

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: 260

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: Ağustos/August 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 Onyedli 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. Dergimize ait bağımsız web sayfası adresi aşağıdaki gibidir;
<http://malihukuk.legaldergi.com.tr/>
The URL for our journal's independent website is as follows:
<http://malihukuk.legaldergi.com.tr/>

3. 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.

4. 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.

5. 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

6. 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.

7. 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)

8. 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.*

9. Dergi'ye gönderilen makalelerde, ilgili makededeki 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.*

10. 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.*

11. Metin içerisinde başlıklar, aşağıdaki şekilde düzenlenmelidir:

I. KALIN VE TÖMÖ BÖYÖK HARF

1. Kalın ve Sadece İlk Harfler BÖyÖk

A. Kalın ve Sadece İlk Harfler BÖyÖk

a. Normal/Düz ve Sadece İlk Harfler BÖyÖk

aa. Normal/Düz ve Sadece İlk Harfler BÖyÖk

Headings within the text should be formatted as follows:

I. **BOLD AND ALL CAPS**

1. **Bold and Capitalize Only the First Letters**

A. **Bold and Capitalize Only the First Letters**

a. **Normal/Regular and Capitalize Only the First Letter**

aa. **Normal/Regular and Capitalize Only the First Letter**

12. 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.

13. 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.*

14. TÖm Hakem Raporları, **ULAKBİM** (Ulusal Akademik Aę 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 Akademik Network and Information Center) **Law Database Committee** whenever required.*

15. 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.*

16. 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

17. 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.

18. 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.

19. 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

... Yorumsuz ...

7590 Sayılı Kanun yayınlandı, 31.7.2026, www.alomaliye.com

24 Temmuz 2026 tarihinde kabul edilen 7590 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 31 Temmuz 2026 tarihli ve 33326 sayılı Resmî Gazete’de yayınlandı.

Nükleer Enerji Yatırımlarına Vergi Düzenlemeleri

Nükleer enerji santralinde elektrik üretmek üzere önlisans veya lisans alan tüzel kişilerin taraf olduğu yatırım kâğıtları damga vergisinden istisna edildi. Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki nükleer enerji santrali inşaatlarında yüklenilen ve altı aylık dönemler itibarıyla indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV, ilgili altı aylık dönemi izleyen bir yıl içinde talep edilirse iade edilecek. Bu yatırımlara ilişkin makine ve teçhizat teslimleri de KDV’den istisna olacak. Yüklenilen ve indirilemeyen KDV, istisna kapsamında teslim yapan mükellefe iade edilebilecek. KDV hükümleri 31 Aralık 2045’e kadar uygulanacak. Yatırım tamamlanmazsa alınmayan veya iade edilen vergiler, vergi ziyaı cezası ve gecikme faiziyle birlikte yatırımcıdan tahsil edilecek. Cumhurbaşkanı süreyi 31 Aralık 2050’ye kadar uzatabilecek. Nükleer enerji santrali yatırımlarında Kurumlar Vergisi Kanunu’nun örtülü sermaye hesabında belirli finans kuruluşlarından sağlanan borçların dikkate alınma oranı, 31 Aralık 2045’e kadar yüzde 50 yerine yüzde 25 olacak. Bu hüküm, 1 Ocak 2026’dan itibaren başlayan hesap dönemlerine uygulanacak.

İmalat Sanayisi Destek Programı 2028’e Uzatıldı

İmalat sanayisinde istihdamın korunması ve artırılması amacıyla uygulanan destek programlarının süresi 31 Aralık 2028’e kadar uzatıldı. Programlar için İşsizlik Sigortası Fonundan aktarılabilir kaynak, uygulama yılından önceki 2025, 2026 ve 2027 yıllarına ait Fon prim gelirlerinin yüzde 15’ini aşamayacak.

Turizm Sektörüne Günlük 116,67 TL Prim Desteği

Turizm işletmesi belgesine sahip özel sektör konaklama tesisi işyerlerine, 2026 Mayıs-Aralık döneminde prim desteği sağlanacak. Destek, tesisin faaliyette bulunduğu aylarda 4/a kapsamında uzun vadeli sigorta kollarına tabi bildirilen çalışanların prim ödeme gün sayısının 116,67 TL ile çarpılmasıyla hesaplanacak. Bir sigortalının 30 gün bildirilmesi hâlinde hesaplanan ham destek:

$$30 \text{ gün} \times 116,67 \text{ TL} = 3.500,10 \text{ TL}$$

Destekten yararlanabilmek için muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin süresinde verilmesi, primlerin süresinde ödenmesi ve SGK’ya prim, idari para cezası, gecikme cezası veya gecikme zammı borcunun bulunmaması gerekiyor. Tecil, taksitlendirme veya yapılandırma şartlarına uygun ödeme yapan işverenler destekten yararlanabilecek. Sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar, yabancı uyruklu sigortalılar ve

yurt dışında çalışan sigortalılar destek hesabına alınmayacak. Diğer sigorta primi teşvik ve indirimleri öncelikle uygulanacak. Turizm desteği, bu uygulamalardan sonra SGK'ya ödenmesi gereken sigorta primi tutarını aşamayacak. Fondan karşılanan tutarlar gelir ve kurumlar vergisi bakımından gelir, gider veya maliyet unsuru sayılmayacak. Düzenleme, Mayıs 2026 döneminden itibaren uygulanmak üzere 31 Temmuz 2026'da yürürlüğe girdi.

Kayıt Dışı Çalışma Desteği Sona Erdirecek

Sigortasız işçi çalıştırıldığı, bildirilen kişinin fiilen çalışmadığı veya prime esas kazancın bildirilmediği ya da eksik bildirildiği tespit edilirse Fondan karşılanan tutarlar gecikme cezası ve gecikme zammıyla geri alınacak. İşyeri kalan dönemlerde de destekten yararlanamayacak. Eksik prime esas kazanç tutarı ilgili aydaki brüt asgari ücretin onda birini aşmıyorsa, SGK'nın ihtarından itibaren 15 gün içinde eksikliğin tamamlanması hâlinde destek devam edecek.

En Düşük Emekli Aylığı 23 Bin 552 TL Oldu

5510 sayılı Kanun'un ek 19'uncu maddesinde yer alan dosya bazında asgari ödeme tutarı 20 bin TL'den 23 bin 552 TL'ye yükseltildi. Yeni tutar, 2026 yılı Temmuz ödeme döneminden itibaren uygulanacak. Düzenleme kök aylığı değil, ek 19'uncu madde kapsamında yapılacak asgari aylık ödemeyi değiştiriyor.

SGK'ye Yapılan Yüzde 25 Devlet Katkısı Kaldırıldı

5510 sayılı Kanun'un 81'inci maddesinin başlığı "Prim oranları" olarak değiştirildi. Devletin, SGK'nin aylık olarak tahsil ettiği malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları ile genel sağlık sigortası primlerinin dörtte biri oranında Kuruma katkı yapmasını öngören üçüncü fıkra yürürlükten kaldırıldı. Bu değişiklik 1 Ağustos 2026 tarihinde yürürlüğe girecek. Düzenleme işçi veya işverenlerden alınan bordro prim oranlarını değiştirmiyor; SGK'ye yapılan devlet katkısına ilişkin hükmü kaldırıyor.

Araçlarda Asgari Maktu ÖTV Tutarı

ÖTV Kanunu'na eklenen düzenlemeyle 87.03 G.T.İ.P. numaralı araçlarda nispi oran üzerinden hesaplanan ÖTV için alt sınır getirildi.

- Kapsamdaki L sınıfı araçlarda ÖTV, 30 bin TL'den az olamayacak.
- Diğer kapsamdaki araçlarda ÖTV, 100 bin TL'den az olamayacak.
- Belirli düşük güçlü L sınıfı araçlar ile T sınıfı araçlar kapsam dışında olacak.
- Tutarlar her yıl yeniden değerlendirilerek artırılacak.
- Cumhurbaşkanı tutarları on katına kadar artırabilecek veya sıfıra kadar indirebilecek.

Yetki; motor gücü, motor hacmi, çekiş sistemi, menzil, batarya kapasitesi, emisyon, araç sınıfı ve taşıma kapasitesi gibi ölçütlere göre farklı tutarlar belirlenmesini de kapsıyor.

Aday Sürücülük Kuralları Değişti

İlk kez sürücü belgesi alanlar ile belgesi iptal edildikten sonra yeniden belge alanlar iki yıl süreyle aday sürücü olacak. Aday sürücünün belgesi şu durumlarda iptal edilecek:

- Sürücü belgesinin geçici olarak geri alınmasını gerektiren bir ihlalin işlenmesi,
- 75 ceza puanının aşılması,
- Araç türüne bakılmaksızın 0,20 promilin üzerinde alkollü araç kullanılması,
- Kanunda belirtilen geçiş, yaya güvenliği veya koruyucu tertibat ihlallerinden birinin üç kez işlenmesi.

Belgesi iptal edilen kişi yeniden sürücü kursuna katılacak ve sınavda başarılı olacak. Kursu başlayabilmek için psikoteknik değerlendirme ve psikiyatri muayenesi sonucunda sürücülüğe engel durum bulunmadığını gösteren belge sunulması, trafik cezalarının ödenmesi ve varsa bekleme süresinin tamamlanması gerekecek.

Sivil Havacılıkta Yeni Yükümlülükler

Kolluk ve diğer yetkililer, kazaya uğrayan veya tehlike altında bulunan hava aracına, uçuş ekibine, yolculara ve kurtarma ekibine yardım etmekle yükümlü olacak. Türk hava sahasında kural ihlali yapan sivil hava araçları, önleme faaliyeti kapsamında verilen talimatlara uyacak ve gerekli görülürse iniş yapacak. Türk siciline kayıtlı veya Türk işletici tarafından işletilen hava araçları da tanınan yabancı devletlerin hava sahasındaki yetkili makamların talimatlarına uyacak. Türk Sivil Havacılık Kanunu'nun ilgili hükümlerindeki idari para cezalarının alt ve üst sınırları tüzel kişiler için beş kat uygulanacak.

Kültür Varlıkları Başvuruları Ücretli Oldu

Kültür ve Turizm Bakanlığının yetkili olduğu belge talepleri, itirazlar, yeniden değerlendirme başvuruları ve özel çalışma gerektiren başvurular için hizmet bedeli alınacak. Tarifedeki bazı tutarlar şöyle:

- Sit tescilinin kaldırılması veya sınır değişikliği: Gerçek kişiler için 12.500 TL, tüzel kişiler için 25.000 TL,
- Taşınmaz kültür varlığının tescilinin kaldırılması: 10.000 TL ve 20.000 TL,
- Sayısal pafta talebi: 1.000 TL,
- Enerji, otoyol, köprü, madencilik ve benzeri incelemeler: Alan büyüklüğüne göre 5.000-50.000 TL,
- Koleksiyonculuk izin belgesi: 20.000 TL,
- Özel müze açılış izin belgesi: 25.000 TL,
- Taşınır kültür varlığı ticarethanesi açılış izni: 30.000 TL,
- Su altı incelemesi: Gerçek kişiler için 20.000 TL, tüzel kişiler için 40.000 TL.

Tarife her yıl yeniden değerlendirme oranında artırılabilecek. KDV ayrıca tahsil edilecek. Boğaziçi Sahil Şeridi ve Öngörünüm Bölgesi başvurularında ücretler iki kat uygulanacak. Olumsuz kurul kararı verilmesi hâlinde ücret iade edilmeyecek. Kamu kurum-

larının mülkiyetindeki taşınmazlara ve kendi bünyelerinde hazırladıkları plan, proje ve yapım işlerine ilişkin taleplerden ücret alınmayacak.

Özel Öğretim Kurumlarında Yeni Yaptırımlar

Kurum türüne uygun olmayan program uygulanması yaptırım kapsamına alındı. Milletlerarası okulların Türk vatandaşı öğrenci kaydetmesi veya Türk vatandaşlığını sonradan kazanan öğrencileri kanunda belirlenen süreden daha uzun süre kayıtlı tutması durumunda brüt asgari ücretin 20 katı idari para cezası uygulanacak. Kurum açma izni ile işyeri açma ve çalışma ruhsatı iptal edilecek. Belirli ihlallerin tekrarında idari para cezası beş kat uygulanacak; üçüncü ihlalde kurum açma izni ve ruhsat iptal edilecek.

İnternet Alan Adları Ve Siber Güvenlik Yetkileri

İnternet alan adlarına ilişkin strateji ve politikaları belirleme yetkisi Siber Güvenlik Başkanlığına verildi. Anayasa'nın haberleşme hürriyetine ilişkin 22'nci maddesinde belirtilen sebeplere bağlı ve gecikmesinde sakınca bulunan durumlarda Başkanlık gerekli tedbirleri belirleyebilecek. Kararın işletmeci, erişim sağlayıcı, veri merkezi ile içerik veya yer sağlayıcı tarafından en geç iki saat içinde uygulanması gerekecek. Karar 24 saat içinde sulh ceza hâkiminin onayına sunulacak. Hâkim 48 saat içinde karar vermezse tedbir kendiliğinden kalkacak. Yükümlülükler uymayanlara eylem başına 20 bin TL'den 100 bin TL'ye kadar idari para cezası verilebilecek. BTK ve mülga Telekomünikasyon İletişim Başkanlığına ait belirli görev, yetki, sistem, kayıt, mal varlığı, hak ve yükümlülükler üç ay içinde Siber Güvenlik Başkanlığına devredilecek. İkincil düzenlemeler çıkarılana kadar mevcut düzenlemeler uygulanacak. Yasal dinleme ve müdahalenin gerçekleştirilmesine teknik imkân sağlama görevi de Siber Güvenlik Başkanlığının görevleri arasına eklendi.

PTT Personeli İçin İdari Hizmet Sözleşmesi

4857 sayılı İş Kanunu kapsamında çalışanlar dışındaki PTT personeli idari hizmet sözleşmesiyle istihdam edilecek. Personelin işe alınması, terfisi, görevlendirilmesi, unvan değişikliği, sözleşmesinin yenilenmesi veya sona erdirilmesi Yönetim Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmeliklerle düzenlenecek. Bu kişiler 4/a kapsamında sigortalı sayılacak. Mevcut personel takip eden aybaşında yeni statüye geçirilecek. 399 sayılı KHK cetvellerine tabi personelin yüzde 50'sine kadar olan bölümü, belirlenen başvuru ve öncelik kurallarıyla idari hizmet sözleşmesine geçebilecek. Diğer personel kamu kurumlarına nakledilecek.

Genel Aydınlatma Giderleri 2030'a Kadar Düzenlendi

Genel aydınlatma giderlerinin Bakanlık bütçesi ile belediye ve il özel idarelerinin genel bütçe vergi gelirleri paylarından karşılanmasına ilişkin süre 31 Aralık 2030'a uzatıldı. Kesinti oranları:

- Büyükşehir belediyeleri ve mücavir alan belediyelerinde yüzde 30,
- Diğer belediyelerde yüzde 15,
- Belediye sınırları dışındaki yerlerde il özel idaresi payından yüzde 30, olarak uygulanacak. Hüküm, 1 Ocak 2026'dan itibaren geçerli olacak.

Ulaştırma ve Denizcilik Cezaları Yeniden Düzenlendi

Karayolu, demiryolu, tehlikeli madde taşımacılığı, denizcilik, içsular, gemi acenteliği, tersaneler ve kıyı tesislerine ilişkin kapsamlı idari para cezaları getirildi. Başlıca ceza tutarları şunlar:

- Karayolunda taşınması yasak tehlikeli madde: 50 bin-1 milyon TL,
- Demiryolunda yasak tehlikeli madde ve belirli köprü veya tüp geçit ihlalleri: 500 bin-10 milyon TL,
- Tehlikeli madde güvenlik danışmanlığı hizmeti almama: 18 bin-360 bin TL,
- Demiryolu aracı üreticilerinin emniyet yükümlülüklerine aykırılığı: 250 bin-5 milyon TL,
- Gemide eksik gemiadamı: Her eksik kişi için 250 bin TL,
- Gemiadamının belirlenen sınırın üzerinde alkollü olması: 50 bin TL,
- İzinsiz deniz ve içsu tarama faaliyeti: 850 bin-8 milyon 250 bin TL,
- Denetimi engelleme veya belge ibraz etmeme: 50 bin-500 bin TL.

Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığınca düzenlenen belge, ruhsat, lisans, sertifika, teknik test, rapor, eğitim, gemi sürveyi ve benzeri ücretler Bakanlığın döner sermaye hesabına yatırılacak.

Diğer Düzenlemeler

- 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 68/B maddesinde, üst derece kadroya atananların aylık ve diğer hakları ile bu görevde geçen sürenin derece ve kademe hesabını düzenleyen son paragraf yürürlükten kaldırıldı.
- Kamu alımlarında yerli isteklilere ve yerli mala tanınan avantajların AB ülkelerine mütekabiliyet esasına göre uygulanması konusunda Cumhurbaşkanına yetki verildi.
- Sayıştay savcılarının atanmasında aranacak öğrenim ve en az on yıllık kamu hizmeti şartı düzenlendi.
- 375 sayılı KHK'nin ek 35'inci maddesindeki "il ve bölge müdürü kadro veya pozisyonları" ibaresi çıkarıldı.
- Kültür ve Turizm Bakanlığı ile Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığına yapılacak belirli başvuru ve hizmet bedellerinin döner sermaye hesaplarına yatırılması düzenlendi.

Prof. Dr. Hakan ÜZELTÜRK
Legal Malî Hukuk Dergisi Editörü

MALÎ HUKUK DERGİSİ

Sayı: 260/Yıl: 2026

İÇİNDEKİLER

Makaleler	XXVII
Araştırma Makalesi	
Jeopolitik Risk Petrol Fiyatları Aracılığıyla mı Aktarılıyor? Zamanla Değişen Bağlantılılık Analizinden Elde Edilen Kanıtlar <i>Dr. Öğr. Üyesi Gülhan DENİZ.....</i>	1
Anayasal Vergilendirme İlkeleri Çerçevesinde Vergi Erozyonu Sorunu: Anayasa Mahkemesi Kararları Üzerine Değerlendirme <i>Dr. Öğr. Üyesi Azad ERDEM Gizem ARI Dr. Öğr. Üyesi Nazlı DEMİRTAŞ.....</i>	23
Mükelleflerin Vergi Yüğü Algısının Gönüllü Uyuma Etkisinin Yapısal Eşitlik Modeliyle Analizi <i>Dr. Mehtap ÖKSÜZ Dr. Öğr. Üyesi Mehmet ÖKSÜZ Öğr. Gör. Adnan ŞİMŞEK</i>	53
Malî Gelişmeler	83
Danıştay Kararı	93
Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararı.....	95
Bölge Adliye Mahkemesi Kararları	103
Bölge Adliye Mahkemesi Hukuk Dairesi Kararları	105
İdari Görüşler	131
Sirküler Listesi	133
Sirkülerler.....	135
Resmî Gazete Özetleri	137
Önemli Bilgiler	149
Yüksek Mahkeme Kararları Arama Dizini.....	179
Kanun Maddelerine Göre Arama Dizini	181

JOURNAL OF FISCAL LAW

Issue: 260/Year: 2026

CONTENTS

Articles.....	XXVII
Research Articles	
Does Geopolitical Risk Transmit Through Oil Prices? Evidence From Time-Varying Connectedness <i>Dr. Lecturer Gülhan DENİZ</i>	<i>1</i>
The Problem of Tax Erosion Within the Framework of Constitutional Taxation Principles: An Analysis of Constitutional Court Decisions <i>Dr. Lecturer Azad ERDEM Gizem ARI Dr. Lecturer Nazlı DEMİRTAŞ.....</i>	<i>23</i>
Analysis of the Impact of Taxpayers' Perception of Tax Burden on Voluntary Compliance Using Structural Equation Modeling <i>Dr. Mehtap ÖKSÜZ Dr. Lecturer Mehmet ÖKSÜZ Assoc. Member Adnan ŞİMŞEK</i>	<i>53</i>
Fiscal Developments	83
Council of State Decision.....	93
Decision of the Tax Suit Chambers of the Court of Administrative Appeals	95
Decisions of Civil Chambers of Courts of Appeal.....	103
Decisions of Civil Chambers of Courts of Appeal	105
Administrative Opinions	131
Circular List	133
Circulars	135
Abstracts of Official Gazette.....	137
Important Information.....	149
Index of High Courts' Decisions.....	179
Index of Related Law Code Articles	181

MAKALELER ARTICLES

* Does Geopolitical Risk Transmit Through Oil Prices?

Evidence From Time-Varying Connectedness

*Jeopolitik Risk Petrol Fiyatları Aracılığıyla mı Aktarılıyor? Zamanla Değişen
Bağlantılılık Analizinden Elde Edilen Kanıtlar*

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Gülhan DENİZ

* Anayasal Vergilendirme İlkeleri Çerçevesinde Vergi Erozyonu Sorunu: Anayasa
Mahkemesi Kararları Üzerine Değerlendirme

*The Problem of Tax Erosion Within the Framework of Constitutional Taxation
Principles: An Analysis of Constitutional Court Decisions*

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Azad ERDEM

Gizem ARI

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Nazlı DEMİRTAŞ

* Mükelleflerin Vergi Yüğü Algısının Gönüllü Uyuma Etkisinin Yapısal Eşitlik
Modeliyle Analizi

*Analysis of the Impact of Taxpayers' Perception of Tax Burden on Voluntary
Compliance Using Structural Equation Modeling*

Dr. Mehtap ÖKSÜZ

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Mehmet ÖKSÜZ

Öğr. Gör./Assoc. Member Adnan ŞİMŞEK

DOES GEOPOLITICAL RISK TRANSMIT THROUGH OIL PRICES? EVIDENCE FROM TIME-VARYING CONNECTEDNESS*

(JEOPOLİTİK RİSK PETROL FİYATLARI ARACILIĞIYLA MI AKTARILIYOR? ZAMANLA DEĞİŞEN BAĞLANTILILIK ANALİZİNDEN ELDE EDİLEN KANITLAR)

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Gülhan DENİZ**

ABSTRACT

This study examines whether the effects of geopolitical risk on financial markets materialize directly or indirectly through oil prices. To this end, the dynamic relationships among the Geopolitical Risk Index (GPR), Brent crude oil prices, gold prices, and the VIX index are analyzed over the period 2019–2026 using the TVP-VAR methodology. The findings indicate that the connectedness structure among the variables evolves over time and intensifies markedly during periods of crisis. Net volatility spillover results reveal that oil prices act as the dominant transmitter of shocks within the system, while geopolitical risk is largely conveyed to financial markets through oil prices. The net shock-absorbing role of gold supports its safe-haven characteristic, whereas the role of the VIX index is found to vary across different periods. Overall, the results suggest that the relationship between geopolitical risk, oil prices, and financial markets is both dynamic and mediated.

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 13.04.2026 tarihinde Yayınımıza ulaşmış olup, 14.07.2026 tarihinde birinci hakem; 19.07.2026 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

DOI: <http://dx.doi.org/10.69838/MHD.90536>

** Yozgat Bozok University, Akdağmadeni Vocational School, gulhan.deniz@bozok.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-2212-0033

Peer-review: Externally peer-reviewed.

Conflict of Interest: The author has no conflict of interest to declare.

Grant Support: The author declared that this study has received no financial support

Bu makaleye atıf için; DENİZ, Gülhan, “Does Geopolitical Risk Transmit Through Oil Prices? Evidence from Time-Varying Connectedness” *Malî Hukuk Dergisi*, Sayı No.: 260, 2026, s. 1-22.

