zorunludur. Bu transfer işlemi gerçekleştirilinceye kadar müşteri kabulü yapılamaz ve hiçbir hizmet verilemez.”

MADDE 5- Aynı Tebliğe 2.2.12 nci maddeden sonra gelmek üzere aşağıdaki madde eklenmiştir.

“2.2.13. Zorunlu Ödemelerin Yapılması Amacıyla Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Talebi Üzerine Açılan Banka Hesaplarında Kimlik Tespiti

İlgili mevzuatı uyarınca hak sahiplerine yapılması zorunlu ödemelerin gerçekleştirilmesini teminen, kamu kurum ve kuruluşlarının yazılı talebi üzerine açılan banka hesaplarında, en geç hak sahibine yapılacak ödeme işleminden önce Yönetmeliğin ilgili maddeleri uyarınca kimlik tespitinin yapılması kaydıyla;

- Gerçek kişiler için adı, soyadı, doğum tarihi, uyruğu, Türk vatandaşları için T.C. kimlik numarası, yabancı uyruklular için yabancı kimlik numarası bilgisinin alınması,

- Tüzel kişiler için unvan, ticaret sicil numarası, vergi kimlik numarası bilgisinin alınması,

- Kimliğe ilişkin bilgilerin İçişleri Bakanlığı Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğü veri tabanı kullanılarak sorgulanması yoluyla teyit edilmesi,

koşuluyla, müşterinin kimlik bilgilerinin Yönetmeliğin 6 ncı maddesindeki usul çerçevesinde teyidi ile imza örneği alınması zorunlu değildir.

Bu maddedeki işlemlerle ilgili olarak Yönetmeliğin 17 nci maddesindeki yükümlülükler ile 17/A maddesindeki teyide ilişkin yükümlülükler uygulanmayabilir. Ayrıca birinci paragraf kapsamındaki işlemlerle ilgili olarak Yönetmeliğin 19 uncu maddesi uyarınca müşterinin durumunun sürekli iş ilişkisi kapsamında izlenmesi ve müşteri hakkındaki bilgi, belge ve kayıtların güncellenmesi sıklığı azaltılabilir.

Bu madde kapsamında açılacak hesaplarda Yönetmeliğin ilgili maddeleri uyarınca kimlik tespiti yapılncaya kadar hesabın kullanılmasına izin verilmez.”

MADDE 6- Bu Tebliğin;

a) 3 üncü maddesiyle 2.2.10 uncu maddeye eklenen paragraf ve 4 üncü maddesi 1/2/2026 tarihinde,

b) Diğer hükümleri yayımı tarihinde, yürürlüğe girer.

MADDE 7- Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

**CEZA MUHADEMESİ KANUNU GEREĞİNCE GÖREVLENDİRİLEN
MÜDAFİ VE VEKİLLERE YAPILACAK ÖDEMELERE İLİŞKİN 2026 YILI
TARİFESİ YAYINLANDI**

Resmi Gazete Tarihi: 08.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33131

Adalet Bakanlığından:

**CEZA MUHADEMESİ KANUNU GEREĞİNCE GÖREVLENDİRİLEN
MÜDAFİ VE VEKİLLERE YAPILACAK ÖDEMELERE İLİŞKİN 2026 YILI
TARİFESİ**

Amaç

MADDE 1- (1) Bu Tarifenin amacı, 4/12/2004 tarihli ve 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu gereğince soruşturma ve kovuşturma makamlarının talebi üzerine görevlendirilen müdafî veya vekillere ödenecek meblağları belirlemektir.

Kapsam

MADDE 2- (1) Bu Tarife, Ceza Muhakemesi Kanunu gereğince görevlendirilen müdafî veya vekillerin yapacakları hukuki yardımlar için uygulanır.

Dayanak

MADDE 3- (1) Bu Tarife, 23/3/2005 tarihli ve 5320 sayılı Ceza Muhakemesi Kanununun Yürürlük ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunun 13 üncü maddesi gereğince hazırlanmıştır.

Tarife

MADDE 4- (1) Ceza Muhakemesi Kanunu gereğince yapılan hukuki yardımlara yönelik işlemlerde;

- a) Soruşturma evresinde takip edilen işler için 4.027,00 TL,
- b) Sulh ceza hâkimliklerinde takip edilen işler için 6.273,00 TL,
- c) Asliye ceza mahkemeleri:
 - 1) Takip eden davalar için 6.904,00 TL,
 - 2) Seri muhakeme usulü uyarınca takip edilen işler için 2.883,00 TL,
 - ç) Ağır ceza mahkemelerinde takip edilen davalar için 12.387,00 TL,
- d) Çocuk mahkemeleri:
 - 1) Çocuk mahkemelerinde takip edilen davalar için 6.904,00 TL,

- 2) Çocuk ağır ceza mahkemelerinde takip edilen davalar için 12.387,00 TL,
 e) İcra Ceza ve Fikrî ve Sinaî Haklar ceza mahkemesi gibi mahkemeler ile İnfaz Hâkimliklerinde takip edilen davalar için 6.904,00 TL,
 f) Kanun yolları mahkemeleri:
 1) Bölge adliye mahkemelerinde görülen duruşmalı davalar için 12.387,00 TL,
 2) Yargıtayda görülen duruşmalı davalar için 13.945,00 TL,
 ödenir.

Yürürlük

MADDE 5- (1) Bu tarife 1/1/2026 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihin-
 de yürürlüğe girer.

AVUKATLIK ASGARİ ÜCRET TARİFESİ DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 08.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33131

Türkiye Barolar Birliği Başkanlığından:

AVUKATLIK ASGARİ ÜCRET TARİFESİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TARİFE

MADDE 1- 4/11/2025 tarihli ve 33067 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Avu-
 katlık Asgari Ücret Tarifesi’nin 10 uncu maddesinin ikinci fıkrası yürürlükten kaldırıl-
 mıştır.

MADDE 2- Bu Tarife yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLERİN ÇALIŞMA USUL VE ESASLARI HAKKINDA YÖNETMELİK DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 14.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33137

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odala-
 rı Birliğinden:

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLERİN ÇALIŞMA USUL VE ESASLARI HAKKINDA YÖNETMELİKTE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR YÖNETMELİK

MADDE 1- 3/1/1990 tarihli ve 20391 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Ser-
 best Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları
 Hakkında Yönetmeliğin 11 inci maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştiril-
 miştir.

“Meslek Kütüğü, Çalışanlar Listesi ve Başvuru

Madde 11- Odada, odaya kayıtlı her meslek mensubunun kaydedildiği “meslek kütüğü” ile fiilen mesleki faaliyette bulunanların yazıldığı “çalışanlar listesi” tutulur. Çalışanlar listesinin ayrı bir bölümüne ortaklık büroları ve şirketler kaydolunur.

Ruhsat almış olan meslek mensupları; bağımsız olarak tek başına veya ortaklık veyahut şirket kurarak mesleki faaliyette bulunmak istedikleri takdirde; “çalışanlar listesine” kaydolmak üzere işyerlerinin bağlı olduğu ilgili odaya başvururlar.

Başvurma dilekçe ile olur. Dilekçe elektronik sistemler üzerinden alınabilir ve dilekçeye aşağıdaki belgeler eklenir:

1- Bildirim formu.

2- Cumhuriyet Savcılığından ya da e-Devlet sistemi üzerinden resmi kuruma sunulmak üzere alınacak arşiv bilgisini içeren, alınmasının üzerinden 30 gün geçmemiş adli sicil belgesi.

3- Yeminli mali müşavirlerin yemin ettiklerine dair yemin belgesi.”

MADDE 2- Aynı Yönetmeliğin 14 üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan “Genel Kurulu’nda” ibaresi “Yönetim Kurulu tarafından” şeklinde değiştirilmiş, aynı fıkraya aşağıdaki cümle eklenmiş ve aynı maddenin altıncı fıkrasına aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Ancak, Birlik Yönetim Kurulu, mesleki kıdem, hizmet verilen müşteri ve istihdam edilen çalışan sayısı gibi kriterleri dikkate alarak ev-ofis veya paylaşımlı ofis kullanım şartlarını belirlemeye yetkilidir.”

“Odalar, Büro Tescil Belgesi düzenleme ve vize etme işlemlerini elektronik sistemler üzerinden de yapabilirler.”

MADDE 3- Aynı Yönetmeliğin 30 uncu maddesinin ikinci fıkrasının (h) bendi yürürlükten kaldırılmış ve aynı maddeye aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

“Mesleki şirketler ve ortaklık büroları, başka mesleki şirket ve ortaklık bürolarına ortak olmazlar.

Bir meslek mensubunun çalışmalarını sürdürdüğü bireysel büro faaliyeti var ise bu meslek mensubu aynı zamanda farklı bir adreste mesleki şirket kurarak veya kurulu şirkete ortak olarak bu şirkette de mesleki faaliyette bulunamaz. Aynı adreste şirket kurarak ya da kurulu şirkete ortak olarak mesleki faaliyet icrası mümkündür. Meslek mensupları, kendi bireysel faaliyetlerinin ya da şirket yetkililiklerinin yanı sıra aynı adreste olup olmadığına bakılmaksızın bağımsız denetim amacıyla kurulmuş bir mesleki şirkette de yetki kullanabilirler.”

MADDE 4- Aynı Yönetmeliğin 36 ncı maddesinin ikinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Çalışanlar listesinden silme kararı, gerekçeli olmak zorundadır. Meslek mensubu, 35 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen tespit ve (b) bendi uyarınca verilen karara karşı kararın tebliği tarihinden itibaren on beş gün içinde Birliğe itirazda bulunabilir. Birlik, bu itirazı on beş gün içinde nihai olarak karara bağlar.”

MADDE 5- Aynı Yönetmeliğin 43 üncü maddesinin birinci fıkrasının beşinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“Limited şirketlerde müdürlük, anonim şirketlerin yönetim kurulu üyeliği ve başkanlığı görevinde bulunamazlar.”

“Anonim şirketlerde bağımsız yönetim kurulu üyeliği ticari faaliyet sayılmaz. Şu kadar ki, bu kapsamda görev alacak meslek mensupları, yönetim kurulu üyesi olacakları şirketlere ve bu şirketlerin doğrudan veya dolaylı hissedarı ya da iştiraki olduğu şirketlere Kanunun 2 nci maddesi kapsamında hizmet veremezler. Mesleki şirketler ve bu şirketlerin ortakları da şirket ortaklarından herhangi birinin bağımsız yönetim kurulu üyesi oldukları anonim şirketlere hizmet veremezler.”

MADDE 6- Aynı Yönetmeliğin 44 üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Madde 44- Çalışanlar listesine kayıtlı serbest muhasebeci mali müşavirler bu ünvanlarla, çalışanlar listesine kayıtlı yeminli mali müşavirler ise bu ünvan ve tasdik yetkisiyle; Kanunun 2 nci maddesinde yazılı işlerin yürütülmesi amacıyla gerçek ve tüzel kişilere tabi ve onların işyerlerine bağlı olarak hizmet akdi ile çalışamazlar. Hizmet akdi ile olsa dahi meslek mensuplarının ortağı oldukları mesleki şirketlerde veya bağımsız denetim kuruluşlarının denetim ekiplerinde yapacakları çalışmalar, bu yasak kapsamında değerlendirilmez.

Birinci fıkra hükümlerine uygun olarak bir işyerine bağlı hizmet akdi ile çalışan meslek mensupları, çalıştıkları işletmelere ve bu işletmelerin doğrudan ya da dolaylı hissedarı ya da iştiraki olduğu işletmelere, Kanunun 2 nci maddesi kapsamında hizmet veremezler.”

MADDE 7- Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 8- Bu Yönetmelik hükümlerini Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Yönetim Kurulu yürütür.

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI YÖNETMELİĞİ DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 14.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 331317

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinden:

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI YÖNETMELİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR YÖNETMELİK

MADDE 1- 21/2/1990 tarihli ve 20440 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliğinin 9 uncu maddesinin dördüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Oda Genel Kurul toplantısının yeri, günü, saati ve gündemi ile ilk toplantıda yeterli çoğunluk olmadığı takdirde yapılacak ikinci toplantının yeri, günü, saati ve gündemi, ilk toplantı tarihinden en az 10 gün öncesinden Genel Kurul toplantısı tarihine kadar yayımda kalacak şekilde Odanın resmi internet sitesinde ilan edilir.”

MADDE 2- Aynı Yönetmeliğin 31 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “ve üye kayıt defteri, çalışanlar listesi defteri” ibaresi yürürlükten kaldırılmış, ikinci fıkrasında yer alan “Defterlerin” ibaresi “Üye kayıt defteri ve çalışanlar listesi defteri dahil, sair tasdiksiz yardımcı defterlerin” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 3- Aynı Yönetmeliğin 32 nci, 33 üncü, 35 ila 46 ncı ve 48 ila 50 nci maddeleri yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 4- Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 5- Bu Yönetmelik hükümlerini Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları Yönetim Kurulları yürütür.

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK KANUNU DİSİPLİN YÖNETMELİĞİ DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 14.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33137

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinden:

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK KANUNU DİSİPLİN YÖNETMELİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR YÖNETMELİK

MADDE 1- 31/10/2000 tarihli ve 24216 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliğinin 12 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan “ve meslek mensubunun bağlı olduğu Oda ve Birlik internet sayfasında yayımlanır ve yöresinde uygun araçlarla” ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 2- Aynı Yönetmeliğin 16 ncı maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Madde 16- Oda yönetim ve denetleme kurulu başkan ve üyeleri hakkında bu görevleri ile ilgili olarak yapılacak şikayetler, şikayet dilekçesinin oda genel kuruluna sunulmasının gerekip gerekmediği yönünden Birlik Yönetim Kurulunca incelenir. Birlik Yönetim Kurulunun şikayet dilekçesinin ilgili oda genel kuruluna sunulmasının gerektiği yönündeki kararları üzerine şikayet dilekçesi genel kurula sunulur. Oda genel kurulunun disiplin soruşturmasına karar vermesi halinde; bu odanın disiplin kurulu, Kanun ve bu Yönetmelik hükümlerine göre gerekli inceleme ve araştırmaları yaparak kararını verir. Birlik Yönetim Kurulunun aksi yöndeki kararları kesindir.

Birlik yönetim ve denetleme kurullarının başkan ve üyeleri hakkında bu görevleri nedeniyle yapılacak soruşturma ise, Birlik Genel Kurulu’nun kararı üzerine Birlik Disiplin Kurulu’nca yürütülerek karara bağlanır.

Birlik ve Oda disiplin kurulu başkan ve üyeleri, verdikleri kararlar dolayısıyla disiplin soruşturmasına tabi tutulamazlar.

Yönetim kurulu başkan ve üyelerinin yönetsel tercihlerinin ve yönetim politikalarının eleştirisi niteliğinde olan ya da yargı makamları önünde de ileri sürülebilecek iddiaları içeren şikayet dilekçeleri işleme konulmaz.”

MADDE 3- Aynı Yönetmeliğin 28 inci maddesinin birinci fıkrasının son cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı fıkra aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Posta ile yapılan itirazlarda, itiraz dilekçesinin kurum evrakına girdiği tarih, itiraz tarihi olarak kabul edilir.”

“Birlik itiraz dilekçelerini elektronik ortamda almaya ve bunun için gerekli alt yapıyı kurmaya yetkilidir.”

MADDE 4- Aynı Yönetmeliğin 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan “bekletilir” ibaresi “bekletilebilir” şeklinde değiştirilmiş, üçüncü fıkrasında yer alan “dolay” ibaresinden sonra gelmek üzere “soruşturma veya” ibaresi eklenmiş ve aynı fıkra aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Tedbir uygulanan dosyalar yönetim ve disiplin kurullarınca öncelikle incelenip karara bağlanır.” cümlesi eklenmiştir.

MADDE 5- Aynı Yönetmeliğin 34 üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Madde 34 - Bu Yönetmelik hükümlerine göre ilgiliye yapılması gereken her türlü bildirim yazılı olarak ilgilinin bizzat kendisine veya ilgilinin odaya en son bildirdiği adresine posta, kurye, memur veya noter aracılığı ile yapılır. İlginin odaya bildirdiği bir kayıtlı elektronik posta adresi var ise bu posta adresine yapılan tebligat yazılı tebligat yerine geçer.

Meslek mensubunun odaya bildirdiği adresinin yanlış veya değişmiş olması veya bilinmemesi veyahut başkaca sebeplerden dolayı bildirim yapılma olanağı bulunmaması halinde, bu Yönetmelik hükümlerine göre yapılması gereken bildirim aşağıdaki şekilde yapılır.

a) Oda tarafından ilgiliye e-Birlik yazılımı aracılığıyla bildirim gönderilir ve varsa sistemde kayıtlı cep telefonuna eş zamanlı olarak kısa mesajla sistemden kendisine tebligat gönderildiği bildirilir.

b) (a) bendinde belirtilen işlemin yapılmasını takip eden 7 gün içerisinde odanın ilan tahtasına ilgiliye e-Birlik sisteminden bildirim gönderildiğine dair bir duyuru asılır ve 5 iş günü süreyle ilan edilir.

c) İlgili, ilanın askıdan indirilmesinden itibaren 5 gün içerisinde bildirim almak için odaya başvurmamış ise bildirim yapılmış sayılır.

Daha önce kendisine ikinci fıkra hükümlerine göre tebligat yapılan meslek mensubuna, odaya yeni adres bildirim yapmaya kadar farklı dosyalarda olsa dahi bu Yönetmelik kapsamında yapılacak tüm tebligatlar ikinci fıkrada tarif edilen usule göre yapılma devam olunur.

Bir meslek mensubu hakkında aynı yıl içerisinde açılmış beşten fazla disiplin soruşturması var ise o meslek mensubuna bu Yönetmelik hükümleri uyarınca yapılacak tüm tebligatlar ikinci fıkra hükümlerine göre yapılır.”

MADDE 6- Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 7- Bu Yönetmelik hükümlerini Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Yönetim Kurulu Başkanı yürütür.

**TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ SÜREKLİ MESLEKİ GELİŞTİRME
EĞİTİMİ YÖNETMELİĞİ DEĞİŞTİRİLDİ**

Resmi Gazete Tarihi: 14.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33137

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinden:

**TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ SÜREKLİ MESLEKİ GELİŞTİRME
EĞİTİMİ YÖNETMELİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR
YÖNETMELİK**

MADDE 1- 23/6/2018 tarihli ve 30457 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Sürekli Mesleki Geliştirme Eğitimi Yönetmeliğine aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

“GEÇİCİ MADDE 2- (1) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte bu Yönetmeliğin 11 inci maddesinde belirtilen eğitim yükümlülüklerini tamamlamamış olanlar, bu maddedyi ihdas eden Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihi izleyen yıl içerisinde eksik kalan kredilerini tamamlamaları halinde, eğitim yükümlülüklerini süresinde tamamlamış kabul edilirler.”

MADDE 2- Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3- Bu Yönetmelik hükümleri Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Yönetim Kurulu tarafından yürütülür.

**TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ YÖNETMELİĞİ DEĞİŞTİRİLDİ**

Resmi Gazete Tarihi: 14.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33137

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinden:

**TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ YÖNETMELİĞİNDE DEĞİŞİKLİK
YAPILMASINA DAİR YÖNETMELİK**

MADDE 1- 11/6/1990 tarihli ve 20545 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Yönetmeliğinin 14 üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Madde 14- Birlik Genel Kurul toplantısının yeri, günü, saati ve gündemi ile ilk toplantıda yeterli çoğunluk olmadığı takdirde yapılacak ikinci toplantının yeri, günü, saati ve gündemi, ilk toplantı tarihinden en az yirmi gün önce tirajı yüzbinin üzerinde olan bir gazetede ilan edilir ve Genel Kurul toplantısı tarihine kadar yayımda kalacak şekilde Birlik resmi internet sitesinde duyurulur.”

MADDE 2- Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3- Bu Yönetmelik hükümlerini Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Yönetim Kurulu yürütür.

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI YÖNETMELİĞİ DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 08.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33131

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinden:

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI YÖNETMELİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR YÖNETMELİK

MADDE 1- 21/2/1990 tarihli ve 20440 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Yeminli Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliğinin 9 uncu maddesinin dördüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Oda Genel Kurul toplantısının yeri, günü, saati ve gündemi ile ilk toplantıda yeterli çoğunluk olmadığı takdirde yapılacak ikinci toplantının yeri, günü, saati ve gündemi, ilk toplantı tarihinden en az 10 gün öncesinden Genel Kurul toplantısı tarihine kadar yayımda kalacak şekilde Odanın resmi internet sitesinde ilan edilir.”

MADDE 2- Aynı Yönetmeliğin 31 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “ve üye kayıt defteri, çalışanlar listesi defteri” ibaresi yürürlükten kaldırılmış, ikinci fıkrasında yer alan “Defterlerin” ibaresi “Üye kayıt defteri ve çalışanlar listesi defteri dahil, sair tasdiksiz yardımcı defterlerin” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 3- Aynı Yönetmeliğin 32 nci, 33 üncü, 36 ila 47 nci, 50 nci ve 51 inci maddeleri yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 4- Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 5- Bu Yönetmelik hükümlerini Yeminli Mali Müşavirler Odaları Yönetim Kurulları yürütür.

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 590) YAYINLANDI

Resmi Gazete Tarihi: 24.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33147

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 590)

Amaç ve kapsam

MADDE 1- (1) Bu Tebliğin amacı, borsada rayici olmayan yabancı paraların, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu gereğince 2025 yılı için yapılacak değerlemelerine esas oluşturacak kurların tespit edilmesidir.

Dayanak

MADDE 2- (1) Bu Tebliğ, 213 sayılı Kanunun 280 inci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarına dayanılarak hazırlanmıştır.

Esas alınacak kurlar

MADDE 3- (1) Borsada rayici olmayan yabancı paraların ve bu paralarla olan senetli ve senetsiz alacak ve borçların değerlemesinde 2025 yılı sonu itibarıyla bu Tebliğ ekinde yer alan listede gösterilen kurlar uygulanır.

Değerleme günü itibarıyla kurların ilan edilmemesi

MADDE 4- (1) 20/4/1976 tarihli ve 15565 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 130 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve 27/12/1998 tarihli ve 23566 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 217 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği gereğince, değerlendirme günü itibarıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca kurların ilan edilmediği durumlarda T.C. Merkez Bankasıncı ilan edilen kurlar esas alınır.

(2) Bu şekilde yapılacak değerlemelerde efektif cinsinden yabancı paralar için efektif alış kuru (efektif alış kurunun bulunmaması halinde döviz alış kuru), döviz cinsinden yabancı paralar içinse döviz alış kuru uygulanır.

(3) Vergi uygulamaları açısından bankalarca, 31/12/2025 tarihi itibarıyla yapılacak değerlendirme sırasında bu Tebliğ ile belirlenen kurlar yerine, T.C. Merkez Bankasıncı belirlenen esaslara uygun olarak tespit ettikleri ve fiilen uyguladıkları alış kurları esas alınır.

Yürürlük

MADDE 5- (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 6- (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

**TÜRK LİRASI MEVDUAT VE KATILMA HESAPLARINA DÖNÜŞÜMÜN
DESTEKLENMESİ HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2021/14) YÜRÜRLÜKTEN
KALDIRILDI**

Resmî Gazete Tarihi: 24.01.2026

Resmî Gazete Sayısı: 33147

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasından:

**TÜRK LİRASI MEVDUAT VE KATILMA HESAPLARINA DÖNÜŞÜMÜN
DESTEKLENMESİ HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2021/14)’İN YÜRÜRLÜKTEN
KALDIRILMASINA DAİR TEBLİĞ (SAYI: 2026/1)**

MADDE 1- 21/12/2021 tarihli ve 31696 mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2021/14) yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 2- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3- Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Başkanı yürütür.

**ALTIN HESAPLARINDAN TÜRK LİRASI MEVDUAT VE KATILMA
HESAPLARINA DÖNÜŞÜMÜN DESTEKLENMESİ HAKKINDA TEBLİĞ
(SAYI: 2021/16) YÜRÜRLÜKTEN KALDIRILDI**

Resmi Gazete Tarihi: 24.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33147

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasından:

**ALTIN HESAPLARINDAN TÜRK LİRASI MEVDUAT VE KATILMA
HESAPLARINA DÖNÜŞÜMÜN DESTEKLENMESİ HAKKINDA TEBLİĞ
(SAYI: 2021/16)'İN YÜRÜRLÜKTEN KALDIRILMASINA DAİR TEBLİĞ
(SAYI: 2026/2)**

MADDE 1- 29/12/2021 tarihli ve 31704 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Altın Hesaplarından Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2021/16) yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 2- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3- Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Başkanı yürütür.

**ZORUNLU KARŞILIKLAR HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2013/15)
DEĞİŞTİRİLDİ**

Resmi Gazete Tarihi: 24.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33147

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasından:

**ZORUNLU KARŞILIKLAR HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2013/15)’DE
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SAYI: 2026/3)**

MADDE 1- 25/12/2013 tarihli ve 28862 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Zorunlu Karşılıklar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2013/15)’in 6 ncı maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(1) Zorunlu karşılık oranları Türk lirası yükümlülükler için aşağıdaki gibidir:

Mevduat/katılım fonu (yurt dışı bankalar mevduatı/katılım fonu hariç)	
a) Vadesiz, ihbarlı, 1 aya kadar ve 3 aya kadar (3 ay dâhil) vadeli	%17
b) 6 aya kadar (6 ay dâhil) vadeli	%10
c) 1 yıla kadar vadeli	%10
ç) 1 yıl ve 1 yıldan uzun vadeli	%10
d) 6 aya kadar (6 ay dâhil) vadeli Merkez Bankası'na kur/fiyat koruma desteği sağlanan hesaplar	%40
e) 1 yıla kadar vadeli ve 1 yıl ve daha uzun vadeli Merkez Bankası'na kur/fiyat koruma desteği sağlanan hesaplar	%22
f) Tüketici Fiyat Endeksi'ne, Üretici Fiyat Endeksi'ne ve Türk lirası Gecelik Referans Faiz Oranı (TLREF) Endeksi'ne bağlı olarak değişken faiz oranı uygulanan hesaplar	%10
Müstakrizlerin fonları	%0
Diğer yükümlülükler (yurt dışı bankalar mevduatı/katılım fonu dâhil)	
a) 1 yıla kadar (1 yıl dâhil) vadeli	%8
b) 3 yıla kadar (3 yıl dâhil) vadeli	%5,5
c) 3 yıldan uzun vadeli	%3
ç) Kalkınma ve yatırım bankaları'na 1 yıldan uzun vadeli ihraç edilen menkul kıymetler	%0
d) Bankaların 1 aya kadar (1 ay dâhil) vadeli diğer yükümlülüklerinden yurt dışı repo işlemlerinden sağlanan fonlar ve yurt dışından kullanılan krediler	%20
e) Bankaların 3 aya kadar (3 ay dâhil) vadeli diğer yükümlülüklerinden yurt dışı repo işlemlerinden sağlanan fonlar ve yurt dışından kullanılan krediler	%16
f) Bankaların 1 yıla kadar (1 yıl dâhil) vadeli diğer yükümlülüklerinden yurt dışı bankalar mevduatı/katılım fonu, yurt dışı repo işlemlerinden sağlanan fonlar, yurt dışından kullanılan krediler ve yurt dışı merkeze yükümlülükler (net)	%14
g) Bankaların vadesiz yurt dışı bankalar mevduatı/katılım fonlarından ana ortaklıklarına ait olanlar	%0

MADDE 2- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3- Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Başkanı yürütür.

**İCRA VE İFLÂS KANUNU UYARINCA YAPILACAK SATIŞLARIN
İLANLARINA İLİŞKİN PARASAL LİMİTLERİN GÜNCELLENMESİ
HAKKINDA TEBLİĞ YAYINLANDI**

İcra ve İflâs Kanunu Uyarınca Yapılacak Satışların İlanlarına İlişkin Parasal Limitlerin Güncellenmesi Hakkında Tebliğ 27.01.2026 tarih ve 33150 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

Söz konusu tebliğin tam metni için www.resmigazete.gov.tr adresini ziyaret ediniz.

BAZI KANUNLAR VE 375 SAYILI KANUN HÜKMÜNDE KARARNAME DEĞİŞTİRİLDİ

7573 sayılı Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 29.01.2026 tarih ve 33152 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Söz konusu kanunun tam metni için www.resmigazete.gov.tr adresini ziyaret ediniz.

ÇEK DEFTERLERİNİN BASKI ŞEKLİNE VE BANKALARIN HAMİLE ÖDEMEKLE YÜKÜMLÜ OLDUĞU MİKTARIN BELİRLENMESİNE İLİŞKİN TEBLİĞ (SAYI: 2010/2) DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 29.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33152

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasından:

ÇEK DEFTERLERİNİN BASKI ŞEKLİNE VE BANKALARIN HAMİLE ÖDEMEKLE YÜKÜMLÜ OLDUĞU MİKTARIN BELİRLENMESİNE İLİŞKİN TEBLİĞ (SAYI: 2010/2)’DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SAYI: 2026/4)

MADDE 1- 20/1/2010 tarihli ve 27468 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Çek Defterlerinin Baskı Şekline ve Bankaların Hamile Ödemekle Yükümlü Olduğu Miktarın Belirlenmesine İlişkin Tebliğ (Sayı: 2010/2)’in 4 üncü maddesinde yer alan “onikibinaltıyüzelli Türk Lirası” ibareleri “onaltıbinüçyüzelli Türk Lirası” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 2- Aynı Tebliğin geçici 2 nci maddesinde yer alan “onbırbinyüz yirmi Türk Lirası” ibareleri “ondörtbinikiyüz Türk Lirası” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 3- Bu Tebliğ 30/1/2026 tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 4- Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Başkanı yürütür.

KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİ DEĞİŞTİRİLDİ

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 57) 31.01.2026 tarih ve 33154 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Söz konusu tebliğin tam metni için www.resmigazete.gov.tr adresini ziyaret ediniz.

BANKALARCA RİSK YÖNETİMİNE İLİŞKİN KAMUYA YAPILACAK AÇIKLAMALAR HAKKINDA TEBLİĞ DEĞİŞTİRİLDİ

Bankalarca Risk Yönetimine İlişkin Kamuya Yapılacak Açıklamalar Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ 31.01.2026 tarih ve 33154 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Söz konusu tebliğin tam metni için www.resmigazete.gov.tr adresini ziyaret ediniz.

BANKALARCA TİCARİ MÜŞTERİLERDEN ALINABİLECEK ÜCRETLERE İLİŞKİN USUL VE ESASLAR HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2020/4) DEĞİŞTİRİLDİ

Bankalarca Ticari Müşterilerden Alınabilecek Ücretlere İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2020/4)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/5) 31.01.2026 tarih ve 33154 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

Söz konusu tebliğin tam metni için www.resmigazete.gov.tr adresini ziyaret ediniz.

KREDİ KARTI İŞLEMLERİNDE UYGULANACAK AZAMI FAİZ ORANLARI HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2020/16) DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 31.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33154

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasından:

KREDİ KARTI İŞLEMLERİNDE UYGULANACAK AZAMI FAİZ ORANLARI HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2020/16)'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SAYI: 2026/6)

MADDE 1- 31/10/2020 tarihli ve 31290 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kredi Kartı İşlemlerinde Uygulanacak Azami Faiz Oranları Hakkında Tebliğ (Sayı: 2020/16)'in geçici 5 inci maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“(3) 29/1/2026 tarihli ve 11366 sayılı Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu Kararının 1 inci maddesi uyarınca kredi kartı borçlarının yapılandırılması halinde uygulanacak aylık akdi faiz oranı, Bankalarca Ticari Müşterilerden Alınabilecek Ücretlere İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2020/4) ile belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde hesaplanarak ilan edilen aylık referans oranı aşamaz. Söz konusu işlemlerde uygulanacak aylık azami gecikme faiz oranı ise bu Tebliğin 5 inci maddesi kapsamında belirlenen en yüksek gecikme faiz oranıdır. Bu maddede yer alan faiz oranı ve gecikme faiz oranı ibareleri, katılım bankaları için sırasıyla kâr payı oranı ve gecikme cezası oranı olarak uygulanır.”

MADDE 2- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3- Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Başkanı yürütür.

ZORUNLU KARŞILIKLAR HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2013/15) DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 31.01.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33154

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasından:

ZORUNLU KARŞILIKLAR HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2013/15)'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SAYI: 2026/7)

MADDE 1- 25/12/2013 tarihli ve 28862 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Zorunlu Karşılıklar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2013/15)'e aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

“Kredili mevduat hesabı limit büyümesine dayalı geçici uygulama

GEÇİCİ MADDE 17- (1) Bankalarca tüketicilere tahsis edilen kredili mevduat hesabı limitlerinden usul ve esasları Merkez Bankasınca belirlenenler için büyüme oranının 27/3/2026 hesaplama tarihinden 31/12/2026 (dahil) hesaplama tarihine kadar bir önceki hesaplama tarihine göre yüzde 2’nin üzerinde olması halinde bu oranı aşan limit tutarı kadar Türk lirası cinsinden zorunlu karşılık bloke olarak tesis edilir. Ancak Merkez Bankasınca belirlenen usul ve esaslara göre, bir sonraki döneme ilişkin büyüme oranı hesaplamasında dikkate alınmak koşuluyla, aşan limit tutarının Merkez Bankasınca belirlenen kısmı için zorunlu karşılık tesis edilmez.

(2) Bu madde kapsamında yer alan büyüme oranları usul ve esasları Merkez Bankasınca belirlenen hesaplama yöntemine göre sekiz haftada bir cuma günleri itibarıyla hesaplanır.

(3) Tesis, hesaplama tarihini takip eden iki hafta sonraki cuma günü başlar, tesis başlangıcını takip eden elli ikinci haftanın perşembe günü sona erer.

(4) Merkez Bankasınca belirlenen usul ve esaslara göre bankaların limit büyüklükleri veya buna bağlı bir gösterge çerçevesinde belirlenen seviyenin altında olan bankalara bu madde hükümleri uygulanmaz.

(5) Bu madde kapsamında tesis edilmesi gereken zorunlu karşılık tutarına usul ve esasları Merkez Bankasınca belirlenen indirim uygulanabilir.”

MADDE 2- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3- Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Başkanı yürütür.

ÖDEME VE ELEKTRONİK PARA KURULUŞLARININ ASGARİ ÖZKAYNAK MİKTARLARININ YENİDEN BELİRLENMESİ İLE İLGİLİ TEBLİĞ YAYINLANDI

Ödeme ve Elektronik Para Kuruluşlarının Asgari Özkaynak Miktarlarının Yeniden Belirlenmesi ile İlgili Tebliğ 31.01.2026 tarih ve 33154 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Söz konusu tebliğin tam metni için www.resmigazete.gov.tr adresini ziyaret ediniz.

YARGITAY KARARLARI
DECISIONS OF THE COURT OF CIVIL
APPEALS

* Yargıtay Hukuk Daire Kararı

Decision of the Civil Chambers of the Court of Appeals

YARGITAY HUKUK DAİRE KARARI
DECISION OF THE CIVIL CHAMBERS OF THE COURT OF APPEALS

YARGITAY
10. HUKUK DAİRESİ

Esas No. 2024/5804
Karar No. 2026/137
Tarihi: 20.01.2026

İlgili Kanun/Madde
506 s. SSK/60, Gç87
193 s. GVK/31

ÖZETİ: Her olay vuku bulduğu tarihteki mevzuata tabi olup Kanunların geriye yürümesi veya yürümemesi konusunda mevzuatımızda genel bir hüküm yoktur. Ancak toplum barışının temel dayanağı olan hukuka ve özellikle Kanunlara karşı güveni sağlamak ve hatta, Kanun koyucunun keyfi hareketlerine engel olmak için, öğretide Kanunların geriye yürümemesi esası kabul edilmiştir. Buna göre gerek Özel Hukuk ve gerekse Kamu Hukuku alanında kural olarak her Kanun, ancak yürürlüğe girdiği tarihten sonraki zamanda meydana gelen olaylara ve ilişkilere uygulanır; o tarihten önceki zamana rastlayan olaylara ve ilişkilere uygulanmaz. Hukuk güvenliği bunu gerektirir. Kanunların geriye yürümemesi (geçmişe etkili olmaması) kuralının istisnalarından birini, beklenen (ileride kazanılacağı umulan) haklar oluşturmaktadır. Kamu düzeni ve genel ahlaka ilişkin kurallar yönünden de Kanunların geriye yürümesi söz konusudur. Dolayısıyla anılan 7538 sayılı Kanunla yapılan değişikliğin eldeki uyumsuzluğun çözümünde geriye doğru yürütülemeyeceği ancak 506 sayılı Kanun'un 60 C-b ve geçici 87. madde uygulamasında bağlanan aylığın 7538 sayılı Kanun'un yürürlük tarihinden sonra kesilmesi ve yeniden bağlanmasına ilişkin işlemlerde anılan Kanun değişikliği ile atfı yapılan 5510 sayılı Kanun'un 28. maddesinin 5. fıkrası hükmü uygulanabileceği bozma sonrası yargılamada nazara alınmalıdır.