Keywords: Geopolitical Risk, Oil Prices, Volatility, TVP-VAR, Connectedness Spillover Analysis

ÖZ

Bu çalışma, jeopolitik riskin finans piyasaları üzerindeki etkilerinin doğrudan veya petrol fiyatları üzerinden dolaylı olarak gerçekleşip gerçekleşmediğini araştırmaktadır. Bu amaç doğrultusunda jeopolitik risk endeksi, brent petrol fiyatları, altın fiyatları ve VIX endeksi arasındaki dinamik ilişkiler 2019-2026 dönemi için TVP-VAR yöntemi kullanılarak analiz edilmiştir. Elde edilen bulgular, değişkenler arasındaki bağlantılılık yapısının zaman içinde değiştiğini ve özellikle kriz dönemlerinde belirgin şekilde arttığını göstermektedir. Net volatilité yayılım sonuçları, petrol fiyatlarının sistemde baskın şok yayıcı olduğunu ortaya koyarken, jeopolitik riskin büyük ölçüde petrol fiyatları aracılığıyla finansal piyasalara aktarıldığını göstermektedir. Altının net şok alıcı yapısı güvenli liman özelliğini desteklerken, VIX'in rolünün dö-nemsel olarak değiştiği belirlenmiştir. Bulgular, jeopolitik risk-petrol-f finansal piyasa ilişkisinin dinamik ve aracılı bir yapı sergilediğini ortaya koymaktadır.

Anahtar Kelimeler: Jeopolitik Risk, Petrol Fiyatları, Volatilité, TVP-VAR, Bağlantılılık Spillover Analizi

1. INTRODUCTION

The concept of geopolitical risk, commonly employed to explain economic and political uncertainties, refers to events that influence states' strategic interests, security concerns, and foreign policy decisions based on their geographical positions. By its very nature, geopolitical risk is highly unpredictable and difficult to manage. With the growing integration of global trade and the ongoing process of globalization, such risks have been increasing steadily worldwide.¹ The Geopolitical Risk Index (GPR), developed by Federal Reserve economists, is constructed

¹ Serap Barış and Abdullah Barış, 'Jeopolitik riskler savunma harcamalarını etkiliyor mu? Panel ARDL yaklaşımı ile bir analiz' (2024) 17(1) International Journal of Social Inquiry 69, 72-73

as the ratio of news related to geopolitical events to total news coverage in major newspapers published in countries such as the United Kingdom, the United States, and Canada. By counting keywords used in news reports since 1985, the index measures the frequency of significant geopolitical events. The GPR thus enables the tracking of changes in geopolitical risk over time. Increases in the GPR can adversely affect investment and employment, thereby weakening overall economic activity.²

Wars, terrorist activities, and tensions arising from government policies have heightened financial vulnerabilities, particularly in developing economies.³ Existing research shows that wars and terrorist incidents negatively affect economic growth, foreign direct investment, and resource allocation. Geopolitical events and conflicts exert substantial influence on global financial markets, increasing uncertainty for investors, firms, and policymakers.⁴ Moreover, due to globalization, geopolitical developments in one region can spill over into the financial systems of other countries, thereby strengthening market interconnectedness.⁵

A growing body of literature highlights the pivotal role of energy markets in transmitting the economic effects of geopolitical risk. Geopolitical risk influences oil prices, and this effect is shaped by both political and economic shocks. In particular, when OPEC countries are exposed to geopolitical tensions, international oil prices tend to respond significantly. Furthermore, oil prices are affected not only by supply-side factors but also by demand conditions.⁶ Empirical evidence also points to a significant relationship between crude oil prices and liquidity in both

² Dario Caldara and Matteo Iacoviello, 'Measuring Geopolitical Risk' (2022) 112(4) *American Economic Review* 1194,1194-1195

³ K. Batu Tunay, 'Jeopolitik risklerin finansal strese etkileri: Markov rejim değişimi modelleriyle Türkiye üzerine bir analiz' (2026) 27(1) *Doğuş Üniversitesi Dergisi* 294, 294-295

⁴ Burhan Erdoğan and Selahattin Koç, 'Ham Petrol, Altın ve Borsalar Arasındaki Oynaklık Yayılımları: QVAR Modelinden Kanıtlar' (2024) 34 *Mali Çözüm Dergisi* 953, 953

⁵ S Brock Blomberg, Gregory D Hess and Athanasios Orphanides, 'The macroeconomic consequences of terrorism' (2004) 51(5) *Journal of Monetary Economics* 1007, 1008; Burhan Erdoğan and Mesut Doğan, 'Jeopolitik Risk ve Belirsizlik Endeksleri ile BRICS Borsaları Arasındaki Volatilite Yayılımları' (2024) 27(1) *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi* 258, 260

⁶ Hao Chen, Hua Liao, Bao-Jun Tang and Yi-Ming Wei, 'Impacts of OPEC's political risk on the international crude oil prices: An empirical analysis based on the SVAR models' (2016) 57 *Energy Economics* 42, 43-48

BRIC and G3 countries. These findings suggest that the oil market functions not only through energy supply and demand dynamics but also as a transmission channel linking financial markets and geopolitical developments.⁷

Geopolitical risks increase volatility in financial markets and influence investor behavior. In this context, the VIX index—widely used as a measure of uncertainty and risk perception—and gold prices, often regarded as a safe haven during periods of heightened geopolitical risk, emerge as two critical variables for analyzing how such risks are reflected in financial markets. The Chicago Board Options Exchange Volatility Index (VIX), commonly referred to as a “fear gauge,” is used to monitor market perceptions of uncertainty. Similarly, gold is recognized in the literature as one of the most widely used hedging assets and as a financial indicator sensitive to geopolitical risk shocks.⁸ Accordingly, both the VIX index and gold prices are considered key indicators in understanding the financial implications of geopolitical risk.

The primary objective of this study is to investigate the dynamic relationships among geopolitical risk, Brent oil prices, gold prices, and financial market volatility, and to determine whether the effects of geopolitical risk on financial markets operate directly or indirectly through oil prices. The motivation of the study stems from the fact that previous studies generally confirm that geopolitical risk affects both oil and financial markets, but the magnitude, direction, and persistence of these effects vary across periods and market conditions. Moreover, although the literature emphasizes the time-varying relationship between geopolitical risk and oil prices and the increasing connectedness among markets during crisis periods, the role of oil prices as a transmission channel between geopolitical risk and financial markets remains less clearly identified. The analysis jointly considers the Geopolitical Risk Index (GPR), oil prices representing the energy market, the VIX index reflecting financial market volatility, and gold prices as a safe-haven asset during periods of uncertainty. Since the relationship between geopolitical risk

⁷ Ronald A Ratti and Joaquin L Vespignani, ‘Crude oil prices and liquidity, the BRIC and G3 countries’ (2013) 39 *Energy Economics* 28, 28-35

⁸ Cboe Global Markets, ‘VIX Index Methodology’ (Cboe Global Markets, 2023) < https://www.cboe.com/tradable_products/vix/ > Erişim Tarihi 28 Mart 2026; ; D G Baur and T K McDermott, ‘Is gold a safe haven? International evidence’ (2010) 34(8) *Journal of Banking & Finance* 1886, 1886–1887

and energy and financial markets evolves over time, traditional constant-parameter VAR models are insufficient to capture this time-varying structure.⁹ Therefore, this study employs the Time-Varying Parameter Vector Autoregression (TVP-VAR) model, which explicitly accounts for temporal dynamics.¹⁰ Through this approach, the interaction among GPR, oil prices, the VIX index, and gold prices is examined across different periods. The analysis is based on weekly data covering the period from January 1, 2019, to March 17, 2026. The use of weekly data helps to mitigate excessive volatility, noise, and date mismatches across different financial markets that are commonly observed in daily data.

This study is expected to contribute to the literature in three main ways. First, it examines the impact of geopolitical risk on financial markets within a transmission mechanism operating through oil prices, rather than considering geopolitical risk only as a direct source of financial shocks. Second, it jointly analyzes geopolitical risk, Brent oil prices, the VIX index, and gold prices within a unified empirical framework, whereas these relationships are often examined separately or bilaterally in the existing literature. Third, by employing the TVP-VAR approach, it captures the time-varying nature of connectedness and identifies how the transmitter and receiver roles of the variables change between crisis and relatively stable periods. In this respect, the study provides recent evidence on the dynamic role of oil prices in the transmission of geopolitical risk to financial markets. The remainder of the study is structured as follows. The second section reviews the relevant literature. The third section outlines the methodology, followed by the presentation of empirical findings in the fourth section. The final section concludes the study.

2. LITERATURE REVIEW

In this study, the literature is organized under three main headings—geopolitical risk and financial markets, geopolitical risk and oil/energy markets, and the connectedness, spillover, and TVP-VAR ap-

⁹ Onur Şeyranlıoğlu and others, ‘Do Geopolitical Risks Affect Monetary Policies? Evidence from Türkiye with the TVP-VAR Method’ (2025) 5(1) *International Journal of Social, Political and Financial Researches* 20, 25

¹⁰ Nikolaos Antonakakis, David Gabauer, Rangan Gupta and Vasilios Plakandaras, ‘Dynamic connectedness of uncertainty across developed economies: A time-varying approach’ (2018) 166 *Economics Letters* 63, 63–65

proach—so as to provide a framework that captures both the direct and indirect effects of geopolitical risk on financial markets.

2.1. Geopolitical Risk and Financial Markets

The Geopolitical Risk Index has been developed to quantify the impact of geopolitical events on financial markets. Evidence from studies focusing on BRICS stock markets suggests that the effects of geopolitical risk are more pronounced in the lower tails of the return distribution and become stronger during periods of heightened market stress.¹¹ Findings from research examining the relationship between oil and equity markets indicate that geopolitical risk shocks exert significant effects on both oil returns and volatility, while also influencing the covariance between stock and oil markets.¹² Similarly, studies analyzing the impact of geopolitical risk on commodity futures volatility reveal that negative geopolitical shocks tend to increase volatility more than positive shocks.¹³ Further research demonstrates that geopolitical risks affect macro-financial stability through both real economic channels and financial markets, with these effects often appearing as short-lived but sharp fluctuations.¹⁴ Other studies investigating risk transmission across financial markets find that geopolitical risk intensifies during periods of conflict and threat, thereby amplifying spillover effects between markets. Overall, the literature consistently highlights that geopolitical risk plays a significant role in shaping financial market dynamics, particularly during times of elevated uncertainty.¹⁵

¹¹ Mehmet Balcilar, Matteo Bonato, Rıza Demirel and Rangan Gupta, ‘Geopolitical risks and stock market dynamics of the BRICS’ (2018) 42(2) *Economic Systems* 295, 297

¹² Nikolaos Antonakakis, Rangan Gupta, Christos Kollias and Stephanos Papadamou, ‘Geopolitical risks and the oil–stock nexus over 1899–2016’ (2017) 23 *Finance Research Letters* 165, 166

¹³ Letife Özdemir, Necmiye Serap Vurur, Ercan Ozen, Beata Świecka and Simon Grima, ‘Volatility Modeling of the Impact of Geopolitical Risk on Commodity Markets’ (2025) 13(4) *Economies* 88 1,1

¹⁴ Martin Hodula, Jan Janků, Simona Malovaná and Ngoc Anh Ngo, *Geopolitical Risks and Their Impact on Global Macro-Financial Stability: Literature and Measurements* (Czech National Bank Working Paper Series No 8/2024, 2024) 1, 1-2

¹⁵ Ameet Kumar Banerjee, Ahmet Sensoy and John W Goodell, ‘Volatility Connectedness between Geopolitical Risk and Financial Markets: Insights from Pandemic and Military Crisis Periods’ (2024) *International Review of Economics and Finance* 96, 103740 1, 1

2.2 Geopolitical Risk and Oil/Energy Markets

The relationship between geopolitical risk and oil markets has been extensively examined using a variety of methodological approaches. Some studies emphasize that this relationship is time-varying rather than constant, while others highlight its multidimensional nature.

Using a DSGE framework, one study finds that geopolitical risk increases both uncertainty and oil prices, although it does not constitute the primary driver of macroeconomic fluctuations. Empirical analyses of oil volatility indicate a positive relationship between geopolitical risk and oil price volatility, with the Geopolitical Risk Index providing significant predictive power.¹⁶ Consistent with these findings, other studies report that increases in geopolitical risk exert positive and significant effects on oil prices, although the magnitude of these effects varies over time and across economic conditions.¹⁷ Research employing ARMA–GARCH models suggests that geopolitical risk has a relatively limited impact on the mean level of oil prices but exerts a stronger and more persistent influence on volatility. These effects are also found to vary across different periods.¹⁸ In addition, entropy-based wavelet analyses reveal a strong and time–frequency-dependent relationship between geopolitical and economic uncertainty and oil markets, indicating a heterogeneous structure.¹⁹ VAR-based studies further show that geopolitical risk significantly affects both oil prices and financial liquidity.²⁰ Similarly, analyses based on structural VAR and local projection methods

¹⁶ Lutz Kilian, Michael D Plante and Alexander W Richter, *Geopolitical Oil Price Risk and Economic Fluctuations* (Federal Reserve Bank of Dallas Working Paper No 2403, 2024) 1, 1

¹⁷ Dexiang Mei, Feng Ma, Yin Liao and Lu Wang, ‘Geopolitical Risk Uncertainty and Oil Future Volatility: Evidence from MIDAS Models’ (2020) 86 *Energy Economics* 104624 1,1; Juncal Cunado, Rangan Gupta, Chi Keung Marco Lau and Xin Sheng, ‘Time-Varying Impact of Geopolitical Risks on Oil Prices’ (2020) 31(6) *Defence and Peace Economics* 692, 692

¹⁸ Jorge Noguera-Santaella, ‘Geopolitics and the Oil Price’ (2016) 52 *Economic Modelling* 301, 305-307

¹⁹ Gazi Salah Uddin, Stelios Bekiros and Ali Ahmed, ‘The Nexus between Geopolitical Uncertainty and Crude Oil Markets: An Entropy-Based Wavelet Analysis’ (2018) 495 *Physica A: Statistical Mechanics and its Applications* 30, 36–38.

²⁰ Chi-Wei Su, Khalid Khan, Ran Tao and Nicoleta-Cristina Moldovan, ‘Does Geopolitical Risk Strengthen or Depress Oil Prices and Financial Liquidity? Evidence from Saudi Arabia’ (2019) 187 *Energy* 116003 1, 1-2

demonstrate that improvements in U.S.–China political relations, as well as increases in geopolitical risk, tend to raise oil prices.²¹

Overall, the literature points to a significant impact of geopolitical risk on oil markets. These effects are generally positive, time-varying, and heterogeneous. While some studies emphasize a stronger influence on volatility rather than price levels, others highlight the role of economic conditions and cyclical factors. Taken together, the evidence suggests that the effects of geopolitical risk on oil markets are complex and operate through multiple channels, including uncertainty, expectations, and supply-side shocks.

Although there is broad agreement in the literature that geopolitical risk affects oil markets, there is no consensus regarding the magnitude, direction, or persistence of these effects. Differences in methodologies and sample periods contribute to the variation in empirical findings, underscoring the dynamic and evolving nature of the relationship.

2.3. Connectedness, Spillover, and the TVP-VAR Approach

In the literature, interactions among financial markets are commonly analyzed within the connectedness framework and quantified using spillover indices. The spillover index developed by Diebold and Yılmaz represents a seminal contribution to measuring volatility transmission across financial markets. Subsequent research has extended this framework by incorporating time-varying parameter models, such as TVP-VAR, to capture the dynamic nature of connectedness structures.²² These approaches have been widely employed in studies analyzing the effects of geopolitical risk on oil and financial markets.

Empirical findings based on the TVP-VAR framework indicate that connectedness relationships evolve over time and that interactions among markets exhibit a distinctly dynamic structure.²³ Studies examining the relationship between geopolitical risk and volatility in financial and energy markets show that geopolitical risk increases risk transmis-

²¹ Valérie Mignon and Jamel Saadaoui, ‘How do Political Tensions and Geopolitical Risks Impact Oil Prices?’ (2024) 129 *Energy Economics* 107219 1, 1-3

²² Francis X Diebold and Kâmil Yılmaz, ‘Better to Give than to Receive: Predictive Directional Measurement of Volatility Spillovers’ (2012) 28(1) *International Journal of Forecasting* 57, 58

²³ Antonakakis, Gupta, Kollias and Papadamou (n 12) 166

sion and significantly raises the level of connectedness, particularly during periods of geopolitical conflict and crisis. In many cases, geopolitical risk is found to act as a net transmitter of shocks.²⁴ Research exploring the joint effects of geopolitical risk and climate policy uncertainty further demonstrates that both factors contribute to higher volatility and stronger market connectedness.²⁵ Moreover, these interactions are time-varying, with oil prices often playing a central role as a shock transmitter within the system. Analyses of geopolitical crises and their effects on global equity, commodity, and cryptocurrency markets using TVP-VAR models reveal that volatility connectedness intensifies during crisis periods, risk spillovers strengthen, and connectedness measures evolve dynamically over time.²⁶

Taken together, these studies indicate that the combined use of connectedness and spillover approaches within the TVP-VAR framework provides a comprehensive understanding of the time-varying relationships among financial and energy markets. The literature consistently shows that geopolitical risk increases both market connectedness and risk transmission, with effects becoming more pronounced during crisis periods and varying depending on prevailing market conditions.

2.4. Research Gap and Contribution

A general assessment of the literature reveals a substantial body of work examining the effects of geopolitical risk on oil prices and financial markets. However, relatively few studies analyze these variables jointly within a unified system that explicitly accounts for time variation. In particular, the direction of relationships, transmission channels, and their evolution over time among geopolitical risk, oil prices, the VIX index, and gold prices remain insufficiently explored.

²⁴ Ameet Kumar Banerjee, Ahmet Sensoy and John W Goodell, 'Geopolitical Risk and Dynamic Connectedness across Financial and Energy Markets' (2024) 96 *Review of Economics* 105905 1, 1

²⁵ Ling Liu, Mohamad H Shahrour, Michal Wojewodzki and Alireza Rohani, 'Decoding Energy Market Turbulence: A TVP-VAR Connectedness Analysis of Climate Policy Uncertainty and Geopolitical Risk Shocks' (2025) 210 *Technological Forecasting and Social Change* 123863 1, 1–2

²⁶ Muhammad Niaz Khan, 'Assessing the Impact of Geopolitical Crises on Global Financial Markets: Insights from the Novel TVP-VAR Model' (2025) 40(1) *Journal of Economic Integration* 29, 29

This study aims to address this gap by offering a comprehensive framework in which geopolitical risk may affect financial markets not only directly but also indirectly through oil prices. Unlike much of the existing literature, which tends to consider these variables in isolation, this study evaluates them within an integrated structure. Furthermore, by employing the TVP-VAR methodology, it captures the time-varying nature of these relationships and distinguishes between crisis and non-crisis periods. In this respect, the study is expected to contribute to the literature both methodologically and empirically.

3. METHODOLOGY

3.1. Data Set

This section provides information on the data set used in the empirical analysis. To examine the relationships among the Geopolitical Risk Index, oil prices, the VIX index, and gold prices, time-series data for these variables are employed. The study utilizes weekly data covering the period from January 1, 2019, to March 17, 2026. Information regarding the variables used in the analysis is presented in Table 1.

Table 1. Variables Used in the Study

Abbreviation	Variable	Source
GPR	Geopolitical Risk Index	27
BRENT	Brent Oil (LCOM6)	
GOLD	Gold (GCM6)	28
VIX	CBOE Volatility Index	

3.2. Methodology

In this study, the relationships among the variables are examined using the Time-Varying Parameter Vector Autoregression (TVP-VAR) approach. This framework, developed by Antonakakis, Chatziantoniou, and Gabauer, extends the methodology originally proposed by Diebold and Yılmaz by incorporating time-varying parameters into the VAR

²⁷ Matteo Iacoviello, 'Geopolitical Risk Index' (Matteo Iacoviello, 2026) <<https://www.matteoiacoviello.com/gpr.htm>> Erişim Tarihi 26 Mart 2026

²⁸ Investing.com, 'Brent Oil' (Investing.com, 2026) < <https://tr.investing.com/commodities/brent-oil> > Erişim Tarihi 26 Mart 2026

structure. The conventional rolling-window VAR approach is known to be sensitive to the choice of window length, which may lead to a loss of observations and potentially biased results. The TVP-VAR model addresses these limitations by allowing connectedness measures to be computed in a more flexible manner and by enabling the continuous tracking of structural changes within the system. By permitting coefficients to evolve over time, the model captures the dynamic nature of interactions among variables more effectively than constant-parameter specifications. Accordingly, the TVP-VAR framework provides more flexible and empirically realistic results in analyzing the evolving relationships within the system.²⁹

$$Y_t = \beta_t Y_{t-1} + \epsilon_t \quad \epsilon_t | F_{t-1} \sim N(0, S_t) \quad (1)$$

$$\beta_t = \beta_{t-1} + v_t \quad v_t | F_{t-1} \sim N(0, R_t) \quad (2)$$

In the model, β_t represents the time-varying coefficients, S_t denotes the variance–covariance matrix of the error terms, and v_t captures the shocks governing the evolution of the coefficients over time. This structure enables the model to effectively capture the dynamic changes within the system.

The time-varying coefficients and error covariances are utilized in estimating the generalized connectedness framework, which is based on generalized impulse response functions and generalized forecast error variance decompositions. The total connectedness index is expressed as follows. This index reflects the overall magnitude of shock transmission among the variables in the system.

$$C_t^g(j) = \frac{\sum_{i,j=1 \neq j}^N \tilde{\varphi}_{i,j,t}^g(j)}{\sum_{i,j=1}^N \tilde{\varphi}_{i,j,t}^g(j)} * 100 \quad (3)$$

$$= \frac{\sum_{i,j=1 \neq j}^N \tilde{\varphi}_{i,j,t}^g(j)}{N} * 100 \quad (4)$$

²⁹ Nicolaos Antonakakis and David Gabauer, ‘Refined Measures of Dynamic Connectedness Based on TVP-VAR’ (MPRA Paper No 78282, University Library of Munich 2017) 1, 3-5; Burhan Erdoğan, ‘Bitcoin, Petrol ile Borsalar Arasındaki Volatilite Analizi’ (2024) 14(1) İstatistik Araştırma Dergisi 19, 23-24

The measure known as “total directional connectedness to others,” which captures the effects transmitted from a given variable (i) to other variables (j), reflects the shock-transmitting capacity of variable (i) within the system. This measure is computed as follows:

$$C_{i \rightarrow j,t}^g(j) = \frac{\sum_{j=1}^N \tilde{\varphi}_{ij,t}^g(j)}{\sum_{j=1}^N \tilde{\varphi}_{j,t}^g(j)} * 100 \quad (5)$$

The index referred to as “total directional connectedness from others,” which captures the effects received by a given variable from other variables (j), reflects the overall shock transmission across the system. This index is computed using the following formula:

$$C_{i \leftarrow j,t}^g(j) = \frac{\sum_{j=1}^N \tilde{\varphi}_{ij,t}^g(j)}{\sum_{j=1}^N \tilde{\varphi}_{ij,t}^g(j)} * 100 \quad (6)$$

Finally, net total directional connectedness is computed as follows. A positive value indicates that the corresponding variable acts as a net transmitter of shocks within the system, whereas a negative value implies that it functions as a net receiver of shocks.

$$C_{i,t}^g = C_{i \rightarrow j,t}^g(j) - C_{i \leftarrow j,t}^g(j) \quad (7)$$

3.3. Findings

This section of the study examines whether the relationships among the variables evolve over time. First, descriptive statistics summarizing the main characteristics of the data set and correlation measures reflecting the relationships among variables are analyzed. Subsequently, the connectedness structure among the variables is evaluated within the TVP-VAR framework. In this way, both the overall level of interaction among the variables and the channels through which shocks are transmitted are identified.

Table 2 presents the summary statistics that describe the general properties of the variables used in the study. An examination of the re-

sults reported in Table 2 indicates that the variables exhibit a heterogeneous structure.

Table 2. Summary Statistics

Variable	Mean	Median	Min	Max
GPR	116.53	108.81	42.34	390.51
Brent	0.0014	0.0051	-0.2907	0.3135
Gold	0.0033	0.0037	-0.1112	0.0810
VIX	0.0012	-0.0094	-0.4953	0.8537

Table 3 presents the correlation relationships among the variables. An examination of Table 3 indicates that the linear relationships between the variables are generally weak, with particularly low correlations observed between risk indicators and financial variables. The strongest correlation is found between oil prices and the volatility index, and it is negative. This finding suggests that the relationships among the variables are better captured through dynamic modeling approaches rather than static analyses.

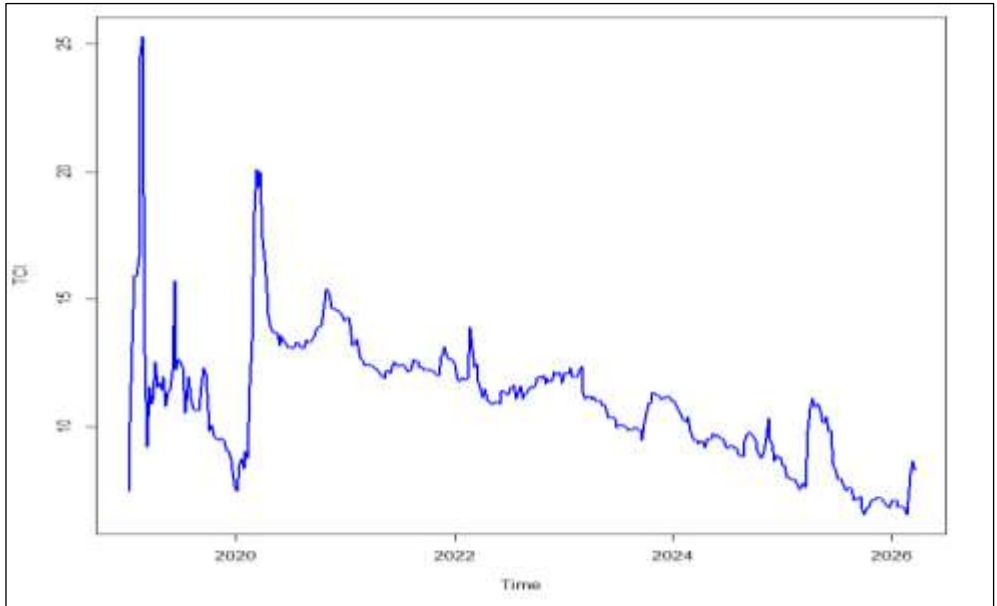
Table 3. Correlation Matrix

	GPR	Brent	Gold	VIX
GPR	1.0000	0.0510	-0.0551	-0.0205
Brent	0.0510	1.0000	0.0855	-0.2652
Gold	-0.0551	0.0855	1.0000	-0.0598
VIX	-0.0205	-0.2652	-0.0598	1.0000

Figure 1 illustrates the Total Connectedness Index (TCI), which captures the time-varying interactions among the variables. The results indicate that the level of connectedness increases markedly during periods of heightened global uncertainty. This finding suggests that shocks propagate more intensely across markets during crisis periods.

Although the level of connectedness declines in subsequent periods, it does not disappear entirely, indicating that the relationships among the variables are not constant but evolve over time.

Figure 1. Total Connectedness Index (TCI)



The results presented in Table 4 report the net spillover effects among the variables. The findings indicate that oil prices are the strongest net transmitter of shocks within the system. In contrast, the Geopolitical Risk Index (GPR) appears as a net receiver of shocks, suggesting that the impact of geopolitical risk on financial markets operates through an indirect transmission mechanism.

The fact that gold also exhibits a net shock-receiving role supports its characterization as a safe-haven asset. Finally, the volatility index (VIX) displays a limited net shock-transmitting behavior; however, this effect remains relatively weaker compared to the other variables.

Table 4. Net Spillover Results

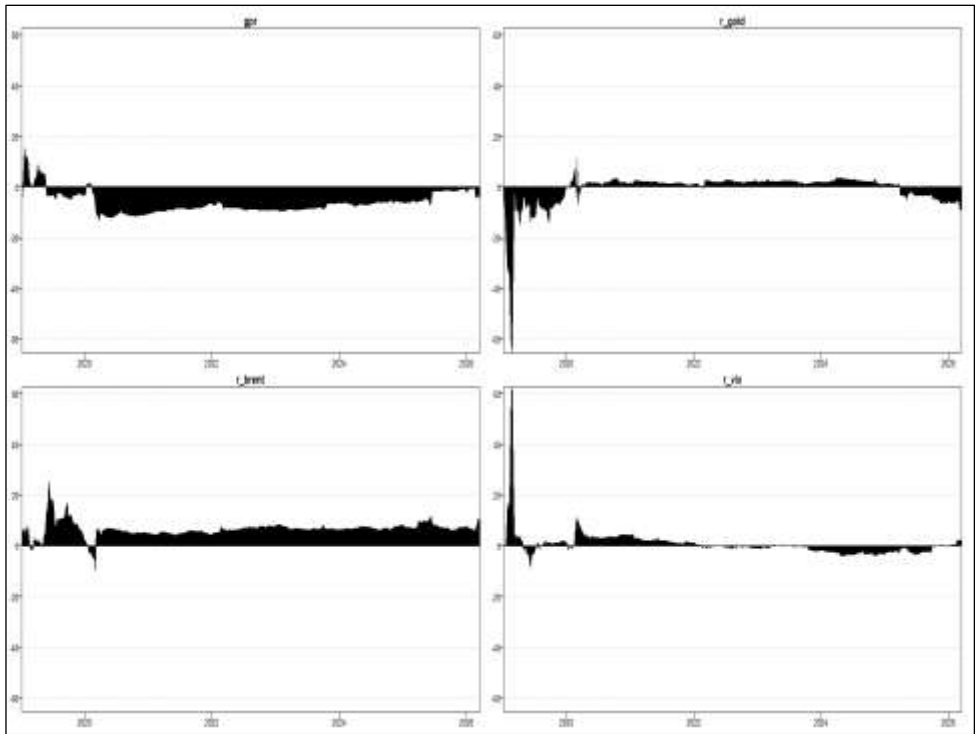
Variable	To Others	From Others	Net Spillover
GPR	4.04	10.23	-6.20
Brent	21.06	14.54	6.52
Gold	6.48	7.36	-0.88
VIX	12.65	12.09	0.56

Figure 2 presents the time-varying net connectedness, illustrating that the roles of the variables within the system are not constant but evolve over time. The Geopolitical Risk Index (GPR) generally takes negative values, indicating that it predominantly acts as a net receiver of shocks within the system. In contrast, oil prices exhibit consistently positive values and function as a dominant net transmitter of shocks.

An examination of the gold variable reveals that it largely behaves as a net shock receiver, thereby preserving its safe-haven characteristic. Meanwhile, the volatility index (VIX) tends to act as a shock transmitter particularly during crisis periods, although this role weakens or disappears in more stable periods.

Taken together, these findings suggest that the impact of geopolitical risk on financial markets is not primarily direct, but rather operates largely through oil prices as a transmission channel.

Figure 2. Time-Varying Net Connectedness



4. CONCLUSION AND DISCUSSION

This study aims to examine the relationship among geopolitical risk, Brent oil prices, gold, and financial market volatility. The findings obtained through the TVP-VAR methodology indicate that the relationships among these variables exhibit a time-varying structure. The increase in the Total Connectedness Index (TCI) during periods of global uncertainty and crises suggests that interactions across markets intensify under such conditions. In this respect, the results are consistent with existing studies documenting higher levels of connectedness during crisis periods.³⁰³¹

One of the most important findings of the study is that oil emerges as the strongest net transmitter of shocks within the system. The net spillover results show that Brent oil returns play a more decisive role relative to other variables. This finding supports evidence in the literature suggesting that Brent oil prices occupy a central position in the system linking geopolitical risk and financial variables, and that oil should be viewed not merely as an energy market indicator but also as a key transmission mechanism for financial risk.³²

When geopolitical risk, oil prices, gold, and financial market volatility are considered jointly, it becomes evident that their relationships do not follow a fixed or unidirectional pattern. Instead, they reflect a dynamic interaction process that evolves over time and depends on prevailing conditions. The observed increase in connectedness during periods of heightened uncertainty indicates that risk transmission mechanisms operate more intensively during such periods. This result is in line with findings showing that the effects of geopolitical and financial uncertain-

³⁰ Xiuwen Chen, Yinhong Yao, Lin Wang and Shenwei Huang, ‘How EPU, VIX, and GPR Interact with the Dynamic Connectedness among Commodity and Financial Markets: Evidence from Wavelet Analysis’ (2024) 74 *The North American Journal of Economics and Finance* 102217 1, 1

³¹ Maria Leone, Alberto Manelli and Roberta Pace, ‘Dynamic Connectedness among Energy Markets and EUA Climate Credit: The Role of GPR and VIX’ (2025) 18(8) *Journal of Risk and Financial Management* 462 1, 1

³² Nehir Balci and Mesut Dogan, ‘Quantile Connectedness between Russia’s MOEX, Geopolitical Risks, US–China Tensions, and Oil Prices’ (2026) 59(2) *Economic Change and Restructuring* 55 1,1-37

ty on commodity markets tend to intensify in the short run and vary over time.³³

Overall, the results suggest that the roles of variables within the system change across periods, although the oil market maintains a central position for a substantial part of the sample. This finding implies that the relationship between financial and commodity markets is largely shaped through energy markets. However, the literature also indicates that results are not uniform across all periods. For instance, during the Russia–Ukraine war, crude oil has been observed to switch from being a net transmitter to a net receiver in certain sub-periods. Such variations highlight that the connectedness structure depends on period-specific conditions, sample characteristics, and the nature of the crisis.³⁴

Another key implication of the study is that the effect of geopolitical risk on financial markets does not manifest as a strong and direct transmission mechanism. Rather, its impact is largely conveyed through oil prices, indicating the presence of an indirect transmission channel. This finding clearly suggests that geopolitical risk does not act as a primary source of shocks in isolation, but exerts its influence through interactions with other variables in the system. In this regard, the results partially diverge from studies showing that geopolitical risk can act as a dominant transmitter, particularly under extreme conditions. For example, some evidence suggests that the GPR index may take a leading role during crisis periods, while Brent oil responds with a lag.³⁵ Accordingly, the findings of this study imply that the effects of geopolitical risk are neither constant in magnitude nor uniform in direction, but instead depend on market conditions and transmission channels.

The findings related to gold and the VIX index are broadly consistent with the literature. The net shock-receiving role of gold supports

³³ Qian Ding, Jianbai Huang and Hongwei Zhang, ‘The Time-Varying Effects of Financial and Geopolitical Uncertainties on Commodity Market Dynamics: A TVP-SVAR-SV Analysis’ (2021) 72 *Resources Policy* 102079 1, 1

³⁴ Imen Khemakhem, Slah Bahloul and Houssam Bouzgarrou, ‘The Impact of Russia–Ukraine War on the Volatility Connectedness between Commodities and Financial Assets: An Asymmetric GARCH and TVP-VAR Approach’ (SSRN, 2023) < <https://ssrn.com/abstract=4415634> > Erişim Tarihi 28 Mart 2026

³⁵ Mustafa Reza Rabbani, M Kabir Hassan, Syed Ahsan Jamil, Mohammad Sahabuddin and Muneer Shaik, ‘Revisiting the Impact of Geopolitical Risk on Sukuk, Stocks, Oil and Gold Markets during the Crisis Period: Fresh Evidence from Wavelet-Based Approach’ (2024) 50(3) *Managerial Finance* 514, 514

its characterization as a safe-haven asset, aligning with studies that document its relative stability during crisis periods. The time-varying role of the VIX index is also consistent with evidence showing that the impact of uncertainty indicators on connectedness structures differs across time and frequency dimensions. However, studies based on higher-frequency data suggest that gold and foreign exchange markets may act as more dominant transmitters, while oil markets may be more sensitive to external shocks in the short run.³⁶ This discrepancy indicates that both data frequency and methodological choices can significantly influence connectedness results. Overall, the findings are broadly consistent with the literature showing that connectedness among energy and financial markets increases during periods of geopolitical and financial uncertainty. However, the finding that the GPR index generally acts as a net receiver partially differs from studies identifying geopolitical risk as a dominant transmitter during extreme crisis periods. This difference may be related to the sample period, data frequency, and the joint inclusion of oil, gold, and the VIX index in the same system.

In this context, the findings of the study contribute to the literature by demonstrating that the relationship among geopolitical risk, oil prices, and financial markets is not linear, but rather mediated and dynamic. By highlighting the role of oil prices as a transmission channel, the study offers a mechanism-based perspective that enriches the existing literature.

This study has several limitations. First, because the analysis is based on weekly data, very short-term market reactions and high-frequency volatility dynamics may not be fully captured. Future studies may therefore compare the results obtained from daily and weekly data. Second, the empirical framework is limited to geopolitical risk, Brent oil, gold, and the VIX index. Subsequent studies may extend the model by including stock market indices, exchange rates, natural gas prices, or alternative uncertainty indicators. Third, although the TVP-VAR connectedness approach reveals the direction and time-varying structure of shock transmission, it does not establish a definitive causal relationship. Future studies may therefore employ alternative methods such as struc-

³⁶ Aktham Maghyreh and Salem A Ziadat, 'Dynamic Interactions in Futures Markets: Exploring Transitory and Persistent Intraday Volatility Linkages among Oil, Gold, Stocks, and Forex Markets' (2026) *Computational Economics* 1, 1

tural VAR, local projections, quantile connectedness, or frequency connectedness. Finally, separate analyses of major events such as the COVID-19 pandemic and the Russia–Ukraine war may provide more detailed evidence on how the transmitter and receiver roles of the variables change across different crisis periods.

REFERENCES

Antonakakis N and Gabauer D, ‘Refined Measures of Dynamic Connectedness Based on TVP-VAR’ (MPRA Paper No 78282, University Library of Munich 2017) 1-15

Antonakakis N, Gabauer D, Gupta R and Plakandaras V, ‘Dynamic Connectedness of Uncertainty across Developed Economies: A Time-Varying Approach’ (2018) 166 *Economics Letters* 63-75

Antonakakis N, Gupta R, Kollias C and Papadamou S, ‘Geopolitical Risks and the Oil–Stock Nexus over 1899–2016’ (2017) 23 *Finance Research Letters* 165-173

Balci N and Dogan M, ‘Quantile Connectedness between Russia’s MOEX, Geopolitical Risks, US–China Tensions, and Oil Prices’ (2026) 59(2) *Economic Change and Restructuring* 55 1-37

Balcilar M, Bonato M, Demirer R and Gupta R, ‘Geopolitical Risks and Stock Market Dynamics of the BRICS’ (2018) 42(2) *Economic Systems* 295-306

Banerjee AK, Sensoy A and Goodell JW, ‘Geopolitical Risk and Dynamic Connectedness across Financial and Energy Markets’ (2024) 96 *Review of Economics and Finance* 105905 1

Banerjee AK, Sensoy A and Goodell JW, ‘Volatility Connectedness between Geopolitical Risk and Financial Markets: Insights from Pandemic and Military Crisis Periods’ (2024) *International Review of Economics and Finance* 103740 1-19

Barış S and Barış A, ‘Jeopolitik Riskler Savunma Harcamalarını Etkiliyor mu? Panel ARDL Yaklaşımı ile Bir Analiz’ (2024) 17(1) *International Journal of Social Inquiry* 69-85

Baur DG and McDermott TK, ‘Is gold a safe haven? International evidence’ (2010) 34(8) *Journal of Banking & Finance* 1886–1898

Blomberg SB, Hess GD and Orphanides A, ‘The Macroeconomic Consequences of Terrorism’ (2004) 51(5) *Journal of Monetary Economics* 1007-1032

Caldara D and Iacoviello M, 'Measuring Geopolitical Risk' (2022) 112(4) *American Economic Review* 1194 - 1225

Cboe Global Markets, 'VIX Index Methodology' (Cboe Global Markets, 2023) < https://www.cboe.com/tradable_products/vix/ > Erişim Tarihi 28 March 2026

Chen H, Liao H, Tang BJ and Wei YM, 'Impacts of OPEC's Political Risk on the International Crude Oil Prices: An Empirical Analysis Based on the SVAR Models' (2016) 57 *Energy Economics* 42-49

Chen X, Yao Y, Wang L and Huang S, 'How EPU, VIX, and GPR Interact with the Dynamic Connectedness among Commodity and Financial Markets: Evidence from Wavelet Analysis' (2024) 74 *The North American Journal of Economics and Finance* 102217 1-15

Cunado J, Gupta R, Lau CKM and Sheng X, 'Time-Varying Impact of Geopolitical Risks on Oil Prices' (2020) 31(6) *Defence and Peace Economics* 692-706

Diebold FX and Yılmaz K, 'Better to Give than to Receive: Predictive Directional Measurement of Volatility Spillovers' (2012) 28(1) *International Journal of Forecasting* 57-66

Ding Q, Huang J and Zhang H, 'The Time-Varying Effects of Financial and Geopolitical Uncertainties on Commodity Market Dynamics: A TVP-SVAR-SV Analysis' (2021) 72 *Resources Policy* 102079 1-16

Erdoğan B, 'Bitcoin, Petrol ile Borsalar Arasındaki Volatilite Analizi' (2024) 14(1) *İstatistik Araştırma Dergisi* 19-35

Erdoğan B and Doğan M, 'Jeopolitik Risk ve Belirsizlik Endeksleri ile BRICS Borsaları Arasındaki Volatilite Yayılımları' (2024) 27(1) *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi* 258-273

Erdoğan B and Koç S, 'Ham Petrol, Altın ve Borsalar Arasındaki Oynaklık Yayılımları: QVAR Modelinden Kanıtlar' (2024) 34 *Mali Çözüm Dergisi* 953-972

Hodula M, Janků J, Malovaná S and Ngo NA, 'Geopolitical Risks and Their Impact on Global Macro-Financial Stability: Literature and Measurements (Czech National Bank Working Paper Series No 8/2024, 2024) 1-54

Iacoviello M, 'Geopolitical Risk Index' (Matteo Iacoviello, 2026) < <https://www.matteoiacoviello.com/gpr.htm> > Erişim Tarihi 26 March 2026

Investing.com, ‘Brent Oil’ (Investing.com, 2026) < <https://tr.investing.com/commodities/brent-oil> > Erişim Tarihi 26 March 2026

Investing.com, ‘Gold’ (Investing.com, 2026) < <https://tr.investing.com/commodities/gold> > Erişim Tarihi 26 March 2026

Khan MN, ‘Assessing the Impact of Geopolitical Crises on Global Financial Markets: Insights from the Novel TVP-VAR Model’ (2025) 40(1) *Journal of Economic Integration* 29-52

Khemakhem I, Bahloul S and Bouzgarrou H, ‘The Impact of Russia–Ukraine War on the Volatility Connectedness between Commodities and Financial Assets: An Asymmetric GARCH and TVP-VAR Approach’ (SSRN, 2023) < <https://ssrn.com/abstract=4415634> > Erişim Tarihi 28 March 2026

Kilian L, Plante MD and Richter AW, *Geopolitical Oil Price Risk and Economic Fluctuations* (Federal Reserve Bank of Dallas Working Paper No 2403, 2024) 1-10

Leone M, Manelli A and Pace R, ‘Dynamic Connectedness among Energy Markets and EUA Climate Credit: The Role of GPR and VIX’ (2025) 18(8) *Journal of Risk and Financial Management* 462 1-17

Liu L, Shahrour MH, Wojewodzki M and Rohani A, ‘Decoding Energy Market Turbulence: A TVP-VAR Connectedness Analysis of Climate Policy Uncertainty and Geopolitical Risk Shocks’ (2025) 210 *Technological Forecasting and Social Change* 123863 1-13

Maghyreh A and Ziadat SA, ‘Dynamic Interactions in Futures Markets: Exploring Transitory and Persistent Intraday Volatility Linkages among Oil, Gold, Stocks, and Forex Markets’ (2026) *Computational Economics* 1-47

Mei D, Ma F, Liao Y and Wang L, ‘Geopolitical Risk Uncertainty and Oil Future Volatility: Evidence from MIDAS Models’ (2020) 86 *Energy Economics* 104624 1-8

Mignon V and Saadaoui J, ‘How Do Political Tensions and Geopolitical Risks Impact Oil Prices?’ (2024) 129 *Energy Economics* 107219 1-11

Noguera-Santaella J, ‘Geopolitics and the Oil Price’ (2016) 52 *Economic Modelling* 301-309

Özdemir L, Vurur NS, Ozen E, Świecka B and Grima S, ‘Volatility Modeling of the Impact of Geopolitical Risk on Commodity Markets’ (2025) 13(4) *Economies* 88, 1-32

Rabbani MR, Hassan MK, Jamil SA, Sahabuddin M and Shaik M, ‘Revisiting the Impact of Geopolitical Risk on Sukuk, Stocks, Oil and Gold Markets during the Crisis Period: Fresh Evidence from Wavelet-Based Approach’ (2024) 50(3) *Managerial Finance* 514-533

Ratti RA and Vespignani JL, ‘Crude Oil Prices and Liquidity, the BRIC and G3 Countries’ (2013) 39 *Energy Economics* 28-38

Seyranlıoğlu O and others, ‘Do Geopolitical Risks Affect Monetary Policies? Evidence from Türkiye with the TVP-VAR Method’ (2025) 5(1) *International Journal of Social, Political and Financial Researches* 20-35

Su C-W, Khan K, Tao R and Moldovan NC, ‘Does Geopolitical Risk Strengthen or Depress Oil Prices and Financial Liquidity? Evidence from Saudi Arabia’ (2019) 187 *Energy* 116003 1-13

Tunay KB, ‘Jeopolitik Risklerin Finansal Strese Etkileri: Markov Rejim Değişimi Modelleriyle Türkiye Üzerine Bir Analiz’ (2026) 27(1) *Doğuş Üniversitesi Dergisi* 294-315

Uddin GS, Bekiros S and Ahmed A, ‘The Nexus between Geopolitical Uncertainty and Crude Oil Markets: An Entropy-Based Wavelet Analysis’ (2018) 495 *Physica A: Statistical Mechanics and its Applications* 30-39

**ANAYASAL VERGİLENDİRME İLKELERİ
ÇERÇEVESİNDE VERGİ EROZYONU SORUNU:
ANAYASA MAHKEMESİ KARARLARI ÜZERİNE
DEĞERLENDİRME***

(THE PROBLEM OF TAX EROSION WITHIN
THE FRAMEWORK OF CONSTITUTIONAL TAXATION PRINCIPLES:
AN ANALYSIS OF CONSTITUTIONAL COURT DECISIONS)

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Azad ERDEM**

Gizem ARI***

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Nazlı DEMİRTAŞ****

ÖZ

Çalışmada vergi erozyonu sorunu, 1982 Anayasası'nın 73. maddesinde güvence altına alınan anayasal vergilendirme ilkeleri çerçevesinde incelenmiştir. Çalışmanın temel amacı, vergi erozyonunun yalnızca mali sonuçlar doğuran teknik sorun olmadığını, genellik, mali güce göre vergilendirme, vergi adaleti ve yasallık ilkeleri üzerinde aşındırıcı etkiler

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 17.05.2026 tarihinde Yayinevimize ulaşmış olup, 12.06.2026 tarihinde birinci hakem; 24.06.2026 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

DOI: <http://dx.doi.org/10.69838/MHD.94430>

** Gaziantep Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, azderdm@gantep.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0001-7451-3253

*** Yüksek Lisans Öğrencisi, Gaziantep Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, gizemari607@gmail.com, ORCID ID: orcid.org/0009-0007-0396-0751

**** Selçuk Üniversitesi, Akşehir İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, nazli.demirtas@selcuk.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-9487-5179

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: Eşittir

Bu makaleye atıf için; ERDEM, Azad, ARI, Gizem, DEMİRTAŞ, Nazlı, “Anayasal Vergilendirme İlkeleri Çerçevesinde Vergi Erozyonu Sorunu: Anayasa Mahkemesi Kararları Üzerine Değerlendirme”, Malî Hukuk Dergisi, Sayı No.: 260, 2026, s. 23-52.

meydana getiren anayasal bir sorun olarak değerlendirilmesi gerektiğini ortaya koymaktır. Bu kapsamda kayıt dışı ekonomi, vergi kaçakçılığı, vergiden kaçınma, vergi muafiyet ve istisnaları ile çok uluslu şirketlerin kâr aktarım stratejileri gibi vergi tabanını daraltan unsurlar değerlendirilmiştir. Çalışmada nitel araştırma yöntemi benimsenmiş ve temel yöntem olarak doktriner hukuk analizi kullanılmıştır. Çalışmada ulaşılan temel bulgu, Anayasa Mahkemesi'nin vergi erozyonunu yapısal bir anayasal sorun olarak değerlendirmek yerine, muafiyet ve istisna düzenlemelerini çoğunlukla tekil kararlar düzeyinde denetleme eğiliminde olduğudur. İncelenen kararlar, Anayasa Mahkemesi'nin kamu yararı gerekçesiyle kanun koyucuya geniş bir takdir yetkisi tanıdığını, fakat bu yetkinin sistematik kullanımının Anayasa'nın 73. maddesi üzerindeki aşındırıcı etkisini yeterince değerlendirmedeğini göstermektedir. Sonuç olarak çalışmada, vergi erozyonuyla mücadelenin yalnızca mali bir zorunluluk değil aynı zamanda anayasal bir gereklilik olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Erozyonu, Anayasa'nın 73. Maddesi, Vergi İstisnası, Vergi Muafiyeti, Anayasa Mahkemesi Kararları

ABSTRACT

This study examines tax erosion within the framework of the constitutional principles of taxation enshrined in Article 73 of the 1982 Constitution. It argues that tax erosion is not merely a fiscal issue but also a constitutional problem undermining the principles of universality, taxation according to financial capacity, tax justice, and legality. Factors narrowing the tax base, including the informal economy, tax evasion, tax avoidance, tax exemptions and exceptions, and profit-shifting strategies of multinational corporations, are evaluated. The study adopts a qualitative research design and doctrinal legal analysis as its primary methodology. The findings reveal that the Constitutional Court tends to review tax exemptions and exceptions through individual cases rather than addressing tax erosion as a structural constitutional issue. Although the Court grants the legislature broad discretion based on public interest, it insufficiently evaluates the erosive effects of this discretion on Article 73. Consequently, combating tax erosion is considered not only a fiscal necessity but also a constitutional imperative.