Bölge Adliye Mahkemesi kararı, asıl davanın davalısı/birleşen davanın davacısı Kurum vekili tarafından temyiz edilmekle; kesinlik, süre, temyiz şartı ve diğer usul eksiklikleri yönünden yapılan ön inceleme sonucunda; temyiz dilekçesinin kabulüne karar verildikten ve Tetkik Hâkimi ... tarafından hazırlanan rapor dinlendikten sonra dosyadaki belgeler incelenip gereği düşünüldü;

I.DAVA

1.Asıl davanın davacısı vekili dava dilekçesinde özetle; davacının küçük yaşlarda geçirdiği menenjit hastalığı nedeniyle sürekli sağlık problemi yaşadığı, bu rahatsızlığı nedeniyle askerlik yapamadığı, ... Devlet Hastanesi'nden % 40 oranında çalışma gücünün kaybettiği yönünde rapor düzenlendiği, özürlü kadrosundan işe başvurduğu, İŞKUR'dan süresiz rapor alması gerektiği yönünde bilgi aldığı, bunun üzerine... Devlet Hastanesine yönlendirildiği, kontrol muayenesi olmayan 07.11.2006 tarih ve 310 numaralı Sağlık Kurulu raporu ile çalışma gü-

cü kayıp oranının %80 tespit edildiği, raporu aldıktan sonra İŞKUR aracılığıyla K.... H..... San. ve Tic. A.Ş.'de işe başladığı, 7 yıl boyunca bu iş yerinde çalışarak yaşlılık aylığı almaya hak kazandığı, yaşlılık aylığı için Kuruma müracaat eden davacıya 2013 yılında aylık bağlandığı, davalı Kurum tarafından aylıkların yersiz ödendiğine ilişkin 2019 yılında borç bildirim belgesi gönderildiği, bu işlemin yersiz olduğu iddiasıyla tüm bu nedenlerle Kurum işleminin iptaline, davacının 01.05.2013 tarihinden itibaren geriye dönük olarak kesilen aylığının yeniden bağlanmasına, davacı aleyhine tahakkuk ettirilen 91.159,69 TL borç aslı ve 23.199,69 TL faiz olmak üzere toplam 114.359,35 TL borcun iptaline, ödenmeyen aylıkların ödenmesi gereken tarihten itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte tarafına ödenmesine karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

2.Birleşen davanın davacısı Kurum vekili dava dilekçesinde özetle; Kurumun - 2...0 T.C. kimlik numaralı sigortalısı C... K... 2...4 tahsis numarası ile aylık almakta iken sağlık raporunun tespit edilmesi nedeniyle iptal edildiği ve yersiz olarak ödenen 91.159,66 TL yersiz borç kaydedildiği, Kurum tarafından alacağın tahsili için icra takibine geçildiği, İzmir 9. İcra Dairesinin 2021/7279 Esas sayılı dosyası ile 91.159,66 TL tutarındaki ana para ve 35.989,52 TL faiz alacağın olmak üzere toplam 127.149,18 TL'sinin tahsili için icra takibi başlatıldığı, davalı tarafından icra takibine itiraz edildiği ve Kuruma herhangi bir borcunun bulunmadığı yönünde borcun tamamına itiraz edildiği, yapılan itiraz üzerine İzmir 9. İcra Dairesinin 2021/7279 Esas sayılı dosyasına verilen karar ile takibin durduğu iddiasıyla itirazın iptali ile takibin devamına devamına ve davalı aleyhine konu alacağın 127.149,18 TL olduğunu ve davalının itirazında haksız olduğuna, makul bir oranda icra inkar tazminatına hükmedilmesine karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

II.CEVAP

Davalı Kurum vekili cevap dilekçesinde özetle; dava konusu ile ilgili olarak, davacının ... numaralı tahsis dosyası ve Kurum kayıtlarında yapılan tetkikte; davacı hakkında, Sağlık Bakanlığı Teftiş Kurulu tarafından düzenlenen 15.08.2019 tarihli ve 081/05,112/04 sayılı Suç Duyurusu Raporunda başta Malatya Eğitim ve Araştırma Hastanesi olmak üzere Bakanlıklarına bağlı bazı hastaneler tarafından düzenlenen engelli sağlık kurulu raporlarının incelenmesi neticesinde, bu raporlara dayanak teşkil eden ve gerçekte başka şahıslar adına düzenlendiği tespit edilen resmi belgelerin üzerinde ilgili şahıslar adına tahrifat yapılarak engelli sağlık kurulu raporu düzenlendiği, bu raporların iptal edilmesi gerektiği ve ilgili şahıslar hakkında Cumhuriyet Başsavcılığına suç duyurusunda bulunulduğunun bildirilmiş olduğu, buna göre ilgili Genel Müdürlükten alınan 18.11.20 19... 471 sayılı yazıda "söz konusu raporda yer alan listede adı geçen ve Kurumda vergi indiriminden faydalanmak suretiyle yaşlılık aylığı almakta olan ve tahsis dosyası ilgili merkezde bulunan sigortalıların dosyasının incelenerek iptal edildiği belirtilen sağlık kurulu raporlarının vergi indirimine esas engelli sağlık kurulu raporu olması halinde aylığın başlangıç tarihi itibarıyla iptal edi-

lerек bugüne kadar ödenmiş olan tüm aylıklarının yasal faizi ile birlikte ilgiliden tahsil edilmesi gerekmektedir" denildiğinden, Kurum Sosyal Güvenlik İl Müdürlüğü, Konak Sosyal Güvenlik Merkezi tarafından, bahsi geçen listede adı geçen davacı sigortalının aylığının başlangıç tarihi itibari ile iptal edilerek, 01.05.2013 - 23.12.2019 tarihleri arasında yersiz ödenen aylıkların borç kaydedilmiş olduğunun bildirildiği savunmasıyla davanın reddine karar verilmesini talep etmiştir.

III. İLK DERECE MAHKEME KARARI

İlk Derece Mahkemesi tarafından yukarıda tarih ve sayısı belirtilen kararla; davacı hakkında... Devlet Hastanesi Sağlık Kurulunca düzenlenen 07.11.2016 tarih ve 310 sayılı Sağlık Kurulu raporuna istinaden davacının çalışma gücünü %80 oranında kaybettiğine dair karar verildiği, bu nedenle davacının 24.11.2011 tarihinden itibaren 193 sayılı Gelir Vergisi Kanun'un 4842 sayılı Kanun'la değişik 31. maddesine göre 1. derece sakatlar için uygulanan sakatlık indiriminden faydalanması gerektiğinin Gelir İdaresi Başkanlığı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 2011.25976 sayılı yazısı ile sabit olduğu, 18.11.2019 tarihli ... Bağımsız ve Hizmet Akdiyle Çalışanlar Daire Başkanlığı suç duyurusu raporu konulu yazısından Sağlık Bakanlığı Teftiş Kurulu Müfettişleri tarafından düzenlenen 15.08.2019 tarih ve 081/05, 112/04 sayılı suç duyurusu raporunda başta Malatya Eğitim ve Araştırma Hastanesi olmak üzere bazı hastaneler tarafından düzenlenen engelli sağlık kurulu raporlarının incelenmesi neticesinde bu raporlara dayanak teşkil eden ve gerçekte başka şahıslar adına düzenlendiği tespit edilen resmi belgelerin üzerinde ilgili şahıslar adına tahrifat yapılarak engelli sağlık kurulu raporu düzenlendiği bu raporların iptal edilmesi gerektiği ve ilgili şahıslar hakkında Cumhuriyet Başsavcılığına suç duyurusunda bulunulduğunun bildirilmesi nedeniyle söz konusu raporda yer alan listede adı geçen ve Kurumdan vergi indiriminden faydalanmak sureti ile yaşlılık aylığı almakta olan davacının dosyasının incelenerek iptal edildiği belirtilen sağlık kurulu raporunun vergi indirimine esas engelli sağlık kurulu raporu olması halinde aylığının başlangıç tarihi itibari ile iptal edilerek bugüne kadar ödenmiş olan tüm aylıklarının yasal faiziyle birlikte ilgiliden tahsil edilmesi gerektiğinin bildirildiği, bunun üzerine Kurum tarafından davacının tahsis dosyasından almakta olduğu aylığının başlangıç tarihi itibari ile iptal edilerek 01.05.2013 - 23.12.2019 tarihleri arasında tarafına yersiz ödenen aylıkların borç kaydedildiği ve davacıya sahte sağlık raporu ile aylığının iptal edilmesi ve hakkedilmeyen aylıkların tahsili amacıyla borç bildirim belgesi gönderildiği, davacı tarafca bu hususta Kuruma itirazda bulunulduğu ve Mahkememizde iş bu asıl davanın açılmış olduğu, birleşen dosyada ise davacı Kurum tarafından yukarıda bahsi geçen davalıya yersiz ödenildiği ileri sürülen aylık ödemelerine ilişkin Kurum alacağının tahsili amacıyla takip başlatıldığı, takip neticesinde birleşen dosya davalısının itirazı sonucu takibin durduğu ve Mahkememizle iş bu dosyanın açılmış olduğu, davanın niteliği gereğince davacının iptal edilen raporda be-

lirtilen engellilik halinin gerçekte var olup olmadığına dair bir kanaate varılabilmesi amacıyla asıl dosya davacısı hastaneye sevk edilmiş gerekli hastalık bilgilerine ulaşılmamasına müteakiben dosya YSK'ya gönderilerek davacının... Devlet Hastanesinin 07.11.2006 tarih ve 310 numaralı sağlık kurulu raporunda yer alan arazları da dikkate alınarak %80 oranında çalışma gücü kaybını gerektiren bulguların başlangıçta sigortalıda var olup olmadığına eğer bu bulgular varsa bu bulguların sonradan tedavi ile iyileşme gösterip göstermeyeceği iyileşme gösterebilecek niteliğe sahip ise aylığının kesildiği 2019 yılı itibari ile sağlık durumunun tespit edilerek sigortalıdaki mevcut rahatsızlıkların 2019 tarihine kadar devam edip etmediği veya azalıp azalmadığı hususlarında rapor tanzim edilmesinin istenilmesi üzerine, Sosyal Sigorta Yüksek Sağlık Kurulu tarafından rapor düzenlenildiği 07.03.2020 tarihli YSK raporundan sabit olacağı üzere kurul tarafından davacının maluliyet oranının %85 olduğu, 07.01.20 06... sayılı sağlık kurulu raporuna göre verilen oranın uygun olduğuna sigortalının mevcut durumunda değişme olmayacağına karar verildiği gerekçesiyle asıl davanın kabulü ile davacı 2...0 T.C. Kimlik numaralı ... hakkında davalı ... Kurumunun davacıya 2/5825844 tahsis no.lu dosyadan bağlanılan aylığın kesilmesine ve davacıya 01.05.2013 - 23.12.2019 tarihleri arasında yersiz ödeme iddiasıyla borç tahakkuk ettirilmesine yönelik Kurum işlemlerinin ayrı ayrı iptaline, davacının kesilen aylığının kesildiği tarih itibariyle yeniden kendisine bağlanılarak birikmiş aylıkların ödenmesi gereken tarihlerden itibaren işleyecek yasal faizleriyle birlikte davacıya ödenmesine, davacı aleyhine tahakkuk ettirilen 91.159,66 TL borç aslı ve 23.199,69 TL faiz olmak üzere toplam 114.359,35 TL borcun iptaline, birleşen davanın reddine karar verilmiştir.

IV. İSTİNAF

İlk Derece Mahkemesinin yukarıda belirtilen kararına karşı süresi içinde taraf vekilleri tarafından istinaf başvurusunda bulunulması üzerine Bölge Adliye Mahkemesinin yukarıda tarih ve sayısı belirtilen kararı ile istinaf başvurusunun esastan reddine karar verilmiştir.

V. TEMYİZ

A. Temyiz Sebepleri

Asıl davanın davalısı / birleşen davanın davacısı Kurum vekili temyiz dilekçesinde özetle; alınan rapor ve Yüksek Sağlık Kurulu raporu ile Kurum işleminin yerinde olduğunun sabit olduğu, aleyhe vekalet ücretine hükmedilmemesi gerektiği iddiasıyla temyiz isteminde bulunmuştur.

B. Değerlendirme ve Gerekçe

Uyuşmazlık, asıl davaya yaşlılık aylığının kesilmesine dair Kurum işleminin iptali, borçlu olmadığına tespiti ve ödenmeyen aylıkların tahsili, birleşen davada yersiz aylıkların tahsili amacıyla başlatılan takibe vaki itirazın iptali ile takibin devamına ilişkindir.

1. 30.12.1966 doğumlu davacının, 04.02.1984 sigorta başlangıcı ile 28.01.2013 tarihine kadar devam eden 8 91... sayılı Kanun (5510 sayılı Kanun'un 4/1-a maddesi) ve 26 82... sayılı Kanun (4/a) kapsamında olmak üzere 3573 prim gün sayısı bulunmaktadır. Davacıya çocukluktan menenjit hastalığına bağlı olarak %80 oranında çalışma gücü kaybı bulunduğuna ilişkin 07.11.2006 tarihli... Devlet Hastanesi Sağlık raporuna istinaden birinci derece sakatlık indiriminden faydalandırılarak 01.02.2013 tarihinden itibaren 506 sayılı Kanun'un geçici 87/B maddesi kapsamında yaşlılık aylığı bağlanmıştır. Ancak Sağlık Bakanlığı Teftiş Kurulunun 15.08.2019 tarihli raporuna istinaden bazı hastane raporlarının sahte olduğu gerekçesiyle yaşlılık aylığı iptal edilmiştir.

2. Davanın yasal dayanağını belirleyen 5510 sayılı Kanun'un geçici 10. maddesinde 2. fıkrasında "Bu Kanunun yürürlük tarihinden önce sigortalı olup bu Kanunun yürürlük tarihinden önce veya sonra engelliliği nedeniyle vergi indiriminden yararlanmaya hak kazanmış durumda olan sigortalılar hakkında, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun mülga 60 ıncı maddesinin (C) bendinin (b) alt bendi ve Geçici 87 nci maddesine göre işlem yapı..." lacağı; 3. fıkrasında ise "Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce sakatlığı nedeniyle vergi indiriminden yararlananlardan yaşlılık aylığı bağlananların aylıklarının kesilmesi ve tekrar bağlanmasında bu Kanunun yürürlük tarihinden önceki hükümler geçerli..." olacağı düzenlenmiştir.

3.29 - 30.07.1964 tarihli Resmi Gazetelerde yayımlanan 506 sayılı Kanun'un 60. maddesinin (C) bendinde "50 Yaşını dolduran ve erken yaşlanmış olduğu tesbit edilen sigortalı da, yukarıki (A) veya (B) fıkralarında belirtilen şartlarla yaşlılık aylığından yararlanır." hükmü vazedilmiş olup sakatlık dereceleri ve prim gün sayılarına ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. 03.11.1969 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 1186 sayılı Kanunla bent "a) 50 yaşını dolduran,

b) Erken yaşlanmış olduğu tespit edilen veya malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortalarına tabi çalışmalarının en az 1 800 gününü maden işyerlerinin yeraltı işlerinde geçirmiş bulunan,

Sigortalı da yukarıki (A) veya (B) fıkralarında belirtilen diğer şartlarla yaşlılık aylığından yararlanır." şeklinde değiştirilmiş; 06.08.2003 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 4958 sayılı Kanun'un 34. maddesi ile (C) bendinin a ve b alt bendi

"a) Sigortalı olarak ilk defa çalışmaya başladığı tarihten önce bu Kanunun 53 üncü maddesine göre malûl sayılmayı gerektirecek derecede hastalık veya arızası bulunan ve bu nedenle malûllük aylığından yararlanamayan sigortalılar, yaşları ne olursa olsun en az 15 yıldan beri sigortalı bulunmak ve en az 3600 gün malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ödemiş olmak şartıyla yaşlılık aylığından yararlanırlar.

b) Sakatlığı nedeniyle vergi indiriminden yararlanmaya hak kazanmış durumda olan sigortalılardan; ilgili mevzuatı uyarınca, I. derece sakatlığı olanlar yaşları ne olursa olsun en az onbeş yıldan beri sigortalı bulunmak ve en az 3600

gün malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ödemiş olmak, II. derece sakatlığı olanlar yaşları ne olursa olsun en az onsekiz yıldan beri sigortalı olmak ve en az 4000 gün malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ödemiş olmak, III. derece sakatlığı olanlar yaşları ne olursa olsun en az yirmi yıldan beri sigortalı olmak ve en az 4400 gün malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ödemiş olmaları şartıyla yaşlılık aylığından yararlanırlar. Sakatlığı nedeniyle vergi indiriminden yararlanması dolayısıyla yaşlılık aylığına hak kazanarak yaşlılık aylığı alanlar Kurumca kontrol muayenesine tabi tutulabilir." şeklinde değiştirilmiştir. Bu bağlamda 4958 sayılı Kanun'un 54. maddesi ile 506 sayılı Kanunu'na geçici 87. madde eklenmiştir. Anılan madde hükmü şöyledir:

" 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun 60 ıncı maddesinin (C) bendinin (b) alt bendinde yapılan değişikliğin uygulanmasında; bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte;

a) 12 yıl ve daha fazla sigortalılık süresi bulunanlar hakkında sakatlık derecesi ne olursa olsun bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce yürürlükte bulunan hükümler uygulanır.

b) 9 yıldan fazla 12 yıldan az sigortalılık süresi bulunup II. derece sakatlığı olanlar 15... ay sigortalılık süresi ve 3680 gün,

9 yıldan fazla 12 yıldan az sigortalılık süresi bulunup III. derece sakatlığı olanlar 16 yıl sigortalılık süresi ve 3760 gün,

c) 6 yıldan fazla 9 yıldan az sigortalılık süresi bulunup II. derece sakatlığı olanlar 16... ay sigortalılık süresi ve 3760 gün,

6 yıldan fazla 9 yıldan az sigortalılık süresi bulunup III. derece sakatlığı olanlar 17 yıl sigortalılık süresi ve 3920 gün,

d) 3 yıldan fazla 6 yıldan az sigortalılık süresi bulunup II. derece sakatlığı olanlar 17 yıl sigortalılık süresi ve 3840 gün,

3 yıldan fazla 6 yıldan az sigortalılık süresi bulunup III. derece sakatlığı olanlar 18 yıl sigortalılık süresi ve 4080 gün,

e) 3 yıldan az sigortalılık süresi bulunup II. derece sakatlığı olanlar 17... ay sigortalılık süresi ve 3920 gün,

3 yıldan az sigortalılık süresi bulunup III. derece sakatlığı olanlar 19 yıl sigortalılık süresi ve 4240 gün,

Malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ödemiş olmak şartıyla yaşlılık aylığından yararlanırlar."

4. Yukarıda tarihsel sürecine değinilen yasal düzenlemeler ile sakatlığı nedeniyle vergi indiriminden yararlananlara hangi koşullara göre yaşlılık aylığı bağlanacağı düzenlenmiş: geçici 87. madde ile anılan koşullardan yaş sınırlarının yükseltilmesi nedeniyle kademelendirme hükümleri getirilmiştir. Söz konusu maddelerde prim gün ve sigortalılığa ilişkin şartlar farklılık gösterse bile bu kapsamda yaşlılık aylığı bağlanması için temel şart "...sakatlık nedeniyle vergi indiriminden yararlanmaya hak kazanmış olmak..." şeklinde öngörülmüştür.

Anılan 60. maddenin (C) bendinde belirtilen sakatlık nedeniyle vergi indiriminden kimlerin yararlanabileceği ve yararlanmanın diğer koşulları 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda düzenlenmiştir.

5.193 sayılı Kanun'un "Engellilik indirimi" başlıklı 31. maddesi uyarınca "çalışma gücünün asgarî % 80'ini kaybetmiş bulunan hizmet erbabı birinci derece engelli, asgarî % 60'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ikinci derece engelli, asgarî % 40'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ise üçüncü derece engelli sayılır ve aşağıda engelli dereceleri itibarıyla belirlenen aylık tutarlar, hizmet erbabının ücretinden indirilir." Aynı maddede, bu engellilik derecelerinin tespiti ile uygulamaya ilişkin usul ve esasların, Maliye Bakanlığı, Sağlık Bakanlığı ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından birlikte hazırlanacak bir yönetmelikle düzenleneceği açıkça hüküm altına alınmıştır.

6. 28.04.1981 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Sakatlık İndiriminden Yararlanacak Hizmet Erbabının Sakatlık Derecelerinin Tespit Şekli ile Uygulanması Hakkında Yönetmelik'in 1. maddesinde; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun değişik 31. maddesi kapsamında sakatlık indiriminden yararlanacak hizmet erbabının sakatlık derecelerinin tespiti ile indirimin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların düzenlenmesinin amaçlandığı belirtilmiştir. Yönetmeliğin 6. maddesi, vergi indiriminden yararlanmayı sağlayacak sağlık kurulu raporunun hangi sağlık kuruluşları tarafından düzenleneceğini belirlemiştir. Yönetmeliğin 7., 8. ve 10. maddelerinde ise düzenlenen raporlar üzerine yapılacak işlemler detaylı şekilde açıklanmıştır. Bu çerçevede, Maliye Bakanlığı bünyesinde Merkez Sağlık Kurulu oluşturulmuş olup, Kurulun bir tür yasal bilirkişi olarak görev yapması öngörülmüştür. Yetkili sağlık kuruluşlarınca düzenlenen raporlardaki laboratuvar bulguları, klinik muayene sonuçları, sakatlık bulguları ve teşhisler Merkez Sağlık Kurulu tarafından incelenmekte; rapor formunda kendine ayrılan bölümde, Özürlülere Verilecek Sağlık Kurulu Raporları Hakkında Yönetmelik ekindeki cetvellerde yer alan sakatlık arızaları esas alınarak çalışma gücü kaybı oranı belirlenmektedir. Dolayısıyla, bir kişinin sakatlık indirimi kapsamında vergi indiriminden yararlanıp yararlanamayacağına karar verme yetkisi doğrudan Merkez Sağlık Kurulu eliyle Maliye Bakanlığına aittir. Her ne kadar 18.03.1998 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Özürlülere Verilecek Sağlık Kurulu Raporları Hakkında Yönetmelik ile bazı değişiklikler yapılmışsa da bu değişiklikler yalnızca sakatlık grupları ve arıza çeşitlerinin yeniden düzenlenmesine ilişkin olmuş; 24.09.1998 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Sakatlık İndiriminden Yararlanacak Hizmet Erbabının Sakatlık Derecelerinin Tespit Şekli ile Uygulanması Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ve 16.07.2006 tarihli Özürlülük Ölçütü, Sınıflandırması ve Özürlülere Verilecek Sağlık Kurulu Raporları Hakkında Yönetmelik ile de birtakım düzenlemeler getirilmişse de Merkez Sağlık Kurulunun görev ve yetkileri korunmuştur. Ayrıca, 14.01.2012... 03.2013 tarihli Resmî Gazetelerde yayımlanan Özürlülük Ölçütü, Sınıflandırması ve Özürlülere Verilecek Sağlık Kurulu Raporları Hak-

kında Yönetmelikler ile 20.02.2019 tarihli Erişkinler İçin Engellilik Değerlendirmesi Hakkında Yönetmelik kapsamında da 28.04.1981 tarihli yönetmelikte Merkez Sağlık Kuruluna ilişkin herhangi bir değişiklik yapılmamış, bu düzenleme aynen yürürlükte kalmıştır.

7.Eldeki davada; Yüksek Sağlık Kurulunun 07.03.2022 tarihli raporuyla davacının engellilik oranının % 85 olarak belirlenmesi üzerine Mahkemece davanın kabulüne karar verilmiştir. Ne var ki; söz konusu raporlar yukarıdaki açıklamalar kapsamında Merkez Sağlık Kuruluna gönderilerek davacının vergi indiriminden yararlanıp yararlanmayacağı ve derecesine ilişkin görüş alınmamıştır.

8.Öte yandan; 7538 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un dava ve karardan sonra -15.01.2025 tarihi itibarıyla- yürürlüğe giren 15. maddesi ile davanın yasal dayanaklarından olan 5510 sayılı Kanun'un geçici 10. maddesinin 2. fıkrası yürürlükten kaldırılmış, üçüncü fıkrası "Engelliliği nedeniyle vergi indiriminden yararlanarak yaşlılık aylığı bağlananların aylıklarının ödenmesine devam edilir. Bunlar hakkında 28 inci maddenin beşinci fıkrası ile 94 üncü madde hükümleri uygulanır." şeklinde değiştirilmiştir. Söz konusu değişiklik ile atıf yapılan 5510 sayılı Kanun'un 28. maddesinin 5. fıkrasında Kurumca yetkilendirilen sağlık hizmet sunucularının sağlık kurullarınca usulüne uygun düzenledikleri rapor ve dayanağı tıbbi belgelerin incelenmesi sonucunda Kurum Sağlık Kurulunca çalışma gücü kayıp oranının % 50 - 59 arasında olduğu anlaşılan sigortalılar için en az 16 yıl sigortalılık ve 4320 prim gününü sağlamaları; %40-49 arasında olduğu anlaşılan sigortalılar için ise en az 18 yıl sigortalılık ve 4680 prim gününü sağlamaları hallerinde ayrıca yaş koşuluna bakılmaksızın kolaylaştırılmış şekilde yaşlılık aylığına hak kazanacakları ve Kanun'un 94. maddesi hükümlerine göre kontrol muayenesine tabi tutulacakları düzenlenmiştir. Söz konusu 94. madde uyarınca "Kurum yürütülen soruşturma kapsamında sınırlı olmak üzere; a) Sağlık hizmeti alan genel sağlık sigortalısından veya bunların bakmakla yükümlü olduğu kişilerden, sağlık hizmetinin gerçekten alınıp alınmadığını, b) Sigortalının, isteğe bağlı sigortalının veya bunların hak sahiplerinin malullük, iş göremezlik raporlarında belirtilen rahatsızlıklarının mevcut olup olmadığını, tespit amacıyla kontrol muayenesi ve tetkik yaptırılmasını talep edebilir."

9.Her olay vuku bulduğu tarihteki mevzuata tabi olup Kanunların geriye yürümesi veya yürümemesi konusunda mevzuatımızda genel bir hüküm yoktur. Ancak toplum barışının temel dayanağı olan hukuka ve özellikle Kanunlara karşı güveni sağlamak ve hatta, Kanun koyucunun keyfi hareketlerine engel olmak için, öğretide Kanunların geriye yürümemesi esası kabul edilmiştir. Buna göre gerek Özel Hukuk ve gerekse Kamu Hukuku alanında kural olarak her Kanun, ancak yürürlüğe girdiği tarihten sonraki zamanda meydana gelen olaylara ve ilişkilere uygulanır; o tarihten önceki zamana rastlayan olaylara ve ilişkilere uygulanmaz. Hukuk güvenliği bunu gerektirir. Kanunların geriye yürümemesi

(geçmişe etkili olmaması) kuralının istisnalarından birini, beklenen (ileride kazanılacağı umulan) haklar oluşturmaktadır. Kamu düzeni ve genel ahlaka ilişkin kurallar yönünden de Kanunların geriye yürümesi söz konusudur. Yargılama hukukunu düzenleyen Kanunlar da ilke olarak geçmişe etkilidir (Prof. Dr. Necip Bilge, Hukuk Başlangıcı, 14. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2000, sh: 193-194; Prof. Dr. A. ... Gözübüyük, Hukuka Giriş ve Hukukun Temel Kavramları, 18.Bası, Turhan Kitabevi, Ankara 2003, sh: 73).” (HGK 13.10.2004 tarihli ve 2004/10-528 Esas, 2004/533 Karar sayılı kararı.) Dolayısıyla anılan 7538 sayılı Kanunla yapılan değişikliğin eldeki uyuşmazlığın çözümünde geriye doğru yürütülemeyeceği ancak 506 sayılı Kanun'un 60 C-b ve geçici 87. madde uygulamasında bağlanan ayılığın 7538 sayılı Kanun'un yürürlük tarihinden sonra kesilmesi ve yeniden bağlanmasına ilişkin işlemlerde anılan Kanun değişikliği ile atıf yapılan 5510 sayılı Kanun'un 28. maddesinin 5. fıkrası hükmü uygulanabileceği bozma sonrası yargılamada nazara alınmalıdır.

10.Mahkemece, açıklanan maddi ve hukuki olgular gözetilmeksizin yazılı şekilde hüküm kurulmuş olması, usul ve yasaya aykırı olup bozma nedenidir.

VI. KARAR

Açıklanan sebeplerle;

1. Temyiz olunan, İlk Derece Mahkemesi kararına karşı istinaf başvurusunun esastan reddine ilişkin Bölge Adliye Mahkemesi kararının ORTADAN KALDIRILMASINA,

2. İlk Derece Mahkemesi kararının BOZULMASINA,

Dosyanın İlk Derece Mahkemesine, bozma kararının bir örneğinin kararı veren Bölge Adliye Mahkemesine gönderilmesine,

20.01.2026 tarihinde oy birliğiyle karar verildi.

DANIŞTAY KARARI

COUNCIL OF STATE DECISION

* Danıştay Daire Kararı

Council of State Chamber Decision

DANIŞTAY DAİRE KARARI
COUNCIL OF STATE CHAMBER DECISION

DANIŞTAY
10. DAİRE

Esas No. 2025/5525
Karar No. 2025/6441
Tarihi: 24.12.2025

İlgili Kanun/Madde
1136 s. AvK/168

ÖZETİ: *Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasından doğan uyuşmazlıkta, İdare Mahkemesi kararının verildiği tarih itibarıyla yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca maktu vekalet ücretine hükmedilmesi gerekirken, Avukatlık Asgari Ücreti Tarifesi'nin 13. maddesinin 2. fıkrasındaki hüküm esas alınarak belirlenen miktarda vekalet ücretine hükmedilmesine yönelik İdare Mahkemesi kararında bu yönüyle hukuka ve mevzuata uygunluk bulunmadığı sonucuna varılmaktadır. Nitekim, Avukatlık Kanunu'nun, 2/5/2001 tarihli ve 4667 sayılı Kanun'un 81. maddesiyle değiştirilen 168. maddesinin 2. fıkrasına 16/6/2009 tarihli ve 5904 sayılı Kanun'un 35. maddesiyle eklenen ikinci cümlesinde yer alan "...avukatlık ücreti tutarı maktu olarak belirlenir." ibaresinin, Anayasa'nın 2., 35. ve 36. maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptaline karar verilmesi istemiyle Sakarya Vergi Mahkemesince itiraz yoluyla yapılan başvuru sonucunda Anayasa Mahkemesinin 03/06/2025 tarihli ve E:2024/192, K:2025/126 sayılı kararı ile, "...dava değerinden bağımsız olarak vergi davalarında idare lehine veya aleyhine hükmolunacak vekâlet ücretiyle ilgili olarak Tarifede öngörülen miktarın kabul edilebilir bir düzeyde olduğu gözetildiğinde kuralla korunmak istenen hukuki değerler ve kamu yararını sağlama amacı arasında makul dengenin kurulduğu, bu yönüyle kuralla hukuk devleti ilkesine aykırı bir yön bulunmadığı gibi kuralla vergi davalarında taraf olan gerçek veya özel hukuk tüzel kişilerin mahkemeye erişim haklarına ölçsüz bir sınırlama getirildiğinin söylenemeyeceği" gerekçesiyle anılan ibarenin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın reddine karar verildiği görülmektedir.*

İstemin Özeti : İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 19/07/2023 tarihli ve E:2023/87, K:2023/1831 sayılı kararının vekalet ücretine ilişkin kısmının, 2577 sayılı Kanun'un 51. maddesi uyarınca kanun yararına temyizden incelenerek bozulmasına karar verilmesi istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ:

Dava konusu istem: Davacı tarafından, cezaevi yiyecek bedellerinin tahsil amacı ile adına düzenlenen 2.380,50 TL tutarlı, 15/09/2022 tarihli ve

2022091566T180000019 sayılı ödeme emrinin iptaline karar verilmesi istenilmektedir.

Kanun yararına temyiz edilen kararın özeti: İstanbul 2. İdare Mahkemesi'nin 19/07/2023 tarihli ve E:2023/87, K:2023/1831 sayılı kararında; cezaevi yiyecek bedellerinin tahsili amacıyla davacı adına düzenlenen 2.380,50 TL tutarlı, 15/09/2022 tarihli ve 2022091566T180000019 sayılı ödeme emrinin iptaline, karar tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücreti Tarifesi'nin 13. maddesinin 2. fıkrasındaki, "Ancak, hükmedilen ücret kabul veya reddedilen miktarı geçemez" düzenlemesi uyarınca belirlenen toplam 2.380,50 TL vekalet ücretinin davalı idareden alınarak davacıya verilmesine kesin olarak karar verilmiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ : S. T.

DÜŞÜNCEİ: Kanun yararına temyiz isteminin kabulüne karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

DANIŞTAY BAŞSAVCISI: C. E.

DÜŞÜNCEİ: Cezaevi yiyecek bedellerinin (9036) tahsili amacıyla adına düzenlenen 2.380,50 TL tutarlı, 15/09/2022 tarihli ve 2022091566T180000019 sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davada, dava konusu işlemin iptali ile karar tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca (Avukatlık Asgari Ücreti Tarifesi'nin 13/2 maddesindeki, "Ancak, hükmedilen ücret kabul veya reddedilen miktarı geçemez" düzenlemesi dikkate alınarak) belirlenen toplam 2.380,50 TL vekalet ücretinin davalı idareden alınarak davacıya verilmesi yolunda İstanbul 2. idare Mahkemesince kesin olarak verilen 19/07/2023 tarihli ve E:2023/87, K:2023/1831 sayılı kararın vekâlet ücretine ilişkin hüküm fıkrası yönünden kanun yararına temyiz edilmesi talebiyle davacı vekilinin Danıştay Başsavcılığını bilgilendiren dilekçesi üzerine konu incelendi:

2577 sayılı İdarî Yargılama Usûlü Kanunu'nun 28 Haziran 2014 tarihli ve 29044 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6545 sayılı Kanun'un 24. maddesi ile değişik "Kanun Yararına Temyiz" başlıklı 51. maddesinde, "1. İdare ve vergi mahkemeleri ile bölge idare mahkemelerinin kesin olarak verdiği kararlar ile istinaf veya temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenler, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabilir.

2. Temyiz isteği yerinde görüldüğü takdirde karar, kanun yararına bozulur. Bu bozma kararı, daha önce kesinleşmiş olan merci kararının hukukî sonuçlarını kaldırmaz.

3. Bozma kararının bir örneği ilgili bakanlığa gönderilir ve Resmi Gazete'de yayımlanır." kuralına yer verilmiştir.

Kanunî süre geçtikten sonra kanun yolu başvurusunda bulunulması üzerine süre aşımı yönünden başvurunun reddedilmesi veya herhangi bir usulî sebeple kanun yolu incelemesine tâbî tutulmadan kararın kesinleşmesi hâllerinde kanun yolu incelemesi yapılmış olmadığından, bu kararlar kanun yararına temyiz edilebilir.

2577 sayılı Kanun'un 20/A ve 20/B maddeleri uyarınca ivedi yargılama usûlü uygulanarak verilen ve istinaf kanun yoluna başvurmadan temyiz edilebilen kararlardan temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşenlerin kanun yararına temyiz edilebileceği hususunda da tereddüt bulunmamaktadır.

Bu itibarla, 2577 sayılı Kanun'un 51. maddesine göre kanun yararına temyiz; istinaf veya temyiz kanun yolları kapalı olduğu için kesinleşmiş ya da istinaf veya temyiz kanun yolları açık olduğu halde taraflardan hiçbirinin süresi içinde istinaf veya temyiz yoluna başvurmaması sebebiyle kesinleşmiş olan idare ve vergi mahkemeleri ile bölge idare mahkemelerince verilen nihai kararlara karşı başvurulabilen olağanüstü bir kanun yolu olup, bu kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenlerin kanun yararına temyiz edilmesi mümkündür.