Keywords: *Tax Erosion, Article 73 of the Constitution, Tax Exemption, Tax Exclusion, Constitutional Court Decisions*

GİRİŞ

Vergi, tarihin her döneminde toplumların kamu hizmetlerini finanse edebilmesinde kritik bir işlev üstlenmiştir. Devlet gelirlerinin en temel kaynağını oluşturan vergiler; sosyal, ekonomik ve refah artırıcı politikaların hayata geçirilmesinin de vazgeçilmez dayanağını teşkil etmektedir. Vergi oranları, türleri, vergi yükü ve vergi hasılatı pek çok değişkene bağlı olmakla birlikte, bu göstergeler ülkelerin gelişmişlik düzeyiyle de doğrudan ilişkilidir. Kamu harcamalarının kesintisiz ve sürdürülebilir bir biçimde karşılanabilmesi, etkin bir vergi politikasının oluşturulmasına ve yüksek vergi hasılatının sağlanmasına bağlıdır. Türkiye’de vergi yükümlülüğünün anayasal dayanağını 1982 Anayasası’nın 73. maddesi oluşturmakta olup bu madde kapsamında düzenlenen hükümler aracılığıyla vergi ödeme gücü, eşitlik, kanunilik, adalet ve genellik ilkeleri çerçevesinde vergi ödevinin sınırları ve kuralları belirlenmiştir. Ne var ki vergi sisteminin etkinliği yalnızca yasal düzenlemelerle sağlanamamakta, aynı zamanda potansiyel vergi matrahının veya vergi gelirlerinin çeşitli nedenlerle aşınması anlamına gelen vergi erozyonu olgusuyla da yakından ilişkili bulunmaktadır. Dar anlamıyla vergi erozyonu, yalnızca söz konusu aşınma sürecini ifade ederken geniş anlamıyla vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma gibi unsurları da kapsamaktadır¹.

Vergi erozyonunun yalnızca kavramsal bir sorun olmadığı mali ve anayasal boyutlarıyla somut sonuçlar doğurduğu, güncel verilerle de ortaya konulmaktadır. Nitekim GİB’in 2024 Yılı Vergi Harcamaları Raporu’na göre muafiyet, istisna ve indirimler yoluyla vazgeçilen vergi tutarı GSYİH’nin %5,55’ine, yani yaklaşık 2,5 trilyon TL’ye ulaşmıştır.² OECD Revenue Statistics 2025 yılı verileri ise Türkiye’nin ver-

¹ Hakan Bay, *Türk Vergi Sisteminde Vergi Erozyonuna Yol Açan Uygulamalar ve Vergilendirme İlkeleri Bakımından Değerlendirilmesi*, (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi 2017)

Gelir İdaresi Başkanlığı (2024 Yılı Vergi Harcamaları Raporu 2024) <https://cdn.gib.gov.tr/api/gibportal-file/file/getFileResources?objectKey=arsiv/kurumsal/Vergi_Harcamaları_Raporu_2024.pdf> Erişim Tarihi 28 Nisan 2026

gi/GSYİH oranının (%24,0) OECD ortalamasının (%34,1) yaklaşık 10 puan gerisinde kaldığını ortaya koymuştur³.

Bu çalışmada nitel araştırma yöntemi benimsenmiş ve temel yöntem olarak doktriner hukuk analizi kullanılmıştır. Çalışmanın birincil kaynaklarını 1982 Anayasası'nın 73. maddesi ile Anayasa Mahkemesi kararları, ikincil kaynaklarını ise vergi hukuku ve kamu maliyesi literatürüne ilişkin akademik eserler oluşturmaktadır. Anayasa Mahkemesi kararları, vergi erozyonunun anayasal ilkeler üzerindeki etkilerini somutlaştırmak amacıyla sistematik biçimde incelenmiş, kararların ilgili anayasal ilkelerle kesiştiği noktalar incelenmiştir. Anayasa Mahkemesi kararlarının seçiminde amaçlı örnekleme yöntemi izlenmiştir. Bu kapsamda, Anayasa'nın 73. maddesinde düzenlenen genellik, mali güce göre vergilendirme, vergi adaleti, yasallık ve düzenleme yetkisi ilkelerinin her birine ilişkin emsal niteliği taşıyan ve doktrinde sıklıkla atıf yapılan kararlar ile 2025 yılı içinde verilen ve vergi muafiyeti, istisnası ile KDV iadesine ilişkin güncel içtihadı yansıtan kararlar tercih edilmiştir. Çalışma, Anayasa Mahkemesi'nin vergi erozyonuna ilişkin tüm içtihadını kapsamlı biçimde taramayı değil, ilgili anayasal ilkelerin her birinin Anayasa Mahkemesi tarafından nasıl yorumlandığını somutlaştıracak temsili kararları analiz etmeyi amaçlamaktadır. Çalışmada betimleyici analiz ve eleştirel yorum yöntemleri birlikte kullanılmış, ayrıca mevcut içtihadın vergi erozyonu karşısındaki yeterliliği sorgulanarak normatif değerlendirmelerde bulunulmuştur.

Çalışma, vergi erozyonu olgusunu anayasal vergilendirme ilkeleri ekseninde bütüncül bir perspektifle değerlendirmeyi amaçlamaktadır. Bu kapsamda çalışmanın temel iddiası, vergi erozyonunun yalnızca kamu gelirlerinde azalmaya yol açan mali bir sorun olmadığı, aynı zamanda Anayasa'nın 73. maddesinde güvence altına alınan genellik, mali güce göre vergilendirme, vergi adaleti ve yasallık ilkelerini yapısal düzeyde aşındıran anayasal bir sorun niteliği taşıdığıdır. Bu çerçevede ilk bölümde verginin kavramsal çerçevesi ile verginin tanımı, özellikleri ve türleri incelenmiş, ikinci bölümde vergi erozyonu kavramı ve vergi erozyonuna yol açan temel unsurlar değerlendirilmiştir. Üçüncü bölümde ise vergi erozyonunun anayasal vergilendirme ilkeleri üzerindeki etkileri, Anayasa Mahkemesi kararları ışığında analiz edilmiştir. Son bölümde ise elde

³ OECD (Revenue statistics 2025: Türkiye, 2025) <https://www.oecd.org/en/publications/revenue-statistics-2025_3a264267-en.html> Erişim Tarihi 07 Mayıs 2026

edilen bulgular doğrultusunda vergi erozyonuyla mücadeleye yönelik anayasal, kurumsal ve mali çözüm önerilerine yer verilmiştir.

1. VERGİNİN TANIMI VE VERGİLEME İLKELERİ

Maliye literatürünün gelişmeye başladığı dönemden itibaren vergi konusu, her zaman tartışmanın merkezinde yer almıştır. 1929 Büyük Buhranı, maliye biliminin gelişimi ve kamu müdahalelerinin önem kazanması açısından önemli bir dönüm noktası olmuştur⁴. Verginin herhangi bir kanunda açık ve net bir tanımına yer verilmemiş olmakla birlikte genel olarak “Bütün fonksiyonları ele alacak şekilde bir vergi tanımlı yapmak gerekirse, devletin veya devletten aldığı yetkiye dayanan kamu tüzel kişilerinin geniş anlamdaki kamu faaliyetlerinin gerektirdiği harcamaları karşılamak ya da kamusal görevlerinin gereklerini yerine getirmek amacıyla yasal esaslara uymak kaydıyla ve hukuki cebir altında, özel bir karşılık vaadi olmaksızın geri verilmemek üzere gerçek ve gerçek olmayan kişilerden aldıkları parasal tutarlara vergi denilmektedir.”⁵ Anayasa’nın 73. maddesi vergilemeye ilişkin temel ilkeleri ortaya koymaktadır. Mali güce göre alınması, zorunlu bir ödeme aracı olması ve kamu giderlerini karşılama işlevi görmesidir⁶.

Vergilerin bireylerin mali gücüne göre alınması ilkesi, Türk Anayasası’nda Siyasi Haklar ve Ödevler başlığı altında 73. maddede düzenlenmiş olup ilgili hükümde “*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür.*” ifadesine yer verilmiştir⁷. Devletin vergilendirme yetkisi, vergide yasallık, genellik ve mali güç ilkeleriyle birlikte ele alınarak hem yasaya aykırılıktan hem de keyfilikten arındırılmıştır. Bu bağlamda vergi adaleti, mali güce göre vergilendirme ilkesinin hayata geçirilmesiyle anlam kazanan ve toplumsal dengeyi pekiştiren temel bir unsur niteliği taşımaktadır. Dolayısıyla anayasal sınırlar çerçevesinde kurulan bir vergi sistemi, devletin yalnızca kaynak ihtiyacını karşılamakla kalmamakta, aynı zamanda gelir dağılımında adaleti tesis ederek sosyal devlet ilkesini somut bir gerçekliğe dönüştürmekte ve eşitlik ilkesinin de hayata geçirilmesini zemin hazırla-

⁴ İhsan Cemil Demir, Türkiye’de Vergi Yüğü (Dora Yayınevi 2013) 5

⁵ Halil Nadaroğlu, Kamu Maliyesi Teorisi (8th , Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş) 222

⁶ Özgür Biyan, Vergi Hukuku (Dora Yayınevi 2018) 1

⁷ Yusuf Karakoç, ‘Vergi Gelirlerinin Kamu Giderlerinin Karşılığı Olması İlkesi’ (2015) 21(2) Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi 413, 418

maktadır sağlamaktadır⁸. Bu ilkeyle doğrudan bağlantılı olan bir diğer temel güvence ise vergilerin kanunla belirlenmesi, değiştirilmesi veya yürürlükten kaldırılması zorunluluğudur. Vergi hukukunda kanunilik ilkesi, “*temsilsiz vergi olmaz*” anlayışına dayanan ve vergi koyma, değiştirme ile kaldırma yetkisini yalnızca halkın seçtiği temsilcilerden oluşan yasama organına tanıyan temel bir hukuki güvencedir. Bu ilkenin temel amacı, devletin vergilendirme yetkisini hukuki bir çerçeveye oturtmak, idarenin keyfi uygulamalarının önüne geçmek ve vatandaşların temel haklarını koruma altına almaktır. Anayasa’nın 73. Maddesinde düzenlenen bu ilke uyarınca vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler yalnızca kanun aracılığıyla düzenlenebilmekte, yürütme organı ise kanunun belirlediği sınırlar dışında vergilendirme alanında mutlak bir yetkiye sahip bulunmamaktadır. Bu düzenleme sayesinde vergi adaleti ve hukuk devleti ilkesi anayasal düzeyde güvence altına alınmış olmaktadır⁹.

Tüm bu ilkelerle birlikte ele alınması gereken bir diğer temel özellik ise verginin bireysel düzeyde doğrudan bir karşılığının bulunmamasıdır. Verginin karşılıksız nitelik taşıması, bireylerin ödedikleri vergiye karşılık doğrudan ve bireysel bir hizmet beklemeyeceği anlamına gelmektedir. Fakat bu durum, vatandaşların devletten hiçbir beklenti içinde olmaması gerektiği biçiminde yorumlanamaz. Modern devlet anlayışı çerçevesinde bireyler, ödedikleri vergiler aracılığıyla kamu hizmetlerinin düzenli, etkin ve adil bir biçimde sunulmasını talep etme hakkına sahiptir. Kamu maliyesi perspektifinden değerlendirildiğinde vergiler, özellikle tam kamusal mallar ile yarı kamusal malların finansmanında temel kaynak olma işlevi görmektedir. Böylece vergi, bireysel düzeyde doğrudan bir karşılık taşımasa da makro düzeyde kamu hizmetlerinin sürekliliğini güvence altına alan bir bedel niteliği taşımaktadır. Dolayısıyla vergi, salt bir yükümlülük olarak değil, aynı zamanda toplumsal düzenin ve kamu hizmetlerinin sürdürülebilirliğinin temel araçlarından biri olarak değerlendirilmelidir¹⁰.

Verginin bir diğer temel özelliği zorunlu ödeme, kamu giderlerinin finansmanında gerekli tahsilatın sağlanabilmesi bakımından büyük önem

⁸ Gülden Şişman, ‘Demokratik Ülkelerin Anayasalarında Yasallık, Mali Güce Göre Vergilendirme ve Eşitlik İlkelerinin Vergi Hukuku Açısından Değerlendirilmesi’ (2009) 17(2) Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 31, 44

⁹ Yusuf Karakoç, ‘Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme’ (2013) 15(Özel Sayı) Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 1259, 1264-1265

¹⁰ Biyan (n 6)

taşımaktadır. Bu nedenle devlet, söz konusu yetkisini çeşitli anayasal ve yasal dayanaklar üzerine inşa etmek durumundadır. Verginin cebri niteliği, Anayasa'nın 73. maddesinde belirtilmiş olup bu madde anayasal dayanağı ortaya koyarken 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, cebirliğin tahsilat boyutunu düzenleyen temel yasal çerçeveyi oluşturmaktadır. Nitekim söz konusu Kanun'un 1. maddesinde, verginin rızaya değil zorunluluk esasına dayandığı hüküm altına alınmıştır. Kanun'un 54. maddesi ise ödeme süresi içinde ödenmeyen kamu alacaklarının yetkili kurumlarca cebren tahsil edilebileceğini düzenlemekte bu hüküm, devletin alacağını rıza aranmaksızın tahsil etme yetkisinin yasal ifadesi niteliğindedir. Aynı Kanun'un 62. maddesi de verginin yalnızca hukuki bir yükümlülük olmadığını, devletin gerektiğinde borçlu üzerinde cebri icra dahil çeşitli tasarruf yetkilerini kullanabileceğini ortaya koymaktadır. Bu düzenlemeler bir bütün olarak değerlendirildiğinde 6183 Sayılı Kanun'un, Anayasa'nın 73. maddesinde güvence altına alınan verginin cebri ve karşılıksız niteliğini tahsilat aşamasında da etkin biçimde pekiştirdiği görülmektedir.

Verginin bir diğer temel işlevi ise kamu giderlerinin finansmanını sağlamaktır. Bir ülkedeki ekonomik sistemin sürdürülebilirliği açısından kamu harcamaları belirleyici bir rol oynamakta olup ekonomik istikrarın sağlanması, kamu gelirleri ile kamu harcamalarının birbirleriyle uyumlu bir denge içinde bulunmasını zorunlu kılmaktadır¹¹. Buna göre, devlet, sunduğu kamu hizmetlerinin finansmanı için gerekli mali kaynağı ağırlıklı olarak vergi yoluyla oluşturmaktadır. Kamu harcaması kavramı, devletin güvenlik ve kamu hizmetleri gibi kamusal görevlerini yerine getirebilmek amacıyla gerçekleştirdiği tüm kamu harcamalarını kapsamaktadır. Bu kavram dar ve geniş anlamda olmak üzere iki farklı boyutta ele alınmaktadır. Dar anlamda kamu harcamaları, devlet ile il özel idaresi, belediye ve köy gibi kamu tüzel kişilerinin kamu hizmetleri karşılığında katlandığı fiskal maliyetleri ifade ederken geniş anlamda kamu harcamaları yalnızca bu kuruluşların giderleriyle sınırlı kalmayıp sosyal sigorta harcamalarını ve vergi muafiyet ile istisnalarını da kapsamaktadır. Bir harcamanın devlet harcaması olarak nitelendirilebilmesi için bir kamu hizmeti karşılığında yapılmış olması, yasal dayanağa sahip bu-

¹¹ Bilal Göde, 'Mali Anestezi ve Mali Aldanma Bağlamında Kamu Harcamalarının Finansmanın Vergi Bileşenleri Açısından Analizi' (2022) 2(1) Tarsus Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi Dergisi, 15

lunması ve devletin bütçesinden karşılanması gerekmektedir¹². Söz konusu harcamaların kesintisiz biçimde sürdürülebilmesi ise Anayasa'nın 73. maddesi doğrultusunda bireylerden elde edilen vergi gelirleriyle mümkün kılınmaktadır.

Belirlilik ilkesi de vergilendirme sürecinde hukuki güvenliğin sağlanması bakımından temel güvencelerden biridir. Adam Smith'in geleneksel vergilendirme ilkelerinden olan belirlilik ilkesi vergilerin miktarlarının, tarh ve tahsil zamanlarının ve biçimlerinin hem idare hem de kişiler yönünden belli ve kesin olması anlamına gelir. Vergilerle ilgili kurallar ve işlemler açık ve anlaşılabilir olduğu ölçüde keyfilik önlenmektedir. Belirlilik ilkesi bir yandan yükümlülerin hukuki güvenliğini korurken diğer yandan da vergi idaresinde istikrarı sağlamaktadır. Böylece mükellefler vergisel yükümlülüklerini önceden öngörebilmekte, idarenin keyfi uygulamalarına karşı hukuki güvence altına alınmaktadır.¹³ Nitekim belirlilik ilkesi, hukuki güvenliğin sağlanmasında temel rol oynamakta, hatta bazı yazarlara göre bu ilke kapsamında veya bağımsız bir ilke olarak değerlendirilen kesinlik ilkesi de aynı amaca hizmet etmektedir¹⁴. Bu ilke uyarınca vergi yükümlüsünün ödeyeceği miktar ile ödeme yöntemi idari takdire bırakılmamış, kanunla açıkça belirlenmiştir. Verginin kesin biçimde hukuki zemine oturtulması hem bireyleri idari keyfiliğe karşı koruma altına almakta hem de verginin kanunilik ilkesiyle doğrudan bir uyum içinde bulunmaktadır. Son olarak verginin parasal bir yükümlülük niteliği taşıdığı da vurgulanmalıdır. Devletin elde ettiği gelirler aynı, yani mal, eşya veya hizmet biçiminde değil, Türk lirası üzerinden nakdi olarak tahsil edilmektedir. Bu nitelik, modern vergi sistemlerinin temel bir gereği olup kamu maliyesinin etkin ve şeffaf biçimde yönetilmesine doğrudan katkı sağlamaktadır.

2. VERGİ EROZYONUNUN TANIMI VE SEBEPLERİ

Vergi erozyonu, vergiye tabi tutulan iktisadi değerlerin hukuki ve fiili yollarla vergi matrahı dışında bırakılması ya da mükelleflerin yasa-

¹² Ahmet Arslan, 'Kamu Harcamalarında Verimlilik, Etkinlik ve Denetim' (2002) 140 Maliye Dergisi 1, 2-3

¹³ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu and Nami Çağan 'Vergi Hukuku' (29th edn, Yetkin Yayınları Ankara 2020) 50

¹⁴ Coşkun Can Aktan (2017) 'Anayasal İktisat ve Vergilemede Hukuki Güvenlik İlkesi' Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi, 9(2), 101-116

dışı yollarla vergi yükümlülüklerini eksik yerine getirmesi sonucunda vergi gelirlerinin azalması veya tamamen ortadan kalkması şeklinde tanımlanmaktadır¹⁵. Türk maliye literatüründe vergi erozyonu, vergi harcamaları, yasal boşluklar, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı nedeniyle ortaya çıkan vergi hasılatı kayıpları olarak tanımlanmaktadır. Bu kapsamda vergi erozyonu yalnızca vergi kaçakçılığına değil, vergi sisteminde yer alan muafiyet, istisna ve indirimler nedeniyle ortaya çıkan vergi harcamalarına da dayandırılmaktadır¹⁶. Bu çalışmada da vergi erozyonu kavramı geniş anlamıyla kullanılmaktadır. Bununla birlikte vergi kaçırma ve kayıt dışı ekonomi hukuka aykırı fiiller niteliği taşıyarak, vergi muafiyet ve istisnaları anayasal sınırlar içerisinde kanun koyucunun başvurabileceği politika araçlarıdır. Bu nedenle çalışmada anayasal sorun olarak değerlendirilen husus, muafiyet ve istisnaların varlığı değil; bunların kamu yararı, mali güç, ölçülülük ve belirlilik ilkeleriyle bağdaşmayacak biçimde uygulanması veya bu anayasal ölçütler gözetilmeksizin kapsamalarının genişletilmesidir. Dolayısıyla nesnel ve makul bir kamu yararı gerekçesine dayanan, kapsamı ve süresi kanunla açıkça sınırlandırılmış muafiyet ve istisnalar, genellik ilkesini ihlal eden değil, bu ilkeyle bağdaşan politika araçları olarak değerlendirilmektedir. Çalışmanın eleştirisi, bu tür araçların varlığına değil, söz konusu sınırlayıcı ölçütlerden yoksun biçimde ve denetimsiz olarak çoğaltılmasına yöneliktir. Vergi erozyonun boyutu kaynağına göre farklılık göstermektedir. Vergi mükellefleri çoğunlukla vergi kaçırma, vergiden kaçınma ve kayıt dışı ekonomiye yol açacak davranışlar sergilemekte, bu durum gelir üzerinden alınan vergilerde aşınmanın daha yoğun biçimde yaşanmasına neden olmaktadır¹⁷. Vergi erozyonu ile matrah erozyonu kavramları zaman zaman birbirleriyle karıştırılmakta, bu iki kavram özünde farklı anlamlar taşımaktadır. Matrah erozyonu yalnızca vergiye esas olan matrahın azaltılmasını ifade ederken vergi erozyonu, matrahın daraltılmasının ötesinde vergi istisna ve muafiyetlerinin kapsamının genişletilmesini, hatta verginin bütünüyle kaldırılmasını da kapsayan daha geniş bir kavramdır. Vergi erozyonunun başlıca nedenleri vergi indirimleri, vergi muafiyetle-

¹⁵ Arda Hakan Öğretir, *Maliye Konu Anlatımı* (9th, 4T Yayınevi 2020) 161

¹⁶ Fatih Saraçoğlu, *Vergi erozyonu açısından gelir vergisinde yer alan müesseselerin analizi*. Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2(2000), 79-99

¹⁷ Hüseyin Akkaya, *Vergi Erozyonunun Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Kapsamında Etkileri: G20 Ülkeleri ile Karşılaştırılması* (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi 2015) 1

ri, vergi istisnaları, vergiden kaçınma, vergi kaçırma ve kayıt dışı ekonomi olarak sıralanabilir.

Vergi indirimleri her ne kadar mükellef açısından olumlu bir uygulama olsa da çoğu zaman devletin vergi hasılatının daralmasına yol açmaktadır. Arz yönlü iktisat yaklaşımının savunucuları, vergi oranlarındaki düşüşlerin belirli koşullarda vergi gelirlerini artırabileceğini ileri sürmektedir. Bu görüş çoğu zaman İbn Haldun'un vergilemeye ilişkin gözlemleri ile ilişkilendirilmektedir. İbn Haldun ve Arthur Laffer, vergi indirimlerinin vergi hasılatında azalmaya değil aksine artışa neden olduğunu ileri sürmüştür¹⁸. Devletin belirli dönemlerde belirli mükelleflere uyguladığı vergi indirimleri ise vergi harcaması olarak adlandırılmaktadır. Vergi indirimi, hesaplanmış vergi matrahı üzerinden belirli bir miktarın düşürülmesi yoluyla mükellefin mali yükünü azaltan bir uygulamadır¹⁹. Bu uygulamaya ilişkin örneklerden ilki engellilik indirimidir. Söz konusu uygulama kapsamında çalışma gücünü kısmen ya da tamamen yitirmiş olan bireylere, engellilik derecesine göre belirlenen tutarlarda vergi indirimi tanınmaktadır. Bir diğer örnek ise gelir vergisi indirimidir. Bu uygulama çerçevesinde vergi yükümlüsünün ilgili vergilendirme döneminde yapmış olduğu eğitim harcamaları, sağlık sigortası primleri ve bağışlar gibi gider kalemlerinin vergi matrahından düşülmesi suretiyle daha düşük oranda vergi ödenmesi sağlanmaktadır.

Vergi muafiyeti, belirli mükelleflerin vergi yükümlülüklerinin kısmen veya tamamen vergi kapsamı dışında tutulmasını ifade etmektedir. Muafiyet kavramının istisna ile karıştırılmaması gerekmektedir. İstisna konu itibarıyla belirli işlem veya unsurlara bağlıyken muafiyet doğrudan kişiye bağlıdır. Türk Vergi Hukuku'nda yer alan muafiyet düzenlemelerinin amacı, sosyal devlet ilkesinin benimsenmesi ve bu kesimlerin ekonomik etkinliğinin artırılması olarak değerlendirilebilir. Vergi muafiyetinin en yaygın bilinen örneği esnaf muaflığıdır²⁰. Anayasa'nın 73. maddesi küçük esnafın vergi muaflığı kapsamına alınabileceğini öngörmekte, ayrıntılar ise kanunla düzenlenmektedir. Esnaflara tanınan bu muaflık, verginin ektrafiskal amacına hizmet etmekte olup temel gerek-

¹⁸ Ceren Öz, Türkiye'de Vergi İndirimlerinin Ekonomik Kalkınma ve Büyümeye Etkileri (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Gazi Üniversitesi 2019) 37-38

¹⁹ Hüseyin Şen and İsa Sağbaşı, Vergi Teorisi ve Politikası (2nd Kalkan Matbaacılık Sanayi Ticaret ve Ltd. Şti. Ankara 2016) 127

²⁰ Özgür Saraç, 'Vergi Harcamaları ve İktisadi Etkileri' (2010) 159 Maliye Dergisi 262, 265

çesi vergi yükünün azaltılarak toplumsal ölçekte dengeli bir biçimde dağıtılmasının sağlanmasıdır²¹.

Vergiden kaçınma, vergi mevzuatındaki boşluklardan yararlanmak suretiyle vergi yükünü azaltmayı ifade etmektedir²². Vergiden kaçınma yasal bir uygulama olup herhangi bir hukuki yaptırımı bulunmamaktadır. Bu yönetime ilişkin çeşitli uygulamalar mevcuttur. Vergi muafiyet ve istisnalarından yararlanmak, yatırım teşviklerinden faydalanmak ve çeşitli sigorta primlerini matrahtan düşürmek bu uygulamaların başında gelmektedir. Vergiden kaçınma ile vergi kaçırma kavramları sıklıkla birbiriyle karıştırılmakla birlikte özünde birbirinden farklı kavramlardır. Vergiden kaçınma yasal bir hak olarak değerlendirilmekte, herhangi bir cezai yaptırım öngörülmemekte ve genel olarak vergi planlaması kapsamında ele alınmaktadır. Vergi kaçırma ise hukuki açıdan suç teşkil etmekte, hapis ve para cezası gibi yaptırımları beraberinde getirmekte, bunun yanı sıra toplumsal ve ahlaki bir ihlal olarak nitelendirilmektedir.

Vergi kaçırma ya da vergi kaçakçılığı, Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenen vergi suçları arasında en ağır suç niteliği taşımakta olup ilgili düzenleme kanunun 359. maddesinde yer almaktadır²³. Genel bir tanımla vergi kaçırma, mükellefin yasadışı yollarla vergi yükünü azaltması ya da kısmen veya tamamen ortadan kaldırması olarak ifade edilmektedir. Mali işlemlerin yasadışı biçimde gizlenmesi, vergi matrahının olduğundan düşük gösterilmesi ile defter ve kayıtlar üzerinde muhasebe hilesi yapılması bu suçu oluşturan başlıca eylemler arasında sayılmaktadır²⁴. Vergi Usul Kanunu'na göre vergi kaçakçılığı suçunun cezası, hapis cezası ya da gerekli görülen hâllerde idari para cezası şeklindedir.

Kayıt dışı ekonominin literatürde birçok farklı tanımı bulunmaktadır. Schneider'ın tanımına göre kayıt dışı ekonomi, milli gelire dahil

²¹ Mine Biniş, 'Vergi Adaletini Sağlamaya Yönelik Bir Araç: Esnaf Muaflığı' (2015) 7(1) Kastamonu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi 52, 54

²² Friedrich Schneider, Erich Kirchler and Boris Maciejovsky, 'Social Representations on Tax Avoidance, Tax Evasion, and Tax Flight: Do Legal Differences Matter?' (2001) Department of Economics of Johannes Kepler University Working Paper No 0104, 1, 3

²³ Tuğberk Gökçe, Vergi Kaçakçılığı Suçu (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, İstanbul Beykent Üniversitesi 2024) 12

²⁴ Şule Kocayılmaz and Tefik Ercüment İstemi, 'Türkiye'de Vergi Kaçakçılığı' (2015) 37 Anadolu Bil Meslek Yüksekokulu Dergisi 47, 49

edilmeyen ekonomik faaliyetlerin tümünü kapsamaktadır²⁵. Kayıt dışı ekonominin boyutu kesin biçimde hesaplanamamakla birlikte çeşitli tahmin yöntemleri aracılığıyla ölçülmeye çalışılmaktadır. Kayıt dışı ekonomiyle mücadele kapsamında Hazine ve Maliye Bakanlığı öncülüğünde hazırlanan eylem planları, diğer bakanlıklar ve ilgili kamu kurum ile kuruluşlarıyla iş birliği çerçevesinde yürütülmektedir.

3. VERGİ EROZYONUNUN ANAYASAL VERGİLENDİRME İLKELERİ AÇISINDAN İNCELENMESİ

1982 Anayasası'nın "Vergi Ödevi" başlıklı 73. maddesi, Türk Vergi Hukuku'nun anayasal temelini oluşturmakta ve vergilendirmeye ilişkin temel ilkeleri bünyesinde barındırmaktadır. 73. Maddenin birinci fıkrasında genellik ve mali güce göre vergilendirme ilkeleri, ikinci fıkrasında vergi adaleti ilkesi, üçüncü fıkrasında yasallık ilkesi ve dördüncü fıkrasında ise yasallık ilkesinin istisnası olan Cumhurbaşkanına tanınan düzenleme yetkisine yer verilmiştir²⁶. Söz konusu ilkelerin her biri, devletin vergilendirme yetkisini belirleyen, sınırlayan ve mükellefleri keyfi uygulamalara karşı koruyan anayasal güvenceler niteliği taşımaktadır. Vergi erozyonu söz konusu ilkelerin fiilen işlevsiz kılınmasına yol açan en önemli etkenlerden biri olarak değerlendirilmektedir. Bu bölümde, vergi erozyonunun söz konusu anayasal ilkeler üzerindeki etkileri, Anayasa Mahkemesi kararları ışığında değerlendirilecektir. İleri sürülen temel tez, Anayasa Mahkemesi'nin vergi erozyonunu doğrudan bir anayasallık sorunu olarak ele almak yerine, vergi muafiyetlerini ve istisnalarını tekil kararlar düzeyinde denetleme eğiliminde olduğudur. Bu yaklaşım, her bir muafiyet kararının bireysel olarak anayasal sınırlar içinde değerlendirilmesine karşın, bu kararların ortaya çıkardığı kümülatif vergi erozyonunun görünmez kalmasına yol açmaktadır. Belirtmek gerekir ki Mahkeme'nin bu denetim yöntemi kendi içinde tutarlı ve meşrudur. Nitekim vergi harcamaları da tıpkı sağlık harcamaları gibi belirli bir amaca hizmet eden kamu politikası araçlarıdır. Sağlıklı bir bireyin sağlık harcamalarından hasta bir bireyle aynı ölçüde fiilen yararlanmaması nasıl bir eşitsizlik değil, yararlanma koşullarının herkese eşit sunulmuş olması

²⁵ Friedrich Schneider, 'The Shadow Economy and Work In The Shadow: What Do We (Not) Know?' (2012) 6423 IZA Tartışma Belgesi Serisi 4-5

²⁶ Abdullah Tekbaş, 'Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler' (2010) 12(Özel Sayı) Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 123, 127

bakımından bir fırsat eşitliği meselesiyse, vergi muafiyet ve istisnalarından yararlanma bakımından da benzer bir mantık geçerlidir. AYM'nin incelenen kararlarda tutarlı biçimde aradığı “nesnel ve makul temel” ölçütü, tam olarak bu fırsat eşitliğinin denetimine karşılık gelmektedir ve bu yönüyle AYM'nin yaklaşımı isabetlidir. Ancak bu ölçüt, her bir düzenlemenin kendi içindeki tutarlılığını güvence altına almakla birlikte, çok sayıda nesnel temelli düzenlemenin bir arada var olmasının vergi tabanı üzerinde yarattığı toplam daralmayı ölçmeye yönelik değildir. Sağlık harcamalarından farklı olarak vergi harcamaları, kamu bütçesinden yapılan bir gider kalemi değil, doğrudan vergi tabanını daraltan bir mekanizmadır. Bu nedenle tek tek nesnel temele dayanan düzenlemelerin toplamı, mali güce göre vergilendirme ilkesini dolaylı biçimde etkileyebilmektedir. Bu çalışmanın eleştirisi, AYM'nin denetim ölçütünün yanlışlığına değil, bu ölçütün kümülatif etkiyi kapsam dışında bırakan sınırlı işlevine yöneliktir. Başka bir ifadeyle AYM bireysel muafiyet ve istisna düzenlemelerini denetlemekle birlikte bunların vergi sistemi üzerindeki kümülatif etkilerini yeterince değerlendirmemektedir. Nitekim incelenen kararlarda AYM muafiyetlerin kamu yararı amacına dayanması hâlinde kanun koyucunun geniş takdir yetkisini koruduğunu tutarlı biçimde vurgulamış, fakat bu takdir yetkisinin sistematik kullanımının Anayasa'nın 73. maddesinin bütünlüğü üzerinde yarattığı aşındırıcı etkiyi, tekil karar denetiminin doğası gereği ayrıca değerlendirme kapsamına almamıştır. Bu çalışmada “sistematik kullanım” ifadesiyle, muafiyet ve istisna düzenlemelerinin nesnel ölçütlere dayanmaksızın, düzenli etki analizine tabi tutulmaksızın ve kapsamı zaman içinde genişletilerek art arda getirilmesi sonucunda ortaya çıkan kümülatif etki kastedilmektedir. Bir muafiyet veya istisnanın uzun süre yürürlükte kalması, tek başına sistematik bir vergi erozyonu göstergesi değildir. Çünkü sosyal ve ekonomik amaçlı düzenlemelerin etkisi çoğunlukla uzun vadede ortaya çıkar. Sorun, bu düzenlemelerin süre ve kapsam sınırları belirsiz bırakılarak veya etki analizine tabi tutulmaksızın sürdürülmesinden kaynaklanmaktadır. Bu çalışma, söz konusu içtihat boşluğunu vergi erozyonu kavramı çerçevesinde ele alarak, Mahkeme'nin denetim yaklaşımındaki yapısal yetersizlikleri ortaya koymayı amaçlamaktadır.

3.1. Genellik İlkesi Açısından Değerlendirme

Anayasa'nın 73. maddesinin birinci fıkrasında yer alan “herkes” ifadesi, vergide genellik ilkesinin anayasal temelini oluşturmaktadır.

Anayasa Mahkemesi'nin yerleşik içtihadına göre vergide genellik ilkesi, herhangi bir ayırım yapılmaksızın mali gücü olan herkesin vergi yüküne katılmasını ve vergi ödemesini ifade etmektedir. Bu ilke gereğince ülke sınırları içerisinde bulunan herkesin toplam vergi yüküne katılması zorunludur²⁷. Söz konusu ilke sadece normatif bir çerçeveden ibaret değildir. Vergi muafiyeti ve istisnası düzenlemelerinin bu ilkeyle ilişkisi de Anayasa Mahkemesi içtihadında özel bir yer tutmaktadır.

Anayasa Mahkemesi'nin yerleşik değerlendirmesine göre sosyal devletin vergi adaletine ilişkin ilkesi olan verginin mali güce göre alınması ve vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımının gerçekleşmesi, yükümlülerin kişisel durumlarının yasalarda bazı istisna ve muafiyet uygulamalarına yer verilerek gözetilmesi suretiyle mümkündür. Bu çerçevede sosyal, ekonomik, mali ve kültürel amaçlarla öngörülen istisna ve muafiyetler, söz konusu ilkelerin uygulamaya geçirilmesini sağlamaya yardımcı olmaktadır²⁸. Ancak bu tespit, muafiyet ve istisnaların genellik ilkesini sınırsız biçimde aşındırabileceği anlamına gelmemektedir. Aksine, kanun koyucunun muafiyet ve istisna düzenlemelerinde anayasal sınırlarla bağlı olduğunu göstermektedir.

Vergi erozyonu, muafiyet ve istisnalar da dahil olmak üzere çeşitli nedenlerle ortaya çıkabilen ve genellik ilkesini yapısal düzeyde zedeleyen bir olgudur. Kaneti (1989), genellik ilkesinin toplumda yalnızca belirli grupların değil, mali güce sahip herkesin vergi yükümlüsü olmasını ifade ettiğini belirtmektedir. Bu ilkenin temel işlevi, ödeme gücüne sahip kişi veya grupların vergi yükümlülüğü dışında bırakılmasını önlemektir. Bu değerlendirme, vergi erozyonunun genellik ilkesi üzerindeki etkilerinin anlaşılmasına da katkı sağlamaktadır. Zira kamu yararı, mali güç ilkesi, ölçülülük ve sosyal devlet ilkesi gibi anayasal ölçütlere dayanmaksızın getirilen muafiyet ve istisnalar, mali güce sahip bazı mükelleflerin fiilen vergi yükünün dışında kalmasına neden olabilmekte ve genellik ilkesinin etkinliğini zayıflatabilmektedir. Nitekim Anayasa Mahkemesi de hukuk devleti ile eşitlik ilkelerinin vergi hukuku bakımından görünümünün vergide genellik ilkesi olduğunu vurgulayarak bu ilkeleri geleneksel vergi adaleti ilkeleri olarak nitelendirmiştir. Bir toplumda yaşayan herkesin mali gücüne göre vergi yükümlüsü olmasını gerektiren bu

²⁷ Anayasa Mahkemesi, 2003/76, 23.07.2003

²⁸ Anayasa Mahkemesi, 2010/55, 01.04.2010

ilkelerin birbirinden ayrılmayacağını ortaya koymuştur²⁹. Bu kapsamda vergi erozyonu, genellik ilkesinde iki temel sorunu ortaya çıkarmaktadır. Birincisi, belirli mükellef gruplarına veya sektörlerle tanınan ayrıcalıklı muafiyetler, benzer ekonomik kapasiteye sahip farklı aktörler arasında eşitsiz bir vergi yükü dağılımına neden olmaktadır. İkincisi, kayıt dışı ekonomi ve vergiye uyumsuzluk nedeniyle vergi tabanının daralması, vergi yükünün vergisel yükümlülüklerini eksiksiz yerine getiren mükellefler üzerinde yoğunlaşmasına neden olmaktadır. Böylece genellik ilkesinin özü olan “herkesin mali gücüne göre vergi yüküne katılması” güvencesi fiilen işlevsiz kalmaktadır. Bu durum, Anayasa Mahkemesi’nin vergi affı kanunlarına ilişkin kararlarında da gözlemlenebilmektedir. Mahkeme, 3239 sayılı Kanun’daki kısmi af düzenlemesini incelerken³⁰ yalnızca “af kapsamındakilerin kendi aralarındaki eşitliği” ele almış, vergi yükümlülüğünü eksiksiz yerine getiren mükellefler ile af sayesinde bu yükümlülükten kurtulan mükellefler arasındaki asıl eşitsizliği denetim dışında bırakmıştır. Bu yaklaşımın genellik ilkesinin uygulamadaki etkilerinin değerlendirilmesini sınırladığı ileri sürülebilir³¹. Burada eleştirilen husus, af düzenlemesinin varlığı değil, AYM’nin yalnızca af kapsamındakiler arası eşitliği denetleyip af dışında kalan mükelleflerle karşılaştırmalı bir değerlendirme yapmamasıdır. Bu durum, tek başına meşru sayılabilecek bir düzenlemenin denetim dışı bırakılan boyutunun zaman içinde tekrarlanmasıyla yapısal bir soruna dönüşebileceğini göstermektedir. Bu tür düzenlemelerin yaygınlaşması, vergi tabanını daraltarak vergi erozyonunu derinleştirebilmektedir.

AYM’nin ilgili kararı³² bu bağlamda önemli bir içtihat niteliği taşımaktadır. Mahkeme söz konusu kararında, muafiyet kararlarının kamu yararı amacına dayandığı ve anayasal sınırlar içinde kaldığı sürece kanun koyucunun takdir yetkisi kapsamında değerlendirileceğini belirtmiştir. Ancak bu yetkinin vergi yükünün adaletli dağılımını bozmaması gerektiğini de vurgulamıştır. Muafiyetin kronik bir vergi erozyonuna dönüşmesi, tam da bu iki sınır arasında gerçekleşmektedir. Denetlenebilir ölçütlere dayanmayan muafiyet düzenlemeleri, genellik ilkesinin sistema-

²⁹ Anayasa Mahkemesi, 2023/160, 28.09.2023

³⁰ Anayasa Mahkemesi, 1987/22, 24.09.1987

³¹ Esra Keskin and Pelin Mastar Özcan, ‘Türk Vergi Hukukunda Vergi Affının Anayasal Vergilendirme İlkeleri Işığında İncelenmesi’ (2021) 17(194) *Malî Hukuk Dergisi* 435, 455-456

³² Anayasa Mahkemesi, 2025/223, 06.11.2025

tik biçimde aşınmasına neden olabilmektedir. Bu durum, Anayasa Mahkemesinin Kur Korumalı Mevduat istisnasına ilişkin kararında da somut biçimde görülmektedir. AYM, Kur Korumalı Mevduat istisnasını eşitlik ilkesi yönünden incelerken, söz konusu istisnanın “para politikasını destekleyici bir maliye politikası aracı” olduğunu ve yalnızca döviz hesabı bulunan mükellefleri kapsamasının doğal olduğunu belirtmiştir³³. Dolayısıyla kanun koyucu tarafından yapılan ayrımın nesnel ve makul bir temele dayandığını tespit etmiş ve bu gerekçeyle eşitlik ilkesinin ihlal edilmediği sonucuna varmıştır. Bu tespit, vergi erozyonu perspektifinden iki önemli sonucu beraberinde getirmektedir. Birincisi, Mahkeme muafiyet ve istisnalarda eşitlik ilkesi bağlamında “nesnel ve makul temel” arayışını ortaya koymuştur. Böylece gerekçesiz ya da ölçüsüz bir muafiyetin aynı ekonomik kapasiteye sahip mükellefler arasında genellik ilkesini zedeleyebileceğini kısmen teyit etmiştir. İkincisi, Mahkeme’nin nesnel ve makul temele dayanan ayrımı meşru kabul etmesi, buna karşılık KDV iade hakkını ölçüsüz biçimde Cumhurbaşkanı takdirine bırakan düzenlemeyi 73. maddeye aykırı bulması, vergi erozyonuna neden olabilecek düzenlemelerde anayasal denetimin sınırını somutlaştırmaktadır. Tekil olarak meşru görünen bir istisna bile, nesnel ölçütlerden yoksun biçimde yürütme organının takdirine bırakıldığında genellik ilkesiyle bağdaşmaz hale gelmektedir. Bu nedenle vergi erozyonunun önlenmesi yalnızca hukuki teknik bir zorunluluk değil, aynı zamanda Anayasa’nın 73. maddesinin “herkes” ifadesinde somutlaşan genellik ilkesinin fiilen hayata geçirilmesinin bir gereğidir.

3.2. Mali Güç ve Vergi Adaleti İlkeleri Açısından Değerlendirme

Anayasa’nın 73. maddesinin birinci fıkrasında yer alan “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür” hükmü, mali güce göre vergilendirme ilkesini anayasal güvence altına almaktadır. Mali güce göre vergilendirme, sosyal devlet anlayışının vergi adaletiyle bağlantılı temel ilkelerinden biri olup bireylerin ekonomik ve kişisel durumları dikkate alınarak vergilendirilmelerini ifade etmektedir. Kamu maliyesinde mali gücün temel göstergeleri gelir, servet ve harcama olarak kabul edilmektedir. Anayasa Mahkemesi de bu doğrultuda, mali gücü fazla olanın daha fazla vergi ödemesi gerek-

³³ Anayasa Mahkemesi, 2025/163, 22.07.2025

tiğini vurgulayarak mali güce göre vergilendirme ilkesini, eşitlik ilkesinin vergilendirme alanındaki uygulama aracı olarak değerlendirmektedir. Bunun yanında Anayasa'nın 73. maddesinin ikinci fıkrasında yer alan "Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır" hükmüyle vergi adaleti ilkesi anayasal güvenceye kavuşturulmuştur. Vergi adaletinin temel amacı, vergi yükünün bireyler arasında adil ve dengeli biçimde dağıtılmasını sağlamaktır. Bu amaç doğrultusunda mali güç yaklaşımından yararlanılmakta; en az geçim indirimi, artan oranlı tarife, ayırma ilkesi, muafiyetler ve istisnalar vergilemede adaletin sağlanmasına katkı sağlayan temel araçlar arasında yer almaktadır. Vergi adaleti ilkesi, aynı mali güce sahip bireylerin aynı düzeyde vergilendirilmesini ifade eden yatay adalet ve farklı mali güce sahip bireylerin farklı düzeylerde vergilendirilmesini öngören dikey adalet olmak üzere iki boyutta ele alınmaktadır³⁴.