"Kanun yararına bozma üzerine, kararı veren mahkemece davaya yeniden bakılmaz, Mahkemenin bozmaya uygun yeni bir karar vermesi gerekmez. Çünkü kanun yararına bozma kararının daha önce kesinleşmiş olan hükmün hukukî sonuçlarını ve dolayısıyla tarafların hukukî durumunu etkileyen bir sonucu yoktur. Bozmanın amacı, benzeri davalarda mahkemelerin aynı hukukî yanlışlığı yapmalarını önlemek ve usûl ve esasa ilişkin hukuk kurallarının belli bir doğrultuda uygulanmasını sağlamaktan ibarettir. Bu nedenle, kanun yararına bozulmuş da olsa, kesinleşmiş karar hükmünü yürütecektir. Kanun yararına bozma kararının Resmî Gazetede yayımlanması ile, uygulanan hukuk kuralının Ülkenin her yanında aynı şekilde anlaşılmasını sağlama amacı güdülmüştür" (YENİCE Kâzım, ESİN Yüksel, Açıklamalı İçtihatlı Notlu İdarî Yargılama Usûlü, 1983, s. 735,736).

1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun "Avukatlık ücret tarifesinin hazırlanması" başlıklı 168. maddesinde;

"Baronun yönetim kurulları, her yıl Eylül ayı içerisinde, yargı yerlerindeki işlemler ile diğer işlemlerden alınacak avukatlık ücretinin asgarî hadlerini gösteren birer tarife hazırlayarak Türkiye Barolar Birliğine gönderirler.

Türkiye Barolar Birliği Yönetim Kurulunca, baro yönetim kurullarının teklifleri de göz önüne alınmak suretiyle uygulanacak tarife o yılın Ekim ayı sonuna kadar hazırlanarak Adalet Bakanlığına gönderilir. (Ek cümle: 16/6/2009-5904/35 md.) Şu kadar ki hazırlanan tarifede; genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler ve bunların zam ve cezalan ile tarifelere ilişkin davalar ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasından doğan her türlü davalar için avukatlık ücreti tutarı maktu olarak belirlenir. Bu tarife Adalet Bakanlığına

ulaştığı tarihten itibaren bir ay içinde Bakanlıkça karar verilmediği veya tarife onaylandığı takdirde kesinleşir. Ancak Adalet Bakanlığı uygun bulmadığı tarife bir daha görüşülmek üzere, gösterdiği gerekçesiyle birlikte Türkiye Barolar Birliğine geri gönderir. Geri gönderilen bu tarife, Türkiye Barolar Birliği Yönetim Kurulunca üçte iki çoğunlukla aynen kabul edildiği takdirde onaylanmış, aksi halde onaylanmamış sayılır; sonuç Türkiye Barolar Birliği tarafından Adalet Bakanlığına bildirilir. 8 inci maddenin altıncı fıkrası hükümleri kıyasen uygulanır.

Avukatlık ücretinin takdirinde, hukukî yardımın tamamlandığı veya dava sonunda hüküm verildiği tarihte yürürlükte olan tarife esas alınır." hükmü getirilmiştir.

1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun verdiği bu yetki kapsamında 2024 yılında uygulanacak Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi 21/09/2023 tarihli ve 32316 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Tarifenin 13. maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında ise;

“(1) Bu Tarifenin ikinci kısmının ikinci bölümünde gösterilen hukuki yardımların konusu para veya para ile değerlendirilebiliyor ise avukatlık ücreti, davanın görüldüğü mahkeme için bu Tarifenin ikinci kısmında belirtilen maktu ücretlerin altında kalmamak kaydıyla (7 nci maddenin ikinci fıkrası, 10 uncu maddenin üçüncü fıkrası ile 12 nci maddenin birinci fıkrası, 16 ncı maddenin ikinci fıkrası hükümleri saklı kalmak kaydıyla) bu Tarifenin üçüncü kısmına göre belirlenir.

(2) Ancak, hükmedilen ücret kabul veya reddedilen miktarı geçemez." düzenlemesi yapılmıştır.

Öte yandan; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 55/1. maddesinde amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 15 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumunun bir "ödeme emri" ile tebliğ olunacağı hükme bağlanmıştır.

Olayda İdare Mahkemesince; Cezaevi yiyecek bedellerinin (9036) tahsili amacıyla adına düzenlenen 2.380,50 TL tutarlı, 15/09/2022 tarihli ve 2022091566T180000019 sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davada dava konusu işlem iptal edilmiş, vekalet ücretine ilişkin olarak da Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin 13. maddesinin 2. fıkrası uyarınca konusu para ile değerlendirilebilen davalarda hükmedilen vekalet ücretinin kabul veya reddedilen miktarı geçemeyeceği, davanın değerinin 2.380,50 TL olduğu, karar tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan

Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca (Avukatlık Asgari Ücreti Tarifesi'nin 13/2 maddesindeki, 'Ancak, hükmedilen ücret kabul veya reddedilen miktarı geçemez" düzenlemesi dikkate alınarak) belirlenen toplam 2.380,50 TL vekalet ücretinin davalı idareden alınarak davacıya verilmesine hükmedilmiştir.

6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 323. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (ğ) bendinde vekille takip edilen davalarda kanun gereğince takdir olunacak vekâlet ücretinin yargılama giderlerinden olduğu, 326. maddesinde kanunda yazılı hâller dışında, yargılama giderlerinin aleyhine hüküm verilen taraftan alınmasına karar verileceği, davada iki taraftan her birinin kısmen haklı çıkması durumunda mahkemenin yargılama giderlerini tarafların haklılık oranına göre paylaştıracağı, 330. maddesinde ise vekil ile takip edilen davalarda mahkemece kanuna göre takdir olunacak vekâlet ücretinin taraf lehine hükmedileceği öngörülmüştür.

1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 168. maddesinin 2. fıkrasında genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davalar ve 6183 sayılı Kanun'un uygulanmasından doğan her türlü davaların konusu para olsa veya para ile değerlendirilebilse dahi hükmün verildiği tarihte yürürlükteki Tarifede öngörülen maktu ücrete göre avukatlık ücretinin belirleneceği öngörülmüştür.

Yargılama giderlerinden olan vekalet ücretine ilişkin temel düzenlemelerin kanunlarla yapılması ve buna göre her yıl uygulanacak vekalet ücretlerinin Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi ile belirlenmesi Anayasamıza egemen olan pek çok ilkenin bir yansımasıdır. Tüm vatandaşların haklarında tesis edilen işlemlere ilişkin olarak mahkemelerde dava açabilmesi hak arama özgürlüğünün temel unsurlarından biri olup, bu hakkın etkili bir şekilde kullanılabilmesi noktasında avukatlardan yardım alınması da çoğu zaman bir gerekliliktir. Bu hakkın kullanılması sırasında avukatlardan alınacak hukuki yardım nedeniyle davanın taraflarının dava açmadan önce; yargılama giderlerinden olan vekâlet ücretinin miktarını, hangi taraftan tahsil edileceğini önceden öngörebilmeleri ve buna ilişkin şartların açıkça, taraflar arasında ayırım yapılmaksızın ve objektif olarak belirlenmesi gerekmektedir.

Tarafların, dava açmadan davanın kaybedilmesi durumunda ne kadar vekalet ücreti ödeyeceklerini bilerek ona göre dava açmaları aynı zamanda hukuki güvenlik ilkesinin de bir sonucudur.

Vekalet ücretlerinin önceden öngörülebilir, taraflar arasında eşit uygulanmasına ilişkin bu temel yaklaşımın yanı sıra 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 168. maddesinin 2. fıkrasında kanun koyucu özel bir düzenleme getirmiştir. Buna göre idari davaları ya da vergi davaları gibi devletin tek tarafı olarak yaptığı yüksek miktardaki vergilendirme veya parasal nitelikteki cezai işlemlerine karşı açılan davalarda vekalet ücretinin dava konusu değere göre belirlenmesi durumunda ilgili taraf lehine veya aleyhine yüksek oranlarda yargılama giderine hükmedilmesi mümkün olabileceğinden, kanun koyucu söz konusu davaların bu niteliğini de dikkate alarak tarafların yüksek miktarlarda vekâlet ücreti tehdidi altında kalmalarını önlemek amacıyla dava değerinden bağımsız olarak vekalet ücretini maktu olarak belirleme yoluna gitmiştir. Bu düzenleme ile

aynı zamanda gereksiz dava açılması, mahkemelerin gereksiz yere meşgul edilmesi de önlenmeye çalışılmıştır.

Dava değerinin düşük olduğu idari davalarda, aleyhine karar verilen tarafın ödeyeceği vekâlet ücretinin Tarifede belirlendiği üzere maktu miktarda olması nedeniyle ilgili tarafa dava değerine göre daha fazla vekâlet ücreti ödemesi söz konusu olmakla birlikte yukarıda da değinildiği gibi maktu vekalet ücretinin kanunda açıkça düzenlenmesi, ilgililer açısından belirli ve öngörülebilir olması, taraflar arasında eşit bir şekilde uygulanması karşısında bu durum "Mahkemelelere Erişim Hakkını" ihlal etmemektedir.

Bu itibarla, 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 168. maddesinin 2. fıkrasında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasından doğan her türlü (ödeme emri dahil) davalarda yargılama gideri olan avukatlık ücretinin dava değerinden bağımsız olarak maktu olarak düzenlenmesi nedeniyle idare Mahkemesince Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin 13. maddesinin 2. fıkrası dikkate alınmak suretiyle verilen kararda, vekalet ücreti yönünden hukuka uygunluk görülmemiştir.

Nitekim, 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 02/05/2001 tarihli ve 4667 sayılı Kanun'un 81. maddesiyle değiştirilen 168. maddesinin 2. fıkrasına 16/06/2009 tarihli ve 5904 sayılı Kanun'un 35. maddesiyle eklenen 2. cümlesinde yer alan "...avukatlık ücreti tutarı maktu olarak belirlenir." ibaresinin Anayasa'nın 2., 35. ve 36.maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptali istemiyle açılan dava Anayasa Mahkemesi'nin 03/06/2025 tarihli ve E:2024/192, K:2025/126 sayılı kararı ile reddedilmiştir.

Açıklanan nedenlerle; İstanbul 2. İdare Mahkemesince kesin olarak verilen 19/07/2023 tarihli ve E:2023/87, K:2023/1831 sayılı kararının vekalet ücretine ilişkin kısmı niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade ettiğinden, bu yönden kanun yararına temyizden incelenerek bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51. maddesi uyarınca talep olunur.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Onuncu Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY:

Davacı tarafından, Silivri 3 Nolu L Tipi Kapalı Ceza İnfaz Kurumunca, cezaevinde kaldığı 01/2022 dönemi için "Yiyecek Karşılığı Bordrosu" düzenlenmek suretiyle tahakkuk ettirilen yiyecek ve iâşe bedelinin ödenmemesi üzerine, yetkili Cumhuriyet Başsavcılığının bildirimle söz konusu yiyecek ve iâşe bedellerinin takip ve tahsili için Esenler Vergi Dairesi Müdürlüğünce adına düzenlenen 2.380,50 TL tutarlı, 15/09/2022 tarihli ve 2022091566T180000019 sayılı ödeme emrinin iptaline karar verilmesi istemiyle açılan davada, İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 19/07/2023 tarihli ve E:2023/87, K:2023/1831 sayılı kararı

ile dava konusu işlemin iptaline ve karar tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücreti Tarifesi'nin 13. maddesinin 2. fıkrasındaki, "Ancak, hükmedilen ücret kabul veya reddedilen miktarı geçemez" düzenlemesi uyarınca belirlenen toplam 2.380,50 TL vekalet ücretinin davalı idareden alınarak davacıya verilmesine kesin olarak karar verilmiştir.

Davacı vekili tarafından, Danıştay Başsavcılığına sunulan 20/10/2025 havalı tarihli dilekçe ile dava sonucunda Mahkemece dava konusu işlemin iptaline karar verildiği, ancak davacı lehine, 1136 sayılı Kanun'un 168. maddesinin 2. fıkrası uyarınca maktu vekalet ücretine hükmedilmesi gerekirken, Avukatlık Asgari Ücreti Tarifesi'nin 13. maddesinin 2. fıkrasındaki, "Ancak, hükmedilen ücret kabul veya reddedilen miktarı geçemez" düzenlemesi uyarınca belirlenen toplam 2.380,50 TL vekalet ücretine hükmedilmesinin hukuka aykırı olduğu belirtilerek, kesin olarak verilen söz konusu kararın vekâlet ücreti yönünden kanun yararına bozulması talebinde bulunulmuştur.

Danıştay Başsavcılığı tarafından, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi hükmü uyarınca, kesin olan mahkeme kararının vekâlet ücreti yönünden yürürlükteki hukuka aykırı sonuç ifade ettiği belirtilerek kanun yararına bozulması istenilmiştir.

İLGİLİ MEVZUAT:

2577 sayılı İdarî Yargılama Usûlü Kanunu'nun "Kanun Yararına Temyiz" başlıklı 51. maddesinde,

1. İdare ve vergi mahkemeleri ile bölge idare mahkemelerinin kesin olarak verdiği kararlar ile istinaf veya temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenler, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabilir.

2. Temyiz isteği yerinde görüldüğü takdirde karar, kanun yararına bozulur. Bu bozma kararı, daha önce kesinleşmiş olan merci kararının hukuki sonuçlarını kaldırmaz.

3. Bozma kararının bir örneği ilgili bakanlığa gönderilir ve Resmi Gazete'de yayımlanır." hükümlerine yer verilmiştir.

2548 sayılı Ceza Evleriyle Mahkeme Binaları İnşası Karşılığı Olarak Alınacak Harçlar ve Mahkûmlara Ödettirilecek Yiyecek Bedelleri Hakkında Kanun'un 2. maddesinde,

"Her mahkûm cezaevinde bulunduğu müddetçe yiyecek bedelini ödemeğe mecburdur.

Bu yiyecek bedelleri cezaevleri idarelerince altı ayda bir bordro yapılarak tahakkuk ettirilir. Mahkûmiyetleri altı aydan aşağı olan mahkûmlara ait bordrolar salıverilecekleri tarihten bir hafta evvel yapılır. Bordrolar mahkûmlara da tebliğ olunur.

Tahakkuk ettirileli yiyecek bedelleri mahkûmlar tarafından ödenmezse, Cumhuriyet Müddeiumumilikleri tarafından kendilerinin ikametgahı belediyeleri ve belediye teşkilatı olmıyan yerlerde bağlı bulundukları kaymakam veya nahiye müdürlükleri marifetiyle borçlarını ödemeğe muktedir olup olmadıkları tahkik olunur.

İktidarlari anlaşıldığı halde borçlarını ödemiyeenlerden Cumhuriyet Müddeiumumiliklerinin iş'arı üzerine Maliye dairelerince Tahsili Emval Kanunu hükümleri tatbik olunarak borçlar tahsil olunur.

Yiyecek bedellerinden doğan alacaklar mahkûmiyetin hitamı tarihinden başlamak üzere beş senelik müruruzamana tabidir.

İşyurtlarında çalıştırılanlar ile ödeme gücü olmadığı anlaşılanlardan yiyecek bedelleri alınmaz." kuralları yer almaktadır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "Kanunun şümülü" başlıklı 1. maddesinde,

"Devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbi-katından mütevellit olan diğer alacakları ile; bunların takip masrafları hakkında bu kanun hükümleri tatbik olunur." hükmü;

"Tahsili, Tahsili Emval Kanununa atfedilen alacaklar" başlıklı 2. madde-sinde,

"Muhtelif kanunlarda Tahsili Emval Kanununa göre tahsil edileceği bildirilen her çeşit alacaklar hakkında da bu kanun hükümleri tatbik olunur." hükmü;

"Ödeme emri" başlıklı 55. maddesinin 1. fıkrasında,

"Amme alacağını vadesinde ödemiyeenlere, 15 gün içinde borçlarını öde-meleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumu bir "ödeme emri" ile tebliğ olunur." hükmü yer almıştır.

1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun "Avukatlık ücret tarifesinin hazırlan-ması" başlıklı 168. maddesinde,

"Baronun yönetim kurulları, her yıl Eylül ayı içerisinde, yargı yerlerinde-ki işlemler ile diğer işlemlerden alınacak avukatlık ücretinin asgarî hadlerini gösteren birer tarife hazırlayarak Türkiye Barolar Birliğine gönderirler.

Türkiye Barolar Birliği Yönetim Kurulunca, baro yönetim kurullarının teklifleri de göz önüne alınmak suretiyle uygulanacak tarife o yılın Ekim ayı sonuna kadar hazırlanarak Adalet Bakanlığına gönderilir. (Ek cümle: 16/6/2009-5904/35 md.) Şu kadar ki hazırlanan tarifiede; genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler ve bun-ların zam ve cezalan ile tarifelere ilişkin davalar ve 6183 sayılı Amme Alacakla-rının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasından doğan her türlü davalar için avukatlık ücreti tutarı maktu olarak belirlenir. Bu tarife Adalet Bakanlığına

ulaştığı tarihten itibaren bir ay içinde Bakanlıkça karar verilmediği veya tarife onaylandığı takdirde kesinleşir. Ancak Adalet Bakanlığı uygun bulmadığı tarife bir daha görüşülmek üzere, gösterdiği gerekçesiyle birlikte Türkiye Barolar Birliğine geri gönderir. Geri gönderilen bu tarife, Türkiye Barolar Birliği Yönetim Kurulunca üçte iki çoğunlukla aynen kabul edildiği takdirde onaylanmış, aksi halde onaylanmamış sayılır; sonuç Türkiye Barolar Birliği tarafından Adalet Bakanlığına bildirilir. 8 inci maddenin altıncı fıkrası hükümleri kıyasen uygulanır.

Avukatlık ücretinin takdirinde, hukukî yardımın tamamlandığı veya dava sonunda hüküm verildiği tarihte yürürlükte olan tarife esas alınır." hükmü getirilmiştir.

1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun verdiği bu yetki kapsamında, mahkeme kararının verildiği tarih olan 19/07/2023 tarihinde uygulanacak Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi, 03/09/2022 tarihli ve 31942 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Tarifenin 13. maddesinde,

“(1) Bu Tarifenin ikinci kısmının ikinci bölümünde gösterilen hukuki yardımların konusu para veya para ile değerlendirilebiliyor ise avukatlık ücreti, davanın görüldüğü mahkeme için bu

Tarifenin ikinci kısmında belirtilen maktu ücretlerin altında kalmamak kaydıyla (7 nci maddenin ikinci fıkrası, 10 uncu maddenin üçüncü fıkrası ile 12 nci maddenin birinci fıkrası, 16 ncı maddenin ikinci fıkrası hükümleri saklı kalmak kaydıyla) bu Tarifenin üçüncü kısmına göre belirlenir.

(2) Ancak, hükmedilen ücret kabul veya reddedilen miktarı geçemez.

(3) Maddi tazminat istemli davanın kısmen reddi durumunda, karşı taraf vekili yararına bu Tarifenin üçüncü kısmına göre hükmedilecek ücret, davacı vekili lehine belirlenen ücreti geçemez.

(4) Maddi tazminat istemli davaların tamamının reddi durumunda avukatlık ücreti, bu Tarifenin ikinci kısmının ikinci bölümüne göre hükmolunur." düzenlemesi yer almıştır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Kanun yararına temyiz isteminin özünü, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davada yapılan yargılama sonucunda davacı lehine maktu vekalet ücretine mi hükmedileceği, yoksa ödeme emrinin içeriği para cezasının miktarı göz önüne alınarak, Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinin 13. maddesi uyarınca, tarifenin üçüncü kısmına göre hesaplanıp, hükmedilen ücretin kabul veya reddedilen miktarı geçemeyeceği kuralı esas alınarak mı vekalet ücretine karar verileceği oluşturmaktadır.

Yukarıda aktarılan mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde; 2548 sayılı Kanun'un 2. maddesi uyarınca, mahkumların cezaevinde bulundukları sürede ödeyecekleri yiyecek bedellerinin, Maliye dairelerince Tahsili Emval Kanunu hükümlerinin tatbik olunarak tahsil olunacağı; 6183 sayılı Kanun'un 2. madde-

sinde ise, Tahsili Emval Kanunu'na yapılan atıfların, 6183 sayılı Kanun'a yapılmış sayılacağına düzenlendiği, dolayısıyla cezaevi yiyecek bedellerinin tahsilinin, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre sağlanacağı anlaşılmaktadır. Bununla birlikte, 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 168. maddesinin 2. fıkrasında, Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinde, genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davalar ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasından doğan her türlü davalar için avukatlık ücreti tutarının maktu olarak belirleneceği düzenlenerek, konusu para olsun ya da olmasın (açılan davanın miktarına bakılmaksızın) 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca açılan her dava sonucunda, haksız çıkan taraf aleyhine hükmedilecek olan vekalet ücretinin maktu olarak belirlenmesi gerektiğinin hüküm altına alındığı görülmektedir.

Dosyanın incelenmesinden; davacı tarafından, cezaevi yiyecek bedellerinin tahsili amacıyla, 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca adına düzenlenen 2.380,50 TL tutarlı, 15/09/2022 tarihli ve 2022091566T180000019 sayılı ödeme emrinin iptaline karar verilmesi istemiyle açılan dava sonucunda, İdare Mahkemesince dava konusu ödeme emrinin iptaline karar verildiği, karar tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücreti Tarifesi'nin 13. maddesinin 2. fıkrasındaki, "Ancak, hükmedilen ücret kabul veya reddedilen miktarı geçemez" düzenlemesi uyarınca belirlenen toplam 2.380,50 TL vekalet ücretinin davalı idareden alınarak davacıya verilmesine hükmedildiği görülmektedir.

Bu durumda, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasından doğan uyuşmazlıkta, İdare Mahkemesi kararının verildiği tarih itibarıyla yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca maktu vekalet ücretine hükmedilmesi gerekirken, Avukatlık Asgari Ücreti Tarifesi'nin 13. maddesinin 2. fıkrasındaki hüküm esas alınarak belirlenen toplam 2.380,50 TL vekalet ücretine hükmedilmesine yönelik İdare Mahkemesi kararında bu yönüyle hukuka ve mevzuata uygunluk bulunmadığı sonucuna varılmaktadır.

Nitekim, 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun, 2/5/2001 tarihli ve 4667 sayılı Kanun'un 81. maddesiyle değiştirilen 168. maddesinin 2. fıkrasına 16/6/2009 tarihli ve 5904 sayılı Kanun'un 35. maddesiyle eklenen ikinci cümlesinde yer alan "...avukatlık ücreti tutarı maktu olarak belirlenir." ibaresinin, Anayasa'nın 2., 35. ve 36. maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptaline karar verilmesi istemiyle Sakarya Vergi Mahkemesince itiraz yoluyla yapılan başvuru sonucunda Anayasa Mahkemesinin 03/06/2025 tarihli ve E:2024/192, K:2025/126 sayılı kararı ile, "...dava değerinden bağımsız olarak vergi davalarında idare lehine veya aleyhine hükmolunacak vekâlet ücretiyle ilgili olarak Tarifede öngörülen miktarın kabul edilebilir bir düzeyde olduğu gözetildiğinde kuralla korunmak istenen hukuki değerler ve kamu yararını sağlama amacı arasında makul dengenin kurulduğu, bu yönüyle kuralda hukuk devleti ilkesine ay-

kırı bir yön bulunmadığı gibi kuralla vergi davalarında taraf olan gerçek veya özel hukuk tüzel kişilerin mahkemeye erişim haklarına ölçüsüz bir sınırlama getirildiğinin söylenemeyeceği" gerekçesiyle anılan ibarenin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın reddine karar verildiği görülmektedir.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

1. Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin KABULÜNE,
2. İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 19/07/2023 tarihli ve E:2023/87, K:2023/1831 sayılı kararının vekâlet ücretine ilişkin kısmının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, hükmün hukuki sonuçlarına etkili olmamak üzere KANUN YARARINA BOZULMASINA,
3. Kararın birer örneğinin taraflara ve Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve Resmî Gazete'de yayımlanmasına, 24.12.2025 tarihinde oy birliğiyle karar verildi.

**BÖLGE ADLİYE
MAHKEMESİ KARARLARI**
*DECISIONS OF CIVIL CHAMBERS OF
COURTS OF APPEAL*

* Bölge Adliye Mahkemesi Hukuk Dairesi Kararları
Decisions of Civil Chambers of Courts of Appeal

BÖLGE ADLİYE MAHKEMESİ HUKUK DAİRESİ KARARLARI
DECISIONS OF CIVIL CHAMBERS OF COURTS OF APPEAL

BURSA BÖLGE ADLİYE

MAHKEMESİ

18. HUKUK DAİRESİ

Esas No. 2026/152

Karar No. 2026/380

Tarihi: 05.02.2026

İlgili Kanun/Madde

6100 s. HMK/341, 352

ÖZETİ: *Taraflar arasındaki kiralananın tahliyesi davasının ilk derece mahkemesinde yapılan yargılamasında 22.10.2025 tarihli karar ile davanın kabulüne, davalının tahliyesine karar verilmiş, bu karara karşı 07.01.2026 tarihli dilekçeyle istinaf kanun yoluna başvurulmuştur. Davacı 07.07.2025 tarihinden önce kira aylık 1.750,00 TL ise de, kiracının yeni dönemde kira bedelini 2.900,00 TL olarak ödediğini bildirmiş olup, makbuz sunmuştur. Buna göre yıllık kira bedeli 34.800,00 TL'dir. Yıllık 34.800,00 TL'lik dava değeri, davanın açıldığı tarihteki istinaf sınırının altında kaldığından HMK'nun 341/2. maddesi uyarınca kararın verildiği anda kesin olduğu ve istinaf kanun yoluna başvurulamayacağı anlaşılmaktadır. Gerekçeli kararda sehven istinaf kanun yolunun açık olduğunun gösterilmesi, kesin olan karar hakkında taraflara istinaf yoluna başvurma hakkı sağlamaz. İlk derece mahkemesince Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun ilgili maddesi uyarınca istinaf dilekçesinin reddine karar verilmesi gerekir.*

İstinaf incelemesi için dairemize gönderilen dosya içindeki tüm belgeler ile dairemiz başkanı tarafından hazırlanan ön inceleme raporu incelendi. Gereği görüldü:

YARGILAMA SAFAHATI

Taraflar arasındaki kiralananın tahliyesi davasının ilk derece mahkemesinde yapılan yargılamasında 22.10.2025 tarihli karar ile davanın kabulüne, davalının tahliyesine karar verilmiş, bu karara karşı 07.01.2026 tarihli dilekçeyle istinaf kanun yoluna başvurulmuştur.

DEĞERLENDİRME VE GEREKÇE

HMK'nun "İstinaf Yoluna Başvurulabilen Kararlar" başlıklı 341/2. maddesinde "Miktar veya değeri üç bin Türk Lirasını geçmeyen malvarlığı davalarına ilişkin kararlar kesindir." düzenlemesi bulunmaktadır.

6763 sayılı kanunun 44. maddesi ile Hukuk Muhakemeleri Kanunu'na eklenen "Parasal sınırların artırılması" başlıklı Ek Madde 1 maddesinde ise "(1) 200 üncü, 201 inci, 341 inci, 362 nci ve 369 uncu maddelerdeki parasal sınırlar her takvim yılı başından geçerli olmak üzere, önceki yılda uygulanan parasal sınırlarım o yıl için 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mü-

kerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca Maliye Bakanlığınca her yıl tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle uygulanır. Bu şekilde belirlenen sınırların bin Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz.

(2) (Değişik:4/6/2025-7550/20 md.) 200 üncü ve 201 inci maddelerdeki parasal sınırların uygulanmasında hukuki işlemin yapıldığı, 341 inci, 362 nci ve 369 uncu maddelerdeki parasal sınırların uygulanmasında davanın açıldığı tarihteki miktar esas alınır" düzenlemesi mevcuttur.

Buna göre davanın açıldığı 2025 yılı itibarı ile istinaf kanun yoluna başvurulabilmesi için dava değerinin 40.000,00 TL'yi aşması gerekmektedir.

Dava, kiralananın tahliyesi davasıdır. Davacı 07.07.2025 tarihinden önce kira aylık 1.750,00 TL ise de, kiracının yeni dönemde kira bedelini 2.900,00 TL olarak ödediğini bildirmiş olup, makbuz sunmuştur. Buna göre yıllık kira bedeli 34.800,00 TL'dir. Yıllık 34.800,00 TL'lik dava değeri, davanın açıldığı tarihteki istinaf sınırının altında kaldığından HMK'nun 341/2. maddesi uyarınca kararın verildiği anda kesin olduğu ve istinaf kanun yoluna başvurulamayacağı anlaşılmaktadır.

Gerekçeli kararda sehven istinaf kanun yolunun açık olduğunun gösterilmesi, kesin olan karar hakkında taraflara istinaf yoluna başvurma hakkı sağlamaz. İlk derece mahkemesince HMK'nun 346/1 maddesi uyarınca istinaf dilekçesinin reddine karar verilmesi gerekirken dava dosyasının istinaf incelemesi için dairemize gönderilmesi hatalı olmuştur. Ancak bu durumda HMK 352/1-b maddesi uyarınca bizzat dairemizce istinaf başvurusunun reddine karar vermek mümkündür.

KARAR:

Dava değerinin HMK 341/2 maddesinde belirtilen parasal sınırın altında olması nedeniyle kesin olan karar hakkında yapılan istinaf başvurusunun HMK 352/1-b maddesi uyarınca REDDİNE,

Harçlar Kanunu'nunEki-1 sayılı tarife A-III-2 maddesi uyarınca alınması gereken 732,00 TL maktu istinaf karar harcı peşin olarak alındığından yeniden alınmasına yer olmadığına,

İstinaf gider avansının kullanılmayan kısmının Bölge Adliye ve Adli Yargı İlk Derece Mahkemeleri ile Cumhuriyet Başsavcılıkları İdarî ve Yazı İşleri Hizmetlerinin Yürütülmesine Dair Yönetmeliğin 207/1 maddesi uyarınca istinaf edene iadesine,

Dosya üzerinden yapılan ön inceleme sonucunda, 05.02.2026 tarihinde oy birliği ile karar verildi.

**GAZİANTEP BÖLGE
ADLİYE MAHKEMESİ****11. HUKUK DAİRESİ****Esas No. 2024/1625****Karar No. 2026/317****Tarihi: 26.02.2026****İlgili Kanun/Madde****6100 s.HMK/353, 355, 357**

ÖZETİ: *Dava, faturalara istinaden başlatılan icra takibine itirazın iptali istemine ilişkindir. 6100 sayılı HMK'nın 353/1-a/6.maddesinde, tarafların davanın esasıyla ilgili olarak gösterdikleri delillerin hiçbirisi toplanmadan veya gösterilen deliller hiç değerlendirilmeden karar verilmiş olması hususu davanın esası incelenmeden kararın kaldırılmasına ve davanın yeniden görülmesi için dosyanın kararı veren mahkemeye gönderilmesine duruşma yapmadan kesin olarak karar verilen hallerden sayılmıştır. Bu itibarla, mahkemece yukarıda anılan hususlara ilişkin delil toplanmadan, inceleme ve değerlendirme yapılmadan karar verilmesi nedeniyle, HMK'nın 353/1-a/6. maddesi uyarınca davacı vekilinin istinaf başvurusunun kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına, davanın yeniden görülmesi için mahkemesine gönderilmesine karar vermek gerekmiştir.*

İlk derece mahkemesince verilen karara karşı davacı vekilince istinaf kanun yoluna başvurulmuş olmakla dosya incelendi, gereği düşünüldü;

DAVA: Davacı vekili dava dilekçesinde özetle, taraflar arasındaki suni deri alım-satım ilişkisinden kaynaklanan ve tanzim edilen faturalar nedeniyle davacı şirketin davalı şirket hakkında bakiye .. TL ve .. tutarlı borçlarının tahsili amacıyla . . Müdürlüğünün .. Esas sayılı dosyasıyla başlattığı icra takibine davalının haksız olarak itiraz ettiğini ileri sürerek itirazın iptaline, takibin devamına, davalı aleyhine icra inkar tazminatına hükmedilmesini talep etmiştir.

CEVAP: Davalı vekili cevap dilekçesinde özetle, davacı tarafça faturalarda belirtilen mallar gönderilmeden faturaların gönderildiğini, davalı tarafça da davacı ile aralarında süre gelen cari ilişki güvenine dayanarak malların gönderileceği inancı ile faturalara itiraz edilmediğini, davacı tarafça haksız ve kötüniyetli olarak müvekkili aleyhine icra takibine geçildiğini savunarak davanın reddine, davacı aleyhine kötüniyet tazminatına hükmedilmesini istemiştir.

KARAR: Mahkemece, toplanan deliller ve aldırılan bilirkişi raporuna göre dava konusu icra takibine dayanak yapılan faturaların e-arşiv olarak düzenlendiği, düzenlenen faturaların üst kısmında kaşe ve imzanın mevcut olduğu, bu nedenle kapalı fatura olarak değerlendirildiği, ticari örf âdet gereği kapalı faturanın bedelinin ödendiğine karine teşkil ettiği, bu durumun aksini ispat yükümlülüğünün davacı üzerinde olduğu, dosya kapsamına göre de davacının faturada belirtilen ürünleri teslim ettiğini ve fatura tutarınca alacaklı olduğunu yeterli delillerle ispat edemediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

İSTİNAF NEDENLERİ: Karara karşı davacı vekili istinaf isteminde bulunmuştur.

Davacı vekili istinaf başvuru dilekçesinde özetle, icra takibine konu faturalar incelendiğinde bilirkişi raporunda faturaların kapalı fatura olmasından bahsedilse de, faturalarda imzaların üst kısmında olduğunu, dolayısıyla bu faturaların açık fatura olduğunu, bu durumun fatura bedellerinin ödenmediğine karine teşkil edeceğini, hali hazırda mevzuat var iken 1948 yılına ait teamül kararına atıfta bulunularak davanın reddinin usul ve esasa aykırı olduğunu, ilgili vergi dairelerinden gelen .. formlarından da görüleceği üzere müvekkili şirket tarafından kesilen faturaların davalı tarafın kayıtlarına işlendiğini, davalının faturalara itiraz etmediğini, faturaların içeriğini ve faturalardan kaynaklı borcu ikrar ettiğini, faturaların tarafların ticari defterlerinde kayıtlı olmasının faturalar kapsamındaki malların teslim edildiğine karine teşkil ettiğini belirterek ilk derece mahkemesi kararının kaldırılması talebiyle istinaf kanun yoluna başvurmuştur.

İNCELEME VE GEREKÇE: İstinaf kanun yolu başvurusuna konu edilen karar hakkında inceleme; 6100 sayılı HMK'nın 355. maddesi uyarınca, istinafa gelen tarafın sıfatı ve istinaf dilekçesinde belirtilen sebeplerle sınırlı olarak yapılmış, kamu düzenine aykırılık olup olmadığı resen gözetilmiş, ayrıca HMK'nın 357. maddesindeki "İlk Derece Mahkemesinde ileri sürülmeyen iddia ve savunma istinafta dinlenemez ve istinafta yeni delillere dayanılmaz." kuralı nazara alınmıştır.

Dava, faturalara istinaden başlatılan icra takibine itirazın iptali istemine ilişkindir.

..Asliye Ticaret Mahkemesinin.. Karar sayılı ilamıyla davanın reddine karar verilmiştir.

Karara karşı davacı vekili istinaf kanun yolu başvurusunda bulunmuştur.

Mahkemece, dava konusu icra takibine dayanak yapılan faturaların e-arşiv olarak düzenlendiği, düzenlenen faturaların üst kısmında kaşe ve imzanın mevcut olduğu, bu nedenle kapalı fatura olarak değerlendirildiği, kapalı faturanın bedelin ödendiğine karine teşkil ettiği, davacının faturada belirtilen ürünleri teslim ettiğini ve fatura tutarınca alacaklı olduğunu yeterli delillerle ispat edemediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Kapalı faturada kaşe ve imza, ödemenin peşin yapıldığını ve borcun kapandığını göstermek amacıyla faturanın alt kısmına atılır. Dava konusu icra takibinin dayanağı faturalarda imzalar faturanın üst kısmına atılmış olduğundan faturaların kapalı fatura olmadığı anlaşılmıştır. Mahkemece aldırılan bilirkişi raporunda davalı şirkete ait ticari defterlerin bulunduğu, incelenebileceği adres ve iletişim bilgilerine ilişkin beyan mevcut olmadığından gerekli incelemenin yapılamadığı belirtilmiştir. Davalı icra takibinin dayanağı faturalara konu malların teslim edilmediği savunmasında bulunmuştur. Davacı vekili vergi daire-

sinden dava konusu faturalara ilişkin .. formlarının celbedilerek incelenmesini talep etmiştir. Bu durumda mahkemece davacının belirtilen bu delili üzerinde durulup, yeni bir bilirkişi raporu da aldırılmak suretiyle celp edilen formların incelenmesi sonucunda davalı tarafın dava konusu faturayı ilgili vergi dairesine bildirmesi halinde, bu bildirimin fatura kapsamındaki malların teslim edilmiş olduğunu göstereceği hususu gözetilerek sonucuna göre karar verilmesi gerekirken, eksik inceleme ile yazılı şekilde hüküm kurulması doğru görülmemiştir.