Anayasa Mahkemesi'nin ilgili kararında vergi adaleti ilkesinin yalnızca pasif bir denetim ölçütü olmadığını, kanun koyucuya aktif ve pozitif bir sorumluluk yüklediğini ortaya koymuştur. Mahkeme, söz konusu kararında, "vergilendirme konusunda takdir yetkisi bulunan kanun koyucu, gerek yeni bir vergi öngörürken ya da vergilerde birtakım muafiyet ve istisnalar getirirken, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı konusunda gerekli tedbirleri almak zorundadır" ifadesine yer vererek bu yükümlülüğün muafiyet ve istisna kararlarını da kapsadığını vurgulamıştır³⁵. Mahkeme bu kararında ayrıca muafiyetin kamu yararı amacına dayandığı ve anayasal sınırlar içinde kaldığı sürece kanun koyucunun takdir yetkisi kapsamında değerlendirileceğini belirtmiştir. Bu tespit, görünürde anayasal sınırlar içinde kalan muafiyetlerin dahi, sistematik biçimde uygulandığında vergi adaletini fiilen aşındırabileceği gerçeğini gözden kaçırmaktadır. Başka bir deyişle, tek tek ele alındığında meşru görünen çoğu muafiyet kararı, bir bütün olarak değerlendirildiğinde vergi tabanını daraltarak vergi yükünün muafiyet kapsamı dışında kalan mükellefler üzerinde yoğunlaşmasına neden olabilmektedir. Anayasa Mahkemesi'nin söz konusu kararında ele aldığı gibi, belirli vakıflara tanınan veraset ve intikal vergisi ile emlak vergisi muafiyetleri (7512 sayılı Kanun md. 7), aynı ekonomik kapasiteye sahip farklı aktörlerin farklı vergi yükleri taşımasına neden olmaktadır. Bu durum, vergi erozyonu-

³⁴ Ali Değirmendereli and others, 'Türk Vergi Sisteminin Vergi Adaleti Bakımından Değerlendirilmesi' (Hazine ve Maliye Bakanlığı and Vergi Konseyi 2024) 8-9

³⁵ Anayasa Mahkemesi, 2025/223, 06.11.2025

nun yatay vergi adaleti bakımından tartışılması gereken sonuçlar doğurabileceğini göstermektedir. Mahkeme, söz konusu muafiyeti nihayetinde iptal etmemiş olsa da karşı oy kullanan üyeler, bu tür düzenlemelerin belirlilik ve öngörülebilirlik koşullarını sağlamadığını ileri sürmüştür. Bu değerlendirme doğrudan vergi erozyonunu ortaya koymamakla birlikte, muafiyet düzenlemelerinin anayasal ölçütler çerçevesinde açık ve denetlenebilir biçimde düzenlenmesinin önemini göstermektedir. Zira kapsamı ve sınırları yeterince belirlenmeyen muafiyet düzenlemeleri, vergi harcamalarının etkin biçimde denetlenmesini güçleştirebilmekte ve uzun vadede vergi tabanının aşınmasına neden olmaktadır.

Vergi erozyonu, yalnızca muafiyet ve istisna düzenlemeleri üzerinden değil, kayıt dışı ekonomi yoluyla da vergi adaletini zedelemektedir. Ancak belirtmek gerekir ki kayıt dışı ekonomi, kanunla tanınan bir politika aracı olmayıp doğrudan hukuka aykırı bir fiildir. Bu nedenle burada tartışılan husus, muafiyet ve istisnalardan farklı olarak, mevcut hukuki çerçevenin fiilen ihlal edilmesidir. Nitekim Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın 2023-2025 Dönemi Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planı'nda, Türkiye'ye özgü net bir oran belirtilmemekle birlikte, gelişmekte olan ülkelerde kayıt dışı ekonominin GSYİH'ye oranının ortalama %30 civarında seyrettiği ve Dünya Bankası verilerine göre 2010-2018 döneminde bu ülkelerin GSYH'lerinin ortalama üçte birinin kayıt dışı faaliyetlerden oluştuğu belirtilmektedir. Türkiye'nin de bu ülke grubu içinde yer aldığı dikkate alındığında, resmî belgelerin dahi ülkeye özgü kesin bir rakam ortaya koyamaması, kayıt dışı ekonominin boyutunun ölçüm ve şeffaflık bakımından ayrı bir sorun taşıdığını göstermektedir. Bununla birlikte kayıt dışı ekonomi, hukuka aykırı bir fiil olup ne Anayasa ne de vergi kanunları bu hususu meşrulaştırmaktadır; nitekim Hazine ve Maliye Bakanlığı bugüne kadar beş ayrı eylem planı yürürlüğe koyarak bu alanla mücadele etmektedir³⁶. Bu nedenle kayıt dışı ekonomi, vergi erozyonu tartışmasında muafiyet ve istisna uygulamalarından farklı bir kategori olarak, doğrudan bir anayasal boşluktan değil, mevcut hukuki çerçevenin fiilen ihlalden kaynaklanan bir sorun olarak değerlendirilmelidir.

Türkiye'de her ne kadar Anayasa'nın adalet ölçüsü mali güç olsa da vergi yapısı incelendiğinde vergilemede adaleti sağlamada mali güç

³⁶ Hazine ve Maliye Bakanlığı Risk Analizi Genel Müdürlüğü, 2023-2025 Dönemi Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planı (2023) 5-7

yaklaşımının yeterince dikkate alınmadığı söylenebilir. Tüm bu tespitler birlikte değerlendirildiğinde, vergi erozyonunun vergi adaleti ilkesini yapısal düzeyde etkileyen anayasal bir sorun niteliği taşıdığı anlaşılmaktadır. AYM'nin ilgili kararı³⁷, muafiyet ve istisna düzenlemelerinin anayasal denetiminin ne denli güç bir denge içinde yürütüldüğünü gözler önüne sermektedir. Mahkeme bir yandan kanun koyucunun geniş takdir yetkisini tanıırken öte yandan bu yetkinin vergi yükünün adaletli dağılımını olumsuz etkilememesi gerektiğini vurgulamaktadır.

Anayasa Mahkemesi'nin vergi affı kanunlarına ilişkin içtihadı, bu konunun farklı bir boyutunu ortaya koymaktadır. Mahkeme, 3239 sayılı Kanun'un geçici 4. maddesindeki kısmi af düzenlemesine ilişkin kararında³⁸, aftan yararlananlar ile yararlanamayanlar arasındaki farklı muameleyi “kamu yararı” gerekçesiyle eşitlik ilkesine aykırı bulmamıştır. Benzer biçimde 3787 sayılı Kanun'a ilişkin kararında da³⁹ Mahkeme, yükümlülüklerini zamanında yerine getirenler ile getirmeyenler arasında yapılan farklı uygulamayı kamu yararı amacıyla haklı bulmuştur. Öğreti bu kararları eleştirmekte; Mahkeme'nin “vergi ödeyenler ile ödemeyenler arasındaki eşitsizliği” değil, yalnızca “af kapsamındakilerin kendi aralarındaki eşitliği” değerlendirdiğini, dolayısıyla yatay ve dikey adalet boyutlarını görmezden geldiğini ileri sürmektedir⁴⁰. Bu içtihatteki boşluk, vergi erozyonu tartışması açısından kritik bir hususu gündeme taşımaktadır: Anayasa Mahkemesi'nin “kamu yararı” kavramını geniş yorumlaması, muafiyet ve af mekanizmaları yoluyla ortaya çıkan vergi tabanı aşınmalarını yargısal denetimin dışında bırakmaktadır. Vergi harcamalarının düzenli aralıklarla bağımsız kurumlar tarafından etki analizine tabi tutulması ve muafiyet kararlarının vergi adaleti üzerindeki kümülatif etkilerinin sistematik biçimde ölçülmesi, söz konusu denetim boşluğunun giderilmesi bakımından anayasal bir gereklilik olarak değerlendirilmelidir.

3.3. Yasallık İlkesi Açısından Değerlendirme

Anayasa'nın 73. maddesinin üçüncü fıkrasında “Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır”

³⁷ Anayasa Mahkemesi, 2025/223, 06.11.2025

³⁸ Anayasa Mahkemesi, 1987/22, 24.09.1987

³⁹ Anayasa Mahkemesi, 1993/55, 02.12.1993

⁴⁰ Keskin and Mastar Özcan (n 31) 455-456

lır” hükmü yer almakta, bu düzenlemeyle yasallık ilkesi anayasal bir zorunluluk olarak güvence altına alınmaktadır. Latince “nullum tributum sine lege” yani “kanunsuz vergi olmaz” şeklinde ifade edilen bu ilke, tüm hukuk sistemlerinde kabul görmüş evrensel bir nitelik taşımaktadır⁴¹. Batı demokrasilerinde uzun bir tarihsel gelişim sürecinin ürünü olan ve çağdaş anayasalara girmiş bu ilke, parlamentoların tarihiyle eşzamanlı bir geçmişe sahiptir. Anayasa’nın bu ilkeyi benimseyen hükmü, yasama yetkisinin devredilmezliği ilkesiyle değerlendirildiğinde vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin ancak TBMM tarafından konulup kaldırılabilceği ya da değiştirilebileceği, yasama organının bu yetkisinden vazgeçemeyeceği sonucuna ulaşmaktadır.

Kanunilik ilkesinin iki temel kökeni bulunmaktadır. Bunlardan ilki, güçler ayrımı yani “temsilsiz vergi olmaz” ilkesine dayanırken ikincisi hukuk güvenliğine dayanmakta olup bu doğrultuda yükümlü, vergi idaresinin keyfi uygulamalarına karşı korunmaktadır⁴². Verginin kanuniliği ilkesinin bu iki kökeninin tarihsel süreçteki dönüşümü, ilkenin vergi erozyonu karşısındaki işlevi bakımından da belirleyici bir nitelik taşımaktadır. Tarihsel açıdan bakıldığında vergide kanunilik ilkesi, devletlerin vergilendirme yetkisini sınırsız ve keyfi biçimde kullandığı dönemlere duyulan tepkinin ürünüdür. 1215 tarihli Magna Carta Libertatum’dan 1789 İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirisi’ne uzanan süreçte vergilerin belirliliği, öngörülebilirliği ve temsili meşruiyeti birlikte güvence altına alınmıştır. Türk hukukunda bu ilke 1876 tarihli Kanun-i Esasi ile ilk anayasal ifadesini kazanmıştır. 1924, 1961 ve nihayet 1982 Anayasaları ile giderek daha kapsamlı bir biçimde düzenlenmiştir. 1961 Anayasası ile kurulan Anayasa Mahkemesi ise bu ilkenin yargısal güvencesini sağlamıştır. Bu sayede, kanunla düzenleme koşulu salt biçimsel bir gereklilik olmaktan çıkmış, denetlenebilir bir anayasal ölçüt niteliği kazanmıştır⁴³. Vergi erozyonu bağlamında bu tarihsel arka planın önemi, keyfi vergilendirmeye karşı verilen tarihsel mücadelenin belirlilik ve öngörülebilirlik güvencelerini ortaya çıkarmış olmasına dayanmaktadır. Zira muafiyet ve istisna sistematığının denetimsiz biçimde genişlemesi, benzer şekilde belirsizlik ve keyfilik riskini yeniden gündeme getirmektedir.

⁴¹ Tekbaş, (n 26) 127

⁴² Müge Vatansever Öztürk, ‘Vergilerin Kanuniliği İlkesinin Tarihi Gelişimi’ (2014) 16(Özel Sayı) Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 4815-4817

⁴³ ibid 4835-4836

Vergi erozyonunun önlenmesi bakımından yasallık ilkesinin önemi, Anayasa Mahkemesi'nin güncel içtihadında da vurgulanmıştır. Örneğin, AYM'nin ilgili kararında⁴⁴ maden arama lisans bedelinin matrah ve oranının kanunla belirlenmemesini açık bir kanunilik ihlali olarak nitelendirerek ilgili düzenlemeyi iptal etmiştir. Bu karar, vergi erozyonunun önlenmesinde yasallık ilkesinin sınır çizici işlevini en güçlü biçimde ortaya koyan güncel içtihatlardan birini oluşturmaktadır. Başka bir AYM kararında⁴⁵ Mahkeme; Türkiye Varlık Fonu'na tanınan vergi muafiyetinin belirlilik ilkesini ihlal ettiğini saptayarak iptale hükmetmiştir. Mahkeme bu kararında, muafiyet kapsamının yasa metninden anlaşılamayacak ölçüde belirsiz olmasını kanunilik ilkesinin özülüyle bağdaşmaz bulmuştur. Öte yandan AYM'nin ilgili kararı⁴⁶ yasallık ilkesi yönünden vergi erozyonu tartışmasına yeni bir boyut kazandırmaktadır. Mahkeme bu kararında 7491 sayılı Kanun'un 31. maddesiyle 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 36. maddesine eklenen "iade hakkı" ibarelerini, temel esaslar ve ilkeler kanunda belirlenmeksizin Cumhurbaşkanına sınırsız takdir yetkisi tanındığı gerekçesiyle Anayasa'nın 7. ve 73. maddelerine aykırı bularak iptal etmiştir. Kararda Mahkeme, KDV iade mekanizmasının verginin doğasından kaynaklanan zorunlu bir unsur olduğunu vurgulayarak iade hakkını kısmen veya tamamen kaldırma yetkisinin hangi nesnel ölçütlere göre kullanılacağına kanunda belirlenmemesini açık bir kanunilik ihlali olarak nitelendirmiştir. Bu tespit, vergi erozyonu bakımından önem taşımaktadır. Zira vergi tabanındaki aşınma yalnızca muafiyet ve istisna uygulamalarından değil, indirim ve iade mekanizmalarına ilişkin düzenlemelerden de kaynaklanabilmektedir. KDV'de iade hakkının idari takdire bırakılması, mükelleflerin fiilen üstlendikleri vergi yükünün öngörülemez biçimde artmasına yol açarak mali güce göre vergilendirme ilkesini zedeleyebilir. Anayasa Mahkemesi bu kararında, vergi tabanını etkileyen her türlü düzenlemenin (istisna, muafiyet veya iade kısıtlaması fark etmeksizin) kanunun belirlilik ve öngörülebilirlik gereklerini karşılaması zorunluluğunu bir kez daha teyit etmiştir.

Anayasa Mahkemesi'nin aynı kararında, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 14. maddesindeki KKM istisnasının süresini uzatmaya ilişkin Cumhurbaşkanı yetkisini incelemiş ve bu yetkiyi Anayasa'nın 73. maddesinin dördüncü fıkrasıyla bağdaşır bulmuştur. Karar-

⁴⁴ Anayasa Mahkemesi, 2025/133, 17.06.2025

⁴⁵ Anayasa Mahkemesi, 2025/133, 17.06.2025

⁴⁶ Anayasa Mahkemesi, 2025/163, 22.07.2025

da üst sınırı on sekiz ay olarak belirlenen süre uzatma yetkisinin kapsamının açık ve öngörülebilir olduğu, istisna oranını hesap türü, vade ve açılış tarihine göre farklılaştırma yetkisinin nesnel ölçütlere dayandığı ve söz konusu oranın sıfıra indirilmesinin “istisnayı kaldırma” değil “istisna oranını kanuni sınırlar içinde belirleme” sayıldığı tespit edilmiştir. Anayasa Mahkemesi’nin bu kararı, söz konusu yetkinin ne zaman anayasal sınırlar içinde kaldığını (üst sınırın net biçimde belirlenmesi, ölçütlerin kanunda sayılması) ve ne zaman bu sınırları aştığını (KDV iade kararındaki ölçüsüz, sınırsız yetki) somut örneklerle ortaya koymuştur.

Vergi erozyonu yasallık ilkesini iki farklı boyutta zedelemektedir. Birincisi, kanuni düzenlemelerdeki muğlak ifadeler ve çerçevesi belirsiz yetki devri, muafiyet kapsamının denetimsiz biçimde genişlemesini mümkün kılmaktadır. AYM’nin ilgili kararında⁴⁷, vurguladığı üzere, kanuni düzenlemelerin “herhangi bir duraksamaya ve kuşkuyla yer veremeyecek şekilde açık, net, anlaşılır, uygulanabilir ve nesnel” olması zorunludur. Vergi harcaması niteliğindeki muafiyet ve istisnalar söz konusu olduğunda bu belirlilik koşulunun karşılanıp karşılanmadığı tartışmalı kalmaya devam etmektedir. Nitekim söz konusu karara karşı oy kullanan üyeler, vize aracılık hizmet gelirlerinden vakıfa aktarılacak payın ne olduğunu ve nasıl tespit edileceğini kanunun belirli kıldığını ileri sürerek düzenlemenin kanunilik şartını sağlamadığını savunmuştur. Bu karşıoy, kanunilik ilkesinin vergi harcamaları alanında da bağlayıcı olduğunu ve soyut bir yasal dayanak varlığının bu ilkeyi karşılamaya yetmediğini teyit etmektedir. İkincisi ise vergi kaçırma, sahte belge düzenleme ve muhasebe hilesi gibi hukuka aykırı fiiller, yasallık ilkesini doğrudan ihlal etmektedir. Bu eylemler, kanunun vergi matrahı üzerinden kurduğu meşru düzeni fiilen işlevsiz kılmakta ve kamu geliri kaybını kaçınılmaz hale getirmektedir⁴⁸. Burada dikkat çekici olan husus şudur: AYM’nin söz konusu kararında da işaret ettiği üzere, demokratik devlet ilkesi, kamu gücü kullanılarak toplanan vergi gelirlerinin kamu yararına uygun harcanmasını güvence altına alan mekanizmaların oluşturulmasını zorunlu kılmaktadır. Vergi erozyonu, bu güvence mekanizmasını hem gelir tarafında (tahsilat kaybı) hem de harcama tarafında (denetimsiz muafiyet) eş zamanlı olarak zedelemektedir. Sonuç olarak incelenen AYM ka-

⁴⁷ Anayasa Mahkemesi, 2025/223, 06.11.2025

⁴⁸ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu and Nami Çağan, Vergi Hukuku (23rd edn, Turhan Kitabevi 2014) 9.

rarları, yasallık ilkesinin içeriğini ve anayasal sınırlarını somutlaştırarak vergi erozyonunun hukuki boyutunun değerlendirilmesine katkı sağlamaktadır. AYM'nin ilgili kararında⁴⁹, matrah ve oranı kanunla belirlenmemiş bir mali yükümlülüğü kanunilik ihlali sayarak iptal etmiştir. Bu karar, kanunilik ilkesinin vergi yükümlülüğünün unsurlarının açıkça kanunda yer almasını gerektirdiğini teyit etmektedir. Bu belirlilik gereği, tek başına vergi erozyonunu önleyici bir etki doğurmaz. Ancak çerçevesi belirsiz bırakılan düzenlemelerin, yürütme organına kapsamı denetimsiz biçimde genişletme imkânı tanınması yoluyla dolaylı olarak vergi erozyonu riskini artırdığı söylenebilir. Öte yandan AYM'nin ilgili sayılı kararında⁵⁰ TVF muafiyetinin kapsamının belirsizliği yine kanunilik ihlali olarak değerlendirilmiş ve iptal kararı verilmiştir. Bu tespit, soyut bir yasal dayanak varlığının belirlilik koşulunu karşılamaya yetmediğini teyit etmektedir. Dahası AYM'nin ilgili kararında⁵¹ Mahkeme, KDV iade hakkını ölçsüz biçimde yürütme takdirine bırakan düzenlemeyi Anayasa'nın 7. ve 73. maddelerine aykırı bularak iptal etmiştir. Bu sayede vergi tabanını etkileyen her mekanizmanın (ister muafiyet, ister iade kısıtlaması olsun) kanunun belirlediği nesnel çerçeve içinde işlemesi gerektiğini vurgulamıştır. Ayrıca AYM'nin ilgili kararında⁵² ise Mahkeme kanuniliği yalnızca bir biçim koşulu olarak değil; belirlilik, öngörülebilirlik ve hesap verebilirlik bileşenleriyle birlikte bütünsel bir anayasal standart olarak tanımlamıştır. Bu dört kararın ortaklaştığı nokta şudur: muafiyet ve istisna düzenlemelerinin nesnel ölçütlerden yoksun ve çerçevesi belirsiz biçimde kurgulanması, yasallık ilkesini sadece şekli düzeyde değil özsel düzeyde ihlal etmektedir. Bu belirsizlik, doğrudan bir vergi erozyonu nedeni olmasa da kapsamın denetimsiz biçimde genişletilmesine imkân tanıyarak vergi erozyonu riskini dolaylı yoldan artırabilmektedir. Vergi Usul Kanunu başta olmak üzere ilgili mevzuatın, muafiyet ve istisna düzenlemelerinde çerçeve belirliliğini esas alan bir anlayışla gözden geçirilmesi bu açıdan öncelikli bir reform gündemi olarak değerlendirilebilir.

⁴⁹ Anayasa Mahkemesi, 2025/233, 26.11.2025

⁵⁰ Anayasa Mahkemesi, 2025/133, 17.06.2025

⁵¹ Anayasa Mahkemesi, 2025/163, 22.07.2025

⁵² Anayasa Mahkemesi, 2025/223, 06.11.2025

3.4. Düzenleme Yetkisi Açısından Değerlendirme

Anayasa'nın 73. maddesinin dördüncü fıkrası, vergi muafiyet ve istisnaları, indirimleri ve oranlarına ilişkin hükümlerde kanunun belirlendiği alt ve üst sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisini Cumhurbaşkanına tanımaktadır. Bu fıkra yasallık ilkesinin sınırlı ve denetimli bir istisnası niteliğinde olmakla birlikte kullanılabilecek yetkinin kanunun çizdiği sınırlar dahilinde kalması zorunluluğunu da beraberinde getirmektedir⁵³. Anayasa'nın yürütme organına tanıdığı bu düzenleme yetkisinin sınırlarının belirsiz bırakılması, yasallık ilkesinin ihlaline sebebiyet verebilmektedir. Vergi erozyonu açısından değerlendirildiğinde, söz konusu düzenleme yetkisinin geniş yorumlanması ya da kanuni sınırların yerterince belirgin biçimde çizilmemesi hâlinde, muafiyet ve istisna kapsamının aşırı biçimde genişlemesi mümkün hâle gelmektedir. Özellikle vergi oranlarının kanunun öngördüğü alt sınıra yakın belirlenmesi durumunda vergi hasılatı önemli ölçüde azalabilmekte ve bu durum vergi erozyonunu derinleştirme riski taşımaktadır⁵⁴.

Sonuç olarak vergi erozyonu, Anayasa'nın 73. maddesinin tüm fıkralarında güvence altına alınan vergilendirme ilkeleri üzerinde sistematik ve aşındırıcı bir etki doğurmaktadır. Mali güç ve genellik ilkeleri zayıflamakta, vergi adaleti bozulmakta, yasallık ilkesi ihlal edilmekte ve düzenleme yetkisinin sınırları zorlanmaktadır. Bu çerçevede vergi erozyonuyla etkin mücadele yalnızca mali bir zorunluluk olarak değil aynı zamanda anayasal bir gereklilik olarak ele alınmalıdır.

4. SONUÇ VE ÖNERİLER

Vergi erozyonu, kamu gelirlerinde azalmaya yol açan teknik bir mali sorun olmasının yanı sıra, anayasal vergilendirme ilkeleri üzerinde doğrudan etkiler doğuran yapısal bir probleme dönüşmüştür. Küreselleşme, dijital ekonominin yaygınlaşması, kayıt dışı faaliyetlerin genişlemesi, vergi kaçakçılığı, vergiden kaçınma stratejileri ve vergi harcamalarının kontrolsüz biçimde artması, devletlerin vergi tabanını önemli ölçüde aşındırmaktadır. Bu durum yalnızca mali kapasiteyi zayıflatma-

⁵³ Güneş Yılmaz and Özgür Biyan, "Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: "Benzeri Mali Yükümlülük" Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi" (2016) 38(2) Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi 349, 350

⁵⁴ ibid 133

makta, aynı zamanda sosyal devlet anlayışını, hukuk devleti ilkesini ve vergi adaletini de doğrudan etkilemektedir. Türkiye bakımından değerlendirildiğinde vergi erozyonunun etkileri, Anayasa'nın 73. maddesinde güvence altına alınan genellik, mali güce göre vergilendirme, vergi adaleti ve yasallık ilkeleri üzerinde açık biçimde görülmektedir. Vergi yükümlülüğünü eksiksiz yerine getiren mükellefler ile kayıt dışı kalan veya çeşitli muafiyet ve istisnalardan yararlanarak fiilen vergi yükünün dışında kalan kesimler arasındaki farklılaşma, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımını zedelemektedir. Bu durum, vergisel eşitlik anlayışını aşındırmakta ve gönüllü vergi uyumunu olumsuz yönde etkilemektedir. Özellikle vergi harcamalarının GSYİH'nin yaklaşık %5,5-5,8'i gibi yüksek ve istikrarlı bir düzeyde seyretmesi⁵⁵, benzer ekonomik kapasiteye sahip birey ve kurumların farklı vergisel sonuçlarla karşılaşmasına neden olarak anayasal vergilendirme ilkelerinin fiili etkinliğini zayıflatma potansiyeli taşımaktadır.