6100 sayılı HMK'nın 353/1-a/6.maddesinde, tarafların davanın esasıyla ilgili olarak gösterdikleri delillerin hiçbirini toplanmadan veya gösterilen deliller hiç değerlendirilmeden karar verilmiş olması hususu davanın esası incelenmeden kararın kaldırılmasına ve davanın yeniden görülmesi için dosyanın kararı veren mahkemeye gönderilmesine duruşma yapmadan kesin olarak karar verilen hallerden sayılmıştır.

Bu itibarla, mahkemece yukarıda anılan hususlara ilişkin delil toplanmadan, inceleme ve değerlendirme yapılmadan karar verilmesi nedeniyle, HMK'nın 353/1-a/6. maddesi uyarınca davacı vekilinin istinaf başvurusunun kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına, davanın yeniden görülmesi için mahkemesine gönderilmesine karar vermek gerekmiştir.

HÜKÜM : Yukarıda Açıklanan Nedenlerle;

1-Davacı vekilinin vaki istinaf başvurusunun HMK'nın 353/(1)-a.6 maddesi uyarınca KABULÜNE,

2-... Asliye Ticaret Mahkemesinin .. Karar sayılı istinafa konu kararının KALDIRILMASINA,

3-Dosyanın yukarıda belirtilen hususların ikmali ile oluşacak sonuca göre karar verilmek üzere yeniden görülmesi için kararı veren MAHAL MAHKEMESİNE İADESİNE,

4-Davalı vekili tarafından yatırılan istinaf karar harcının ilk derece mahkemesi tarafından talep halinde iadesine,

5-İstinaf sair masraflarının ilk derece mahkemesince yeniden verilecek kararda nazara alınmasına,

6-İstinaf yargılaması duruşmalı yapılmadığından vekalet ücreti tayinine yer olmadığına,

7-HMK'nın 359/4 maddesi gereğince işbu kararın ilk derece mahkemesince taraflara tebliğine,

Dair, dosya üzerinden yapılan tetkikat neticesinde HMK'nın 353. maddesi uyarınca kesin olmak üzere oy birliği ile karar verilmiştir.

**İSTANBUL BÖLGE
ADLİYE MAHKEMESİ
9. HUKUK DAİRESİ**

Esas No. 2026/320
Karar No. 2026/312
Tarihi: 12.02.2026

İlgili Kanun/Madde
6102 s. TTK/5, 11, 12
6502 s. TKHK/73
6100 s. HMK/353

ÖZETİ: *Dosya kapsamından, sigortalı aracın özel nitelikte otomobil olduğu ve davacı gerçek kişi adına kayıtlı olduğu ruhsatından anlaşılmıştır. Bu halde; davacının tacir yada esnaf kaydı olup olmadığının araştırılması ve varsa kayıtların getirilmesi ayrıca varsa davacının bağlı olduğu Vergi Müdürlüğüne müzekkere yazılarak davacının işletmesi bakımından basit usulde vergilendirilenlerden veya işletme hesabı esasına göre deftere tabi tutanlardan veya ticari bilanço esasına defter tutanlardan veyahut vergiden muaf kişilerden olup olmadığı sorularak gelen yazı cevaplarına göre davacının tacir olup olmadığı tartışılarak, eğer davacı tacir ise davalının da tüzel kişi tacir olması nedeniyle davaya devam edilmesi, tüketici olması halinde Tüketici Mahkemesinin, tacir olmayıp esnaf kaydı bulunması halinde ise Asliye Hukuk Mahkemesinin görevli olacağı değerlendirilerek sonucuna göre karar verilmesi gerekirken eksik inceleme ile yazılı şekilde karar verilmesi doğru olmamıştır. Daire kararının kapsam ve şekline göre; davacı vekilinin istinaf itirazlarının incelenmesine şimdilik gerek görülmemiştir. Açıklanan nedenlerle, davacı vekilinin istinaf başvurusunun kabulü ile HMK'nın 353/1-a/3. maddesi uyarınca İlk Derece Mahkemesi kararının kaldırılmasına, dava dosyasının yeniden görülmesi için mahkemesine gönderilmesine karar verilmiştir.*

Yukarıda yazılı İlk Derece Mahkemesi kararına karşı istinaf yasa yoluna başvurulması üzerine, Dairemiz Heyetince yapılan müzakere sonucunda;

GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ: Davacı vekili dava dilekçesinde özetle; davacıya ait ... plakalı aracın 28/08/2023 tarihinde herhangi bir kasıt ve kusur olmadan park halinde iken yanma sebebiyle hasarlı hale geldiğini, hasar sonucunda davalı ... A.Ş.'ye sigorta poliçesi uyarınca ödeme yapılması için başvuru yapıldığını, davalı şirketçe hasar dosyası açıldığını, kesin ekspertiz raporu esas alınarak davalı borçlu sigorta şirketi tarafından "oluşan hasar ... Poliçesi" teminatları kapsamında olmadığından bahisle ödenmediğini, Küçükçekmece 7. Sulh Hukuk Mahkemesi 2023/90 Değişik İş dosyası delil tespiti yaptırıldığını, bu dosya için hazırlanan bilirkişi raporunda yangının başlangıç noktası olarak benzin hortumlarının tespit edildiğini, her ne kadar ekspertiz raporunda yangının başlangıç noktasının ... olduğu ifade edilmiş ise de bilirkişi raporunda açıkça yangının... kaynaklı olmadığına tespit edildiğini, davalının Sigorta Bilgi ve Gözetim Merkezine bildirimde bulunarak davacıya hiçbir ödeme yapmamasına rağmen sanki ödeme yapılmış gibi hasar bedeli girdiğini, davacının hasar bedeli sorgulaması yaptığında 28/08/2023 ERP-Yanma 174.312-TL hasar kaydı ile karşılaştığını beyan ettiğini, Küçükçekmece İcra Dairesi ... sayılı dosya ile da-

valı borçlu şirket aleyhine icra takibi başlatıldığını, davalının takibe itirazı ile takibin durduğunu belirterek itirazın iptali ile takibin devamına, asıl alacağın %20'sinden aşağı olmamak üzere davalı borçlu aleyhine icra inkar tazminatına hükmedilmesine karar verilmesini talep ve dava etmiştir. Davalı vekili tarafından sunulan cevap dilekçesinde özetle; alınan eksper raporunda hasarın olumsuz değerlendirildiğini, eksper incelemesi sonrasında bilirkişi tarafından araç üzerinde yapılan incelemede hasarlı araç üzerindeki tahribat yoğunluğunun motor bölümü üst kısmında olduğu, yangın ile ilişkilendirilebilecek darbenin bulunmadığı, ... kaçağı olduğunun tespit edildiğini, poliçe teminatında ... nin bulunmadığını, hadiseden 1 gün sonra ... için ek zeyilname düzenlendiğini, poliçe teminatlarının vade tarihleri içerisinde meydana gelmiş hasarları karşıladığını, ... nin ruhsata işlenmediğini, davaya konu alacak iddiası yargılamayı gerektirmediğinden likit olmadığını, inkar tazminat talebinin haksız olduğunu belirterek mahkemenin görevsizliğine, aksi halde davanın reddine, davacı aleyhine kötü niyet tazminatına hükmedilmesine karar verilmesini talep etmiştir. İlk Derece Mahkemesince yapılan yargılama sonucunda, "davanın kısmen kabulüne Küçükçekmece İcra Müdürlüğünün ... sayılı takip dosyasında davalının yaptığı itirazın kısmen iptali ile takibin 202.142,31-TL asıl alacak ve bu asıl alacağa takip tarihinden itibaren işleyecek yasal faiz yürütülmek suretiyle devamına, fazlaya ilişkin istemin reddine, İcra inkar tazminatı talebinin reddine" karar verilmiştir. Bu karara karşı davacı vekili istinaf başvurusunda bulunmuştur. Davacı vekili istinaf başvuru dilekçesinde özetle; yangın tarihi poliçe süresi içerisinde olduğunu, riziko tamamen poliçe teminatı kapsamında olduğunu, tazminatın herhangi bir oranda indirilmesi hukuka aykırı olduğunu, sigortacı Kasko Genel Şart C.2 gereği beyan yükümlülüğünün ihlal edildiğini ileri sürmeyeceğini, bilirkişi raporu çelişkili ve eksik incelemeye dayalı olup hükme esas alınamayacağını, alacağın "likit olmadığı" gerekçesiyle icra inkar tazminatının reddi hatalı olduğunu, kısmen red nedeniyle davalı lehine vekâlet ücreti ve gider takdiri hakkaniyete ve hukuka aykırı olduğunu, tazminatın azaltılması Kasko Genel Şartları'na ve Yargıtay içtihatlarına aykırı olduğunu, beyan yükümlülüğünün ihlali şartları somut olayda oluşmadığını, sigorta şirketinin bariz kötü niyetli olduğunu, bu durumda davanın kısmen reddine bağlı olarak davalı lehine vekâlet ücreti ve gider takdiri adalet ve hakkaniyete aykırı olduğunu, kararın düzeltilmesi hâlinde bu kalemlerin de kaldırılması zorunlu olduğunu belirterek istinaf yasa yoluna başvurmuştur. Dava, maddi hasarlı trafik kazası nedeniyle kasko poliçesi kapsamında tazminat istemine ilişkin olup istinaf aşısından uyuşmazlık konusu HMK'nın 355. maddesine göre kamu düzeni ve istinaf nedenleri ile sınırlı olmak üzere İlk Derece Mahkemesince verilen kararın usul, yasa ve dosya içeriğine uygun olup olmadığıdır. HMK'nın 1. maddesine göre göreve ilişkin kurallar, kamu düzenindendir. HMK'nın 114/1-c bendi ile mahkemenin görevli olması dava şartı olarak kabul edilmiştir. Aynı Yasa'nın 115/1. maddesine göre de mahkemenin dava şartlarının mevcut olup olmadığı, davanın her aşamasında kendiliğinden araştıracağı düzenlenmiştir. 6335 sayılı Kanun'un 2. maddesi ile değişik 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 5. maddesi uyarınca ticari davalar Asliye Ticaret Mahkemelerince görülerek karara bağlanır. TTK'ın 4/1. maddesine göre, her iki tarafın da ticari işletmesiyle ilgili hususlardan doğan hukuk davaları ile tarafların tacir olup olmadıklarına bakılmaksızın bu Kanunda öngörülen hususlardan doğan hukuk davaları ticari dava sayılır. TTK'ın 11/1. maddesine göre, Ticari işletme, esnaf işletmesi için

öngörülen sınırı aşan düzeyde gelir sağlamayı hedef tutan faaliyetlerin devamlı ve bağımsız şekilde yürütüldüğü işletmedir. TTK' nın 12/1. maddesinde tacir tanımına yer verilerek "Bir ticari işletmeyi, kısmen de olsa, kendi adına işleten kişi "tacir olarak tanımlanmıştır. TTK'nın 15/1.maddesinde de esnaf tanımı yapılmıştır. Buna göre "İster gezici olsun ister bir dükkânda veya bir sokağın belirli yerlerinde sabit bulunsun, ekonomik faaliyeti sermayesinden fazla bedenî çalışmasına dayanan ve geliri 11 inci maddenin ikinci fıkrası uyarınca çıkarılacak kararnamede gösterilen sınırı aşmayan ve sanat veya ticaretle uğraşan kişi esnaftır.". 21/06/2005 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanunu'nun 3.maddesinde ise esnaf ve sanatkâr " ister gezici ister sabit bir mekânda bulunsun, Esnaf ve Sanatkâr ile Tacir ve Sanayiciyi Belirleme Koordinasyon Kurulunca belirlenen esnaf ve sanatkâr meslek kollarına dâhil olup, ekonomik faaliyetini sermayesi ile birlikte bedenî çalışmasına dayandıran ve kazancı tacir veya sanayici niteliğini kazandırmayacak miktarda olan, basit usulde vergilendirilenler ve işletme hesabı esasına göre deftere tabi olanlar ile vergiden muaf bulunan meslek ve sanat sahibi kimseler" olarak açıklanmıştır. 6502 sayılı TKHK'nın 73. maddesi uyarınca tüketici işlemleri ile tüketiciye yönelik uygulamalardan doğacak uyumsuzluklara ilişkin davalarda tüketici mahkemesi görevlidir.Somut uyumsuzlukta; davacı, aracındaki hasar bedelinin ödenmesi için kendi kasko sigortacısına karşı eldeki davayı açmıştır. Dosya kapsamından, sigortalı aracın özel nitelikte otomobil olduğu ve davacı gerçek kişi adına kayıtlı olduğu ruhsatından anlaşılmıştır.Bu halde; davacının tacir yada esnaf kaydı olup olmadığının araştırılması ve varsa kayıtların getirilmesi ayrıca varsa davacının bağlı olduğu Vergi Müdürlüğüne müzekkere yazılarak davacının işletmesi bakımından basit usulde vergilendirilenlerden veya işletme hesabı esasına göre deftere tabi tutanlardan veya ticari bilanço esasına defter tutanlardan veyahut vergiden muaf kişilerden olup olmadığı sorularak gelen yazı cevaplarına göre davacının tacir olup olmadığı tartışılarak, eğer davacı tacir ise davalının da tüzel kişi tacir olması nedeniyle davaya devam edilmesi, tüketici olması halinde Tüketici Mahkemesinin, tacir olmayıp esnaf kaydı bulunması halinde ise Asliye Hukuk Mahkemesinin görevli olacağı değerlendirilerek sonucuna göre karar verilmesi gerekirken eksik inceleme ile yazılı şekilde karar verilmesi doğru olmamıştır. Daire kararının kapsam ve şekline göre; davacı vekilinin istinaf itirazlarının incelenmesine şimdilik gerek görülmemiştir.Açıklanan nedenlerle, davacı vekilinin istinaf başvurusunun kabulü ile HMK'nın 353/1-a/3. maddesi uyarınca İlk Derece Mahkemesi kararının kaldırılmasına, dava dosyasının yeniden görülmesi için mahkemesine gönderilmesine karar verilmiştir.

KARAR:Gerekçesi yukarıda açıklandığı üzere :

1-Davacı vekilinin istinaf başvurusunun KABULÜ ile yukarıda esas ve karar numarası belirtilen İlk Derece Mahkemesi kararının HMK'nın 353/1-a/3. maddesi uyarınca KALDIRILMASINA,

2-Dosyanın, yukarıda belirtildiği şekilde işlem yapılarak yeniden görülmesi için mahkemesine GÖNDERİLMESİNE,

3-İstinaf karar harcının istek halinde İlk Derece Mahkemesince yatırana iadesine,

4-Duruşma yapılmadığından, vekalet ücreti hükmedilmesine yer olmadığına,

5-Davacı tarafından yapılan istinaf yargılama giderinin İlk Derece Mahkemesince yeniden verilecek kararda dikkate alınmasına,

6-İstinaf aşaması için yatırılan gider avansından artan kısmın yatıran tarafa iadesine, Dosya üzerinde yapılan inceleme sonucunda HMK'nın 353/1-a maddesi uyarınca kesin olmak üzere oy birliği ile karar verildi.

İSTANBUL BÖLGE ADLİYE MAHKEMESİ

9. HUKUK DAİRESİ

Esas No. 2023/780
Karar No. 2026/338
Tarihi: 13.02.2026

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/114, 163, 355
6102 s. TTK/4, 12, 15
6502 s. TKHK/73

ÖZETİ: *Somut uyuşmazlıkta; davacı, aracındaki hasar bedelinin ödenmesi için kendi kasko sigortacısına karşı eldeki davayı açmıştır. Dosya kapsamından, sigortalı aracın ticari nitelikte olup, davacı gerçek kişi adına kayıtlı olduğu ruhsatından anlaşılmıştır. Bu halde; davacının tacir yada esnaf kaydı olup olmadığının araştırılması ve varsa kayıtların getirilmesi ayrıca varsa davacının bağlı olduğu Vergi Müdürlüğüne müzekkere yazılarak davacının işletmesi bakımından basit usulde vergilendirilenlerden veya işletme hesabı esasına göre deftere tabi tutanlardan veya ticari bilanço esasına defter tutanlardan veyahut vergiden muaf kişilerden olup olmadığı sorularak gelen yazı cevaplarına göre davacının tacir olup olmadığı tartışılarak, eğer davacı tacir ise davalının da tüzel kişi tacir olması nedeniyle davaya devam edilmesi, tüketici olması halinde Tüketici Mahkemesinin, tacir olmayıp esnaf kaydı bulunması halinde ise Asliye Hukuk Mahkemesinin görevli olacağı değerlendirilerek sonucuna göre karar verilmesi gerekirken eksik inceleme ile yazılı şekilde karar verilmesi doğru olmamıştır.*

Dairemiz Heyetince yapılan müzakere sonucunda;

GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ: Davacı vekili dava dilekçesinde özetle; Davacıya ait ... plakalı araç ile 21/05/2016 tarihinde seyir halindeyken ... plakalı araç sürücüsü davacıya ait aracı geç farkederek aniden önüne çıkması üzerine trafik kazası meydana geldiği, meydana gelen kazada davacıya ait aracın pert olduğu, bunun üzerine davacıya ait aracın genişletilmiş kasko poliçesinin bulunduğunu, araçta meydana gelen hasarı davalı sigorta şirketine bildirdiği, ancak davalı sigorta şirketi tarafından herhangi bir dönüşün olmadığı, davalı ile davacı arasındaki genişletilmiş kasko sigorta poliçesinin 9. Maddesinde "hasar tazmin yöntemi" düzenlendiği, meydana gelen kazada teminat dışında kalmasına neden olacak bir durum da söz konusu olmamasına rağmen sigorta şirketi tarafından söz konusu bedelin ödenmesine yanaşmadığı açıklanan bu nedenlerden dolayı 27.500,00 TL araç bedelinin temerrüt tarihinden itibaren işleyecek ticari faizi ile birlikte tahsilini talep ve dava etmiştir. Davalı vekili cevap dilekçesinde özetle; kasko sigortalı ... plakalı araca ait kasko sigorta poliçesinde ve trafik sicil kaydında dain mürtehin ... AŞ 'nin dain-i mürtehin kaydı bulunduğu, dava-

cının sigorta poliçesine dayalı olarak talepte bulunabilmesi için bu konuda daim mürtehinin açık muvafakat vermesi gerektiğini, sigorta eksperinin düzenlemiş olduğu ekspertiz raporunda sigortalı araçta kaza nedeniyle meydana gelen hasar miktarının KDV dahil 21.452,82 TL olduğu, sigortalı aracın üzerinde ... firmasına ait logonun görüldüğünü, sigortalı aracı ruhsat sahibinin kullanmadığının uzun süredir aracın ... tarafından kullanıldığının tespit edildiğini, bu hali ile aracın poliçe şartlarına uygun şekilde kullanılmadığının anlaşıldığı şekilde kanaat bildirdiğini, davanın menfaat değişikliği nedeniyle sigorta sözleşmesi batıl olduğundan TTK m.1408 ve kara araçları kasko sigortası genel şartlarının C.5 md hükmü uyarınca davanın reddini talep etmiştir. Mahkemece yapılan yargılama sonucunda, "davanın reddine" karar verilmiştir. Bu karara karşı davacı vekili istinaf başvurusunda bulunmuştur. Davacı vekili istinaf başvuru dilekçesinde özetle; mahkemelerce taraflara verilen kesin sürenin sonuçlarını doğurabilmesi için ara kararın belli niteliklere sahip olması gerektiğini, bu niteliklerin Yargıtay kararları ile de sabit olduğunu, Mahkeme tarafından verilen kesin süreye ilişkin ara kararın usulüne uygun eksiksiz olmadığı takdirde Yargıtay'ca hükmün bozulması ile karşı karşıya kalındığını, 21.06.2006 günlü ara kararı ile kararlaştırılan kesin mehil, HUMK'un 163. maddesi ve Yargıtay Kararlarına aykırı olduğunu, bu bağlamda kesin süre geçtiğinden bahisle davacıya iddiasını ispatlamak imkanı verilmeksizin, 05.10.2005 tarihli duruşmada verilen, dosyanın işlemiden kaldırılması kararı doğru kabul edilerek davanın açılmaması sayılmasına karar verilmesinin usul ve yasaya aykırı olup bozma nedeni olduğunu belirterek istinaf yasa yoluna başvurmuştur. Dava, maddi hasarlı trafik kazası nedeniyle maddi tazminat istemine ilişkin olup istinaf açısından uyumsuzluk konusu HMK'nın 355. maddesine göre kamu düzeni ve istinaf nedenleri ile sınırlı olmak üzere İlk Derece Mahkemesince verilen kararın usul, yasa ve dosya içeriğine uygun olup olmadığıdır. HMK'nın 1. maddesine göre göreve ilişkin kurallar, kamu düzenindendir. HMK'nın 114/1-c bendi ile mahkemenin görevli olması dava şartı olarak kabul edilmiştir. Aynı Yasa'nın 115/1. maddesine göre de mahkemenin dava şartlarının mevcut olup olmadığını, davanın her aşamasında kendiliğinden araştıracağı düzenlenmiştir. 6335 sayılı Kanun'un 2. maddesi ile değişik 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 5. maddesi uyarınca ticari davalar Asliye Ticaret Mahkemelerince görülerek karara bağlanır. TTK' nın 4/1. maddesine göre, her iki tarafın da ticari işletmesiyle ilgili hususlardan doğan hukuk davaları ile tarafların tacir olup olmadıklarına bakılmaksızın bu Kanunda öngörülen hususlardan doğan hukuk davaları ticari dava sayılır. TTK' nın 11/1. maddesine göre, Ticari işletme, esnaf işletmesi için öngörülen sınırı aşan düzeyde gelir sağlamayı hedef tutan faaliyetlerin devamlı ve bağımsız şekilde yürütüldüğü işletmedir. TTK' nın 12/1. maddesinde tacir tanımına yer verilerek "Bir ticari işletmeyi, kısmen de olsa, kendi adına işleten kişi "tacir olarak tanımlanmıştır. TTK'nın 15/1. maddesinde de esnaf tanımı yapılmıştır. Buna göre "İster gezici olsun ister bir dükkânda veya bir sokağın belirli yerlerinde sabit bulunsun, ekonomik faaliyeti sermayesinden fazla bedenî çalışmasına dayanan ve geliri 11 inci maddenin ikinci fıkrası uyarınca çıkarılacak kararnamede gösterilen sınırı aşmayan ve sanat veya ticaretle uğraşan kişi esnaftır.". 21/06/2005 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanunu'nun 3. maddesinde ise esnaf ve sanatkâr " ister gezici ister sabit bir mekânda bulunsun, Esnaf ve Sanatkâr ile Tacir ve Sanayiciyi Belirleme Koordinasyon Kurulunca belirlenen esnaf ve sa-

natkâr meslek kollarına dâhil olup, ekonomik faaliyetini sermayesi ile birlikte bedenî çalışmasına dayandıran ve kazancı tacir veya sanayici niteliğini kazandırmayacak miktarda olan, basit usulde vergilendirilenler ve işletme hesabı esasına göre deftere tabi olanlar ile vergiden muaf bulunan meslek ve sanat sahibi kimseler" olarak açıklanmıştır. 6502 sayılı TKHK'nın 73. maddesi uyarınca tüketici işlemleri ile tüketiciye yönelik uygulamalardan doğacak uyuşmazlıklara ilişkin davalarda tüketici mahkemesi görevlidir. Somut uyuşmazlıkta; davacı, aracındaki hasar bedelinin ödenmesi için kendi kasko sigortacısına karşı eldeki davayı açmıştır. Dosya kapsamından, sigortalı aracın ticari nitelikte olup, davacı gerçek kişi adına kayıtlı olduğu ruhsatından anlaşılmıştır. Bu halde; davacının tacir yada esnaf kaydı olup olmadığı araştırılması ve varsa kayıtların getirilmesi ayrıca varsa davacının bağlı olduğu Vergi Müdürlüğüne müzekkere yazılarak davacının işletmesi bakımından basit usulde vergilendirilenlerden veya işletme hesabı esasına göre deftere tabi tutanlardan veya ticari bilanço esasına defter tutanlardan veyahut vergiden muaf kişilerden olup olmadığı sorularak gelen yazı cevaplarına göre davacının tacir olup olmadığı tartışılarak, eğer davacı tacir ise davalının da tüzel kişi tacir olması nedeniyle davaya devam edilmesi, tüketici olması halinde Tüketici Mahkemesinin, tacir olmayıp esnaf kaydı bulunması halinde ise Asliye Hukuk Mahkemesinin görevli olacağı değerlendirilerek sonucuna göre karar verilmesi gerekirken eksik inceleme ile yazılı şekilde karar verilmesi doğru olmamıştır. Kabule göre de; İlk Derece Mahkemesince bilirkişi raporu alınması amacıyla 15/01/2020 tarihli celse ara kararı ile davacı vekiline bilirkişi ücretini yatırmak üzere yasal ihtaratlı kesin süre verilmiş ise de sürenin başlangıcının tam olarak belirtilmediği, 10/07/2020 tarihli celse 2 nolu ara kararında ise ihtaratlı kesin süre verilmediği, 17/01/2021 tarihli celsenin 2 nolu ara kararında ise davacının yatırması gereken toplam miktarın belirtilmediği, ara kararların infazında tereddüte yol açacağı ve bu durumda Mahkemece verilen süre içeren ara karar, yukarıda açıklanan niteliklere ve şartlara haiz olmadığından, davacı tarafa kesin süre verildiğinden ve sonuçlarının uygulanması gerektiğinden bahsedilemez. Başka bir ifadeyle mahkemece verilen süre, kesin süre şartlarına haiz olmadığından yazılı olduğu şekilde karar verilmesi doğru olmamıştır. Açıklanan nedenlerle, davacı vekilinin istinaf başvurusunun kabulü ile HMK'nın 353/1-a/6. maddesi uyarınca İlk Derece Mahkemesi kararının kaldırılmasına, dosyanın yukarıda belirtilen şekilde işlem yapılmak üzere mahkemesine gönderilmesine karar verilmiştir.

KARAR:Gerekçesi yukarıda açıklandığı üzere :

1-Davacı vekilinin istinaf başvurusunun KABULÜ ile yukarıda esas ve karar numarası belirtilen İlk Derece Mahkemesi kararının HMK'nın 353/1-a/6. maddesi uyarınca KALDIRILMASINA,

2-Davanın yeniden görülmesi için dosyanın Mahkemesine GÖNDERİLMESİNE,

3-İstinaf karar harcının istek halinde İlk Derece Mahkemesince yatırana iadesine,

4-Duruşma yapılmadığından, vekalet ücreti hükmedilmesine yer olmadığına,

5-Davacı tarafından yapılan istinaf yargılama giderinin İlk Derece Mahkemesince yeniden verilecek kararda dikkate alınmasına,

6-İstinaf aşaması için yatırılan gider avansından artan kısmın yatıran tarafa iadesine, Dosya üzerinde yapılan inceleme sonucunda HMK'nın 353/1-a maddesi uyarınca kesin olmak üzere oy birliği ile karar verildi.

KONYA BÖLGE ADLİYE MAHKEMESİ

5. HUKUK DAİRESİ

Esas No. 2025/223

Karar No. 2026/170

Tarihi: 23.01.2026

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/353

ÖZETİ: *Davacı; sahada olan cevher ne ise çıkartıldığını, sözleşmeye göre cevher tesisi kurma işinin davalı yana ait olduğunu, sözleşmenin süreli olması ve sahanın mülkiyetinin davalıya ait olması gözetildiğinde davalının tesisi kurma yükümlülüğü bulunduğunun kabulü gerektiğini, davalının bu yükümlülüğünü yerine getirmemiş olması sebebiyle çıkarılan cevherin kalitesinin düştüğünü, zira tesis kurulmadığından gerekli yıkama-kırma eleme triyaj faaliyetlerinin yapılamadığını, kalite standardı altında cevher üretiminin sorumlusunun bu nedenle davalı olduğunu iddia etmiştir. Davacı taşeronun işbu savunmalarının (hem ... nolu faturadaki 519 ton hem de ... faturaya konu sahada tespit edilen 600-700 ton aralığındaki maden için) sözleşme maddeleri, işin niteliği ve gerekir ise yerel teammül gözetilerek karşılanması ve davalının tesisin kurulması ve cevherin yıkanması-elenmesi vs faaliyetlerine tabi tutulmamış olmasında kusuru bulunup bulunmadığı, tesis kurma yükümlülüğünün hangi tarafa ait olduğu gerekçeli ve bilimsel çerçevede bilirkişi heyetince değerlendirilmelidir. Davalının bu yönde tesis kurma yıkama-kırma- eleme vs gibi hususlarda yükümlü olduğu ve sahada kalan cevherin kalite düşüklüğüne davalının bu yükümlülüğüne aykırı davranmasının sebep olduğu kanaat edilir ise de sonucuna göre fatura bakiye alacakları hesabı bilirkişi heyetince yapılmalıdır. Açıklanan nedenlerle, davacı vekilinin istinaf başvurusunun kabulüne, 6100 Sayılı HMK'nın 353/1-a-6. maddesi uyarınca kararın kaldırılmasına ve davanın yeniden görülmesi için dosyanın İlk Derece Mahkemesine gönderilmesine karar vermek gerekmiştir.*

İlk derece mahkemesinin yukarıda belirtilen kararına yönelik davacı tarafından istinaf kanun yoluna başvurulmuş ve dosya istinaf incelemesi yapılmak üzere dairemize gönderilmiş olmakla 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 353. maddesi uyarınca dosya incelendi.

TARAFLARIN İDDİA VE SAVUNMALARININ ÖZETİ:

Davacı vekili dava dilekçesinde özetle; davacı ile davalı taraf arasında taşeron sözleşmesi başlıklı sözleşme imzalandığını, bu sözleşme uyarınca sözleşmede belirtilen sahadan çıkarılan ve sözleşmenin 17. maddesine göre her 300 tonluk partide ödenmesi gereken bedellerin ödenmediğini, müvekkiline

sahada çalışmaya devam etmesi, madeni stokta teslim etmesi iletilerek sene sonunda toplu ödeme yapılacağını belirtildiği, sözleşme kapsamında müvekkili tarafından sahadan kesilen 819 tonluk maden karşılığında 91.809,99 TL tutarlı 12/01/2021 tarihli faturanın davalı adına kesildiğini, müvekkili tarafından önce 819 tonluk kısma ilişkin olarak düzenlenen 26/11/2020 tarih ve seri numaralı 91.809,99 TL tutarlı faturanın davalıya iadeli taahhütlü olarak gönderildiğini, davalı tarafça ödeme yapılmaması sebebiyle Ankara ... Noterliğinin ... yevmiye nolu ihtarnamesinin keşide edildiğini, ihtarnameye davalının itiraz ettiğini, itirazlarında belirttiği üzere sahadan çıkarılan madenin niteliğinin ve kalitesinin düşük olmasına ilişkin davacıya kusur atfedilmesinin mümkün olmadığını, 519 tonluk madenin kalitesiz çıktığı veya 300 tonluk madenin 6. kalite çıkmasına rağmen 5. kalite kabul edildiğine ilişkin olarak davacıya bilgilendirme yapılmadığını, maden kalitesinin müvekkiline bildirilmeden tek taraflı olarak analiz edildiğini, dolayısıyla bu analizin herhangi bir anlamı olmadığını, izah edilen tüm bu nedenlerle fazlaya ilişkin haklarının saklı kalmak kaydıyla şimdilik 10.000 TL alacağın temerrüt tarihinden itibaren avans faizi ile birlikte davalıdan tahsiline karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

Davalı vekili cevap dilekçesinde özetle; davacı tarafın dilekçesinde belirttiği ilk faturaya konu 819 ton cevherin 519 tonu red kalite, 300 tonunun ise 6. kalite maden olduğu müvekkili tarafından yapılan laboratuvar analiz raporu ile anlaşıldığını, 300 tonluk malzemenin ise test analiz raporlarına göre 6. kalite olmasına rağmen davacı tarafın menfaatine olarak 5. kalite olarak kabul edildiğini, buna ilişkin analiz raporlarını da cevap dilekçesiyle birlikte sunduklarını, yapılacak iş ve işin sıralamasının sözleşmenin 17. maddesinde açıkça belirtildiğini, söz konusu faturaya ilişkin olarak kesilen ve dava dilekçesi ekinde sunulan tespitte konu maden sahasında bulunan cevherin halen orada olduğunu, bir sonraki aşamaya davacı tarafın şartları sağlanamadığını bilmesinden dolayı geçirilmediğini, davacının kötü niyetli olarak şartları taşımadığını bilmesine ve sözleşmedeki aşamaları tamamlamamasına rağmen fatura tanzim ettiğini, davacının yaptığı tespitte dahi tam bir hesap ortaya konulamadığını, kalite belirlenmesinin de yapılmadığını, sözleşmenin 18. maddesine göre aylık ve yıllık üretim miktarlarının yapılmaması, işyeri kaydını açmaması ve çalışan personeli müvekkiline bildirmemesi nedenleri ile sözleşmeye açıkça aykırı davranış sebepleri ile sözleşmenin kendilerince daha öncesinde çekilen ihtarla haklı nedenlerle feshedildiğini, eksik üretim nedeni ile uğradıkları zararın müvekkiline ödenmesi gerektiğini savunarak, davanın reddini istemiştir.

İLK DERECE MAHKEMESİ KARARININ ÖZETİ:

İlk Derece Mahkemesi tarafından yapılan yargılama sonunda; " ... Dava, "Alacak (Ticari Nitelikteki Hizmet Sözleşmesinden Kaynaklanan)" davasıdır.

Mahkememizce Tic. Aş. Müdürlüğüne ve Şirketlerine müzekkeler yazılmış, davaya konu madenle alakalı yapılmış laboratuvar ve test sonuçlarının çıkartılarak Mahkememize gönderilmesi istenmiştir.

Davaliya ait tanıklar ve Mahkememiz duruşma salonunda hazır edilmiş ve bizzat dinlenilmiştir.

Dosya ticari defterlerin incelenmesi amacıyla alanında uzman bilirkişi Bayram Kaya'ya tevdi edilmiş bilirkişi raporunda özetle; Davacı taraf'nın 2019, 2020, 2021 ve 2022 yılları Ticari defterlerinin TTK.'na göre usulüne uygun olarak tutulduğu, 2019 ve 2020 yılları ticari defter açılış kapanış tasdiklerinin zamanında yapıldığı, 2021 ve 2022 yılları ticari defterlerinin 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra no: ...) 'ne göre Defter-Beyan Sistemine kayıtlı bulunduğundan dolayı noter kanalı ile herhangi bir ticari defter açılış ve kapanış onayı gerekmediğini, Davalı taraf San. A.Ş. nin 2019, 2020, 2021 ve 2022 yılları Ticari defterlerinin TTK.'na göre usulüne uygun olarak tutulduğu, 2019, 2020, 2021 ve 2022 yıllarında e defter uygulamasına geçmiş olması sebebiyle Yevmiye Defteri ve Defter-i Kebirin noter tasdik şerhleri bulunmadığını, Davacı ve Davalı tarafın incelenen ticari defter kayıtlarında Davacının 286.214,99 TL alacaklı olduğu, her iki tarafın 2019, 2020, 2021 ve 2022 yılları ticari defter sonuçlarının karşılaştırmasında defter kayıtlarının birbirini doğrulamadığı, birbiriyle uyumlu olmadığı, davacı ve davalı tarafın ticari defterleri sahibi lehine delil olma özelliği taşıdığı, özellikle dava konusu uyuşmazlığa ilişkin olarak dava konusu 2 adet faturanın davacı tarafın 2020 ve 2021 yılları ticari defterlerinde kayıtlı olduğu, açık fatura olarak düzenlendiği, Özellikle dava konusu uyuşmazlığa ilişkin olarak dava konusu 2 adet faturanın Davalı tarafın 2020 ve 2021 yılları ticari defterlerinde herhangi bir muhasebe kayıtlarının olmadığı, özellikle dava konusu uyuşmazlığa ilişkin olarak davacı tarafça 2020 ve 2021 yıllarında davalı tarafa düzenlenen ve dava dosyasında yüce mahkemenize ibraz edilen 2 adet faturaya istinaden; davacı tarafın davalı tarafa 26.11.2020 tarihinde düzenlemiş olduğu faturayı kapsayan kasım 2020 dönemi için 1 adet fatura karşılığı olarak form BS düzenlendiği, tespit edildiği, davacı tarafın davalı tarafa 12.01.2021 tarihinde düzenlemiş olduğu faturayı kapsayan ocak 2021 dönemi için form BS düzenlenmediği tespit edildiği, Davacı taraf 2021 yılında 213 sayılı V.U.K. Genel Tebliği ne göre Defter-Beyan Sistemine kayıtlı bulunduğundan dolayı belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını “Mal ve hizmet alımlarına ilişkin bildirim formu (FORM BA)” ile mal ve hizmet satışlarını ise “Mal ve hizmet satışlarına ilişkin bildirim formu (FORM BS)” ile bildirmeleri yükümlülüğü bulunmadığını, Davacı ve davalı tarafların ticari defter kayıtlarının incelenmesi neticesinde herhangi bir iade faturası tanzim edilmediği, taraflar arasında karşılıklı imzalanan taşeron sözleşmesinden kaynaklanan bir ticari ilişkinin var olduğu, dava konusu faturaların bedelinin tamamen veya kısmen ödenmesine ilişkin olarak davacı tarafın ticari defterlerinde yukarıda yapılan tespitler doğrultusunda herhangi bir nakit ödeme veya diğer tahsilat aracı olarak belgelerin bulunmadığı, dava konusu faturaların bedelinin tamamen veya kısmen ödenmesine ilişkin olarak davalı tarafın ticari defterlerinde yapılan tespitler doğrultusunda davalı tarafından 11.10.2019 tari-

hinde davacı tarafa 20.000,00 TL tutarlı avans ödemesi yaptığı fakat bunu ticari defterlerinde davacının cari hesabına kayıt etmediği, Daha sonra 01.11.2022 tarihli muhasebe kayıt fişi ile düzeltme kaydı yapıldığı ve davacının cari hesabına kaydedildiği, davalı tarafın ticari defter ve belgelerinde tespit edildiği, Ticari defter kayıtlarına göre; dava ve takip konusu faturalar ve cari hesap ilişkisinden dolayı herhangi bir iade faturasının tanzim edilmediği, dava takip tarihi itibarıyla davacı'in davalı San. A.Ş.'den 286.214,99 alacaklı olduğunu raporda belirtmiştir.