Çalışmada incelenen Anayasa Mahkemesi kararları, Mahkeme'nin vergi muafiyet ve istisnalarına ilişkin denetiminde çoğunlukla kamu yararı ve kanun koyucunun takdir yetkisi eksenli bir yaklaşım benimsediğini göstermektedir. Mahkeme, tekil düzenlemelerin anayasal sınırlar içinde kalıp kalmadığını incelemekte ancak bu düzenlemelerin ortaya çıkardığı kümülatif vergi erozyonunu doğrudan bir anayasal sorun olarak değerlendirmemektedir. Böylece bireysel olarak meşru görünen muafiyet ve istisna kararları, sistematik biçimde uygulandığında vergi tabanını aşındırabilmekte ve Anayasa'nın 73. maddesinin koruma alanını zayıflatabilmektedir. Bu nedenle vergi erozyonu sorununun yalnızca mali sonuçlarıyla değil, anayasal sonuçlarıyla birlikte ele alınması gerekmektedir. Bu çerçevede öncelikle vergi harcamalarının anayasal vergilendirme ilkeleri bakımından düzenli etki analizine tabi tutulması gerekmektedir. Muafiyet, istisna ve indirimlerin maliyetleri ile sosyal faydalarının Sayıştay, TBMM'ye bağlı denetim mekanizmaları veya bağımsız mali analiz kuruluşları tarafından periyodik biçimde değerlendirilmesi, işlevini yitiren düzenlemelerin sistem dışına çıkarılması bakımından önem taşımaktadır. Ayrıca vergi harcamalarının bütçe üzerindeki etkilerinin şeffaf biçimde kamuoyuyla paylaşılması, hesap verebilirlik ve hukuk devleti

⁵⁵ Gelir İdaresi Başkanlığı (2023 Yılı Vergi Harcamaları Raporu 2023) <https://cdn.gib.gov.tr/api/gibportal-file/file/getFileResources?objectKey=arsiv/kurumsal/Vergi_Harcamalari_Raporu_2023.pdf> Erişim Tarihi: 4 Temmuz 2026

ilkeleri bakımından gerekli görünmektedir. İkinci olarak, vergi mevzuatında belirlilik ve öngörülebilirlik ilkelerini güçlendirecek reformlara ihtiyaç bulunmaktadır. Muafiyet ve istisna düzenlemelerinin çerçevesi açık, nesnel ve denetlenebilir ölçütlere dayandırılmalıdır. Yürütme organına tanınan düzenleme yetkisinin sınırları kanunla net biçimde belirlenmelidir. Aksi halde, vergi harcamalarının kapsamının idari takdir yoluyla genişlemesi yasallık ilkesini zedeleyerek vergi erozyonunu daha da derinleştirebilecektir. Üçüncü olarak, kayıt dışı ekonomiyle mücadelede dijital denetim mekanizmalarının etkinleştirilmesi gerekmektedir. Elektronik ticaret, dijital hizmetler ve sınır ötesi işlemler karşısında geleneksel denetim yöntemlerinin yetersiz kaldığı dikkate alındığında, veri temelli denetim sistemlerinin geliştirilmesi zorunlu hale gelmiştir. Vergi idaresinin kurumsal kapasitesinin güçlendirilmesi, elektronik denetim araçlarının yaygınlaştırılması ve mükellef uyumunu artırıcı politikaların geliştirilmesi bu süreçte belirleyici öneme sahiptir. Dördüncü olarak, vergi erozyonuyla mücadelede uluslararası iş birliği mekanizmalarının güçlendirilmesi önem arz etmektedir. Bu kapsamda OECD tarafından geliştirilen BEPS (Base Erosion and Profit Shifting - Matrah Aşındırma ve Kâr Aktarımı) Projesi, çok uluslu şirketlerin gelirlerini düşük vergili ülkelere aktarmasını önlemeye yönelik önemli bir uluslararası girişim niteliği taşımaktadır. BEPS Projesi kapsamında şeffaflığın artırılması, ülkeler arasında etkin bilgi paylaşımının sağlanması, transfer fiyatlandırmasının denetim altına alınması ve dijital ekonominin vergilendirilmesine ilişkin ortak standartların geliştirilmesi hedeflenmektedir. Türkiye'nin bu uluslararası süreçlere aktif biçimde katılması ve diğer ülkelerle koordineli bir iş birliği geliştirmesi, vergi erozyonunun önlenmesi açısından büyük önem arz etmektedir.

Sonuç itibarıyla vergi erozyonu, yalnızca kamu gelirlerini aşındıran mali bir sorun olmayıp aynı zamanda anayasal vergilendirme ilkelerini, gelir dağılımı adaletini ve kamu maliyesinin uzun vadeli sürdürülebilirliğini doğrudan etkileyen yapısal ve çok boyutlu bir sorundur. Bu nedenle vergi erozyonuyla mücadelede hem ulusal hem de uluslararası düzeyde bütüncül, koordineli ve etkin politikaların kararlılıkla uygulanması gerekmektedir. Denetim mekanizmalarının güçlendirilmesi, kayıt dışı ekonominin azaltılması, uluslararası iş birliği kanallarının geliştirilmesi ve vergi harcamalarının rasyonalize edilmesi bu mücadelenin temel çözüm yollarını oluşturmaktadır. Vergi adaletinin sağlanması ise yalnızca mali bir hedef olmaktan öte, anayasal ilkelerin ve hukuk devleti anla-

yışının yaşama geçirilmesi bakımından da vazgeçilmez bir gereklilik olarak öne çıkmaktadır.

KAYNAKÇA

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu (Mevzuat Bilgi Sistemi 1963) Erişim Tarihi 30 Nisan 2026

Akkaya H, Vergi Erozyonunun Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Kapsamında Etkileri: G20 Ülkeleri ile Karşılaştırılması (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi 2015)

Aktan CC, Anayasal İktisat ve Vergilemede Hukuki Güvenlik İlkesi (Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi 9(2) 2017) 101-116

Anayasa Mahkemesi, 1987/22, 24.09.1987

Anayasa Mahkemesi, 1993/55, 02.12.1993

Anayasa Mahkemesi, 2003/76, 23.07.2003

Anayasa Mahkemesi, 2010/55, 01.04.2010

Anayasa Mahkemesi, 2023/160, 28.09.2023

Anayasa Mahkemesi, 2025/133, 17.06.2025

Anayasa Mahkemesi, 2025/163, 22.07.2025

Anayasa Mahkemesi, 2025/223, 06.11.2025

Anayasa Mahkemesi, 2025/233, 26.11.2025

Arslan A, Kamu Harcamalarında Verimlilik, Etkinlik ve Denetim (140 Maliye Dergisi 2002) 1-14

Arslaner H and Yavan S, 6360 Sayılı Kanunun Getirmiş Olduğu Yerel Kamusal Hizmet Sunum Farklılıkları (Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Özel Sayı 2016) 277-290

Bay H, Türk Vergi Sisteminde Vergi Erozyonuna Yol Açan Uygulamalar ve Vergilendirme İlkeleri Bakımından Değerlendirilmesi (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi 2017)

Biniş M, Vergi Adaletini Sağlamaya Yönelik Bir Araç: Esnaf Muafılığı (7(1) Kastamonu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi 2015) 52-63

Biyan Ö, Vergi Hukuku (Dora Yayınevi 2018) 1-5

Bulutoğlu K, Kamu Ekonomisine Giriş (3rd edn, Filiz Kitabevi 1981) 449

Çiftçi T and Organ İ, Türkiye’de Emlak Vergisi Uygulamasından Kaynaklanan Sorunlar ve Çözüm Önerileri (8(4) Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi 2015) 127-147

Değirmendereli A and others, Türk Vergi Sisteminin Vergi Adaleti Bakımından Değerlendirilmesi (Hazine ve Maliye Bakanlığı and Vergi Konseyi 2024)

Demir İ C, Türkiye’de Vergi Yüğü (Dora Yayınevi 2013) 5

Dijital Hizmet Vergisi Uygulama Genel Tebliğı (Kabul Tarihi: 20.03.2020 RG 21.03.2020/31074)

Gelir İdaresi Başkanlığı, 2023 Yılı Vergi Harcamaları Raporu (Hazine ve Maliye Bakanlığı/Vergi Harcamaları Raporları) Erişim Tarihi 04 Temmuz 2026

Gelir İdaresi Başkanlığı, 2024 Yılı Vergi Harcamaları Raporu (Hazine ve Maliye Bakanlığı/Vergi Harcamaları Raporları) Erişim Tarihi 28 Nisan 2026

Gelir İdaresi Başkanlığı, 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 1 <<https://www.gib.gov.tr/kurumlar-vergisi-kanunu>> Erişim Tarihi 3 Mayıs 2026

Gelir İdaresi Başkanlığı, Engelliler İçin Vergi Avantajları <<https://www.gib.gov.tr/yarim-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler/engelliler-icin-vergi-rehberi>> Erişim Tarihi 2 Mayıs 2026

Gelir İdaresi Başkanlığı, Gelir Vergisi Kanunu <<https://www.gib.gov.tr/gelir-vergisi-kanunu>> Erişim Tarihi 3 Mayıs 2026

Gelir İdaresi Başkanlığı, Katma Değer Vergisi Kanunu <<https://www.gib.gov.tr/katma-deger-vergisi-kanunu>> Erişim Tarihi 29 Nisan 2026

Göde B, Mali Anestezi ve Mali Aldanma Bağlamında Kamu Harcamalarının Finansmanının Vergi Bileşenleri Açısından Analizi (2(1) Tarsus Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi Dergisi 2022) 42-55

Gökçe T, Vergi Kaçakçılığı Suçu (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, İstanbul Beykent Üniversitesi 2024)

Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2023-2025 Dönemi Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planı <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2022/12/Kayit-Disi-Ekonomiyle-Mucadele-Eylem-Plani-2023_2025-1.pdf> Erişim Tarihi 04 Temmuz 2026

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

Karakoç Y, Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme (15(Özel Sayı) Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 2013) 1259-1308

Karakoç Y, Vergi Gelirlerinin Kamu Giderlerinin Karşılığı Olması İlkesi (21(2) Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi 2015) 413-456

Keskin E and Mastar Özcan P, Türk Vergi Hukukunda Vergi Affının Anayasal Vergilendirme İlkeleri Işığında İncelenmesi (17(194) Mali Hukuk Dergisi 2021) 435-468

Kocayılmaz Ş and İstemi TE, Türkiye’de Vergi Kaçakçılığı (37 Anadolu Bil Meslek Yüksekokulu Dergisi 2015) 47-54

Nadaroğlu H, Kamu Maliyesi Teorisi (8th edn, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş. İstanbul 1992)

OECD, Revenue Statistics 2025: Türkiye Ülke Notu (OECD Publishing 2025 <https://www.oecd.org/en/publications/revenue-statistics-2025_3a264267-en.html> Erişim Tarihi 7 Mayıs 2026

Öğretir HA, Maliye Konu Anlatımı (9th edn, 4T Yayınevi 2020)

Öncel M, Kumrulu A and Çağan N, Vergi Hukuku (23rd edn, Turhan Kitabevi 2014)

Öner E, Türk Vergi Sistemi (12th edn, Seçkin Yayıncılık 2023)

Öz C, Türkiye’de Vergi İndirimlerinin Ekonomik Kalkınma ve Büyümeye Etkileri (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Gazi Üniversitesi, 2019)

Özalp M, Türk Vergi Sisteminde Katma Değer Vergisi’nin Vergi Hasılatına Etkisi (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi 2025)

Saraç Ö, Vergi Harcamaları ve İktisadi Etkileri (159 Maliye Dergisi 2010) 262-277

Saraçoğlu F, Vergi Erozyonu Açısından Gelir Vergisinde Yer Alan Müesseselerin Analizi (Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi 2000) 79-99

Schneider F, Kirchler E and Maciejovsky B, Social Representations on Tax Avoidance, Tax Evasion, and Tax Flight: Do Legal Differences Matter? (Department of Economics of Johannes Kepler University 2001) 1-27

Schneider F, The Shadow Economy and Work İn The Shadow: What Do We (Not) Know? IZA Discussion Paper Series, No.6423 2012) <<http://ftp.iza.org/dp6423.pdf>> Erişim Tarihi 18 Nisan 2016

Sugözü İH, Yıldırım H and Aydın Hİ, Vergi Adaleti Açısından Motorlu Taşıtlar Vergisinin Analizi (32 Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi 2014) 115-128

Şen H and Sağbaş İ, Vergi Teorisi ve Politikası (2nd edn, Kalkan Matbaacılık Sanayi Ticaret ve Ltd. Şti. Ankara 2016)

Şişman G, Demokratik Ülkelerin Anayasalarında Yasallık, Mali Güce Göre Vergilendirme ve Eşitlik İlkelerinin Vergi Hukuku Açısından Değerlendirilmesi (17(2) Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 2009) 31-48

Tekbaş A, Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler (12(Özel Sayı) Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 2010) 123-191

Vatansever Öztürk M, Vergilerin Kanunîliği İlkesinin Tarihî Gelişimi (16(Özel Sayı) Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 2014) 4815-4841

Yılmaz G and Biyan Ö, Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: “Benzeri Mali Yükümlülük” Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi (38(2) Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi 2016) 349-374

- Araştırma Makalesi -

** MÜKELLEFLERİN VERGİ YÜKÜ ALGISININ
GÖNÜLLÜ UYUMA ETKİSİNİN YAPISAL EŞİTLİK
MODELİYLE ANALİZİ***

(ANALYSIS OF THE IMPACT OF TAXPAYERS' PERCEPTION OF TAX BURDEN
ON VOLUNTARY COMPLIANCE USING STRUCTURAL EQUATION MODELING)

Dr. Mehtap ÖKSÜZ**
Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Mehmet ÖKSÜZ***
Öğr. Gör./Assoc. Member Adnan İMEK****

Z

İktisadi, mali ve sosyal dinamiklerin merkezinde yer alan vergi uyumu olgusu, sadece yasal bir zorunluluk değil, aynı zamanda mükellef algılarıyla şekillenen davranışsal bir süreçtir. Bu çalışma, vergi yükü algısının gönüllü uyum üzerindeki belirleyici rolünü ampirik olarak incelemeyi amaçlamaktadır. Gerbing¹ ile Kirchler ve Wahl² tarafından litera-

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 17.06.2026 tarihinde Yayınımıza ulaşmış olup, 07.07.2026 tarihinde birinci hakem; 23.07.2026 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

DOI: <http://dx.doi.org/10.69838/MHD.94983>

** Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Ayvacık Meslek Yüksekokulu, Finans, Bankacılık ve Sigortacılık, mehtapoksuz@comu.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0001-5862-5079

*** Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Ayvacık Meslek Yüksekokulu, Finans, Bankacılık ve Sigortacılık, moksuz@comu.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-3298-0280

**** Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Ayvacık Meslek Yüksekokulu, Seyahat, Turizm ve Eğlence Hizmetleri, adnansimsek@comu.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-5395-8656

¹ Monica Diane Gerbing, An Empirical Study of Taxpayer Perceptions of Fairness (PhD thesis, The University of Texas at Austin 1988)

² Erich Kirchler and Ingrid Wahl, 'Tax Compliance Inventory TAX-I: Designing an Inventory for Surveys of Tax Compliance' (2010) 31(3) Journal of Economic Psychology 331, 346

Bu makaleye atıf için; ÖKSÜZ, Mehtap, ÖKSÜZ, Mehmet, İMEK, Adnan, "Mükelleflerin Vergi Yükü Algisının Gönüllü Uyuma Etkisinin Yapısal Eşitlik Modeliyle Analizi", Mali Hukuk Dergisi, Sayı No.: 260, 2026, s. 53-82.

türe kazandırılan ölçekler esas alınarak Çanakkale’de gerçek usulde vergilendirilen 407 mükelleften anket yoluyla elde edilen veriler, Yapısal Eşitlik Modellemesi ile analiz edilmiştir. Bulgular, vergi yükü algısındaki iyileşmenin gönüllü uyum üzerinde anlamlı ve pozitif bir etki yarattığını ortaya koymaktadır. Elde edilen bulgular ışığında vergi tabanının genişletilmesi, kayıt dışı ekonomiyle mücadelenin ve mali saydamlığın artırılması ile vergi sisteminin sadeleştirilmesine yönelik politika önerileri geliştirilerek, vergi sisteminin sürdürülebilirliğine katkı sunulması hedeflenmektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi Yüğü Algısı, Vergiye Gönüllü Uyum, Vergi Tabanı, Kayıt Dışı Ekonomi, Mali Saydamlık, Vergi Karmaşıklığı, Yapısal Eşitlik Modeli

ABSTRACT

The phenomenon of tax compliance, which lies at the center of economic, fiscal, and social dynamics, is not merely a legal obligation but also a behavioral process shaped by taxpayer perceptions. This study aims to empirically examine the determinant role of tax burden perception on voluntary compliance. Based on scales introduced to the literature by Gerbing³ and Kirchler and Wahl⁴, data obtained via surveys from 407 taxpayers taxed under the real basis in Çanakkale were analyzed using Structural Equation Modeling. The findings reveal that improvement in tax burden perception has a significant and positive effect on voluntary compliance. In light of the findings obtained, it is aimed to contribute to the sustainability of the tax system by developing policy recommendations for broadening the tax base, enhancing the fight against the informal economy and fiscal transparency, and simplifying the tax system.

Keywords: Tax Burden Perception, Voluntary Tax Compliance, Tax Base, Informal Economy, Fiscal Transparency, Tax Complexity, Structural Equation Modeling

³ Gerbing (n 1)

⁴ Kirchler and Wahl (n 2) 331, 346

GİRİŞ

Modern devletlerin üstlendiği görevleri yerine getirebilme kapasitesi, büyük ölçüde etkin işleyen bir vergi sistemine dayanmaktadır. Vergi gelirlerinin sürdürülebilirliği, vergi idaresinin denetim gücünden ziyade, mükelleflerin vergi kanunlarına dışsal bir zorlama olmaksızın riayet etme eğilimini ifade eden gönüllü uyum olgusuna bağlıdır. Geleneksel mali yaklaşım, vergi uyumunu sadece ceza ve denetim olasılığına dayalı rasyonel bir fayda-maliyet analizi olarak ele alırken modern literatür, bu sürecin psikolojik, sosyal ve algısal dinamiklerle şekillenen çok boyutlu bir yapı olduğunu ortaya koymaktadır^{5,6,7}. Özellikle Türkiye gibi gelişmekte olan ekonomilerde, vergi kayıp ve kaçığının azaltılarak mali disiplinin tesis edilmesi, vergi sisteminin sadece teknik bir düzenleme değil, aynı zamanda mükellef nezdinde meşruiyet kazanan davranışsal bir sözleşme olarak kurgulanmasını zorunlu kılmaktadır. Bu bağlamda, mükelleflerin vergi yükümlülüklerine karşı geliştirdikleri tutumun temelinde yer alan vergi yükü algısı, sistemin adaleti ve etkinliği üzerindeki tartışmaların merkezinde yer almaktadır. Vergi yükünün subjektif olarak nasıl yorumlandığı, bireylerin vergi sistemine yönelik güvenini ve nihayetinde gönüllü uyum düzeyini belirleyen en stratejik unsurlardan biri olarak öne çıkmaktadır.

Vergi uyumuna ilişkin literatürde denetim, cezalar, vergi ahlakı ve vergi idaresine duyulan güven gibi faktörler yaygın biçimde incelenmektedir. Buna karşılık, mükelleflerin vergi yüküne ilişkin öznel algılarının gönüllü uyum üzerindeki etkisini ele alan çalışmalar görece sınırlıdır. Özellikle vergi yükünün adalet ve ödeme gücü ekseninde şekillenen algısal boyutunun gönüllü uyumla ilişkisine yönelik ampirik çalışmaların artırılmasına ihtiyaç bulunmaktadır. Bu çalışma, söz konusu ilişkiyi Çanakkale ilinde gerçek usulde vergilendirilen gelir vergisi mükellefleri örnekleminde Yapısal Eşitlik Modellemesi (YEM) kullanarak inceleyerek literatüre katkı sunmayı hedeflemektedir. Çanakkale örnekleminin

⁵ Lars P Feld and Bruno S Frey, ‘Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation’ (2007) 29(1) Law and Policy 102, 120

⁶ Erich Kirchler, Erik Hölzl and Ingrid Wahl, ‘Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The “Slippery Slope” Framework’ (2008) 29(2) Journal of Economic Psychology 210, 225

⁷ Eva Hofmann, Erik Hölzl and Erich Kirchler, ‘Preconditions of Voluntary Tax Compliance: Knowledge and Evaluation of Taxation, Norms, Fairness, and Motivation to Cooperate’ (2008) 216(4) Journal of Psychology 209, 217

tercih edilmesinde, araştırmanın hedef kitlesini oluşturan gerçek usulde vergilendirilen mükelleflere erişimin mümkün olması ile veri toplama sürecinin zaman ve maliyet açısından etkin biçimde yürütülebilmesi etkili olmuştur.

Bu çalışmanın temel amacı, mükelleflerin vergi yüküne ilişkin geliştirdikleri subjektif algıların gönüllü uyum davranışları üzerindeki etkisini YEM aracılığıyla ampirik olarak analiz etmektir. Literatürde vergi yükü genellikle makroekonomik veriler ve nesnel oranlar üzerinden ele alınmış olsa da bu çalışmanın özgünlüğü, vergi yükünü mükellefin zihninde şekillenen adalet ve ödeme gücü eksenindeki psikolojik bir çıktı olarak kavramsallaştırmaktan doğmaktadır. Çalışmanın literatüre sağladığı temel katkılar birkaç açıdan ele alınabilir. Birincisi, mevcut çalışmaların önemli bir bölümü vergi uyumunu ağırlıklı olarak caydırıcılık unsurları çerçevesinde ele alırken, bu çalışmada vergi yükü algısı gönüllü uyumun bir öncülü olarak incelenmektedir. Bu yönüyle çalışma, davranışsal maliye literatüründe vergi uyumunun açıklanmasına yönelik ampirik bulgulara katkı sunmaktadır. İkincisi, metodolojik açıdan değişkenler arasındaki karmaşık ilişkilerin ölçüm hatalarını dikkate alarak test edilmesinde kullanılan YEM tekniği, elde edilen bulguların güvenilirliğini ve analizlerin teknik niteliğini desteklemektedir. Elde edilen sonuçların, vergi idaresinin mükellef odaklı stratejiler geliştirmesine ve gönüllü uyumu artırmaya yönelik uzun vadeli politikalara bilimsel bir zemin oluşturması hedeflenmektedir.

Çalışmanın izleyen bölümünde, araştırmanın temel bağımlı değişkeni olan vergiye gönüllü uyum kavramı teorik çerçevede açıklanmaktadır. Bir sonraki bölümde, literatürdeki yaklaşımlar doğrultusunda vergiye uyumu etkileyen faktör olarak vergi yüküne değinilmektedir. Araştırmanın ampirik analizini içeren ana bölümde ise metodoloji ve bulgular sunulmaktadır. Burada önce metodolojik tasarım detaylandırılmakta, ardından bulgular analiz edilmektedir. İlk olarak mükelleflerin vergi yükü algısına dair veriler, ikinci olarak mükelleflerin vergiye gönüllü uyum düzeyleri, üçüncü olarak da YEM'e ilişkin bulgular incelenmektedir. Son bölümde ise elde edilen sonuçlar tartışılmakta ve bu sonuçlar ışığında geliştirilen politika önerilerine yer verilmektedir.

1. VERGİYE GÖNÜLLÜ UYUM KAVRAMI

Vergi uyumuna ilişkin teorik gelişim, bireylerin vergi ödeme davranışlarını açıklamaya yönelik farklı yaklaşımların ortaya çıkmasıyla şekillenmiştir. İlk dönem çalışmalarda suç davranışları ekonomik açıdan ele alınmış ve caydırıcılık mekanizmasının birey kararları üzerindeki etkisi incelenmiştir. Becker⁸, ceza ve yakalanma riskinin birey davranışlarını nasıl etkilediğini ekonomik bir çerçevede açıklamıştır. Bu yaklaşım, vergi kaçırma davranışının da rasyonel tercih ve caydırıcılık perspektifinden incelenmesine temel oluşturmıştır.