Dosyada Mahkememizce Nitelikli Hesap Uzmanı ve'dan alınan bilirkişi raporunda özetle; 26/11/2020 tarih ve seri no'lu faturanın sözleşme gereği devlet hakkı ve daimi nezaretçi giderleri hesaplanarak, bu bedellerin ve alınan avansların satış bedelinden düşülerek faturalandırılması gerektiği, 12/01/2021 tarihinde ... seri nolu faturada bahsedilen 1600 ton cevher satışının yapılan beyan, daimi nezaretçi defteri kayıtları ve Mapeg heyet tespitlerine istinaden bu miktarda bir üretimin olmadığı ve üretilmemiş malzemenin de satışının olamayacağı, 3000 m3 hafryat çalışmasının ise günümüz şartlarında tespitin mümkün olmadığı değerlendirilerek, belirtilen nedenlerle davaya konu faturalardan kaynaklanan herhangi bir alacak hesaplanmadığı kanaatine varıldığı raporda düzenlenmiştir.

Aynı bilirkişilerden ek rapor alınması için dosya tevdi edilmiş bilirkişiler raporda özetle; davalı itirazlarının değerlendirilmesi hususunda somut bir veriye rastlanmadığından bu hususta da 17/11/2023 tarihli Bilirkişi raporu ile aynı kanaati taşıdıklarını, davacının itirazlarının değerlendirilmesinde ise yapılan incelemelerde sahada 2019 yılı 10. ve 12. aylar arasında madencilik faaliyeti yapıldığı, 10. ay içerisinde 1000 ton üretim gerçekleştirildiği Daimi Nezaretçi defterinde görülmüş ve daha sonraki tarihlerde MAPEG tarafından fiili olarak söz konusu sahada gerçekleştirilen yerinde tetkik denetimi neticesinde hazırlanan raporun da bu durumu onaylar nitelikte olduğunu, sahada fiili olarak geriye dönük bir tespit yapılamayacağı ve elde mevcut veriler olan Mapeg heyet raporu ve Daimi Nezaretçi defteri verilerindeki uyum göz önüne alındığında bu konuda daha önce düzenledikleri rapordaki kanaatlerinin değişmediğini, raporda bildirmişlerdir.

Somut olayda; davacı ile davalı taraf arasındaki sözleşme uyarınca Eskişehir/... magnezit sahasında davacının çıkaracağı her 300 tonluk partide ödemesi gereken bedeller ödenmediği iddiası ile mahkememizde alacak davası açıldığı, mahkememizce davacı ve davalı taraf arasındaki alacak ve borç ilişkisinin tespiti amacı ile tarafların ticari defterleri üzerinde inceleme yapıldığı, alınan bilirkişi raporu ile tarafların ticari defterlerinin bir birini doğrulamadığı tespit edilmiştir. Mahkememizce davaya konu işin yapılıp yapılmadığı, davacı tarafın alacağının bulunup bulunmadığının tespiti amacıyla Eskişehir Asliye Ticaret Mahkemesine talimat yazılıp, davaya konu iş sahasında keşif yapılarak rapor düzenlenmesinin istenildiği, uzman bilirkişilerce rapor düzenlendiği gö-

rülmüştür. Nitelikli Hesap Uzmanı ve'dan alınan bilirkişi raporunda; 12/01/2021 tarihinde ... seri nolu faturada bahsedilen 1600 ton cevher satışı ile ilgili olarak; yapılan beyan, daimi nezaretçi defteri kayıtları ve Mapeg heyet tespitlerine istinaden, bu miktarda bir üretimin olmadığı ve üretilmemiş malzemenin de satışının olamayacağı, 3000 m3 hafriyat çalışmasının ise günümüz şartlarında tespitinin mümkün olmadığı değerlendirilerek, belirtilen nedenlerle davaya konu faturalardan kaynaklanan herhangi bir alacak hesaplanmadığı yönünde tespitle bulunulmuş, ek rapor ile de bu tespitler tekrarlanmıştır. Alınan bilirkişi raporunun denetime elverişli ve hüküm kurmaya yeterli olduğu kanaatine varılmakla, davacının davasını ispatlayamadığı sonucuna varılmış, davacının davasının reddine karar verilmiş ve oluşan vicdani kanaat ile aşağıdaki şekilde hüküm kurulmuştur." gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

İLERİ SÜRÜLEN İSTİNAF SEBEPLERİ:

Davacı vekili istinaf başvuru dilekçesinde özetle; hükme esas alınan bilirkişi raporunun eksik ve yanlı olduğunu, raporda sözleşme hükümlerinin değerlendirilmediğini, sözleşmede adı geçen tesisi davalının hiç kurmadığını, davalının çıkarılan ürünlerin kalitesinin kabul edilemeyeceği noktasındaki savunmasının bir anlamının olmadığını, bilirkişilerin doğrudan davalının sunduğu bir takım delillere itibar ederek çıkarılan madene para ödenmemesi görüşünde olmasının raporu yanlı düzenlediklerinin göstergesi olduğunu, bilirkişilerin sözleşmede tesisi kimin kuracağını anlaşılamadığı yorumunu yaptığını, Eskişehir Sulh Hukuk Mahkemesi D.İŞ dosyasına bilirkişilerce neden itibar edilmediğinin izah edilmediğini, bu rapora hiç değinilmediğini, davacının çıkardığı maden miktarı ve yaptığı harfiyat miktarının adı geçen raporda belirtildiğini, davalının daimi nezaretçi ya da devlet payını ödeyip-ödediği dosyadan bilinmediğini, nezaretçi defterinin çıkan madeni gösterme konusunda işlevsiz olduğunu ve 2019 yılına ilişkin olduğunu, davacının davalının sahasından maden çıkarmış olmasına karşın bir ödeme alamadığını, davacının uzun süre çalışmasına karşın hiçbir alacağının olmadığı belirlemesinin hatalı olduğunu belirterek, ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasını ve davanın kabulüne karar verilmesini istemiştir.

DELİLLERİN TARTIŞILMASI VE GEREKÇE:

Dairemizce HMK'nın 355. maddesi kapsamında istinaf dilekçesinde belirtilen hususlarla sınırlı olmak üzere ve kamu düzenine ilişkin hususlar resen dikkate alınarak yapılan inceleme neticesinde;

Dava ;Maden istihracına ve manyezit imalatına ilişkin taşeron (eser) sözleşmesinden kaynaklanan 2 adet faturaya dayalı alacak istemine ilişkindir.

Taraflar arasında 30.09.2019 tarihinde adi yazılı sözleşme akdedildiği, sözleşmeye konu işin 31.12.2020 tarihine kadar geçerli olduğu, işin başında davacı taşeronun 1 metre derinliğinde 3.000 m2 alanda harfiyat yapacağı, bu harfiyat için m3 başına 4.250 TL ödeme yapılacağı, geçmişten şev dibine atılan malzemelerin ayrıca bir ücret ödenmeksizin davacı taşeron tarafından pasa sa-

hasına çekileceği, sözleşmenin 5. maddesinde liste halinde 7 kademeli bir kalite standartları belirlendiği, bu listedeki kalite değerinin dışında kimyasal değere sahip cevherin reddedileceği ve reddedilen cevher için davacı taşeronu ödeme yapılmayacağı, kalite tespitinde ise davalı iş sahibi şirketin laboratuvarında kimyasal analiz yapılacağı, liste ile belirlenen kaliteler dahilindeki cevhere bu liste karşılıkları üzerinden tesisteki kantardan geçen yıkanmış cevher tonajı baz alınarak hakediş hesaplanacağı kararlaştırıldığı görülmektedir.

Davaya dayanak ... nolu -26.11.2020 tarihli- 91.809,99 TL bedelli faturada ; 819 ton üretilip çıkarılan manyezit madeni bedeline (üretim ve çıkarma işi) ilişkin alacağın fatura edildiği, davaya dayanak ... nolu- 12.01.2021 tarihli - 194.405,00 TL bedelli faturada ise ; 1.600 ton üretilip çıkarılan manyezit madeni bedeli (üretim ve çıkarma işi) ve ayrıca 3.000 m2 harfiyat yapım işine ilişkin alacağın fatura edildiği görülmektedir. Davacı eldeki dosyada, faturaya konu üretim ve çıkarma işini yaptığını ve manyezit madeni teslim ettiğini ispatla mükelleftir.

Zira fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı tutarı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tacir tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır. Fatura tek başına alacağın varlığını ispatlamaya yeterli değildir. Faturanın tebliğ edilmiş olması da faturada belirtilen alacağın doğmasına sebep olan edimin ifa edildiğini göstermez. Faturaya dayalı olarak alacak talebinde bulunan kişi, faturada belirtilen alacağın doğmasına sebep olan edimin (mal teslimi, hizmet ifası vs.) ifa edildiğini ispatla mükelleftir. Aldırılan mali müşavir raporuna göre dayanak faturalar, davacı yan defterinde kayıtlı olup davalı ticari defterlerinde ise kayıtlı değildir.

Bu kapsamda ... nolu fatura yönüyle yapılan incelemede ; ... nolu faturaya konu 819 ton maden çıkarıldığı ve bu madenin de dava dışı üçüncü kişilere satıldığı noktasında taraflar arasında bir uyuşmazlık söz konusu değildir. İşbu ... nolu fatura yönüyle uyuşmazlık; 819 ton madenin ne kadarlık kısmının sözleşmenin 5. maddesinde düzenlenen listedeki 7 kademeli kaliteye uygun olduğu, kalite standardına uyumayan maden kısmına dair ise davalının (tesis kurulmaması nedeniyle) kusuru bulunup bulunmadığı ve yine sözleşmenin 5. maddesine uygun şekilde kalite dışı 519 ton için davalının devlet hakkı bedelleri düşmesi suretiyle kalan miktardan %50'lik kısmın davacı taşeronu verilip verilmeyeceği ve en nihayetinde ... nolu fatura alacağının ne kadar olması gerektiği hususundadır. Sözleşmenin 5/3. maddesi uyarınca davalı laboratuvarında yapılacak kimyasal analize göre kalite tespiti yapılacağı taraflarca kararlaştırılmış ve tacir olan davacı taşeron da bu hususu sözleşme ile açık açık kabul etmiştir. Bu halde, davalı laboratuvarında yapılan kimyasal analize göre değerlendirme yapılması ve aksine bir D.İŞ tespiti yahut aksine bir analiz raporu dosyaya sunulmadığından davalı tarafça bildirilen analiz raporuna göre 300 ton ürünün davalı kabulü üzerine 5. kalite maden (sözleşmeye uygun) olduğu kabul edil-

meli, kalan 519 tonluk kısmın ise red kalite maden ürünü olduğu kabul edilme-
lidir. Bu yönüyle mahkeme kabulü yerindedir.

Ne var ki mahkemesince ;kalan 519 ton yönüyle red kalite ürün olmasına rağmen satış yapıldığı davalı tanık anlatımı ve davalının cevap dilekçesi kabulü ile sabit olduğuna göre geline aşamada 519 ton red kalite ürün için, sözleşme-
nin 5/5 maddesi uyarınca pazar fiyatı üzerinden davalı tarafın ödemek duru-
munda kaldığı devlet hakkı mahsup edilmeli, sözleşmenin 5/5 maddesine göre mahsup sonrası kalan miktarın %50'sinin davacı yana ait olacağı kararlaştırıl-
dığından, işbu 5/5 maddesine göre davacının alacağının hesaplanması ve davalı tarafça yapılan ödeme ile kararlaştırılarak davacının ... nolu faturaya konu ba-
kiye alacağının bulunup bulunmadığının hesap edilmesi gerekir iken işbu fatura yönüyle doğrudan davanın reddine karar verilmesi hatalıdır. Nitekim davalı da cevap dilekçesinin 3/4. sayfasında 519 ton üzerinden davacı yana yapılması gerekli ödemenin hesabına dair detaylı izahatte bulunmaktadır. Bu nedenlerle davalı tarafa ; devlet hakkı gideri ile nezaretçi ücreti kesintilerine ve davacı ta-
rafa yapılan tüm ödemelere ilişkin belgelerini sunmak üzere süre verilmeli, ge-
rek görülür ise ilgili kurumdan mahsup edilecek bu giderler sorularak ve sonu-
cuna göre yeniden rapor aldırılarak davacının ... nolu fatura alacağı hesaplan-
malıdır. Davalı taraf dahi, neticede 47.116,86 TL bakiye alacak hesapladıkları-
nı ve ancak davacının bu yönde bir fatura ibraz etmediğini aşamalarda bildir-
mektedir. Davalı tarafça kabul edilen miktar ve yapıldığı sabit ödemeler de gö-
zetilerek ; 2 maden mühendisi ile mümkün ise maden hukuku alanında uzman hesap bilirkişisi yahut maden işletme alanında mükelleflerle çalışma tecrübesi bulunan bir mali müşavir hesap bilirkişisinden teşekkül edecek bilirkişi heye-
tinden yeniden rapor aldırılması gerekmektedir. Ayrıca davacının, tesis kuru-
lumunun davalı yana ait olacağı ve ancak tesisin kurulmadığı, bu nedenle kalite
dışı cevher üretimi hasıl olduğu iddiaları da aşağı kısımda detaylıca belirtilece-
ği şekilde bilirkişi heyetince değerlendirilmelidir.

... nolu fatura yönüyle yapılan incelemede ise ; işbu faturaya konu ilk ka-
lem 3.000 m3 olduğu iddia edilen harfiyat yapım işine ilişkin Eskişehir 3. Sulh
Hukuk Mahkemesi'nin ... D.İş tespiti yaptırıldığı, 05.04.2021 tarihli bilirkişi
heyet raporunda harfiyat öncesi veriler bulunmadığından davacı taşeronun be-
yanı doğrultusunda boşaltılan alan değerlendirilerek harfiyat miktarının davacı
tarafça iddia edildiği üzere 3.000 m3 olabileceğinin rapor edildiği görülmekte-
dir. D.İş tespiti dosyasında aldırılan raporun davacı taşeron beyanına istinaden
ve varsayımsal olarak hesap edilerek 3.000 ton olabileceğinin tespit edildiği,
işbu tespitin 3.000 m3 harfiyat işinin yapıldığını ispata yeterli olamayacağı, bu
yönüyle geline aşamada yeniden keşif yapılmasının da esasa etkili ve faydalı
olamayacağı değerlendirilmekle, dosyada aldırılan maden mühendisi raporunda
da bu aşamada harfiyat işinin yapıldığının ve miktarının tespit edilemeyeceği-
nin açıkça rapor edildiği görülmekle 3.000 m3 harfiyat işinin yapıldığı (ve
miktarı) ispat edilemediğinden davanın bu isteme isabet eden kısmının reddine

karar verilmiş olması yerindedir. Teknik inceleme, hesap ve bilimsel veri gerektirmekle harfiyat işinin yapıldığı ve miktarının ispatı tek başına tanıkla mümkün değildir.

Davalı vekili ,... nolu faturada yer alan 1600 ton maden üretim ve imalat işi yönüyle iddia edildiği üzere 1600 ton değil yaklaşık 800 ton civarında bir maden çıkarıldığını ve ancak bu madenin de hakediş yapılacak boyutta olmadığı gibi çok yüksek Sİ02 içeren takozlardan oluşan ve ekonomik değeri bulunmayan bir yığın olduğunu iddia etmiş ve bu maden kısmının da sahada halen durduğunu, davacı taşeronun madenin şartları sağlamadığını bildiğini, tam da bu nedenle madeni tesise nakil dahi etmediğini, madenin bu şekilde davalı şirket laboratuvar testine tabi tutulmadığını bildirmiştir. Maden Mühendisi bilirkişi de 17.11.2023 tarihli raporunda ; 1600 ton üretimin yapıldığına bugünkü şartlarda karar verilemeyeceğini kaldı ki keşfen yapılan incelemede hali hazırda ocak stoğunda yer alan 600-700 ton madenin triyajının yapılmadığı ve anlaşma şartlarına göre de red kalite (ücret ödenmeyecek) olduğunu tespit ve rapor etmiştir.

Ne var ki davacı ; sahada olan cevher ne ise çıkartıldığını, sözleşmeye göre cevher tesisi kurma işinin davalı yana ait olduğunu, sözleşmenin süreli olması ve sahanın mülkiyetinin davalıya ait olması gözetildiğinde davalının tesisi kurma yükümlülüğü bulunduğunun kabulü gerektiğini, davalının bu yükümlülüğünü yerine getirmemiş olması sebebiyle çıkarılan cevherin kalitesinin düştüğünü, zira tesis kurulmadığından gerekli yıkama- kırma eleme triyaj faaliyetlerinin yapılamadığını, kalite standardı altında cevher üretiminin sorumlusunun bu nedenle davalı olduğunu iddia etmiştir. Davacı taşeronun işbu savunmalarının (hem ... nolu faturadaki 519 ton hem de ... faturaya konu sahada tespit edilen 600-700 ton aralığındaki maden için) sözleşme maddeleri, işin niteliği ve gerekir ise yerel teamül gözetilerek karşılanması ve davalının tesisin kurulması ve cevherin yıkanması-elenmesi vs faaliyetlerine tabi tutulmamış olmasında kusuru bulunup bulunmadığı, tesis kurma yükümlülüğünün hangi tarafa ait olduğu gerekçeli ve bilimsel çerçevede bilirkişi heyetince değerlendirilmelidir. Davalının bu yönde tesis kurma yıkama-kırma- eleme vs gibi hususlarda yükümlü olduğu ve sahada kalan cevherin kalite düşüklüğüne davalının bu yükümlülüğüne aykırı davranmasının sebep olduğu kanaat edilir ise de sonucuna göre fatura bakiye alacakları hesabı bilirkişi heyetince yapılmalıdır.

Açıklanan nedenlerle, davacı vekilinin istinaf başvurusunun kabulüne, 6100 Sayılı HMK'nın 353/1-a-6. maddesi uyarınca kararın kaldırılmasına ve davanın yeniden görülmesi için dosyanın İlk Derece Mahkemesine gönderilmesine karar vermek gerekmiştir.

HÜKÜM: Gerekçesi Yukarıda Açıklandığı Üzere;

1-Davacı vekilinin istinaf başvurusunun KABULÜNE,

2-6100 Sayılı HMK'nın 353/1-a-6. maddesi uyarınca Konya Asliye Ticaret Mahkemesinin 15/10/2024 tarihli, ... Esas - ... Karar sayılı kararının KALDIRILMASINA,

3-Davanın yeniden görülmesi için dosyanın İlk Derece Mahkemesine GÖNDERİLMESİNE,

4-Davacı tarafından yatırılan 427,60 TL istinaf karar ve ilam harcının İlk Derece Mahkemesince talep halinde kendisine iadesine,

5-Davacı tarafından yapılan istinaf yargılama giderlerinin İlk Derece Mahkemesince verilecek yeni kararda dikkate alınmasına,

6-İstinaf karar tebliği ve harç iade işleminin İlk Derece Mahkemesince yerine getirilmesine,

Dair, 6100 HMK'nın 353/1-a.6 maddesi uyarınca dosya üzerinde yapılan inceleme sonunda oy birliğiyle kesin olarak karar verildi.

**SAKARYA BÖLGE
ADLİYE MAHKEMESİ
7. HUKUK DAİRESİ**

Esas No. 2024/1455
Karar No. 2026/92
Tarihi: 22.01.2026

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/353, 356
2004 s. İİK/67
213 s. VUK/229

ÖZETİ: *Dava konusu faturalar ve sevki irsaliyelerinin düzenleme tarihi itibarıyla somut olay bakımından uygulanması gereken 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda (TTK) fatura tanımlanmamıştır. Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 229. maddesinde "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır" hükmünü haizdir. Bu hüküm çerçevesinde, 24.12.2003 tarihli ve 25326 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Yargıtay İçtihatları Birleştirme Genel Kurulunun 27.06.2003 tarihli ve 2001/1 E., 2003/1 K. sayılı kararında fatura; "Ticari satışlarda satıcı tarafından alıcıya verilen ve satılan malın miktarını, vasıflarını, ölçüsünü, fiyatını ve sair hususları veya ifa edilmiş hizmetleri gösteren hesap pusulası olup, ticari belge niteliğindedir" şeklinde tanımlanmıştır.*

İstinaf incelemesi için dairemize gönderilen dosyanın ilk incelemesi tamamlanmış olmakla HMK'nın 353. ve 356. maddeleri gereğince; dosya içeriğine ve kararın niteliğine göre sonuca etkili olmadığından duruşma yapılmasına gerek görülmeden dosya üzerinden yapılan inceleme sonucunda;

GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ:

TARAFLARIN İDDİA VE SAVUNMALARININ ÖZETİ:

Davacı vekili dava dilekçesinde özetle; davacı şirketin ulusal ve uluslararası taşımacılık sektöründe faaliyet göstermekte olup davalı tarafa ait ihracat ürünlerinin taşınması konusunda anlaşma sağlandığını, anlaşma kapsamında davalının ürünlerinin kalkış yeri Sakarya ve varış yeri Liege olacak şekilde 10 ... plakalı araçla taraflarca belirlenen gün ve saatte yükleme yapılarak davacı şirket tarafından taşıma hizmeti gerçekleştirildiğini, Taşıma hizmetini gerçekleştirildiği ancak bu hizmete dair 23.06.2023 tarihinde fatura kesilmesine ve sayısız defa ödenmesi için talepte bulunulmasına rağmen davalı tarafça davacı şirkete herhangi bir ödeme yapılmadığını, Bu nedenle davacı şirket tarafından Sakarya 3. İcra Müdürlüğü 2023/16122 Esas sayılı dosyası nezdinde davalı aleyhine haciz talebi ile icra takibi başlatıldığını, davalı takibi dosyasında borçlu tarafça 12.10.2023 tarihinde borca itiraz edildiğini, bu sebeple yapılan haksız, kötü niyetli ve usule aykırı itirazlarının iptaline ve takibin devamına, itirazların, haksız olması ve alacağın tahsilini geciktirme amacı taşıması sebebiyle likit ve muayyen alacağın %20'sinden aşağı olmamak üzere müvekkil şirket lehine icra inkâr tazminatına hükmedilmesini talep ve dava etmiştir.

Davalı vekili cevap dilekçesinde özetle; taraflar arasında davalı tarafından üretimi sağlanan ürünlerin taşınmazı için anlaşma sağlandığını ancak davacı tarafın yüklenilen edimleri yerine getirmediğini, icra takibine süresi içinde itiraz ettiklerini, davanın reddine karar verilmesini talep etmiştir.

İLK DERECE MAHKEMESİ KARARI ÖZETİ:

İlk derece mahkemesince; "... 1-Davanın KISMEN KABULÜ İLE KISMEN REDDİNE, Davalının Sakarya 3. İcra Müdürlüğünün 2023/16122 Esas sayılı takip dosyasına yapmış olduğu itirazın 3.900,00 EURO asıl alacak ve 18,16 EURO işlemiş faizi yönünden iptali ile, asıl alacağa takip tarihinden tahsil tarihine kadar işletilecek ... Sayılı yasanın 4/A maddesi gereğince devlet bankalarınca Euro cinsi para yönünden 1 yıl vadeli mevduata uygulanan en yüksek faiz ile birlikte devamına,

2-Alacak likit olduğunan İİK 67/2.madde uyarınca yabancı para cinsinden kabul edilen alacağın takip tarihindeki TL karşılığı olan 115.703,26 TL (12.10.2023 tarihli TCMB EURO efektif satış kuru 29,53 TL) üzerinden hesap edilecek %20 oranındaki icra inkar tazminatının davalıdan tahsil edilerek davacıya verilmesine, ..." şeklinde hüküm kurulmuştur.

İlk derece mahkemesince verilen karara karşı davalı vekili tarafından istinaf yoluna başvurulmuştur.

İLERİ SÜRÜLEN İSTİNAF SEBEPLERİ:

Davalı vekili istinaf dilekçesinde özetle; davacı tarafından yüklenilen edimin ayıplı ifa edildiğini, kararlaştırılan teslim süresinden sonra ifa edildiğini, davacı ile davalı arasında sözleşme uyarınca davacı tarafça yüklenilen edimin tam ve eksiksiz bir biçimde ifa edilmemiş olması sebebiyle, davalının huzurdaki dosyaya konu icra takibi dosyasında belirtilen alacak miktarı bakımın-

dan herhangi bir borcunun bulunmadığı açık olduğundan mahkemece tesis edilen kararın açıkça hukuka aykırı olduğunu belirterek; istinaf taleplerinin kabulüne, yerel mahkeme kararının kaldırılmasına karar verilmesi talebiyle istinaf yoluna başvurmuştur.

Davacı vekili cevap dilekçesinde özetle; davalının iddiasının aksine Mahkeme kararının usulüne uygun şekilde gerekçelendirildiğini, dosyadaki deliller ve bilirkişi raporunda tespitler ile taraf beyanlarına atıf yapılmış olup davalının bu itirazının hakkaniyete aykırı olduğunu, hükme esas alınan bilirkişi raporunun denetime elverişli olup davalının da ne hesaplama ne de borca bir itirazının olmadığını, istinaf sebebi olarak da göstermemiş olduğundan bu hesaplamanın kabul edildiği mahiyetinde olduğunu, kesin delil karşısında davalının iddialarının salt yargılamayı uzatmaya yönelik olduğunu Mahkemenin tespit ve kararının hukuka, hakkaniyete uygun olduğunu belirterek; haksız istinaf başvurusunun reddine karar verilmesini talep etmiştir.

DELİLLER:Sakarya Asliye Ticaret Mahkemesi'nin 04/06/2024 tarih, 2023/743 Esas - 2024/345 Karar sayılı kararı ve tüm dosya kapsamı.

DELİLLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ VE GEREKÇE:

Dava; taşıma sözleşmesinden kaynaklanan itirazın iptaline ilişkindir.

İlk derece mahkemesince davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

İlk derece mahkemesi kararına karşı davalı tarafından istinaf başvurusu yapılmıştır.

İnceleme; 6100 sayılı HMK.'nun 355. madde hükmü uyarınca, istinaf dilekçesinde belirtilen sebeplerle sınırlı olarak ve kamu düzenine aykırı hususlarla olup olmadığı gözetilerek yapılmıştır.

Dosyanın incelenmesinde; davacının davaya ve takibe konu ettiği 23.06.2023 tarihli 3.900,00 Euro bedelli faturaya konu Sakarya- Liege arası taşıma işini davacının yerine getirdiğini, davacı tarafından düzenlenen faturanın davalı tarafından tebliğ alındığını, faturaya itiraz edilmediğini, takipten önce yapılan tüm ihtarlara rağmen davalının anılan borcu ödemediğinden bahisle eldeki takibin başlatıldığı, davalı tarafça yüklenilen edimin ayıplı ve eksik olduğunun savunularak davanın reddinin talep edildiği, mahkemece yapılan yargılama sonunda davanın kısmen kabulüne karar verildiği, karara karşı davalının istinaf yasa yoluna başvurduğu görülmüştür.

Uyuşmazlığın çözüme kavuşturulmasında, itirazın iptali davasının hukuki niteliği üzerinde de durulması gerekmektedir.

İtirazın iptali davası müddeabihi takip konusu yapılmış ve borçlunun itiraz etmiş olduğu alacak olan bir eda davasıdır. Madde metninde de açıkça belirtildiği üzere takip alacaklısı tarafından ödeme emrine süresi içinde itiraz etmiş olan takip borçlusuna karşı genel mahkemede açılır ve genel hükümlere göre görülür. Alacaklı bu davada genel hükümler dairesinde alacağının varlığını ispat suretiyle itirazın iptalini dava etmektedir.

İtirazın iptali davası, itirazın hükümden düşürülmesi ana başlığı altında düzenlenmekle takip hukuku içinde ve takip talebiyle sıkı sıkıya bağlantılı ele alınması gereken, sonucuyla takibin devamına etkili bir dava türü olarak karşımıza çıkmaktadır ve takip taleplerinde dayandırılan borç ve borcun sebebi ile bağlantılıdır. Öyle ki, genel hükümlere göre harca tabi olan itirazın iptali davasında alacaklı taraf isterse takip talebinde bulunurken yatırmış olduğu binde beş harcı geri alabilir ve itirazın iptali davası harcına mahsubunu isteyebilir (492 sayılı Harçlar Kanunu m. 28/a, 29/I, III).

Bu davada, ispat yükü kural olarak davayı açan alacaklıda olup, alacaklı alacağını ispatla yükümlüdür. Genel hükümler dairesinde her türlü delille ispat edilecek alacak da yine takip talebine konu olan ve borçlu tarafça itiraza uğrayan olacaktır. Zira aynı maddede itirazın haksızlığı borçlu açısından, takibin haksız ve kötü niyetli yapılması da alacaklı açısından tazminat müeyyidesine bağlanmıştır.

Diğer taraftan, İİK'nın 67. maddesinin son fıkrasında alacaklının itirazın tebliği tarihinden itibaren bir yıl içinde itirazın iptali davası açmamışsa umumi hükümler dairesinde alacağını dava etme hakkının saklı olduğu ifade edilmiştir. Bu da bir yıllık süre içinde açılan itirazın iptali davası ile süre geçirildikten sonra açılan alacak davaları arasında her ikisi de genel hükümlere tabi olmakla birlikte ispat yöntemleri ve hukuki sonuçları bakımından bir fark olduğunu ortaya koymaktadır. Zira süresi içinde açılan dava itirazın iptali davasıdır ve itirazın iptali davasının kazanılması hâlinde borçlunun itirazı iptal edilmiş olur. Bunun üzerine alacaklı itiraz üzerine durmuş olan icra takibine devam edilmesini isteyebilir. Süresinden sonra açılan davada ise itirazın iptali değil alacağa hükmedilmesi istenecektir ve verilen kararın takibe etkisi bulunmamaktadır. Şu durumda itirazın iptali davasında ispat edilecek olanın takibe ve borçlunun itirazına konu alacak olduğunda ve itirazın iptali davası için bu alacağın sebebinin değiştirilme olanağının bulunmadığında kuşku bulunmamaktadır.

Genel hükümlere göre her türlü ispat olanağının varlığı, takip talebinde yer alan borç sebebinden ve takip dayanağından uzaklaşmak anlamında düşünülmemelidir. Burada sadece icra mahkemesinin dar yetkisi nedeniyle inceleyemediği delillerin genel mahkemede serbestçe ancak borca bağlı olarak ileri sürülmesi olanağının varlığı söz konusu olmaktadır. (HGK 2017/(19)11-1309 e. 2021/377 k. Sayılı ilamı)

Dava konusu faturalar ve sevk irsaliyelerinin düzenleme tarihi itibarıyla somut olay bakımından uygulanması gereken 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda (TTK) fatura tanımlanmamıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 229. maddesinde "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır" hükmünü haizdir.

Bu hüküm çerçevesinde, 24.12.2003 tarihli ve 25326 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Yargıtay İçtihatları Birleştirme Genel Kurulunun 27.06.2003 tarihli ve 2001/1 E., 2003/1 K. sayılı kararında fatura; “Ticari satışlarda satıcı tarafından alıcıya verilen ve satılan malın miktarını, vasıflarını, ölçüsünü, fiyatını ve sair hususları veya ifa edilmiş hizmetleri gösteren hesap pusulası olup, ticari belge niteliğindedir” şeklinde tanımlanmıştır.

6102 sayılı TTK’nın 21. maddesine göre fatura düzenlenmesi için öncelikle taraflar arasında akdi bir ilişkinin bulunması gerekir. Madde hükmüne göre faturanın bir alacağı mevcudiyetine delil teşkil etmesi, karşı tarafa tebliğinden itibaren sekiz gün içinde hiçbir itiraza uğramamış olması koşuluna bağlıdır. Bunun için de öncelikle taraflar arasındaki sözleşmesel ilişkinin varlığının kanıtlanmış olması gerekir. Davalının sözleşmesel ilişkiyi inkâr etmesi durumunda davacının öncelikle aralarındaki akdi ilişkiyi yani alım-satım ilişkisini ispat etmesi gerekmektedir.

Bu nedenle, bir satış/hizmet ilişkisinde davacı taraf sattığı malın miktarını ve alıcıya teslimini/hizmet verdiği, davalı taraf ise yaptığı ödemeleri usulüne uygun bir şekilde ispat etmek zorundadır.

Tek başına fatura düzenlenmesi akdi ilişkinin varlığını ispat etmeye yeterli değilse de, satıcı tarafından gönderilen faturanın alıcı tarafından ticari defterlerine kaydedilmesi durumunda, alıcı ile satıcı arasındaki akdi ilişkinin var olduğu kabul edilebilir. Ancak, eğer fatura, alıcının ticari defterlerinde kayıtlı değilse, satıcı alacak iddiasını diğer delillerle ispat etmelidir. (HGK 2017/(19)11-944 e. 2021/197 k. Sayılı ilamı) Yine davalının davacı tarafından gönderilen faturayı alıp kayıtlı olduğu vergi dairesine BA olarak bildirmiş olması halinde de fatura konusu hizmeti aldığının kabulü gerekir (Benzer yönde Yargıtay 19. Hukuk Dairesinin 2017/3854 esas 2019/1521 karar sayılı ilamı, Yargıtay 11. Hukuk Dairesinin 2021/8630 esas 2023/2818 karar sayılı ilamı).

Somut olay yukarıdaki açıklamalar ile birlikte değerlendirilecek olursa; Davacı tarafından tanzim edilen 23.06.2023 tarih ATT... nolu 3.900,00 Euro bedelli navlun hizmetleri faturasına dayalı olarak Sakarya 3. İcra Müdürlüğü’nün 2023/16122 esas sayılı ilamsız icra takibi başlatmıştır. Yukarıda detaylandırıldığı üzere; itirazın iptali davaları takibe sıkı sıkıya bağlı davalardan olup, takibe dayanak fatura ile sınırlı bir inceleme yapılmalıdır.

Yukarıda detaylandırıldığı üzere; fatura düzenlenmesi tek başına akdi ilişkiyi ispat etmeye yetmez ise de, davacı tarafından düzenlenen faturanın davalı tarafından ticari defterlerine kaydedilmesi veya BA olarak bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirmesi durumunda taraflar arasında akdi ilişkinin olduğu ve hizmetin verildiğinin kabulü gerekir. Dosya kapsamında tarafların ticari defterlerinin incelenmesi sonucu dosyaya alınan bilirkişi raporuna göre; her iki tarafın ticari defterlerinin usulüne uygun tutulduğu, her iki tarafın defterlerinin açılış ve kapanış tasdiklerinin/beratlarının olduğu, davacı tarafından davalıya gönderilen takibe konu faturanın her iki tarafın defterinde de kayıtlı olduğu, öde-

meye ilişkin bir kaydın da olmadığına tespit edildiği, bu halde taraflar arasında faturaya konu taşıma işinin olduğu ve davacının taşıma hizmetini davalıya verdiği kabul edilmesi gerektiği anlaşılmaktadır. Davalı taraf anılan taşıma hizmetinin eksik ve ayıplı olarak ifa edildiğini savunmuş ise de, anılan eksikliğin veya ayıbın ne olduğunu açıklamadığı gibi, eksik veya ayıplı ifaya ilişkin hiçbir delil de sunamadığından bu iddiasını da ispat edemediğinden mahkemenin bu yöndeki kabulü isabetlidir.

Yine 6098 sayılı yasanın 117.maddesine göre borcun ifa edileceği gün açıkça belirlenmediğinden temerrüt için ihtarın gerektiği açıktır. Davacı ile davalı arasındaki işlemlerin mail yazışmaları ile yürütüldüğünün içeriği davalı tarafından inkar edilmeyen mail yazışmalarından anlaşılmakta olup, davacı tarafından davalıya e-mail vasıtasıyla ihtarın ilk olarak 29.08.2023 tarihinde gönderildiği, davalıya 01.09.2023 tarihine kadar süre verildiği, dolayısıyla 02.09.2023 tarihi itibarıyla temerrüdün olduğu görüldüğünden mahkemece temerrüt tarihinin de doğru olarak tespit edildiği görülmüştür.

Tüm bu açıklamalara, dosya kapsamına, kararın dayandığı delillerle, yasaya uygun gerektirici nedenlere, delillerin takdirinde bir isabetsizlik bulunmamasına ileri sürülen istinaf sebepleri dikkate alındığında; mahkemenin vakia ve hukuki değerlendirmesinde usul ve esas yönünden yasaya aykırılık bulunmamasına, HMK'nın 355. maddesi uyarınca; kamu düzenine ilişkin konularda da kararın esasına etkili bir aykırılık bulunmaması nazara alınarak, davalı vekilinin istinaf sebepleri yerinde görülmediğinden istinaf başvurusunun esastan reddine karar verilmesi gerekmiştir.

H Ü K Ü M: Gerekçesi yukarıda açıklandığı üzere;

1-6100 sayılı HMK'nın 353-(1)-b)-1) maddesi uyarınca; Davalının İSTİNAF BAŞVURUSUNUN ESASTAN REDDİNE,

2-Karar tarihinde yürürlükte bulunan Harçlar Tarifesi uyarınca alınması gereken 9.426,05 TL İstinaf Karar Harcından, istinafa gelirken peşin alınan 2.356,51 TL'nin mahsubu ile bakiye 7.069,54 TL istinaf karar harcının davalıdan alınarak hazineye irat kaydına, harç tahsili ve harç tahsil müzekkeresi yazılması işlemlerinin 6100 sayılı HMK'nın 302-(5) maddesi uyarınca ilk derece mahkemesi tarafından yerine getirilmesine,

3-İstinaf Kanun Yoluna Başvurma Harcının hazineye gelir kaydına,

4-İstinaf kanun yoluna başvuru için yaptığı masrafların, istinaf eden taraf üzerinde bırakılmasına,

5-İstinaf eden tarafından yatırılan, istinaf avansından kullanılmayan kısmının HMK'nın 333. maddesi uyarınca; ilk derece mahkemesince istinaf edene iadesine,

6-İstinaf incelemesi duruşmalı yapılmadığından vekalet ücreti takdirine yer olmadığına,

7-Gerekçeli kararın tebliği işlemlerinin ilk derece mahkemesi tarafından yerine getirilmesine,

8-Dosyanın ilk derece mahkemesine gönderilmesine,

İlişkin; Dosya üzerinden yapılan inceleme sonucunda, 6100 sayılı HMK'nın 362. maddesi uyarınca KESİN olmak üzere oy birliği ile karar verildi.

SAKARYA BÖLGE ADLİYE MAHKEMESİ

5. HUKUK DAİRESİ

Esas No. 2026/340

Karar No. 2026/331

Tarihi: 26.02.2026

İlgili Kanun/Madde

6100 s. HMK/21, 22, 23, 362

6102 s. TTK/4, 19

ÖZETİ: *Somut olayda; dava adi ortaklıktan kaynaklanan alacak ilişkisine ilişkin olup, TTK 19 maddesinde, bir tacirin borçlarının ticari olması asıldır. Ancak gerçek bir kişi olan tacir işlemi yaptığı anda, bunun ticari işletmesi ile ilgili olmadığını, diğer tarafa açıkça bildirdiği veya işin ticari sayılmasına durum elverişli olmadığı taktirde borç adi sayılır. Taraflardan, yalnız birisi için ticari iş niteliğinde olan sözleşmeler kanunda aksine hüküm bulunmadıkça diğeri içinde ticari sayılır. Dava konusu uyumsuzluğun adi ortaklıktan kaynaklandığını, ticaret sicil müdürlüğü ve maliyeden gelen kayıtlara göre tarafların bilanço esasına göre defter tuttukları ve yaptıkları faaliyet itibariyle tacir konumunda bulunduklarından; Bu nedenlerle;Kocaeli 2.Asliye Ticaret Mahkemesinin yargı yeri olarak belirlenmesine karar verilmesi gerekli ve yerinde görülmüştür.*

Taraflar arasında görülen davada Kocaeli 2.Asliye Ticaret Mahkemesi ile Kocaeli 5.Asliye Hukuk Mahkemesi ve Kocaeli 7.Asliye Hukuk Mahkemesi tarafından ayrı ayrı görevsizlik kararı verilmesi nedeni ile yargı yerinin belirlenmesi için gönderilen dosya içindeki tüm belgeler incelendi, gereği düşünüldü.

I. DAVA

Davacı vekili dava dilekçesinde;

Vekil eden ile davalının Kocaeli 4. Noterliğinin 06/01/2012 tarihli ve 607 yevmiye sayılı sözleşme ile Adi Ortaklık sözleşmesi yaptıklarını, tarafların daha sonra vergi dairesine giderek hem şahısları adına hem de adi ortaklık adına vergi mükellefi olduklarını, "Emek İnşaat-Taahhüt,Nakliye ... Ortaklığı" adı altında kaşe yaptırdıklarını, ve "... mah. No:483 İzmit/Kocaeli"de bir işyeri açtıklarını, vekil edenin de dışarıda bulunmakta ve nakliye işi yapmakta olduğunu, işyerinde sürekli davalı bulunduğu için her türlü mal alımı ve satımı işini, para alış-veriş işini davalı ...'in yapmakta olduğunu ve davalı ... zaman zaman müvekkilini telefonla arayıp " ortak bu gün ödememiz var, senin post makinasından para almamız lazım, bana telefonda şifresini verir misin?" dediğini, müvekkilinin de hiç tereddüt etmeden ortaklığın mali açıdan sekteye uğramaması

için gerekli şifreleri verdiğini beyan ederek, 2018 yılının sonuna gelindiğinde davalı ...'un şahsi borçlarından kaynaklı olduğu anlaşılan sorunlar çıkmaya başladığını, vekil edenin olayın ne olduğunu tam olarak anlamadan, borçların adi ortaklık borçları olduğunu zannederek aleyhinde yapılan icra takiplerinin kendisine ve ailesine fazla zarar vermesini önlemek için çevresinde bulunan kişilerden borç alarak icra dosyaları borçlarını ödediğini, müvekkilinin davalıyı karşısına alarak bu borçların kaynağını sormuş olmasına rağmen doğru ve inandırıcı cevap alamadığını, daha sonra icraya konu borçların kaynağını öğrenmek için icra dosyalarının fotokopilerini almış ve gördüğü manzara karşısında şaşkına döndüğünü, adi ortaklığa ait hiç bir çek bankadan çek karnesi almamış olmalarına rağmen icra takibine konu edilen Banka çeklerini görmüş ve bu çeklerin davalı ...'in şahsi çekleri olduğunu ancak adi ortaklığı da borç altına sokmak, daha doğrusu kendi borcu için ortağını da borç altına sokmak için kötü niyetli olarak adi ortaklık kaşesini basıp cirolayarak başkalarına vermiş olduğunu anladığını, davalının üçüncü kişilere mal kaçırma ihtimaline karşı davalının adına kayıtlı bulunan ... ili, ... ilçesi, ... mah. 4541 ada 1 nolu parselde kayıtlı taşınmazı üzerine ayrıca adına kayıtlı 41 ... 202 plaka sayılı aracı üzerine teminatsız tedbir koyulmasını, adi ortaklık borcu olmadığını halde müvekkili tarafından haksız bir şekilde yukarda icra dosyalarına ve alacaklı vekillerine ödenmek durumunda kalınan ayrıca her iki davalı baba-oğul olup müvekkilin post makinası hesabından haksız olarak çektikleri paralar ile birlikte 50.000-TL'nin davalılardan müstereken ve müteselsilen tahsilini, ayrıca müvekkilinin tek başına ödeme durumunda kaldığı adi ortaklık vergi borçları ve sigorta borçları ile adi ortaklık adına kayıtlı 41 ... 093 plaka sayılı araca ait vergi ödemeleri olarak 10.000-TL'nin davalıdan tahsilini, alacaklarına müvekkilin haksız bir şekilde yaptığı ödeme tarihinden itibaren ticari faiz işletilmesini, yargılama giderleriyle ücreti vekaletin de davalı tarafa yükletilmesine karar verilmesi talep ve dava etmiştir.

II. İLK DERECE MAHKEMESİ KARARLARININ ÖZETİ

Kocaeli 5. Asliye Hukuk Mahkemesinin kararı;

Adi ortaklık borcu olmadığından bahisle davalı tarafından haksız bir şekilde icra dosyalarına ve alacaklı vekillerine davacı tarafından tek başına ödenmek durumunda kalınan bedellerin istemine ilişkin olduğu, Alemdar Vergi Dairesi'nden gelen cevabi yazıda tarafların tacir oldukları ve taraflar arasındaki uyuşmazlığın adi ortaklık ilişkisinden doğan borç olduğundan ticari olduğu anlaşılmakla; Türk Ticaret Kanunu'nun 4.ve 5. Maddesi gereği ticari davalarda tacirler arasındaki uyuşmazlıkların çözüm yerinin Ticaret Mahkemesi olduğundan Kocaeli Asliye Ticaret Mahkemesi'nin görevli olduğu, mahkememizin görevsiz olduğu kanaatine varılarak davanın usulden reddine karar verilerek mahkememizin görevsizliği sebebiyle hmk 115/2 maddesi uyarınca davanın usulden reddine karar verilmiştir. Karar 01/07/2020 tarihinde kesinleşmiştir.

Kocaeli 2.Asliye Ticaret Mahkemesinin kararı;

dosya kapsamından tarafların ticaret sicil kaydı bulunmadığı, davalı ...'un ... adi ortaklığının %50 ortağı olmasından dolayı mükellefiyet kaydının bulunduğu,diğer davalı ...'un mükellefiyet kaydı bulunmadığı, tarafların adi ortaklıkta "tacir" sıfatını taşımadıkları,şirket ortağı olmanın,tek başına tacir vasfını vermeyeceği, uyuşmazlığın, tarafların ticari işletmelerine ilişkin olmayıp, ortak oldukları ticari işletmeye ilişkin oldukları,TTK 5.maddesi uyarınca ticari dava için,tarafların tacir olması koşulunun oluşmadığı, davanın TTK 4.maddesinde sayılan mutlak ticari dava niteliğinde olmadığı anlaşılmakla (İstanbul Bölge Adliye Mahkemesi 3. Hukuk Dairesi 04/10/2019 tarihli 2018/2053 E 2019/1514 K sayılı ilamı)(İstanbul Bölge Adliye Mahkemesi 3. Hukuk Dairesi 04.10.2019 tarihli 2018/2053 E 2019/1514 K sayılı ilamı), Türk Borçlar Kanununun 620. maddesinde "Adi ortaklık sözleşmesi, iki ya da daha fazla kişinin emeklerini ve mallarını ortak bir amaca erişmek üzere birleştirmeyi üstlendikleri sözleşmedir." hükmüne yer verildiği,adi ortaklık TBK'nın 620 ve devam eden maddelerinde düzenlendiği, somut olayda taraflar tacir olmadığından, adi ortaklık da TTK'da düzenlenmediğinden, malvarlığı haklarına ilişkin olan davanın genel hükümlere göre asliye hukuk mahkemesinde görülüp sonuçlandırılması gerektiği (Yargıtay 20. Hukuk Dairesi 04.06.2020 tarihli 2020/1409 E,2020/1604 K sayılı ilamı) kanaatine varılarak, davanın görevsizlik nedeniyle HMK.'nun 114-(1)-e ve 115-(2) maddeleri uyarınca usulden reddine dair Davanın hmk nun 114/1-c ve 115/2 maddeleri uyarınca görev yönünden usulen reddine, mahkememizin görevsizliğine, görevli mahkemenin kocaeli nöbetçi asliye hukuk mahkemesi olduğunun tespitine,... şeklinde görevsizlik kararı verilmiş, karar 27/11/2025 tarihinde kesinleşmiştir.

Kocaeli 7.Asliye Hukuk Mahkemesinin kararı; Kocaeli 5. Asliye Hukuk Mahkemesi'nin 16/12/2019 tarihli, 2019/113 Esas, 2019/240 Karar sayılı görevsizlik kararıyla dosyanın Kocaeli 2. Asliye Ticaret Mahkemesi' nin 2020/270 Esasına kaydedildiği ve Kocaeli 2. Ticaret Mahkemesi'nin 20/10/2020 tarihli, 2020/270 Esas, 2020/429 Karar sayılı kararıyla görevli mahkemenin asliye hukuk mahkemeleri olduğu belirtilerek görevsizlik kararı verildiği, anılan kararın 3 nolu bendinde "Mahkememiz ile Kocaeli 5. Asliye Hukuk Mahkemesi arasında olumsuz görev uyuşmazlığı olduğundan kararın İstinaf yasa yoluna başvurulmaksızın kesinleşmesi halinde görev hususunun değerlendirilmesi için İstinaf ilgili hukuk dairesine gönderilmesine" karar verildiği, ancak dosyanın yargı mercii tayini bakımından İstinaf ilgili hukuk dairesine gönderilmeden mahkememize gönderildiği anlaşılmakla merci tayini bakımından gerekli işlemlerin yapılması için dosyanın Kocaeli 2. Ticaret Mahkemesi' ne gönderilmesine dair dosyanın Kocaeli 2. Asliye Ticaret Mahkemesine gönderilmesine, karar verilmiştir.

Kocaeli 2.Asliye Ticaret Mahkemesinin kararı; Mahkememiz ile Kocaeli 5. Asliye Hukuk Mahkemesi arasında olumsuz görev uyuşmazlığı olduğunda 27/11/2025 tarihinde kesinleşmiş olan 2020/270 Esas 2020/429 Karar sayılı

dosyanın görev hususunun değerlendirilmesi için İstinaf ilgili hukuk dairesine gönderilmesine karar verilmiştir.

III. İSTİNAF

Yargı yeri belirlenmesi amacıyla dosya Kocaeli 2. Asliye Ticaret Mahkemesi tarafından Dairemize gönderilmiştir.

IV. Gerekçe

1. Uyuşmazlık ve Hukuki Nitelendirme

Uyuşmazlık, merci tayinine ilişkindir.

2. İlgili Hukuk

6100 Sayılı HMK, Türk Ticaret Kanunu

V. DEĞERLENDİRME ve KARAR

Dava, Alacak (Adi Ortaklık Sözleşmesinden Kaynaklanan) istemine ilişkindir.

6102 sayılı TTK'nun 4/1 maddesinde her iki tarafında ticari işletmesiyle ilgili hususlardan doğan hukuk davaları ve çekişmesiz yargı işlerinin ticari dava ve ticari nitelikteki çekişmesiz yargı işi sayılacağı hüküm altına alınmış, madde- nin (A) bendinde bu kanunda öngörülen hususlardan doğan hukuk davalarıyla çekişmesiz yargı işlerinin ticari dava ve çekişmesiz yargı işi sayılacağı belirtilmiştir. Buna göre, bir uyuşmazlığın ticari dava olabilmesi için her iki tarafın da ticari işletmesini ilgilendirmesi yahut kanunda sayılan hallerden birine dahil olması gerekmektedir.

TTK 11/1 md uyarınca ticari işletme "Esnaf işletmesi için öngörülen sınırı aşan düzeyde gelir sağlamayı hedef tutan faaliyetlerin devamlılığı ve bağımsız şekilde yürütüldüğü" işletme olup 12/1 md uyarınca da bir ticari işletmeyi kısmen dahi kendi adına işleten kişiye tacir denir.

Somut olayda; dava adi ortaklıktan kaynaklanan alacak ilişkisine ilişkin olup, TTK 19 maddesinde, bir tacirin borçlarının ticari olması asıldır. Ancak gerçek bir kişi olan tacir işlemi yaptığı anda, bunun ticari işletmesi ile ilgili olmadığını, diğer tarafa açıkça bildirdiği veya işin ticari sayılmasına durum elverişli olmadığı takdirde borç adi sayılır. Taraflardan, yalnız birisi için ticari iş niteliğinde olan sözleşmeler kanunda aksine hüküm bulunmadıkça diğeri içinde ticari sayılır. Dava konusu uyuşmazlığın adi ortaklıktan kaynaklandığını, ticaret sicil müdürlüğü ve maliyeden gelen kayıtlara göre tarafların bilanço esasına göre defter tuttukları ve yaptıkları faaliyet itibarıyla tacir konumunda bulunduklarından; Bu nedenlerle;Kocaeli 2.Asliye Ticaret Mahkemesinin yargı yeri olarak belirlenmesine karar verilmesi gerekli ve yerinde görülmüştür.

H Ü K Ü M : Yukarıda açıklanan nedenlerle;

1-6100 Sayılı HMK'nın 21, 22 ve 23.maddeleri gereğince Kocaeli 2.Asliye Ticaret Mahkemesinin yargı yeri olarak belirlenmesine,

2-Dosyanın yargı yeri olarak belirlenen mahkemeye gönderilmek üzere merci tayini talebinde bulunan mahkemeye iadesine,

Dair; dosya üzerinde yapılan inceleme sonucunda 6100 Sayılı HMK'nın 362/1-c maddesi gereğince KESİN olarak oybirliği ile karar verildi.

İDARİ GÖRÜŞLER

ADMINISTRATIVE OPINIONS

* Sirküler Listesi

Circular List

* Sirkülerler

Circulars

SİRKÜLER LİSTESİ
CIRCULAR LIST

VERGİ USUL KANUNU SİRKÜLERİ

NO	KONU
195	15 Ocak 2026 günü sonuna kadar verilmesi gereken 2024 hesap dönemine ilişkin Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Beyannamelerinin verilme süreleri ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin ödeme sürelerinin uzatılması.

SİRKÜLERLER

CIRCULARS

T.C.
HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
VERGİ USUL KANUNU SİRKÜLERİ/195

Konusu: 15 Ocak 2026 günü sonuna kadar verilmesi gereken 2024 hesap dönemine ilişkin Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Beyannamelerinin verilme süreleri ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin ödeme sürelerinin uzatılması.

Tarihi: 13/1/2026

Sayısı: VUK-195/2026-1

1. Giriş

Bakanlığımıza iletilen talepler nedeniyle, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 28 inci maddesindeki yetkiye dayanılarak 15 Ocak 2026 günü sonuna kadar verilmesi gereken 2024 hesap dönemine ilişkin Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Beyannamelerinin verilme süreleri ile bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin ödeme sürelerinin uzatılması bu Sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

2. Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Beyannamelerinin Verilme ve Ödeme Sürelerinin Uzatılması

31 Aralık 2025 günü sonuna kadar verilmesi gereken 2024 hesap dönemine ilişkin Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri 1/12/2025 tarihli ve VUK-193/2025-14 sayılı Sirküleri ile 15 Ocak 2026 Perşembe günü sonuna kadar uzatılmıştı.

15 Ocak 2026 Perşembe günü sonuna kadar verilmesi gereken Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Beyannamelerinin verilme süreleri ile bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin ödeme süreleri 28 Ocak 2026 Çarşamba günü sonuna kadar uzatılmıştır.

Duyurulur.

RESMÎ GAZETE
ÖZETLERİ
ABSTRACTS OF OFFICIAL
GAZETTE

01.01.2026 - 31.01.2026 Tarihleri Arası

Between 01.01.2026 and 31.01.2026

RESMÎ GAZETE ÖZETLERİ
ABSTRACTS OF OFFICIAL GAZETTE

KANUN

No	Adı	R.G.Tarih - Sayı
7573	Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	29.01.2026 33152

YÖNETMELİKLER

Adı	R.G.Tarih - Sayı
Ostim Teknik Üniversitesi Ahi Evran Anadolu Müteşebbisliği Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	02.01.2026 33125
Vergi Daireleri Kuruluş ve Görev Yönetmeliği	03.01.2026 33126
Bitki Koruma Ürünlerinin Ruhsatlandırılması ve Piyasaya Arzı Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.01.2026 33126
Veteriner Teşhis ve Analiz Laboratuvarları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.01.2026 33126
Ataşehir Adıgüzel Meslek Yüksekokulu Ön Lisans Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	04.01.2026 33127
Erciyes Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	04.01.2026 33127
İstanbul Beykent Üniversitesi Ana Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	04.01.2026 33127
Tarsus Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	04.01.2026 33127
Eskişehir Teknik Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	05.01.2026 33128
İstanbul 29 Mayıs Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği	05.01.2026 33128
İletişim Başkanlığı Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	06.01.2026 33129
Yükseköğretim Kurumlarına Ait Birimlerde Görevli Sağlık Çalışanlarına Karşı İşlenen Suçlar Nedeniyle Yapılacak Hukuki Yardımın Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	06.01.2026 33129
Aydın Adnan Menderes Üniversitesi Kadın ve Aile Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	06.01.2026 33129
Gaziantep İslam Bilim ve Teknoloji Üniversitesi Geleneksel ve Tamamlayıcı Tıp Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	06.01.2026 33129

Kapadokya Üniversitesi Kapadokya Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	06.01.2026 33129
Millî Savunma Üniversitesi Yabancı Diller Yüksekokulu Yönetmeliği	07.01.2026 33130
Esnaf ve Sanatkârlarca Üretilen Mal ve Hizmetlerin Fiyat Tarifeleri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılması Hakkında Yönetmelik	07.01.2026 33130
Özel Tıbbî Amaçlı Gıdalar Ruhsatlandırma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	08.01.2026 33131
Türkiye Şeker Fabrikaları Anonim Şirketi Mal ve Hizmet Alımı Yönetmeliği	08.01.2026 33131
İstinye Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	08.01.2026 33131
Manisa Celal Bayar Üniversitesi Bilgisayar Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	08.01.2026 33131
Millî Eğitim Bakanlığına Bağlı Öğretmenlerin Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliği	09.01.2026 33132
Erciyes Üniversitesi Yabancı Diller Yüksekokulu Yabancı Dil Hazırlık Programı Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	09.01.2026 33132
İstanbul Medipol Üniversitesi Türkçe Öğretimi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	09.01.2026 33132
Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Girişimcilik Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	09.01.2026 33132
İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (Karar Sayısı: 10852)	10.01.2026 33133
İstanbul Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	10.01.2026 33133
Muğla Üniversitesi Kütüphaneleri Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	10.01.2026 33133
Çankırı Karatekin Üniversitesi Kadın ve Aile Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	11.01.2026 33134
İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsü Lisans Eğitim Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	11.01.2026 33134
Ege Üniversitesi Bilim-Teknoloji Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	12.01.2026 33135
Ege Üniversitesi Dış Hekimliği Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	12.01.2026 33135
Ege Üniversitesi İlaç Geliştirme ve Farmakokinetik Araştırma ve Uygulama Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	12.01.2026 33135
Ege Üniversitesi Kadın ve Aile Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	12.01.2026 33135
Ege Üniversitesi Merkezi Araştırma Test ve Analiz Laboratuvarı Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	12.01.2026 33135

Ege Üniversitesi Organ Nakli Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	12.01.2026 33135
Yumurtacı Tavukların Korunması ile İlgili Asgari Standartlara İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	13.01.2026 33136
Orman Kadastro ve 2/B Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	13.01.2026 33136
Demiroğlu Bilim Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	13.01.2026 33136
Planlı Alanlar İmar Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	14.01.2026 33137
Gemi ve Su Araçlarının İnşa, Tadilat ve Bakım Onarım Yönetmeliği	14.01.2026 33137
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	14.01.2026 33137
Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	14.01.2026 33137
Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	14.01.2026 33137
Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Sürekli Mesleki Geliştirme Eğitimi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	14.01.2026 33137
Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	14.01.2026 33137
Yeminli Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	14.01.2026 33137
Ceza ve Tevkifevleri Genel Müdürlüğü Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	15.01.2026 33138
Kaymakam Adayları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	15.01.2026 33138
Karayolları Genel Müdürlüğü Taşınmazları ile Kullanımındaki Alanların İdaresi Hakkında Yönetmelik	15.01.2026 33138
Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	15.01.2026 33138
Evde Bakım Yardımı Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	16.01.2026 33139
Elektrik Üretim Anonim Şirketi Genel Müdürlüğü Rödövars İhale ve Uygulama Yönetmeliği	16.01.2026 33139
Polis Bakım ve Yardım Sandığı Yönetmeliği (Karar Sayısı: 10887)	17.01.2026 33140
Özel Teknelerin Donatımı ve Özel Tekneleri Kullananak Kişilerin Yeterlikleri Hakkında Yönetmelik	17.01.2026 33140
Türk Gıda Kodeksi Gıda Katkı Maddelerinin Spesifikasyonları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	18.01.2026 33141

Antalya Bilim Üniversitesi Yabancı Diller Yüksekokulu İngilizce Hazırlık Sınıfı Eğitim, Öğretim ve Sınav Yönetmeliği	18.01.2026 33141
Kırşehir Ahi Evran Üniversitesi Anadolu Türk Müziği Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	18.01.2026 33141
Beykoz Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği	19.01.2026 33142
Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Otizm Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	19.01.2026 33142
Elektrik ile İlgili Fen Adamlarının Yetki, Görev ve Sorumlulukları Hakkında Yönetmelik	20.01.2026 33143
Işık Üniversitesi Sosyal Politikalar Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	20.01.2026 33143
Ulusal İş Sağlığı ve Güvenliği Konseyi Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik	21.01.2026 33144
Elektrik Piyasası Ölçüm Sistemleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	21.01.2026 33144
Mekânsal Planlar Yapım Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	22.01.2026 33145
Maden Sahalarında Rehabilitasyon Yönetmeliği	23.01.2026 33146
Yüksek Güvenlikli Adli Psikiyatri Merkezleri Hakkında Yönetmelik	23.01.2026 33146
Kıyı Kanununun Uygulanmasına Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	24.01.2026 33147
Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Hukuk Fakültesi Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	25.01.2026 33148
Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Öğrenme ve Öğretme Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	25.01.2026 33148
Ufuk Üniversitesi Avrasya Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	25.01.2026 33148
Adana Alparslan Türkeş Bilim ve Teknoloji Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim Yönetmeliği	26.01.2026 33149
Kapadokya Üniversitesi İnsansız Hava Aracı Sistemleri Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	26.01.2026 33149
Türk Hava Kurumu Üniversitesi Bilgi Toplumu Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	26.01.2026 33149
Türk Hava Kurumu Üniversitesi Havacılık ve Uzay Modelleme ve Simülasyon Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	26.01.2026 33149
Yapı Müteahhitlerinin Sınıflandırılması ve Kayıtlarının Tutulması Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	27.01.2026 33150
Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	27.01.2026 33150

Isparta Uygulamalı Bilimler Üniversitesi Dil Öğretimi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	28.01.2026 33151
Isparta Uygulamalı Bilimler Üniversitesi Önlisans ve Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	28.01.2026 33151
Karayolu Taşımacılık Faaliyetleri Mesleki Yeterlilik Eğitimi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	29.01.2026 33152
Kur'an Kursları Yönetmeliği	31.01.2026 33154
Kenevirden Elde Edilen Ürünlere Dair Yönetmelik	31.01.2026 33154
Kenevir Yetiştiriciliği ve Kontrolüne Dair Yönetmelik	31.01.2026 33154
Tüketici Hakem Heyeti Raportörlüğü Yönetmeliği	31.01.2026 33154
Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumunun Denetim Çalışmalarına İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	31.01.2026 33154

TEBLİĞLER

Adı	R.G.Tarih - Sayı
Milli Emlak Genel Tebliği (Sıra No: 423)	02.01.2026 33125
Mal ve Hizmet Tedarikinde Geç Ödemelerde Uygulanacak Temerrüt Faiz Oranı ve Alacağın Tahsili Masrafları İçin Talep Edilebilecek Asgari Giderim Tutarı Hakkında Tebliğ	02.01.2026 33125
Posta ve Hızlı Kargo Yoluyla Taşınan Eşyanın Gümrük İşlemlerine İlişkin Tebliğ (Seri No: 1)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 5)	03.01.2026 33126
2026 Yılı Helal Akreditasyon Kurumu İdari Para Cezalarının Yeniden Değerlemesine İlişkin Tebliğ	03.01.2026 33126
Ulusal Meslek Standartlarına Dair Tebliğ (Tebliğ No: 2016/12)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (No: 2025/14)	04.01.2026 33127
Devlet Memurları Yiyecek Yardımı Yönetmeliği Uygulama Tebliği (Sıra No: 2)	07.01.2026 33130
Mali Suçları Araştırma Kurulu Genel Tebliği (Sıra No: 5)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 31)	07.01.2026 33130
Türk Akreditasyon Kurumunca Uygulanacak Akreditasyon Kullanım Ücreti/Payına Dair Tebliğ (TÜRKAK: 2026/1)	07.01.2026 33130
Ceza Muhakemesi Kanunu Gereğince Görevlendirilen Müdafî ve Vekillere Yapılacak Ödemelere İlişkin 2026 Yılı Tarifesi	08.01.2026 33131
Kırsal Kalkınma Destekleri Kapsamında Tarıma Dayalı Yatırımların Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Tebliğ No: 2024/43)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (No: 2026/1)	08.01.2026 33131

Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tarife	08.01.2026 33131
Yetki Belgesi ve Sertifika Bedelleri Hakkında Tebliğ (Sıra Numarası: 2026/2)	09.01.2026 33132
Gönderal Elektronik Para ve Ödeme Hizmetleri A.Ş.'nin Faaliyet İzni Kapsamının Genişletilmesine İlişkin Karar	09.01.2026 33132
Paynet Ödeme Hizmetleri A.Ş.'nin Faaliyet İzninin Kendiliğinden Sona Ermesi	09.01.2026 33132
Özelleştirme İdaresi Başkanlığının 08/01/2026 Tarihli ve 2026/ÖİB-K-01, 02, 03, 04, 05 ve 06 Sayılı Kararları	10.01.2026 33133
6356 Sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu Gereğince; İşkollarındaki İşçi Sayıları ve Sendikaların Üye Sayılarına İlişkin 2026 Ocak Ayı İstatistikleri Hakkında Tebliğ	17.01.2026 33140
İthalatta Kota ve Tarife Kontenjanı İdaresine İlişkin Tebliğ (No: 2026/4)	17.01.2026 33140
Sosyal Güvenlik Kurumu Sağlık Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	17.01.2026 33140
Sağlık Hizmetleri Fiyatlandırma Komisyonu Kararı	17.01.2026 33140
2025 Yılı Aralık Ayına Ait Dahilde İşleme İzin Belgelerinin (D1) Listesi	18.01.2026 33141
2025 Yılı Aralık Ayına Ait Yurt İçi Satış ve Teslim Belgelerinin (D3) Listesi	18.01.2026 33141
2025 Yılı Aralık Ayına Ait Hariçte İşleme İzin Belgelerinin (H1) Listesi	18.01.2026 33141
2025 Yılı Aralık Ayına Ait Firma Talebine İstinaden İptal Edilen Dahilde İşleme İzin Belgeleri Listesi	18.01.2026 33141
2025 Yılı Aralık Ayına Ait Resen İptal Edilen Dahilde İşleme İzin Belgeleri Listesi	18.01.2026 33141
30/10/2025 Tarih ve 11929/21528 Sayılı Kararın Kaldırılmasına Dair Karar	21.01.2026 33144
Kamu İhale Tebliği (No: 2026/1)	22.01.2026 33145
Mecburi Meslek Kararına İlişkin Genelge 1996/2'de Değişiklik Yapılmasına Dair Karar	22.01.2026 33145
Tarım ve Orman Bakanlığı Kontrolüne Tabi Belirli Ürünlerin Girişine Yetkili Gümrük İdareleri ile Resmi Kontrollerini Yapmaya Yetkili İl Tarım ve Orman Müdürlüklerinin Belirlenmesine Dair Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	23.01.2026 33146
Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 590)	24.01.2026 33147
Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2021/14)'in Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/1)	24.01.2026 33147
Altın Hesaplarından Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2021/16)'in Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/2)	24.01.2026 33147

Zorunlu Karşılıklar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2013/15)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/3)	24.01.2026 33147
İcra ve İflâs Kanunu Uyarınca Yapılacak Satışların İlanlarına İlişkin Parasal Limitlerin Güncellenmesi Hakkında Tebliğ	27.01.2026 33150
Milli Emlak Genel Tebliği (Sıra No: 421)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 424)	27.01.2026 33150
2026 Yılı Özel Eğitime İhtiyaç Duyan Bireylere Verilecek Eğitim Desteği Tutarlarına İlişkin Tebliğ	27.01.2026 33150
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2026/3)	27.01.2026 33150
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2026/2)	29.01.2026 33152
Çek Defterlerinin Baskı Şekline ve Bankaların Hamile Ödemekle Yükümlü Olduğu Miktarın Belirlenmesine İlişkin Tebliğ (Sayı: 2010/2)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/4)	29.01.2026 33152
Korunması Gerekli Kültür Varlıklarının Onarımları ve Restorasyonları ile Çevre Düzenlemesine İlişkin Mal ve Hizmet Alımlarına Dair Usul ve Esaslar Kapsamındaki Parasal Limitlerin Güncellenmesi Hakkında Tebliğ (No: 2026/1)	30.01.2026 33153
Taşınmaz Kültür Varlıklarına Yardım Sağlanmasına Dair Yönetmelik Kapsamındaki Parasal Limitlerin Güncellenmesi Hakkında Tebliğ (No: 2026/2)	30.01.2026 33153
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2026/1)	30.01.2026 33153
Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 57)	31.01.2026 33154
Öncelikli Ürün Listesi Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	31.01.2026 33154
Yerel Yatırım Konuları Listesi Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	31.01.2026 33154
Ticari Etlik ve Yumurtacı Kanatlı İşletmelerinin Biyogüvenlik Kurallarına Dair Tebliğ (No: 2025/33)	31.01.2026 33154
Bankalarca Risk Yönetimine İlişkin Kamuya Yapılacak Açıklamalar Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	31.01.2026 33154
Bankalarca Ticari Müşterilerden Alınabilecek Ücretlere İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2020/4)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/5)	31.01.2026 33154
Kredi Kartı İşlemlerinde Uygulanacak Azami Faiz Oranları Hakkında Tebliğ (Sayı: 2020/16)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/6)	31.01.2026 33154
Zorunlu Karşılıklar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2013/15)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/7)	31.01.2026 33154
Ödeme ve Elektronik Para Kuruluşlarının Asgari Özkaynak Miktarlarının Yeniden Belirlenmesi ile İlgili Tebliğ	31.01.2026 33154

ÖNEMLİ BİLGİLER
IMPORTANT INFORMATION

ÖNEMLİ BİLGİLER
IMPORTANT INFORMATION

TABLO - 1

KIDEM TAZMİNATI TAVANI (TL)	
01.01.2026 - 30.06.2026	64.949,77
01.07.2025 - 31.12.2025	53.919,68
01.01.2025 - 30.06.2025	46.655,43
01.07.2024 - 31.12.2024	41.828,42
01.01.2024 - 30.06.2024	35.058,58
01.07.2023 - 31.12.2023	23.489,83
01.01.2023 - 30.06.2023	19.982,83
01.07.2022 - 31.12.2022	15.371,40
01.01.2022 - 30.06.2022	10.848,59
01.07.2021 - 31.12.2021	8.284,51
01.01.2021 - 30.06.2021	7.638,96
01.07.2020 - 31.12.2020	7.117,17
01.01.2020 - 30.06.2020	6.730,15
01.07.2019 - 31.12.2019	6.379,86
01.01.2019 - 30.06.2019	6.017,60
01.07.2018 - 31.12.2018	5.434,42
01.01.2018 - 30.06.2018	5.001,76
01.07.2017 - 31.12.2017	4.732,48
01.01.2017 - 30.06.2017	4.426,16

TABLO - 2

İŞSİZLİK SİGORTASI PRİMİ ORANLARI (2002'DEN İTİBAREN)	
İşçi Payı	% 1
İşveren Payı	% 2
Devlet Payı	% 1

TABLO - 3

VERGİDEN MÜSTESNA HARCIRAH TAVANI (TL)	
01.01.2026'dan itibaren	900,00
01.01.2025'ten itibaren	686,00
01.01.2024'den itibaren	480,00
01.01.2023'den itibaren	250,00
07.07.2022'den itibaren	149,00
01.01.2022'den itibaren	92,00
01.01.2021'den itibaren	73,50
01.01.2020'den itibaren	66,85
01.01.2019'dan itibaren	61,50
01.01.2018'den itibaren	61,50
01.01.2017'den itibaren	57,50

TABLO - 4

REESKONT VE AVANS İŞLEMLERİNDE UYGULANAN İSKONTO VE FAİZ ORANLARI		
Yürürlük Tarihi	Reeskont İşlem	Avans İşlem
20.12.2025	38,75	39,75
17.09.2015	41,25	42,25
08.03.2025	43,25	44,25
28.12.2024	48,25	49,25
01.04.2024	50,75	51,75
23.12.2023	43,25	44,25
01.12.2023	40,75	41,75
01.11.2023	35,75	36,75
28.09.2023	30,75	31,75
01.09.2023	25,75	26,75
24.06.2023	15,75	16,75
31.12.2022	9,75	10,75
02.01.2022	14,75	15,75
31.12.2021	14,75	15,75
19.12.2020	15,75	16,75
13.06.2020	9	10
21.12.2019	12,75	13,75
11.10.2019	17,25	18,25
29.06.2018	18,50	19,50
31.12.2016	8,75	9,75

TABLO - 5

SİGORTA PRIMİNE TABİ TUTULMAYACAK YEMEK PARASI İLE ÇOCUK VE AİLE ZAMMI TUTARLARI (TL)			
Dönemler	Yemek Parası (Günlük)	Çocuk Zammı (Aylık)	Aile Zammı (Aylık)
01.01.2026-31.12.2026 dönemi	330,00	660,60	3.303,00
01.01.2025-31.12.2025 dönemi	158,00	520,11	2.600,55
01.01.2024-31.12.2024 dönemi	157,69	400,05	2.000,25
01.07.2023-31.12.2023 dönemi	105,75	268,29	1.341,45
01.01.2023-30.06.2023 dönemi	78,90	200,16	1.000,80
01.12.2022-31.12.2022 dönemi	51,01	129,42	647,10
01.07.2022-30.11.2022 dönemi	12,94	129,42	647,10
01.01.2022-30.06.2022 dönemi	10,01	100,08	500,40
01.01.2021-31.12.2021 dönemi	7,16	71,55	357,75
01.01.2020-31.12.2020 dönemi	5,89	58,86	294,30
01.01.2019-31.12.2019 dönemi	5,12	51,17	255,84
01.01.2018-31.12.2018 dönemi	4,06	40,59	202,95
01.01.2017-31.12.2017 dönemi	3,56	35,55	177,75
01.01.2016-31.12.2016 dönemi	3,29	32,94	164,70
01.07.2015-31.12.2015 dönemi	2,55	25,47	127,35
01.01.2015-30.06.2015 dönemi	2,40	24,03	120,15

01.07.2014-31.12.2014 dönemi	2,27	22,68	113,40
01.01.2014-30.06.2014 dönemi	2,14	21,42	107,10

TABLO - 6
SGK GECİKME ZAMMI ORANLARI (AYLIK)

AY/YIL	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
Ocak	0,89	0,87	1,06	1,46	0,82	1,21	1,79	0,85	2,93	3,08	2,64
Şubat	0,88	0,90	1,05	1,48	0,81	1,21	1,49	0,85	3,00	3,04	
Mart	0,88	0,92	1,05	1,53	0,88	1,21	1,70	0,79	3,34	-	
Nisan	0,88	0,92	1,05	1,53	0,80	1,21	1,71	0,79	3,40	3,42	
Mayıs	0,75	0,92	1,05	1,95	0,66	1,40	1,86	0,79	3,47	3,42	
Haziran	0,75	0,89	1,46	1,82	0,67	1,44	1,84	0,79	3,43	3,25	
Temmuz	0,73	0,92	1,46	1,59	0,76	1,46	1,84	1,32	3,36	3,09	
Ağustos	0,73	0,92	1,65	1,19	0,76	1,46	1,84	1,32	3,10	2,87	
Eylül	0,69	0,94	1,88	1,18	0,76	1,43	1,16	1,32	3,20	2,87	
Ekim	0,69	0,98	1,88	1,11	0,76	1,43	1,16	1,97	3,31	2,86	
Kasım	0,79	0,98	1,51	0,97	0,76	1,35	1,16	2,85	3,32	2,91	
Aralık	0,79	0,98	1,51	0,90	0,76	1,35	1,16	2,85	3,16	2,83	

TABLO - 7
ASGARİ YILLIK ÜCRETLİ İZİN SÜRELERİ (10.06.2003'TEN İTİBAREN)

HİZMET SÜRESİ	YILLIK İZİN SÜRESİ
1 yıldan 5 yıla kadar (5 yıl dahil) olanlar	14 iş günü
5 yıldan fazla 15 yıldan az olanlar	20 iş günü
15 yıl (dahil) ve daha fazla olanlar	26 iş günü
18 ve daha küçük yaştaki işçiler ile 50 ve daha yukarı yaştakiler	En az 20 iş günü

TABLO - 8
2026 YILINDA TÜRK TİCARET KANUNU'NDA UYGULANACAK İDARİ PARA CEZALARI (TL)

6102 sayılı Kanunun 33 üncü maddesinin;		Türk Lirası
İkinci fıkrasındaki ceza miktarı		22.194
6102 sayılı Kanunun 38 inci maddesinin;		Türk Lirası
Birinci fıkrasındaki ceza miktarı		44.443
6102 sayılı Kanunun 51 inci maddesinin;		Türk Lirası
İkinci fıkrasındaki ceza miktarı		44.443
6102 sayılı Kanunun 562 nci maddesinin;		Türk Lirası
Birinci fıkrasındaki ceza miktarı	(a) bendi	88.997
	(b) bendi	
	(c) bendi	
	(d) bendi	
	(e) bendi	
	(f) bendi	
İkinci fıkrasındaki ceza miktarı		88.997
Onüçüncü fıkrasındaki ceza miktarı	(a) bendi	173.801

TABLO - 9

AYLIK ASGARİ ÜCRET TUTARLARI (NET TL)	
01.01.2026 - 31.12.2026	28.075,50
01.01.2025 - 31.12.2025	22.104,67
01.01.2024 - 31.12.2024	17.002,12
01.07.2023 - 31.12.2023	11.402,32
01.01.2023 - 30.06.2023	8.506,80
01.07.2022 - 31.12.2022	5.500,35
01.01.2022 - 30.06.2022	5.004,00
01.01.2021 - 31.12.2021	3.577,50
01.01.2020 - 31.12.2020	2.943,00

TABLO - 10

ÇIRAKLAR İÇİN AYLIK ASGARİ ÜCRET TUTARLARI (TL)		
Dönemler	Aday Çırak ve Çıraklar için	Kalfalık Yeterliliği Kazanan 12. Sınıf Öğrencileri için
01.01.2026-31.12.2026	8.631,20	14.037,75
01.01.2025-31.12.2025	6.631,40	11.052,33
01.01.2024-31.12.2024	6.000,75	10.001,25
01.07.2023-31.12.2023	4.024,35	6.707,25
01.01.2023- 30.06.2023	3.002,40	5.004,00
01.01.2022-31.12.2022	1.941,30	3.235,50
01.01.2022-30.06.2022	1.501,20	2.502,00

TABLO - 11

SİGORTA PRİMİNE ESAS AYLIK TABAN VE TAVAN ÜCRET TUTARLARI (TL)		
Dönemler	Aylık Taban Ücret	Aylık Tavan Ücret
01.01.2026 - 31.12.2026	33.030,00	297.270,00
01.01.2025 - 31.12.2025	26.005,50	195.041,40
01.01.2024 - 31.12.2024	20.002,50	150.018,90
01.07.2023 - 31.12.2023	13.414,50	100.608,90
01.01.2023 - 30.06.2023	10.008,00	75.060,00
01.07.2022 - 31.12.2022	6.471,00	48.532,50
01.01.2022 - 30.06.2022	5.004,00	37.530,00
01.01.2021 - 31.12.2021	3.577,50	26.831,40
01.01.2020 - 31.12.2020	2.943,00	22.072,50

TABLO - 12

AYLIK ENGELLİLİK İNDİRİMİ TUTARLARI (TL)			
YILLAR	I. Derece Engelliler (Çalışma gücünün asgari % 80'ini kaybetmiş olanlar)	II. Derece Engelliler (Çalışma gücünün asgari % 60'ını kaybetmiş olanlar)	III. Derece Engelliler (Çalışma gücünün asgari % 40'ını kaybetmiş olanlar)
2026	12000	7000	3000
2025	9900	5700	2400
2024	6900	4000	1700
2023	4400	2600	1100
2022	2000	1170	500
2021	1500	860	380
2020	1400	790	350

TABLO - 13

HİZMET SÖZLEŞMESİ SONA ERDİRİLİRKEN DİKKATE ALINACAK BİLDİRİM SÜRELERİ VE İHBAR TAZMİNATI TUTARLARI (*)		
HİZMET SÜRESİ	BİLDİRİM SÜRESİ	İHBAR TAZMİNATI TUTARI
6 Aydan Az Sürmüş İşçi İçin	2 Hafta	2 Haftalık Ücret
6 Aydan 1, 5 Yıla Kadar Sürmüş İşçi İçin	4 Hafta	4 Haftalık Ücret
1, 5 Yılden 3 Yıla Kadar Sürmüş İşçi İçin	6 Hafta	6 Haftalık Ücret
3 Yılden Fazla Sürmüş İşçi İçin	8 Hafta	8 Haftalık Ücret
(*) Tabloda belirtilen süreler asgari süreler olup, sözleşme ile artırılabilir. Bu süreler hem işveren hem de işçi açısından bağlayıcıdır. İşveren, işçinin bildirim süresine bağlı ücretlerini peşin ödemek suretiyle sözleşmesini sona erdirebilir.		

TABLO - 14

SS ve GSS Kanununa Göre Uygulanacak İdari Para Cezaları (TL) (01.01.2026 – 31.12.2026 Döneminde)	
Sigortalı işe giriş bildirgesini ve GSS giriş bildirgesini süresinde ve Kurumca belirlenen şekle ve usule uygun vermeyenler hakkında, her bir sigortalı için aylık asgari ücret tutarında(*)	33.030,00
1. Sigortalı işe giriş bildirgesinin verilmediğinin, mahkeme kararından veya Kurumun denetim ve kontrol ile görevli memurlarınca ya da diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca yapılan tespitlerden veya bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kamu idareleri ile kanunla kurulan kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi ve belgelerden anlaşılması halinde,	
— İlk tespitte her bir sigortalı için aylık asgari ücretin iki katı tutarında	66.060,00
— Bir yıl içinde ikinci kez tespitinde her bir sigortalı için aylık asgari ücretin beş katı tutarında	165.150,00
İşyeri bildirgesini yasal süresinde Kurumca belirlenen şekle ve usule uygun vermeyenlere:	
— Kamu idareleri ile bilanço esasına göre defter tutmak zorunda olanlar için asgari ücretin üç katı tutarında(*)	99.090,00
— Diğer defterleri tutmak zorunda olanlar için aylık asgari ücretin iki katı tutarında(*)	66.060,00
— Defter tutmakla yükümlü olmayanlar için aylık asgari ücret tutarında(*)	33.030,00
Aylık prim ve hizmet belgesini süresinde ve Kurumca belirlenen şekil ve usulde vermeyenlere her bir fiil için; aylık asgari ücretin iki katını geçmemek üzere,	
— Belgenin asıl olması halinde, belgede kayıtlı sigortalı sayısı başına aylık asgari ücretin beşte biri tutarında	6.606,00

— Belgenin ek olması halinde her bir ek belgede kayıtlı sigortalı sayısı başına aylık asgari ücretin sekizde biri tutarında	4.128,00
— Ek belgenin sigortalıların otuz günden az çalıştığını gösteren bilgi ve belgelerin süresi içinde verilmemesi veya verilen bilgi ve belgelerin Kurumca geçerli sayılmamasına bağlı olarak Kurumca re'sen düzenlenmesi halinde her bir ek belgede kayıtlı sigortalı sayısı başına aylık asgari ücretin yarısı tutarında	16.515,00
Belgenin mahkeme kararı, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca yapılan soruşturma, denetim ve incelemeler neticesinde ya da bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kamu idareleri ile kanunla kurulan kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi ve belgelerden hizmetleri veya kazançları kuruma bildirilmediği veya eksik bildirildiği anlaşılan sigortalılarla ilgili olması halinde, belgenin asıl veya ek nitelikte olup olmadığına, işverence düzenlenip düzenlenmediğine bakılmaksızın, aylık asgari ücretin iki katı tutarında	66.060,00
Kurumun defter ve belge incelemeye yetkili denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurları tarafından veya SMMM ile YMM'lerce düzenlenen raporlara istinaden Kuruma bildirilmediği tespit edilen eksik işçilik tutarının mal edildiği her bir ay için, aylık asgari ücretin iki katı tutarında	66.060,00
İşyeri defter, kayıt ve belgelerinin Kurumun denetim ve kontrol memurlarınca incelenmek üzere Kurumca yapılan yazılı ihtar rağmen 15 gün içinde mücbir sebep olmaksızın tam olarak ibraz edilmemesi veya defterlerin tasdiksiz olması halinde:	
— Bilanço esasına göre defter tutmakla yükümlü olanlar için aylık asgari ücretin oniki katı tutarında	396.360,00
— Diğer defterleri tutmakla yükümlü olanlar için aylık asgari ücretin altı katı tutarında	198.180,00
— Defter tutmakla yükümlü olmayanlar için aylık asgari ücretin üç katı tutarında	99.090,00
Defter ve belgelerin tümünü verilen süre içinde ibraz etmekle birlikte, defter kayıtlarının geçersiz sayılması halinde, geçersizlik hallerinin gerçekleştiği her bir takvim ayı için:	
— Bilanço esasına göre defter tutmakla yükümlü olanlar için, asgari ücretin oniki katını aşmamak üzere aylık asgari ücretin yarısı tutarında	16.515,00
— Diğer defterleri tutmakla yükümlü olanlar için, asgari ücretin altı katını aşmamak üzere aylık asgari ücretin yarısı tutarında	16.515,00
— Defter tutmakla yükümlü olmayanlar için, asgari ücretin üç katını aşmamak üzere aylık asgari ücretin yarısı tutarında	16.515,00
Bilanço esasına göre defter tutulması gerekirken işletme hesabı esasına göre defter tutulması halinde, aylık asgari ücretin oniki katı tutarında	396.360,00
Geçersiz sayılan her bir ücret tediye bordosu için aylık asgari ücretin yarısı tutarında	16.515,00
İbraz süresi geçirildikten sonra incelemeye sunulan ve tümünün veya bir bölümünün geçersiz olduğu tespit edilen defter ve belgeler yönünden geçersizlik fiilleri için ayrıca idari para cezası uygulanmaksızın:	
— Bilanço esasına göre defter tutmakla yükümlü olanlar için, aylık asgari ücretin oniki katı tutarında	396.360,00
— Diğer defterleri tutmakla yükümlü olanlar için, aylık asgari ücretin altı katı tutarında	198.180,00
— Defter tutmakla yükümlü olmayanlar için, aylık asgari ücretin üç katı tutarında	99.090,00
Asgari işçilik uygulaması ile ilgili olarak Kurumca istenilecek bilgileri ve belgeleri yazılı olarak en geç bir ay içinde vermeyen kamu idareleri, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kurum ve kuruluşlar ile bankalara, aylık asgari ücretin iki katı tutarında	66.060,00
Kendi mevzuatlarına göre kayıt ve tescilini yaptıkları 4/b (Bağ-Kur) kapsamındaki sigortalılar için sigortalı işe giriş bildirgesi düzenleyerek Kuruma vermeyen kurum ve kuruluşlar ile tüzel kişilere aylık asgari ücret tutarında(*)	33.030,00
Faaliyetinin sona erdiğini bildiren 4/b sigortalılarını Kuruma bildirmeyen kuruluşlar ve vergi daireleri ile kendilerine, aylık asgari ücret tutarında(*)	33.030,00
Vazife malûllüğüne sebep olan olayı süresi içinde Kuruma bildirmeyen kamu idarelerine, aylık asgari ücret tutarında(*)	33.030,00
İhale yolu ile yaptırdıkları her türlü işleri üstlenenleri ve bunların adreslerini süresi içinde Kuruma bildirmeyen kamu idareleri ile döner sermayeli kuruluşlara ve 5411 sayılı Bankacı-	33.030,00

lık Kanunu kapsamındaki kuruluşlara, kanunla kurulan kurum ve kuruluşlara, aylık asgari ücret tutarında(*)	
Kurumca belirlenecek işlemlerde, işlem yaptığı kişilerin sigortalılık bakımından tescilli olup olmadığını kontrol edip, sigortasız olduğunu tespit ettiği kişileri Kuruma bildirmeyen kamu idareleri ile bankalara, sigortalı başına aylık asgari ücretin onda biri tutarında(*)	3.303,00
Şirket kuruluşu aşamasında, çalıştıracağı sigortalı sayısını ve bunların işe başlama tarihini ticaret sicili memurluklarına bildiren işverenlerin, bu bildirimlerini süresinde Kuruma bildirmeyen Ticaret sicili memurluklarına, her bir bildirim yükümlülüğü için aylık asgari ücret tutarında(*)	33.030,00
Yapı ruhsatı ve diğer tüm ruhsat veya ruhsat niteliği taşıyan işlemlerine ilişkin bilgi ve belgeler ile varsa bunların verilmesine esas olan istihdama ilişkin bilgileri, süresinde Kuruma bildirmeyen valilikler, belediyeler ve ruhsat vermeye yetkili diğer kamu ve özel hukuk tüzel kişilerine, her bir bildirim yükümlülüğü için aylık asgari ücret tutarında(*)	33.030,00
Kurumun denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurlarının 5510 sayılı Kanun'dan doğan inceleme ve soruşturma görevlerini yerine getirmeleri sırasında görevlerini yapmasına engel olan işverenler, sigortalılar, işyeri sahipleri ve bu işle ilgili diğer kişilere, aylık asgari ücretin beş katı tutarında	165.150,00
Kurumun denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurlarının görevlerini yapmasını engellemek amacıyla cebir ve tehdit kullanan işverenler, sigortalılar, işyeri sahipleri ve bu işle ilgili diğer kişilere, aylık asgari ücretin on katı tutarında	330.300,00
Kamu idareleri, bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulmuş kurum ve kuruluşlar ile diğer gerçek ve tüzel kişilerden, 5510 sayılı Kanun'un 100. maddesi kapsamında Kurum tarafından istenen bilgi ve belgeleri;	
— Belirlenen süre içinde mücbir sebep olmaksızın vermeyenler hakkında, aylık asgari ücretin beş katı tutarında	165.150,00
— Geç verenler hakkında, aylık asgari ücretin iki katı tutarında	66.060,00
4/a kapsamındaki sigortalılara geçici iş göremezlik ödeneği ödemelerinde 100. maddeye istinaden Kurumca işverenlerden istenilen bildirimlerin;	
— Belirlenen süre içerisinde ve elektronik ortamda yapılmaması halinde sigortalı başına aylık asgari ücretin onda biri tutarında	3.303,00
— Hiç yapılmaması halinde sigortalı başına aylık asgari ücretin yarısı tutarında	16.515,00
4/c kapsamındaki sigortalıların hizmet bilgilerinin 100. madde kapsamında Kurumca oluşturulan yazılım programına bilgi girişinin;	
— Belirlenen süre içinde elektronik ortamda hiç gönderilmemesi halinde, ilgili yılın aralık ayında geçerli olan asgari ücretin yirmi dört katını geçmemek üzere, sigortalı başına aylık asgari ücretin beşte biri tutarında	6.606,00
— Geç gönderilmesi halinde, ilgili yılın aralık ayında geçerli olan asgari ücretin yirmi dört katını geçmemek üzere, sigortalı başına aylık asgari ücretin onda biri tutarında	3.303,00
4/a kapsamındaki sigortalılığı sona erenlere ilişkin bildirim ile 506 sayılı Kanun'un geçici 20. maddesinde yer alan sandıklara, sandık iştirakçiliğinin başlama veya sona ermesine ilişkin bildirim, süresi içinde ya da Kurumca belirlenen şekle ve usule uygun olarak yapmayanlar veya Kurumca internet, elektronik veya benzeri ortamda göndermekle zorunlu tutulduğu halde anılan ortamda göndermeyenler hakkında, bir takvim ayında işlenen bu fiillerden dolayı tutmakla yükümlü bulunan defter ve belgelerin ibraz edilmemesi nedeniyle verilmesi gereken ceza tutarını aşmamak kaydıyla her bir sigortalı veya sandık iştirakçisi için asgari ücretin onda biri tutarında	3.303,00
5510 sayılı Kanun'un 100. maddesinin altıncı fıkrasına göre genel sağlık sigortalılarının bakmakla yükümlü oldukları kişilere ait bilgi girişlerini süresinde yapmayanlar ile bakmakla yükümlü olunan kişi olmayanlara ait bilgi girişi yapanlara aylık asgari ücretin yarısı tutarında	16.515,00
5510 sayılı Kanun'un Ek 6. maddesine göre yapılması gereken bildirim veya kontrol yükümlülüğünün yerine getirilmemesi halinde, her bir fiil için aylık asgari ücret tutarında	33.030,00
"Ev Hizmetlerinde 10 Gün ve Daha Fazla Çalıştırılacaklara İlişkin Bildirge"nin;	
— Yasal süresinde verilmemesi halinde her bir sigortalı için asgari ücret tutarında	33.030,00

— Yasal süresi dışında verilmesi halinde Kurumun denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurları aracılığı ile gerekli inceleme yapıldıktan sonra işleme alınması gerektiğine karar verilenler hakkında, sigortalı çalıştırılan her ay ve her bir sigortalı için ayrı ayrı olmak ve aylık asgari ücretin iki katını geçmemek üzere, ayrıca asgari ücretin beşte biri tutarında	6.606,00
— Yasal süresi dışında verilen bildirgenin ilave olarak çalıştırdığı sigortalı/sigortalılar için verildiğinin anlaşılması halinde, her ay ve her bir sigortalı için ayrı ayrı olmak ve aylık asgari ücretin iki katını geçmemek üzere, asgari ücretin sekizde biri tutarında	4.128,75
— Ev hizmetlerinde 10 gün ve daha fazla süre ile çalıştırılan sigortalının işten ayrılışına ilişkin Bildirgenin süresinde verilmemesi halinde asgari ücretin onda biri tutarında	3.303,00
— Herhangi bir bildirimde bulunulmaksızın, ev hizmetlerinde ay içinde 10 gün ve daha fazla süreyle sigortalı çalıştırıldığına mahkeme kararı, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarının kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemeler neticesinde ya da bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kamu idareleri ile kanunla kurulan kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi ve belgelerden tespit edilmesi, hizmetlerin veya kazançların Kuruma bildirilmediği veya eksik bildirildiğinin anlaşılması halinde asgari ücretin iki katı tutarında	66.060,00
Muhtasar ve prim hizmet beyannamesindeki sigortalıların, prime esas kazançlarının veya hizmetlerinin bildirilmediği, eksik ya da geç bildirildiği anlaşılan her bir işyeri için; aylık asgari ücretin iki katını geçmemek üzere,	
— Beyannamenin asıl olması halinde, beyannamede kayıtlı sigortalı sayısı başına aylık asgari ücretin beşte biri tutarında	6.606,00
— Beyannamenin ek olması halinde her bir ek belgede kayıtlı sigortalı sayısı başına aylık asgari ücretin sekizde biri tutarında	4.128,00
— Ek beyannamenin sigortalıların otuz günden az çalıştığını gösteren bilgi ve belgelerin süresi içinde verilmemesi veya verilen bilgi ve belgelerin Kurumca geçerli sayılmamasına bağlı olarak Kurumca re'sen düzenlenmesi halinde her bir ek belgede kayıtlı sigortalı sayısı başına aylık asgari ücretin yarısı tutarında	16.515,00
Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin mahkeme kararı, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarının soruşturma, denetim ve incelemeler neticesinde ya da bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kamu idareleri ile kanunla kurulan kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi ve belgelerden hizmetleri veya kazançları kuruma bildirilmediği veya eksik bildirildiği ya da sadece hizmetlerinin Kuruma eksik bildirildiği anlaşılan sigortalılarla ilgili olması halinde, beyannamenin asıl veya ek nitelikte olup olmadığı, işverence düzenlenip düzenlenmediği dikkate alınmaksızın, aylık beyannamedeki her bir işyeri için	
— Kamu idareleri ile bilanço esasına göre defter tutmakla yükümlü olanlar için aylık asgari ücretin üç katını geçmemek üzere sigortalı başına aylık asgari ücret tutarında	33.030,00
— Diğer defterleri tutmakla yükümlü olanlar için aylık asgari ücretin iki katını geçmemek üzere sigortalı başına aylık asgari ücretin yarısı tutarında	16.515,00
— Defter tutmakla yükümlü olmayanlar için aylık asgari ücreti geçmemek üzere sigortalı başına aylık asgari ücretin üçte biri tutarında	11.010,00
Muhtasar ve prim hizmet beyannamesindeki her bir işyerinden bildirilen sigortalıların sadece prime esas kazançlarının eksik bildirildiğinin anlaşılması halinde ise beyannamenin asıl veya ek nitelikte olup olmadığı, işverence düzenlenip düzenlenmediği dikkate alınmaksızın, aylık asgari ücretin onda birinden az, iki katından fazla olmamak üzere tespit edilen prime esas kazanç tutarında	
Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde, sigortalıların işyerlerinde fiilen yaptıkları işe uygun meslek adı ve kodunu, gerçeğe aykırı bildirilen her bir işyeri için aylık asgari ücreti geçmemek üzere meslek adı ve kodu gerçeğe aykırı bildirilen sigortalı başına aylık asgari ücretin onda biri tutarında	3.303,00
(*) Mahkeme kararına, Kurumun denetim ve kontrol ile görevli memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarının kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemelere ya da kamu idarelerinden alınan belgelere istinaden düzenlenenler hariç olmak üzere, bildirgenin veya belgenin yasal süresinden sonra ilgililerce kendiliğinden 30 gün içinde verilmesi ve söz konusu cezaların tebliğ tarihini takip eden günden itibaren 15 gün içinde ödenmesi halinde, öngörülen cezalar dörtte bir oranına karşılık gelen tutar üzerinden uygulanır.	

TABLO - 15

2026 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
190.000 TL'ye kadar	% 15
400.000 TL'nin 190.000 TL'si için 28.500 TL, fazlası	% 20
1.000.000 TL'nin 400.000 TL'si için 70.500 TL (ücret gelirlerinde 1.500.000 TL'nin 400.000 TL'si için 70.500 TL), fazlası	% 27
5.300.000 TL'nin 1.000.000 TL'si için 232.500 TL (ücret gelirlerinde 5.300.000 TL'nin 1.500.000 TL'si için 367.500 TL), fazlası	% 35
5.300.000 TL'den fazlasının 5.300.000 TL'si için 1.737.500 TL (ücret gelirlerinde 5.300.000 TL'den fazlasının 5.300.000 TL'si için 1.697.000 TL), fazlası	% 40
2025 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
158.000 TL'ye kadar	% 15
330.000 TL'nin 158.000 TL'si için 23.700 TL, fazlası	% 20
800.000 TL'nin 330.000 TL'si için 58.100 TL (ücret gelirlerinde 1.200.000 TL'nin 330.000 TL'si için 58.100 TL), fazlası	% 27
4.300.000 TL'nin 800.000 TL'si için 185.000 TL (ücret gelirlerinde 4.300.000 TL'nin 1.200.000 TL'si için 293.300 TL), fazlası	% 35
4.300.000 TL'den fazlasının 4.300.000 TL'si için 1.410.000 TL (ücret gelirlerinde 4.300.000 TL'den fazlasının 4.300.000 TL'si için 1.378.000 TL), fazlası	% 40
2024 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
110.000 TL'ye kadar	% 15
230.000 TL'nin 110.000 TL'si için 16.500 TL, fazlası	% 20
580.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL (ücret gelirlerinde 870.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL), fazlası	% 27
3.000.000 TL'nin 580.000 TL'si için 135.000 TL (ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'nin 870.000 TL'si için 213.300 TL), fazlası	% 35
3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 982.000 TL (ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 958.800 TL), fazlası	% 40
2023 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
70.000 TL'na kadar	% 15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	% 20
370.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL (ücret gelirlerinde 550.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL), fazlası	% 27
1.990.000 TL'nin 370.000 TL'si için 85.900 TL (ücret gelirlerinde 1.990.000 TL'nin 550.000 TL'si için 134.500 TL), fazlası	% 35
1.990.000 TL'den fazlasının 1.990.000 TL'si için 621.400 (ücret gelirlerinde 1.990.000 TL'ndan fazlasının 1.990.000 TL'si için 607.000 TL), fazlası	% 40
2022 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
32.000 TL'na kadar	% 15
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	% 20

170.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL (ücret gelirlerinde 250.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL), fazlası	% 27
880.000 TL'nin 170.000 TL'si için 39.400 TL (ücret gelirlerinde 880.000 TL'nin 250.000 TL'si için 61.000 TL), fazlası	% 35
880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 287.900 (ücret gelirlerinde 880.000 TL'ndan fazlasının 880.000 TL'si için 281.500 TL), fazlası	% 40
2021 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
24.000 TL'na kadar	% 15
53.000 TL'nin 24.000 TL'si için 3.600 TL, fazlası	% 20
130.000 TL'nin 53.000 TL'si için 9.400 TL (ücret gelirlerinde 190.000 TL'nin 53.000 TL'si için 9.400 TL), fazlası	% 27
650.000 TL'nin 130.000 TL'si için 30.190 TL (ücret gelirlerinde 600.000 TL'nin 190.000 TL'si için 46.390 TL), fazlası	% 35
650.000 TL'den fazlasının 650.000 TL'si için 212.190 (ücret gelirlerinde 650.000 TL'ndan fazlasının 650.000 TL'si için 207.390 TL), fazlası	% 40

TABLO - 16

YILLAR	İlgili Vergi Usul Kanunu Tebliğ No.	Yeniden Değerleme Oranı (%)
2025	585	25,49
2024	574	43,93
2023	554	58,46
2022	542	122,93
2021	533	36,20
2020	521	9,11
2019	512	22,58
2018	503	23,73
2017	484	14,47
2016	474	3,83

TABLO - 17
GEÇİCİ VERGİ ORANLARI

Vergi Türü	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
Gelir	15	15	15	15	15	15	15
Kurumlar	22	25	23	20 (I-II) 25 (III)	25	25	20

TABLO - 18

BEYANNAMELERİNİ İMZALATMAK ZORUNDA OLANLAR (TL)					
Yıllar	Aktif Toplamı		Net Satışlar Toplamı		Yıllar
2025	115.209.000	ve	230.359.000	aşmayanlar	2026 yılında
2024	91.807.000	ve	183.568.000	aşmayanlar	2025 yılında
2023	63.786.000	ve	127.540.000	aşmayanlar	2024 yılında
2022	40.254.000	ve	80.487.000	aşmayanlar	2023 yılında
2021	18.057.000	ve	36.104.000	aşmayanlar	2022 yılında
2020	13.258.000	ve	26.508.000	aşmayanlar	2021 yılında
2019	12.151.000	ve	24.295.000	aşmayanlar	2020 yılında
2018	9.913.000	ve	19.820.000	aşmayanlar	2019 yılında
2017	8.012.000	ve	16.019.000	aşmayanlar	2018 yılında

TABLO - 19

2026 YILINDA BEYANNAMELERİNİ İMZALATMAK ZORUNDA OLMAYANLAR (TL)	
Noterler	
Özel Kanunlarına Göre Kurulan Kooperatifler ile Bunların Oluşturdukları Birlikler	
2025 Yılı Satış ve Hasılatları Aşağıda Belirtilen Tutarları Aşmayan Mükellefler	
Serbest Meslek Faaliyetinde Bulunanlardan Hasılat Tutarı	2.688.000
II. Sınıf Tacirlerden Alım - Satım veya İmalat Faaliyetlerinde Bulunanlardan Satışları Tutarı	3.861.000
II. Sınıf Tacirlerden Alım - Satım veya İmalat Dışındaki İlerle Uğraşanlardan Hasılat Tutarı	1.948.000
Zirai Kazancı İşletme Hesabı Esasına Göre Belirlenen Çiftçilerden Hasılat Tutarı	3.861.000

TABLO - 20

AMME ALACAKLARININ TAHSİL USULÜ HAKKINDA KANUN'A GÖRE GECİKME ZAMMI ORANLARI		
Dönemler	Gecikme Zammı Oranı (Aylık)	Yasal Düzenleme
13.11.2025'ten itibaren	%3,7	10556 s. CK
21.05.2024'den itibaren	% 4,5	8484 s. CK
14.11.2023'ten itibaren	%3,5	7782 s. CK
21.7.2022'den itibaren	% 2,5	5801 s.CK
30.12.2019'dan itibaren	% 1,6	1947 s. CK
02.10.2019'dan itibaren	% 2	1592 s. CK
01.07.2019'dan itibaren	% 2,5	1266 s. CK
05.09.2018 tarihinden itibaren	% 2	62 s. CK
19.10.2010 Tarihinden İtibaren	% 1,40	2010/965 s. BKK

TABLO - 21

TECİL FAİZİ ORANLARI			
Dönemler	Faiz Oranı (Aylık)	Faiz Oranı (Yıllık)	Yasal Düzenleme
13.11.2025 tarihinden itibaren	% 3,25	% 39	Seri: C Sıra No: 9 Tahsilat Genel Tebliği
21.05.2024 tarihinden itibaren	% 4	%48	Seri: C Sıra No:9 Tahsilat Genel Tebliği
14.11.2023 tarihinden itibaren	% 3	% 36	Seri: C Sıra No:7 Tahsilat Genel Tebliği
21.7.2022 tarihinden itibaren	% 2	%24	Seri: C Sıra No : 6 Tahsilat Genel Tebliği
30.12.2019 tarihinden itibaren	% 1,25	%15	Seri: C Sıra No : 5 Tahsilat Genel Tebliği
25.10.2019 tarihinden itibaren	% 1,583	%19	Seri: C Sıra No : 4 Tahsilat Genel Tebliği
6.9.2018 tarihinden itibaren	% 1,833	% 22	Seri: C Sıra No:3 Tahsilat Genel Tebliği
21.10.2010 Tarihinden itibaren	% 1	% 12	Seri: C Sıra No:2 Tahsilat Genel Tebliği

TABLO - 22**EMLAK VERGİSİ ORANLARI**

	KONUT	İŞYERİ	ARSA	ARAZİ
Normal Yörelere	Binde 1	Binde 2	Binde 3	Binde 1
Büyükşehir Sınırları ve Mucavir Alanlar İçin	Binde 2	Binde 4	Binde 6	Binde 2

TABLO - 23**EMLAK VERGİSİ DEĞERİ YILLIK ARTIŞ ORANLARI (%)**

Yıllar	İstisna Tutarı
2026	12,745
2025	21,965
2024	29,23
2023	61,465
2022	Genel Beyan Dönemi
2021	4,555
2020	11,29
2019	11,865
2018	Genel Beyan Dönemi
2017	3,83
2016	2,79

TABLO - 24**KONUT KİRA GELİRİ İSTİSNA TUTARLARI (TL)**

2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
6.600	7.000	9.500	21.000	33.000	47.000	58.000

TABLO – 25

BAZI MENKUL SERMAYE İRATLARINA UYGULANAN İNDİRİM (Enflasyondan Arındırma) ORANLARI (%)	
2024	123,64
2023	352,38
2022	677,67
2021	2,17
2020	85,1

TABLO - 26
MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ ORANLARI 2026
(I) Sayılı Tarife

Motor Silindir Hacmi (cm3)	Taşıt Değeri (TL)	Satır Numarası	Taşıtların Yaşları İle Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
			1 – 3 yaş	4 – 6 yaş	7– 11 yaş	12–15 yaş	16 ve yukarı yaş
1-Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri							
1300 cm3 ve aşağısı	309.100'ü aşmayanlar	1	5.750	4.010	2.238	1.689	593
	309.100'ü aşıp						
	541.500'ü aşmayanlar	2	6.319	4.409	2.459	1.861	655
	541.500'ü aşanlar	3	6.902	4.807	2.693	2.032	706
1301 – 1600 cm3 e kadar	309.100'ü aşmayanlar	4	10.016	7.510	4.354	3.077	1.181
	309.100'ü aşıp						
	541.500'ü aşmayanlar	5	11.023	8.264	4.794	3.375	1.290
	541.500'ü aşanlar	6	12.028	9.012	5.220	3.685	1.408
1601 - 1800 cm3 e kadar	775.100'ü aşmayanlar	7	19.472	15.226	8.948	5.458	2.113
	775.100'ü aşanlar	8	21.251	16.600	9.775	5.964	2.307
1801 – 2000 cm3 e kadar	775.100'ü aşmayanlar	9	30.679	23.625	13.886	8.264	3.248
	775.100'ü aşanlar	10	33.474	25.784	15.147	9.012	3.547
2001 – 2500 cm3 e kadar	968.100'ü aşmayanlar	11	46.027	33.413	20.874	12.465	4.930
	968.100'ü aşanlar	12	50.217	36.448	22.768	13.606	5.378
2501 – 3000 cm3 e kadar	1.937.500'ü aşmayanlar	13	64.175	55.837	34.878	18.758	6.875
	1.937.500'ü aşanlar	14	70.018	60.905	38.053	20.466	7.503
3001 – 3500 cm3 e kadar	1.937.500'ü aşmayanlar	15	97.744	87.954	52.976	26.443	9.684
	1.937.500'ü aşanlar	16	106.641	95.940	57.791	28.839	10.578
3501 - 4000 cm3 e kadar	3.101.800'ü aşmayanlar	17	153.684	132.712	78.152	34.878	13.886
	3.101.800'ü aşanlar	18	167.671	144.770	85.271	38.053	15.147
4001 cm3 ve yukarısı	3.683.200'ü aşmayanlar	19	251.554	188.627	111.714	50.206	19.472
	3.683.200'ü aşanlar	20	274.415	205.781	121.873	54.769	21.251
2-Motosikletler							
100 - 250 cm3'e kadar			1.069	799	589	362	136
251 - 650 cm3'e kadar			2.214	1.676	1.069	589	362
651 - 1200 cm3'e kadar			5.719	3.398	1.676	1.069	589
1201 cm3 ve yukarısı			13.876	9.167	5.719	4.540	2.214

(II) Sayılı Tarife

Taşıt Cinsi ve Oturma Yeri /Azami Toplam Ağırlık	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)		
	1-6 yaş	7-15 yaş	16 ve yukarı yaş
1) Minibüs	6.875	4.540	2.214
2) Panel van ve motorlu karavanlar (Motor Silindir Hacmi)			

1900 cm3 ve aşağısı	9.167	5.719	3.398
1901 cm3 ve yukarısı	13.876	9.167	5.719
3) Otobüs ve benzerleri (Oturma Yeri)			
25 kişiye kadar	17.370	10.372	4.540
26-35 kişiye kadar	20.831	17.370	6.875
36-45 kişiye kadar	23.182	19.662	9.167
46 kişi ve yukarısı	27.811	23.182	13.876
4) Kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri (Azami Toplam Ağırlık)			
1.500 kg.'a kadar	6.163	4.094	2.004
1.501-3.500 kg.'a kadar	12.488	7.234	4.094
3.501-5.000 kg.'a kadar	18.763	15.616	6.163
5.001-10.000 kg.'a kadar	20.831	17.690	8.292
10.001-20.000 kg.'a kadar	25.036	20.831	12.488
20.001 kg ve yukarısı	31.315	25.036	14.548

(IV) Sayılı Tarife

Taşıt Cinsi ve Azami Kalkış Ağırlığı	Taşıtların Yaşları İle Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)			
	1 – 3 yaş	4 – 5 yaş	6 – 10 yaş	11 ve yukarı yaş
Uçak ve helikopterler				
1.150 kg.'a kadar	116.300	92.991	69.730	55.770
1.151 – 1.800 kg.'a kadar	174.484	139.548	104.654	83.717
1.801 – 3.000 kg.'a kadar	232.681	186.131	139.548	111.644
3.001 – 5.000 kg.'a kadar	290.879	232.681	174.484	139.548
5.001 – 10.000 kg.'a kadar	349.082	279.245	209.403	167.495
10.001 – 20.000 kg.'a kadar	407.275	325.795	244.310	195.393
20.001 kg. ve yukarısı	465.454	372.323	279.245	223.385

TABLO - 27

TEVKİFATA VE İSTİSNAYA KONU OLMAYAN MENKUL VE GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARINDA BEYAN SINIRLARI (TL)	
2026	22.000
2025	18.000
2024	13.400
2023	8.400
2022	3.800
2021	2.800
2020	2.600

TABLO - 28

VERGİDEN MÜSTESNA YEMEK BEDELİ (TL)

2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
23,00	25,00	34,00 1.7'den itibaren 51,00	110,00	170,00	240,00	330,00

TABLO - 29

DEĞER ARTIŞ KAZANÇLARINDA İSTİSNA TUTARLARI (TL)

2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
18.000	19.000	25.000	55.000	87.000	120.000	150.000

TABLO - 30
ARIZÎ KAZANÇLARDA İSTİSNA TUTARLARI (TL)

2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
40.000	43.000	58.000	129.000	200.000	280.000	350.000

TABLO - 31
AMORTİSMAN SINIRI (TL)

2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
1.400	1.500	2.000	4.400	6.900	9.900	12.000

TABLO - 32
FATURA DÜZENLEME SINIRI (TL)

2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
1.400	1.500	2.000	4.400	6.900	9.900	12.000

TABLO - 33
VERGİDEN MÜSTESNA ÇOCUK (6 yaş üzeri) YARDIMI (TL)

01.01.2026-30.06.2026	346,97
01.07.2025-31.12.2025	292,55
01.01.2025-30.06.2025	253,14
01.07.2024-31.12.2024	226,95
01.01.2024-30.6.2024	190,22
01.07.2023-31.12.2023	127,45
01.01.2023-30.06.2023	108,42
01.07.2022-31.12.2022	83,40
01.01.2022-30.06.2022	58,86
01.07.2021-31.12.2021	44,95
01.01.2021-30.06.2021	41,45
01.07.2020-31.12.2020	38,62
01.01.2020-30.06.2020	36,52

TABLO - 34
**50 ve Daha Fazla İşçi Çalıştırılan İşyerleri İçin
Zorunlu İstihdam Oranları**

	Özel Sektör (%)	Kamu Sektör (%)
Özürlü Oranı	3	4
Eski Hükümlü Oranı	-	2
Toplam	3	6

TABLO – 35

USULSÜZLÜK CEZALARINA AİT CETVEL 2026 (TL)		
MÜKELLEF GRUPLARI	BİRİNCİ DERECE USULSÜZLÜKLER İÇİN	İKİNCİ DERECE USULSÜZLÜKLER İÇİN
1. Sermaye Şirketleri	35.000	17.000
2. Sermaye Şirketleri Dışında Kalanlar Birinci Sınıf Tüccar ve Serbest Meslek Erbabı	17.000	8.700
3. İkinci Sınıf Tüccarlar	8.700	6.000
4. Yukarıdakiler Dışında Kalıp Beyanname Usulüyle Gelir Vergisine Tabi Olanlar	6.000	4.000
5. Kazancı Basit Usulde Tespit Edilenler	4.000	2.600
6. Gelir Vergisinden Muaf Esnaf	2.600	1.700

TABLO - 36

2026 YILI ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARI		
MADDE 353	Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması	
	1- Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzunun verilmemesi, alınmaması, bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken kâğıt olarak düzenlenmesi, bu belgelerin hiç düzenlenmemiş sayılması halinde	%10
	1. Tespit (asgari meblağ)	17.000
	Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza	17.000.000
	Kanuna bağlı 2 sayılı cetvel	Asgari
	2. Tespit	35.000
	3. Tespit	53.000
	4. Tespit	70.000
	5. Tespit	87.000
	6. ve Sonraki Tespitler	170.000

	2- Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığınca düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması, bulundurulmaması, aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verilmesi, gerçeğe aykırı olarak düzenlenmesi, elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken kâğıt olarak düzenlenmesi, hiç düzenlenmemiş sayılması	
	1. Tespit	17.000
	- Her bir belge nevine ilişkin olarak her bir tespit için toplam ceza	1.700.000
	- Her bir belge nevine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza	17.000.000
	Kanuna bağlı 2 sayılı cetvel	
	2. Tespit	35.000
	3. Tespit	53.000
	4. Tespit	70.000
	5. Tespit	87.000
	6. ve Sonraki Tespitler	170.000
	3- 232 nci maddenin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilerin fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve giriş ve yolcu taşıma biletlerini almaması	8.700
	- Bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza	87.000
	4- Hazine ve Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; bulundurulmaması, günü gününe kayıt yapılmaması, yetkililere ibraz edilmemesi ile levha bulundurma ve asma mecburiyetine uyulmaması	3.300
	6- Belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ilişkin kural ve standartlara uymayanlara	110.000
	7- Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanıma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara	3.500
	8- Belge basımı ile ilgili bildirim görevini belirlenen sürede yerine getirmeyen ya da bildirimini eksik veya hatalı yapan matbaa işletmecilerine	11.700
	-Bu bent uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	2.200.000
	9- 4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorun-	15.000

	luluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	
	10- 127 nci maddenin (d) bendi uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	26.000
	11-Tasdik raporu ibraz şartı getirilen mükellef adına	%5
	Alt sınır	400.000
	Ust sınır	4.000.000
MADDE 355	Damga Vergisinde	
	- Her bir kâğıt için kesilecek özel usulsüzlük cezası	70
MÜKERRER MADDE 355	Bilgi vermekten çekinenler ile 107/A, 152/A, 153/A, mükerrer 242,256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza	
	- 86, 148, 149, 150, mükerrer 242, 256 ve 257 nci maddelerde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci maddesi ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar	
	1 - Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	35.000
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	17.000
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	8.700
	107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar:	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	12.000
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	6.000
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	3.000
	- Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara her bir bildirim için (üst sınır)	17.000.000
	-Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) ve (10) numaralı bentleri uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (üst sınır)	17.000.000

	- Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayanlara bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	35.000.000
	- Mal teslimi veya hizmet ifalarına ilişkin tahsilatların, banka ve benzeri finans kurumları, ödeme kuruluşları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracılığıyla başkalarının adı ve/veya hesabı kullanılarak yapılması durumunda, bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	35.000.000
	- Kredi kartı, banka kartı, ön ödemeli kart, karekod, elektronik cüzdan ve benzeri ödeme araçları kullanılmak suretiyle gerçekleştirilen tahsilatların, kendi mükellefiyeti adına kayıtlı olmayan ödeme sistemleri veya cihazları aracılığıyla yapılması durumunda bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	35.000.000
	- Maddenin onikinci fıkrası uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezası	35.000.000

TABLO - 37**Damga Vergisine Tâbi Kâğıtlar-2026**

1 Ocak 2026 tarihinden itibaren azami tutar **29.115.961,10 Türk Lirası** olmuştur.

I. Akıtlarla ilgili kâğıtlar	Kanunla Getirilen	Uygulanacak Olan
A. Belli parayı ihtiva eden kâğıtlar:		
1. Mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknameler	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
2. Kira mukavelenameleri (Mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden)	(Binde 1,5)	(Binde 1,89)
3. Kefalet, teminat ve rehin senetleri	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
4. Tahkimnameler ve sulhnameler	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
5. Fesihnameler (Belli parayı ihtiva eden bir kâğıda taalluk edenler dahil)	(Binde 1,5)	(Binde 1,89)
6. (Ek: 28/3/2007-5615/15 md.; Değişik: 4/6/2008-5766/10 md.) Karayolları Trafik Kanunu uyarınca kayıt ve tescil edilmiş ikinci el araçların satış ve devrine ilişkin sözleşmeler	(Binde 1,5)	(Binde 1,89)
7. (Ek: 15/7/2016-6728/28 md.) Hazinesinin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazlara ilişkin ön izin, irtifak hakkı veya kullanma izni sözleşmeleri (yatırım taahhüdü bulunanlar dâhil ön izin, irtifak hakkı veya kullanma izni süresine göre bulunacak bedel üzerinden)	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
8. (Ek: 15/7/2016-6728/28 md.) Resmî şekilde düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 0)
9. (Ek: 15/7/2016-6728/28 md.) Resmî dairelerin mal ve hizmet alımlarına ilişkin yaptıkları ihalelerde, ihaleyi yapan idare ile düzenlenen sözleşmeler	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
10. (Ek: 15/7/2016-6728/28 md.) 7/11/2013 tarihli ve 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında düzenlenen:		
a) Taksitle satış sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
b) Ön ödemeli konut satış sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 0)
c) Devre tatil ve uzun süreli tatil hizmeti sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)

c) Paket tur sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
d) Abonelik sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
e) Mesafeli satış sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
11. (Ek: 15/7/2016-6728/28 md.) 7/6/2012 tarihli ve 6326 sayılı Turist Rehberliği Meslek Kanunu kapsamında düzenlenen turist rehberliğine ilişkin sözleşmeler	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
12. (Ek: 15/7/2016-6728/28 md.) 14/3/2013 tarihli ve 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu kapsamında düzenlenen:		
a) Toptan elektrik satış sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
b) Perakende elektrik satış sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
13. (Ek: 15/7/2016-6728/28 md.) 18/4/2001 tarihli ve 4646 sayılı Doğal Gaz Piyasası Kanunu kapsamında düzenlenen:		
a) Toptan doğal gaz satışına ilişkin sözleşmeler	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
b) Tüketicilere doğal gaz satışına ilişkin sözleşmeler	(Binde 9,48)	(Binde 9,48)
14. (Ek: 23/2/2017-6824/5 md.) Resmi şekilde düzenlenen kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 0)
15. (Ek: 23/2/2017-6824/5 md.) Resmi şekilde düzenlenen kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat sözleşmeleri kapsamında yapı müteahhitleri ile alt yükleniciler arasında düzenlenen inşaat taahhüt sözleşmeleri ^[4]	(Binde 9,48)	(Binde 0)
16. (Ek: 23/2/2017-6824/5 md.) Kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat işlerine ilişkin danışmanlık hizmet sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 0)
17. (Ek: 23/2/2017-6824/5 md.) Yapı denetimi hizmet sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 0)
B. Belli parayı ihtiva etmeyen kâğıtlar:		
1. Tahkimnameler	(18,00 YTL)	(799,80 TL.)
2. Sulhnameler	(18,00 YTL)	(799,80 TL.)
3.Turizm işletmeleri ile seyahat acentelerinin aralarında düzenledikleri kontenjan sözleşmeleri (Belli parayı ihtiva edenler dahil)	(100,00 YTL)	(4.500,10 TL.)
II. Kararlar ve mazbatalar		
1. Meclislerden, resmi heyetlerden ve idarî davalarla ilgili olmayarak Danıştaydan verilen mazbata, ilâm ve kararlarla hakem kararları:		
a) Belli parayı ihtiva edenler	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
b) Belli parayı ihtiva etmeyenler	(18,00 YTL)	(799,80 TL.)
2. (Değişik: 4/6/2008-5766/10 md.) İhale Kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararları (Ek hüküm: 15/7/2016-6728/28 md.) (4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki kurum ve kuruluşlara şikâyet veya Kamu İhale Kurumuna itirazın şikâyet ya da yargı kararı üzerine ihalenin iptal edilmesi hâlinde, bu (7491 sayılı Kanun'un 21 inci maddesi ile değişik ibare: Yürürlük: 28/12/2023) ihale kararı ve ihaleye ilişkin olarak ihale makamı ile düzenlenen sözleşmenin hükmünden yararlanılmayan kısmına isabet eden damga vergisi ret ve iade olunur. (İptal cümle: Anayasa Mahkemesi'nin 13/12/2022 tarihli ve E.: 2022/125, K.: 2022/162 sayılı Kararı ile.))	(Binde 4,5)	(Binde 5,69)
III. Ticarî işlemlerde kullanılan kâğıtlar		
1. Ticarî ve mütedavil senetler:		
a) Emtia senetleri:		
aa) Makbuz senedi (Resepise)	(6,50 YTL)	(274,40 TL.)
ab) Rehin senedi (Varant)	(4,00 YTL)	(161,80 TL.)
ac) İyda senedi	(1,00 YTL)	(25,00 TL.)
ad) Taşıma senedi	(0,50 YTL)	(5,70 TL.)
b) Konşimentolar	(4,00 YTL)	(161,80 TL.)
c) Deniz ödücü senedi	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
d) İpotekli borç senedi, irat senedi	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
2. Ticarî belgeler:		
a) Menşe ve Mahreç şahadetnameleri	(6,50 YTL)	(274,40 TL.)

b) Resmî dairelere ve bankalara ibraz edilen bilançolar ve işletme hesabı özetleri:		
ba) Bilançolar	(14,00 YTL)	(616,30 TL.)
bb) Gelir tabloları	(7,00 YTL)	(294,20 TL.)
bc) İşletme hesabı özetleri	(7,00 YTL)	(294,20 TL.)
c) Barnameler	(1,00 YTL)	(25,00 TL.)
d) Tasdikli manifesto nüshaları	(3,00 YTL)	(119,40 TL.)
e) Ordinolar	(0,50 YTL)	(5,70 TL.)
f) Gümrük idarelerine verilen özet beyan formları	(3,00 YTL)	(119,40 TL.)
IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar		
1. Makbuzlar:		
a) Resmî daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle kişiler tarafından resmî dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmî daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havaletlerine tediyesini temin eden kâğıtlar	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
b) Maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak carî hesaplara nakledildiği veya emir ve havaletlerine tediyeye olunduğu takdirde nakli veya tediyeyi temin eden kâğıtlar	(Binde 6)	(Binde 7,59)
c) Ödünç alınan paralar için verilen makbuzlar veya bu mahiyetteki senetler	(Binde 6)	(Binde 7,59)
d) İcra dairelerince resmî daireler namına şahıslara ödenen paralar için düzenlenen makbuzlar	(Binde 6)	(Binde 7,59)
2. Beyannameler (Bu beyannamelerin sadece bir nüshası vergiye tabidir):		
a) Yabancı memleketlerden gelen posta gönderilerinin gümrüklenmesi için postanelerce gümrüklere verilen liste beyannamelerde yazılı her gönderi maddesi için	(0,50 YTL)	(8,30 TL.)
b) Vergi beyannameleri: (Ek hüküm: 15/7/2016-6728/28 md.) ((f) bendi dâhil olmak üzere, beyanname verme süresi içerisinde düzeltme amacıyla verilen beyannameler hariç)		
ba) Yıllık gelir vergisi beyannameleri	(18,00 YTL)	(1.189,50 TL.)
bb) Kurumlar vergisi beyannameleri	(24,00 YTL)	(1.605,80TL.)
bc) Katma değer vergisi beyannameleri	(12,00 YTL)	(791,00TL.)
bd) Muhtasar beyannameler	(12,00 YTL)	(791,00 TL.)
be) Diğer vergi beyannameleri (damga vergisi beyannameleri hariç)	(12,00 YTL)	(791,00 TL.)
c) Gümrük idarelerine verilen beyannameler	(24,00 YTL)	(1.605,80 TL.)
d) Belediye ve il özel idarelerine verilen beyannameler	(9,00 YTL)	(588,80 TL.)
e) Sosyal güvenlik kurumlarına verilen sigorta prim bildirgeleri	(9,00 YTL)	(588,80 TL.)
f) (Ek: 18/2/2009-5838/15 md.; Değişik: 15/7/2016-6728/28 md.) 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca verilmesi gereken aylık prim ve hizmet belgesi ile muhtasar beyannamenin birleştirilerek verilmesiyle oluşturulan beyannameler	(37,40 TL.)	(937,70 TL)
3. Tabloda yazılı kâğıtlardan aslı 1,00 Türk Lirasından fazla maktu ve nispi vergiye tâbi olanların resmi dairelere ibraz edilecek özet, suret ve tercümeleri	(0,50 YTL)	(5,70 TL)

TABLO - 38
2026 YILI VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ TARİFESİ

Matrah	Veraset yoluyla intikallerde vergi oranı (yüzde)	İvazsız intikallerde vergi oranı* (yüzde)
İlk 3.000.000 TL için	1	10
Sonra gelen 7.000.000 TL için	3	15
Sonra gelen 15.000.000 TL için	5	20
Sonra gelen 30.000.000 TL için	7	25
Matrahın 55.000.000 TL'yi aşan bölümü için	10	30
2026 YILINDA VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNDEN İSTİSNA TUTARLAR Evlatlıklar dahil, fûru ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinden 2.907.136 TL'si , fûru bulunmaması halinde eşe isabet eden miras hissesinin 5.817.845 TL'si , İvazsız (yani hibe, hediye, yanşma ve çekilişler ile 5602 sayılı Kanun'da tanımlanan şans oyunlarından kazanılan ikramiyeler vs. yoluyla) intikallerde 66.935 TL'si , veraset ve intikal vergisinden istisnadır. (*) Bir şahsa ana, baba, eş ve çocuklarından (evlatlıktan evlat edinenlere yapılan ivazsız intikaller hariç) ivazsız mal intikali halinde vergi, ivazsız intikallere ilişkin tarifede yer alan oranların yarısı uygulanarak hesaplanır.		

TABLO - 39

ENFLASYON ORANLARI (%) (TÜİK Verilerine Göre)

Üretici Fiyatları Endeksi (ÜFE)		Tüketici Fiyatları Endeksi (TÜFE)	
2025 Yıllık	27,67	2025 Yıllık	30,89
2024 Yıllık	28,52	2024 Yıllık	44,38
2023 Yıllık	44,22	2023 Yıllık	64,77
2022 Yıllık	97,72	2022 Yıllık	64,27
2021 Yıllık	79,89	2021 Yıllık	36,08
2020 Yıllık	25,15	2020 Yıllık	14,60
2019 Yıllık	7,36	2019 Yıllık	11,84
2018 Yıllık	33,64	2018 Yıllık	20,30
2017 Yıllık	15,47	2017 Yıllık	11,92
2016 Yıllık	9,94	2016 Yıllık	8,53
2015 Yıllık	5,71	2015 Yıllık	8,81
2014 Yıllık	6,36	2014 Yıllık	8,17
2013 Yıllık	6,97	2013 Yıllık	7,40
2012 Yıllık	2,45	2012 Yıllık	6,16
2011 Yıllık	13,33	2011 Yıllık	10,45
2010 Yıllık	8,87	2010 Yıllık	6,40
2009 Yıllık	5,93	2009 Yıllık	6,53
2008 Yıllık	8,11	2008 Yıllık	10,06
2007 Yıllık	5,94	2007 Yıllık	8,39
2006 Yıllık	11,58	2006 Yıllık	9,65
2005 Yıllık	2,66	2005 Yıllık	7,72

TABLO - 40
KANUNİ FAİZ ORANLARI

Yürürlük tarihleri	Faiz oranları
01.06.2024'den itibaren	% 24
01.01.2006-31.5.2024	% 9

TABLO - 41
TİCARİ TEMERRÜT FAİZİ ORANLARI

Yürürlük tarihleri	Faiz oranları
01.01.2025'den itibaren	% 49,25
01.07.2024 - 31.12.2024	% 51,75
01.01.2024 - 30.06.2024	% 44,25
01.07.2023 - 31.12.2023	% 16,75
01.01.2023 - 30.06.2023	% 10,75
01.01.2022-31.12.2022	%15,75
01.01.2022-31.12.2022	%15,75
01.01.2021-31.12.2021	%16,75
01.01.2020-31.12.2020	% 13,75
01.07.2018-31.12.2019	% 19,50
01.01.2017-30.06.2018	% 9,75
01.01.2015-31.12.2016	% 10,50
01.01.2014-31.12.2014	% 11, 75
01.01.2013-31.12.2013	% 13, 75
01.01.2012-31.12.2012	% 17, 75
01.01.2011-31.12.2011	%15
01.01.2010-31.12.2010	%16

TABLO - 42
VERGİ KODLARI

VERGİ KODU	VERGİ ADI
0001	YILLIK GELİR VERGİSİ
0002	ZİRAİ KAZANÇ GELİR VERGİSİ
0003	GELİR VERGİSİ S. (MUHTASAR)
0004	GELİR GÖTÜRÜ TİCARİ KAZANÇ
0005	GELİR GÖTÜRÜ SERBEST MESLEK KAZANCI
0006	GELİR GÖTÜRÜ ÜCRET
0007	DAĞITILMAYAN KAR STOPAJI
0010	KURUMLAR VERGİSİ
0011	KURUMLAR VERGİSİ STOPAJI (KVKM24)
0012	GELİR VERGİSİ (GMSİ)
0014	BASIT USULDE TİCARİ KAZANÇ
0015	GERÇEK USULDE KATMA DEĞER VERGİSİ

0017	GÖTÜRÜ USULDE KATMA DEĞER VERGİSİ
0021	BANKA MUAMELELERİ VERGİSİ
0022	SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ
0027	GELİR VERGİSİ GEÇİCİ VERGİ
0032	GELİR GEÇİCİ VERGİ
0033	KURUM GEÇİCİ VERGİ
0040	DAMGA VERGİSİ (BEYANNAMELİ DAMGA VERGİSİ MÜKELLEFİ)
0046	AKARYAKIT TÜKETİM VERGİSİ
0048	GELİR V. M.TALİH OYUNLARI ASGARİ VERGİ
0049	HER TÜRLÜ İSPİRTOLAR VE FÜZEL YAĞINDAN ALINAN EK VERGİ
0050	KURUMLAR V. M.TALİH OYUNLARI ASGARİ VERGİ
0051	DİĞER ÜCRETLER
0053	KURUMLAR VERGİSİ KURUM GEÇİCİ VERGİ
0056	OYUN KAĞITLARINDAN ALINAN EK VERGİ
0057	RÖNTGEN FİLMLENDİRİCİLERİNDEN ALINAN EK VERGİ
0060	MÜLGA MADEN FONU
0061	KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME FONU KESİNTİSİ
0062	MÜLGA KOOPERATİFÇİLİK TANITMA VE EĞİTİM FONU
0071	PETROL VE DOĞALGAZ ÜRÜNLERİNE İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ
0073	KOLALI GAZOZ, ALKOLLÜ İÇECEKLER VE TÜTÜN MAMÜLLERİNE İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ
0074	DAYANIKLI TÜKETİM VE DİĞER MALLARA İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ
0091	TÜTÜN MAMÜLLERİNE İLİŞKİN EK VERGİ
0092	HER TÜRLÜ ALKOLLÜ İÇKİLERE İLİŞKİN EK VERGİ
0093	SAİR ŞARAP VE BİRALARA İLİŞKİN EK VERGİ
0094	HER TÜRLÜ ALKOLSÜZ İÇECEKLERDEN ALINAN EK VERGİ
1013	EĞİTİM, GENÇLİK, SPOR VE SAĞLIK HİZMETLERİ VERGİSİ
1018	MAHSUPLARDAN KESİLEN DAMGA VERGİSİ
1020	FON PAYI
1030	PİŞMANLIK ZAMMI
1042	E.KATKI PAYI
1043	ÖZEL İŞLEM VERGİSİ
1047	DAMGA VERGİSİ
1067	VERGİ YARGI HARÇLARI
1084	GECİKME FAİZİ
1086	GECİKME ZAMMI
1087	ERKEN ÖDEME İNDİRİMİ
1089	ALINAN DİĞER FAİZLER
1095	SAVUNMA SANAYİ DESTEKLEME FONU
1096	KONUT FONU

3024	KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME PRİMİ CEZAİ FAİZİ
3061	CEZAİ FAİZ (KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME FONU KESİNTİLERİ)
3073	USULSÜZLÜK CEZASI
3074	ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI
3076	KUSUR CEZASI
3077	AĞIR KUSUR CEZASI
3078	KAÇAKÇILIK CEZASI
3080	VERGİ ZİYAI CEZASI
3099	VUK 112/4 MADDESİ GEREĞİNCE ÖDENEN FAİZ
4001	EK GELİR VERGİSİ
4003	EK ÜCRET GELİR VERGİSİ
4004	EK GÖTÜRÜ TİCARİ KAZANÇ VERGİSİ
4005	EK GÖTÜRÜ SERBEST MESLEK KAZANCI VERGİSİ
4006	FAİZ VERGİSİ
4007	EK EMLAK VERGİSİ
4008	GELİR DAHİLİ TEVKİFAT
4010	EK KURUMLAR VERGİSİ
4012	KURUM DAHİLİ TEVKİFAT
4014	MÜNFERİT GELİR EKONOMİK DENGİ V.
4016	ÜCRETLERDEN ALINACAK E.D.V.
4021	4705 SAYILI KANUNA GÖRE TAHSİL EDİLEN ÖZEL İŞLEM VERGİSİ
4034	MOTORLU TAŞITLAR EK VERGİSİ
4040	MÜLGA TRAFİK HİZMETLERİNİ GELİŞTİRME FONU REKLAM GELİRLERİ
4041	GELİR VE KURUM EKONOMİK DENGİ VERGİSİ
4043	GÖTÜRÜ EKONOMİK DENGİ VERGİSİ
4044	GELİR VE KURUM STOPAJ EKONOMİK DENGİ VERGİSİ
4046	AKARYAKIT FİYAT İSTİKRAR PAYI
4047	TEK BAŞINA ALINABİLEN DAMGA VERGİSİ
4050	TEKEL SAFİ HASILAT
4060	TECİLLİ ALACAKLARDAN TAHSİLAT
4061	İTHALATTA KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME FONU KESİNTİSİ
4063	NOTER HARÇLARI
4072	MOTORLU TAŞIT ARAÇLARINA İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (TESCİLE TABİ OLMAYANLAR)
4073	ERTELENEN GELİR STOPAJ (4325 4.MADDE/4369 GEÇİCİ 5.MADDE)
4074	ERTELENEN GELİR STOPAJ (4747 SAYILI KANUNUNUN 2.MADDESİ)
4077	MÜNFERİT KURUM E. D. V.
4078	NET AKTİF VERGİSİ
4079	KIYMETLİ MADEN VE ZİYNET EŞYASINDAN ALINAN VERGİ

4080	ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ
9001	EMANETEN YAPILAN TAHSİLAT
9002	NÜFUS PARA CEZASI
9003	SEÇİM PARA CEZASI
9004	ASKERLİK PARA CEZASI
9005	MAHKEME PARA CEZASI
9006	1475 SAYILI İÇ KANUNUNA BAĞLI PARA CEZASI
9007	3516 SAYILI KANUNA GÖRE ÖLÇÜ AYAR PARA CEZASI
9008	TRAFİK ZABITASI TESPİTİNE DAYALI ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI
9009	TURİZM PARA CEZASI
9010	TÜKETİCİYİ KORUMA KANUNUNA GÖRE KESİLEN PARA CEZASI
9011	ÇEVRE KİRLİLİĞİ PARA CEZASI
9012	ESNAF S.HARÇ
9013	GÜMRÜK VERGİSİ
9014	YURT DIŞI ÇIKIŞ HARCİ
9016	BİLİRKİŞİ ÜCRETİ
9017	TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİL KAYIT HARCİ
9018	YILLIK TONAJ HARCİ
9022	KUR FARKI HESABI
9023	YÜKSEK ÖĞRENİM KREDİ BORCU HESABI
9024	KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME PRİMİ HESABI
9025	İHRACATTA VERGİ İADESİ HESABI
9026	GELİŞTİRME VE DESTEKLEME FONU HESABI
9028	DESTEKLEME VE FİYAT İSTİKRAR FONU HESABI
9029	DİPLOMA HARCİ
9030	EK MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ
9031	VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ
9032	EK TAŞIT ALIM VERGİSİ
9034	MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ
9035	TAŞIT ALIM VERGİSİ
9036	YİYECEK BEDELLERİ
9037	TEMİNAT O. YAPILAN THS.
9038	İADELERDEN ALACAKLILAR
9039	HESAP KART VE DEFTERLERİNE İŞLENMEYEN TAHSİLATLAR
9040	MERA FONU
9041	MERA FONU PARA CEZASI
9042	MÜLGA TRAFİK HİZMETLERİNİ GELİŞTİRME FONU TİCARİ PLAKA GELİRLERİ
9045	TAHSİLATI HIZLANDIRMA TEBLİĞİNE GÖRE VERİLEN TAHAKKUK
9051	DIŞ SEYAHAT HARCAMALARI VERGİSİ

9052	TAŞINMAZ MALLAR SATIŞ GELİRLERİ
9054	DİĞER TAŞINMAZ MALLAR İDARE GELİRLERİ
9055	TAŞINIR MALLAR SATIŞ GELİRLERİ
9058	PETROLDEN DEVLET HAKKI
9059	TİCARET SİCİL HARCİ
9060	MADENLERDEN DEVLET HAKKI
9061	OYUN KAĞIDI GELİRLERİ
9062	TAPU VE KADASTRO HARÇLARI
9064	PASAPORT VE KONSOLOSLUK HARÇLARI
9065	TRAFİK HARÇLARI
9066	YARGI HARÇLARI
9068	GEMİ VE LİMAN HARÇLARI
9069	DİĞER HARÇLAR
9070	DEĞERLİ KAĞITLAR GELİRLERİ
9071	TAVİZLERDEN GERİ ALINANLAR
9072	İKRAZLARDAN GERİ ALINANLAR
9073	YEM ANALİZ ÜCRETİ
9074	ŞEKER FİYAT FARKI
9075	AKARYAKIT FİYAT FARKI
9076	BAŞKA VERGİ DAİRESİ MÜKELLEFİ
9077	MOTORLU TAŞIT ARAÇLARINA İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (TESCİLE TABİ OLANLAR)
9080	DİĞER PARA CEZALARI
9081	ZİMMETLERE GEÇİRİLEN PARA VE DEĞERLERDEN BORÇLULAR
9082	FAZLA VE YERSİZ YAPILAN ÖDEMELERDEN BORÇLULAR
9083	SOSYAL DAYANIŞMA VE YARDIMLAŞMAYI TEŞVİK FONU
9085	TRAFİK CEZALARI
9086	ELEKTİRİK ENERJİ FONU
9087	TAKİP GİDERLERİ KARŞILIĞI ALINAN
9088	ÇIRAKLIK FONU
9089	2000/2 SAYILI BKK GEREĞİNCE YATIRIMLARI TEŞVİK FONUNA AKTIRILACAK TUTARLAR
9090	ÇEŞİTLİ GELİRLER
9091	PETROLDEN DEVLET HİSSESİ
9092	YÜKSEK ÖĞRENİM HARÇ KREDİSİ
9093	RESMİ ARABULUCULUK ÜCRETİ
9094	EM.SAN. 17 MAD. GELİRLERİN THK EDİLMEMESİ CEZASI
9096	4369/15 SUÇA İŞTİRAK EDEN KİŞİLER
9097	HAKSIZ ALINAN VERGİ İADESİ
9098	HAKSIZ ALINAN VERGİ İADESİ CEZASI
9099	KALDIRILAN VERGİ ARTIKLARI

**YÜKSEK MAHKEME
KARARLARI
ARAMA DİZİNİ
*INDEX OF HIGH COURTS'
DECISIONS***

* Kanun Maddelerine Göre Arama Dizini
Index of Related Law Code Articles

KANUN MADDELERİNE GÖRE ARAMA DİZİNİ INDEX OF RELATED LAW CODE ARTICLES

Avukatlık Kanunu (1136)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
168	151

Gelir Vergisi Kanunu (193)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
31	139

**Hukuk Muhakemeleri Kanunu
(6100)**

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
21	190
22	190
23	190
114	173
163	173
341	165
353	167, 170, 176, 184
355	167, 173
356	184
357	167
362	190

İcra ve İflas Kanunu (2004)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
67	184

Sosyal Sigortalar Kanunu (506)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
60	139
Gç87	139

**Tüketicinin Korunması Hakkında
Kanun (6502)**

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
73	170, 173

Türk Ticaret Kanunu (6102)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
4	173, 190
5	170
11	170
12	170, 173
15	173
19	190

Vergi Usul Kanunu (213)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
229	184

"2012 yılından beri Uluslararası Ticaret ve Tahkim Hukuku alanında, aralıksız yayın hayatını sürdürmekte olan 6 aylık, hakemli, TR Dizin Hukuk Veri Tabanı'nda dizinlenen, hukuk dergimizdir."



ULUSLARARASI TİCARET VE TAHKİM HUKUKU DERGİSİ

JOURNAL OF INTERNATIONAL TRADE AND ARBITRATION LAW

Detaylı Bilgi için

<https://legal.com.tr/kategori/legal-dergileri-uluslararasi-ticaret-ve-tahkim-hukuku-dergisi/1098>



"2012 yılından beri Tıp Hukuku alanında,
aralıksız yayın hayatını sürdürmekte olan
6 aylık, hakemli, TR Dizin Hukuk Veri
Tabanı'nda dizinlenen, hukuk dergimizdir."



TIP HUKUK DERGİSİ

LEGAL JOURNAL OF MEDICAL LAW

Detaylı Bilgi İçin

<https://legal.com.tr/kategori/legal-dergileri-tip-hukuku-dergisi/1097>