Vergi uyumunun açıklanmasında başlangıç noktası, Allingham ve Sandmo⁹ tarafından geliştirilen ekonomik caydırıcılık modelidir. Bu yaklaşımda mükellef, denetim olasılığı ve ceza riski altında faydasını maksimize eden rasyonel bir aktör olarak ele alınmaktadır. Bununla birlikte, literatürde ekonomik caydırıcılık modelinin tek başına vergi uyumunu açıklamakta yetersiz kaldığı yönünde güçlü eleştiriler geliştirilmiştir. Modelin açıklamakta zorlandığı durumlar ve idari maliyetler nedeniyle caydırıcılığın sınırlı bir açıklama sunduğu; sosyal normlar, ahlaki değerler ve bireysel algıların da vergi uyum sürecinde belirleyici olduğu vurgulanmıştır^{10, 11}. Dolayısıyla, vergi uyumunun yalnızca ekonomik maliyet-fayda hesabıyla açıklanamayacağı ve mükelleflerin vergi yükünü nasıl algıladıkları gibi davranışsal ve algısal faktörlerin gönüllü vergi uyumunun önemli belirleyicileri arasında yer aldığı görülmektedir.

Diğer yaklaşım ise davranışsal, tutumsal veya ahlaki duygular teorisi olarak da adlandırılan sosyoekonomik yaklaşımdır¹². Bu yaklaşım, bireyi yalnızca fayda-maliyet hesabı yapan rasyonel bir aktör olarak değil; duygu, norm, kültür ve sosyal etkileşimlerden etkilenen çok boyutlu

⁸ Gary S Becker, 'Crime and Punishment: An Economic Approach' (1968) 76(2) Journal of Political Economy 169, 217

⁹ Michael G Allingham and Agnar Sandmo, 'Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis' (1972) 1(3-4) Journal of Public Economics 323, 338

¹⁰ Michael J Graetz and Louis L Wilde, 'The Economics of Tax Compliance: Fact and Fantasy' (1985) 38(3) National Tax Journal 355, 363

¹¹ Joel Slemrod, 'Complexity, Compliance Costs, and Tax Evasion' in Jeffrey A Roth and John T Scholz (eds), Taxpayer Compliance, Volume 2: Social Science Perspectives (University of Pennsylvania Press 1989) 156, 181

¹² Coşkun Can Aktan, 'Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı' (2011) 26(1) Çimento İşveren Dergisi 18

bir yapı içinde değerlendirmektedir¹³. Bu doğrultuda davranışsal literatür, vergi yükünün bireyler tarafından nasıl algılandığının gönüllü vergi uyumunun temel belirleyicilerinden biri olduğunu kabul etmektedir.

Vergi uyumu, mükelleflerin vergi yükümlülüklerini yerine getirme istekliliğini ifade eden kapsamlı bir kavramdır. Vergi uyumu, zorunlu ve gönüllü uyum olmak üzere iki farklı boyutta ele alınabilmektedir. Zorunlu uyum, denetim ve yaptırım mekanizmalarına dayalı olarak gerçekleştirilen, gönüllü uyum mükelleflerin herhangi bir baskı altında olmadan, otoriteye duyulan güvene dayalı olarak vergi ödeme sorumluluğunu kabul etmesini ifade etmektedir. Vergi uyumsuzluğu ise vergi yükümlülüklerinin yerine getirilmemesi durumunu kapsamaktadır¹⁴. Bu çerçevede vergi uyumu yalnızca ödeme davranışıyla sınırlı olmayıp vergi adaleti, vergi yükünün dağılımı ve vergi sistemine yönelik algılarla da ilişkilidir¹⁵.

Gönüllü uyum, mükellef ile vergi idaresi arasındaki güven ve iş birliğine dayalı bir ilişkiyi ifade etmektedir. Vergi idaresinin şeffaf, adil ve saygılı tutumu ile mükelleflerin vergi sistemine yönelik olumlu algıları uyum davranışının temelini oluşturmaktadır¹⁶. Temel bileşenleri kapsayacak şekilde gönüllü uyum şöyle tanımlanmaktadır¹⁷:

“Bir mükellefin, vergi idaresi tarafından kendisine yönelik herhangi bir yaptırım uygulanmaksızın, güçlü kişisel etik değerler ve içselleştirilmiş sosyal normlara (iş birliği ve güven gibi) dayanan, bireyin iş birliğine yönelik içsel istekliliği tarafından yönlendirilen bir süreçte, vergi yükümlülüklerini bir görev veya ahlaki sorumluluk olarak kabul etmesidir.”

Bazı yaklaşımlar ise zorunlu ve gönüllü uyumu birbirinden tamamen ayrışan süreçler olarak görmemektedir. Kaygan zemin yaklaşımı, vergi uyumunun otoritenin gücü ve mükellefin güven düzeyi arasındaki etkileşim sonucunda şekillendiğini ileri sürmektedir. Güç, zorunlu uyu-

¹³ Titos Ritsatos, ‘Tax Evasion and Compliance; from The Neo Classical Paradigm to Behavioural Economics, a Review’ (2014) 10(2) Journal of Accounting & Organizational Change 247, 248

¹⁴ Kirchler and Wahl (n 2) 333, 334

¹⁵ James Andreoni, Brian Erard and Jonathan Feinstein, ‘Tax Compliance’ (1998) 36(2) Journal of Economic Literature 818

¹⁶ Kirchler, Höelzl and Wahl, (n 6) 211

¹⁷ Marina Bornman, ‘Principles for Understanding, Encouraging, and Rewarding Voluntary Tax Compliance’ (PhD thesis, University of Johannesburg 2014) 312

mu; güven ise gönüllü uyumu destekleyen temel unsurlar olarak ele alınmaktadır¹⁸. Benzer şekilde yarı-gönüllü uyum yaklaşımı, vergi ödeme davranışının yalnızca yaptırımlara veya yalnızca gönüllü iş birliğine dayanmadığını, adalet algısı, karşılıklı güven ve yaptırım mekanizmalarının birlikte etkili olduğunu ortaya koymaktadır^{19, 20}.

2. VERGİYE UYUMU ETKİLEYEN FAKTÖR OLARAK VERGİ YÜKÜ

Vergi adaleti algısı, literatürde farklı boyutlar ve sınıflandırmalar çerçevesinde ele alınmaktadır. Jackson ve Milliron tarafından önerilen sınıflandırmada ise vergi adaleti algısı, değişim adaleti ve vergi yükü adaleti olmak üzere iki temel boyut kapsamında açıklanmaktadır. Değişim adaleti, mükelleflerin ödedikleri vergiler karşılığında elde ettikleri kamusal mal ve hizmetlere ilişkin değerlendirmelerini ifade etmektedir. Vergi yükü adaleti ise mükelleflerin kendi vergi yüklerini diğer bireylerle karşılaştırarak vergi dağılımının ne ölçüde adil olduğuna yönelik algılarını kapsamaktadır²¹. Vergi yükünü diğer mükelleflere kıyasla daha yüksek algılayan bireylerin, yatay ve dikey eşitsizlik algıları nedeniyle vergi mevzuatına uyum düzeylerinin daha düşük olabileceği belirtilmektedir. Değişim adaleti açısından ise mükelleflerin ödedikleri vergiler karşılığında kamu hizmetlerinden elde ettikleri faydanın artması, vergi uyumunu destekleyen bir unsur olarak görülmektedir²².

Vergi yükü ile vergi uyumu arasındaki ilişki, literatürde mükelleflerin vergi sistemine yönelik algıları, adalet değerlendirmeleri ve ekonomik davranış tercihleri üzerinden ele alınmaktadır. Genel yaklaşım, artan vergi yükünün mükelleflerde ekonomik baskı algısını güçlendirebileceği ve bu durumun gönüllü vergi uyumunu zayıflatabileceği yönündedir. Nitekim Vogel, vergi yükündeki artışların mükelleflerin söz konu-

¹⁸ Stephen Muehlbacher, Erich Kirchler and Herbert Schwarzenberger, 'Voluntary Versus Enforced Tax Compliance: Empirical Evidence for The "Slippery Slope" Framework' (2011) 32(3) European Journal of Law and Economics 91

¹⁹ Margaret Levi, *Of Rule and Revenue* (1st edn, Univ. of California Press 1988) 52, 56

²⁰ Feld and Frey, (n 5) 105, 108

²¹ Betty R Jackson and Valerie C Milliron, 'Tax Compliance Research: Findings, Problems and Prospects' in Simon James (ed), *Taxation Critical Perspective on the World Economy* (Routledge 1986) 70

²² Peter Verboon and Sjoerd Goslinga, 'The Role of Fairness in Tax Compliance' (2009) 65(4) Netherlands Journal of Psychology 137, 138

su yükü telafi etme eğilimini artırarak vergi kaçırma veya vergiden kaçınma davranışlarına yöneltebileceğini belirtmektedir. Bununla birlikte çalışma, mevcut vergi düzeylerinin ve sağlanan kamusal hizmetlerin makul olarak algılanması durumunda vergi uyumunun korunabileceğine, ancak ilave vergi artışlarının mükelleflerin vergi yükü algısını olumsuz etkileyebileceğine işaret etmektedir²³. Vergi yükünün vergi uyumu üzerindeki etkisini açıklamada öne çıkan temel unsurlardan biri, vergi adaleti algısıdır. Roberts ve Hite²⁴ ile Spicer ve Becker²⁵ tarafından yapılan çalışmalar, mükelleflerin vergi yükünün adil dağıtılmadığına yönelik algılarının gönüllü uyumu azaltabileceğini göstermektedir. Bu bulgular, vergi yükünün yalnızca nesnel bir mali gösterge olarak değil, mükellefler tarafından nasıl değerlendirildiği üzerinden davranışsal sonuçlar doğuran bir unsur olarak ele alınması gerektiğini ortaya koymaktadır. Başka bir ifadeyle, aynı düzeydeki vergi yükü farklı mükellef grupları tarafından adalet, karşılık bulma ve kamu hizmetlerinin yeterliliği gibi kriterlere bağlı olarak farklı biçimlerde algılanabilmektedir. Vergi yükünün özellikle beyana dayalı vergilendirme sistemlerinde uyum davranışı üzerinde daha belirgin sonuçlar doğurabileceği ileri sürülmektedir. Artan vergi yükü, bazı mükelleflerde gelirlerini düşük beyan etme veya kayıt dışı faaliyetlere yönelme eğilimini artırabilmektedir. Bu nedenle vergi yükündeki artışların yalnızca bireysel uyum davranışları üzerinde değil, kayıt dışı ekonomi üzerinde de etkili olabileceği değerlendirilmektedir²⁶.

Ancak literatürdeki ampirik sonuçlar, vergi yükü ile vergi uyumu arasında her koşulda negatif yönlü ve doğrusal bir ilişkinin bulunmadığını göstermektedir. Nitekim Türkiye üzerine yapılan çalışmalar, bu ilişkinin mekânsal ve yapısal faktörlere bağlı olarak farklılaşabileceğine işaret etmektedir. Doğan ve Sariçimen'in 81 il düzeyinde gerçekleştirdiği mekânsal değerlendirme, vergi yükü ile tahsilat/tahakkuk oranları arasındaki ilişkinin iller arasında aynı biçimde ortaya çıkmadığını göster-

²³ Joachim Vogel, 'Taxation and Public Opinion in Sweden: An Interpretation of Recent Survey Data' (1974) 27(1) National Tax Journal 501

²⁴ Michael L Roberts and Peggy A Hite, 'Progressive Taxation, Fairness, and Compliance' (1994) 16(1) Law and Policy 27, 47

²⁵ Michael W Spicer and Lee A Becker, 'Fiscal Inequity and Tax Evasion: An Experimental Approach' (1980) 33(2) National Tax Journal 171, 175

²⁶ Bruno S Frey and Hannelore Week, 'What Produces a Hidden Economy? An International Cross Section Analysis' (1983) 49(3) Southern Economic Journal 822, 832

mektedir²⁷. Benzer şekilde, Nalbant Efe tarafından gerçekleştirilen araştırmada vergi yükü ile vergi uyumu arasında pozitif yönlü ancak istatistiksel olarak anlamlı olmayan bir ilişki tespit edilmiştir²⁸. Bu sonuçlar, vergi yükündeki değişimlerin tek başına uyum davranışını açıklamakta yetersiz kalabileceğini ve ekonomik yapı, bölgesel özellikler, kamu hizmetlerine yönelik algı ve vergi adaleti değerlendirmeleri gibi faktörlerin ilişkiyi şekillendirebileceğini göstermektedir.

Literatürde iki temel eğilim bulunmaktadır. Birinci yaklaşım, artan vergi yükünün ekonomik baskı ve adaletsizlik algısını güçlendirerek vergi uyumunu azaltabileceğini savunmaktadır. İkinci yaklaşım ise vergi yükünün etkisinin bağlama bağlı olduğunu ve mükelleflerin vergi sistemine yönelik algıları ile kurumsal koşullar dikkate alınmadan doğrudan bir sonuç çıkarılamayacağını ortaya koymaktadır. Dolayısıyla vergi yükü ile vergi uyumu arasındaki ilişkinin yalnızca vergi oranları veya mali yük düzeyi üzerinden değil, mükelleflerin bu yükü nasıl algıladıkları üzerinden incelenmesi önem taşımaktadır.

3. MÜKELLEFLERİN VERGİ YÜKÜ ALGISININ GÖNÜLLÜ UYUMA ETKİSİ

Mükelleflerin vergi sistemine yönelik sergiledikleri davranışsal tepkiler, vergi yasalarının teknik içeriği kadar bu yasaların bireysel düzlemde nasıl algılandığına bağlı olarak şekillenmektedir. Özellikle vergi yüküne ilişkin öznel algı, mükellefin mali yükümlülüklerini yerine getirme motivasyonunu belirleyen ve vergi psikolojisi literatüründe merkezi bir konuma sahip olan kritik bir değişkendir. Vergi yükü algısının karmaşık yapısının çözümlenmesi, mükelleflerin dışsal bir zorlama olmaksızın vergi ödevlerini yerine getirmeleri olarak tanımlanan gönüllü uyum sürecinin anlaşılması bakımından önem taşımaktadır. Çalışmanın temel amacı, mükelleflerin vergi yükü algısının gönüllü uyum üzerindeki etkisini YEM aracılığıyla ampirik olarak analiz etmektir. Böylece, bireylerin maruz kaldıkları vergi yüküne ilişkin geliştirdikleri subjektif değerlendirmelerin, vergi kanunlarına gönüllü uyum gösterme eğilimini ne yönde ve hangi şiddette etkilediği belirlenmeye çalışılmaktadır.

²⁷ Esra Doğan and Gökhan Sarıçimen, ‘Vergi Yükü Perspektifinden Vergi Uyum: 81 İl Bazında Ampirik Bir Değerlendirme’ (2021) 256 Vergi Raporu 133, 154

²⁸ Gözde Nalbant Efe ‘Türkiye’de Vergi Cezalarının Vergi Uyumuna Etkisi: İller Düzeyinde Bir İnceleme’ (2025) 188 Maliye Dergisi 251, 276

3.1. Araştırma Modeli ve Hipotez

Araştırma modeli, mükelleflerin vergi yükü algısının vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisini test etmek amacıyla oluşturulmuştur. Modelde vergi yükü algısı bağımsız değişken, vergiye gönüllü uyum ise bağımlı değişken olarak ele alınmıştır. Araştırma kapsamında aşağıdaki hipotez test edilmiştir:

H₁: Mükelleflerin vergi yükü algısı, vergiye gönüllü uyum düzeyini pozitif yönde ve anlamlı olarak etkilemektedir.

Araştırmanın hedef kitlesini, Çanakkale ilinde ikamet eden ve ticari, zirai veya mesleki kazançları nedeniyle gerçek usulde vergilendirilen gelir vergisi mükellefleri oluşturmaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı²⁹ tarafından paylaşılan güncel istatistiklere göre, 2026 yılı ocak ayı itibarıyla Çanakkale ilinde kayıtlı toplam 21.740 mükellef bulunmaktadır. Söz konusu sayı, araştırmanın genel evrenini temsil etmektedir. Belirlenen evren büyüklüğü dahilinde, örneklemin temsil kabiliyetini sağlamak amacıyla yapılan hesaplamalarda %5 hata payı ve %95 güven düzeyi esas alınmıştır. Bu parametreler doğrultusunda, araştırmanın minimum 384 katılımcı ile gerçekleştirilmesi gerektiği saptanmıştır³⁰. Araştırma kapsamında 407 mükellefe ulaşılmış ve veriler yüz yüze anket tekniği uygulanarak toplanmıştır. Elde edilen bu örneklem büyüklüğü, evrenin genel karakteristiklerini yansıtmak ve YEM analizleri için gerekli olan istatistiksel gücü sağlamak açısından yeterli görülmektedir.

Araştırmada veri toplama aracı olarak iki temel ölçekten oluşan yapılandırılmış bir anket formu kullanılmıştır. Katılımcıların vergi yükü algılarını belirlemek amacıyla Gerbing³¹ tarafından geliştirilen ve Topal^{32,33} tarafından Türkçeye uyarlanan vergi adaleti algısı ölçeği içerisinde yer alan vergi yükü odaklı ifadelerden yararlanılmıştır. Gönüllü vergi

²⁹ Gelir İdaresi Başkanlığı, ‘Aylar İtibariyle Mükellef Sayıları’ <<https://gib.gov.tr/kurumsal/planlar-ve-raporlar/istatistikler/aylar-itibariyle-mukellef-sayilari?yil=2026>> Erişim Tarihi 26 February 2026

³⁰ Hasan Tutar and Ahmet Tuncay Erdem, Örnekleriyle Bilimsel Araştırma Yöntemleri ve SPSS Uygulamaları (2nd edn, Seçkin Yayıncılık 2022) 271

³¹ Gerbing (n 1)

³² Mehmet Hanefi Topal, Refah Devletine Yönelik Tutumlar ve Vergi Adaleti Algısı: Türkiye Üzerine Bir Araştırma (PhD thesis, Karadeniz Teknik Üniversitesi 2011)

³³ Mehmet Hanefi Topal, ‘Vergi Adaleti Algısı: Gelir Vergisi Mükellefleri Üzerine Bir Araştırma’ (2016) 9(2) Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi 149, 172

uyumu düzeyini ölçmek için ise Kirchler ve Wahl³⁴ tarafından literatüre kazandırılan ve Günay³⁵ tarafından Türkçe adaptasyonu gerçekleştirilen ölçek tercih edilmiştir. Ölçeklerde yer alan maddeler, katılımcıların tutumlarını hassas bir şekilde ölçebilmek amacıyla 5'li Likert tipi (1: Kesinlikle Katılmıyorum – 5: Kesinlikle Katılıyorum) derecelendirme ile sunulmuştur. Anket formunda yer alan tüm maddeler doğru yönlü ifadeler kullanılarak hazırlanmıştır. Tüm maddelerin aynı yönde düzenlenmesi tepki kalıbı yanlılığı riski taşısa da ters kodlanmış maddelerin oluşturabileceği anlama hataları ve yapay faktörleşme etkilerini azaltmak amacıyla bu yaklaşım tercih edilmiştir³⁶.

Araştırmanın uygulama aşamasına geçilmeden önce, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Etik Kurulu'ndan gerekli etik kurul onayı alınmıştır. Uygulama esnasında katılımcılara araştırmanın amacı hakkında bilgi verilmiş ve gönüllülük esasına dayalı olarak veri toplama süreci yürütülmüştür.

Araştırma kapsamında elde edilen verilerin çözümlenmesi süreci, aşamalı bir istatistiksel analiz dizisi ile gerçekleştirilmiştir. İlk aşamada, veri toplama araçlarının iç tutarlılığını ve ölçek güvenilirliğini belirlemek amacıyla Cronbach Alfa katsayıları hesaplanmıştır. Güvenilirlik analizlerinde, literatürde genel kabul gören 0,70 ve üzeri değerler, ölçeklerin iç tutarlılığı için yeterli bir gösterge olarak kabul edilmiştir³⁷. İkinci aşamada, ölçeklerin yapı geçerliliğini ve boyutlarını incelemek amacıyla Açıklayıcı Faktör Analizi (AFA) uygulanmıştır. Maddelerin ilgili faktör yapısı altında yer alabilmesi için faktör yüklerinin en az 0,35 ve üzerinde olması kriteri esas alınmıştır³⁸. AFA ile belirlenen faktör yapılarının teorik çerçeveye uyumunu denetlemek amacıyla sürece Doğrulamalı Faktör Analizi (DFA) ile devam edilmiştir. YEM kapsamında gerçekleştirilen

³⁴ Kirchler and Wahl (n 2) 331, 346

³⁵ Hamdi Furkan Günay, 'Power and Trust as Determinants of Tax Compliance: An Evidence for the Slippery Slope Framework form Turkey' in M Erkan Üyümez and Canatay Hacıköylü (eds), 36th International Public Finance Conference "Fiscal Policies and Inflation" (Nisan Kitabevi 2022) 441, 449

³⁶ Philip M. Podsakoff, Scott B. MacKenzie, Jeong-Yeon Lee and Nathan P. Podsakoff, 'Common Method Biases in Behavioral Research: A Critical Review of the Literature and Recommended Remedies' (2003) 88(5) Journal of Applied Psychology 884

³⁷ Selim Kılıç, 'Cronbach'ın Alfa Güvenirlik Katsayısı' (2016) 6(1) Journal of Mood Disorders 47, 48

³⁸ Joseph F Hair Jr, William C Black, Barry J Babin and Rolph E Anderson, Multivariate Data Analysis (8th edn, Cengage 2019) 152

analizlerde, kurulan modellerin verilerle uyumunu test etmek için çeşitli uyum iyiliği indekslerinden yararlanılmıştır. Karşılaştırmalı Uyum İndeksi (CFI) için $\geq 0,90$, İyilik Uyum İndeksi (GFI) için $\geq 0,90$ ve Yaklaşık Hataların Ortalama Karekökü (RMSEA) için $\leq 0,08$ değerleri, modelin kabul edilebilir bir uyuma sahip olduğunu gösteren temel ölçütler olarak referans alınmıştır^{39,40}.

Araştırmaya katılan 407 mükellefin demografik özelliklerine ilişkin dağılıma bakıldığında, örneklemin çoğunluğunun erkek mükelleflerden (%76,9) oluştuğu, kadın mükelleflerin oranının ise %23,1 seviyesinde kaldığı görülmektedir. Yaş değişkeni açısından bakıldığında, örneklemin dengeli bir dağılım sergilediği görülmüştür. En yüksek katılımın %24,8’lik eşit paylarla “36-45” ve “56-65” yaş gruplarında toplandığı saptanmıştır. Bu grupları %20,9 ile “26-35” yaş aralığı takip etmektedir. 65 yaş üzerindeki mükellefler örneklemin %10,3’ünü oluştururken, en düşük temsil oranının %1,7 ile “18-25” yaş grubunda olduğu belirlenmiştir. Bu durum, gerçek usulde vergilendirilen mükellefiyet yapısının genellikle belirli bir iş tecrübesi ve birikim gerektiren orta ve üzeri yaş gruplarında yoğunlaştığı şeklinde yorumlanabilir. Eğitim durumu verileri analiz edildiğinde, katılımcıların yarısından fazlasının (%51,1) üniversite mezunu olduğu görülmektedir. Lise mezunları örneklemin %33,2’sini teşkil ederken, lisansüstü eğitime sahip olanların oranı %8,4, ilköğretim mezunlarının oranı ise %7,4 olarak kaydedilmiştir. Örneklemini oluşturan mükellef grubunun büyük oranda yükseköğretim seviyesinde olması, araştırma kapsamında yöneltilen ifadelerin anlaşılabilirliği ve cevaplanma niteliği açısından olumlu bir unsur olarak görülmektedir.

3.2. Mükelleflerin Vergi Yükü Algısına İlişkin Bulgular

Analiz sürecinde ilk olarak, araştırmanın bağımsız değişkeni olan Vergi Yükü Algısı (VYA) ölçeğinin yapı geçerliliğini ve boyutlarını belirlemek amacıyla istatistiksel işlemler gerçekleştirilmiştir. VYA’nın ölçülmesine yönelik kullanılan ifadelerin, örneklem üzerinden alınan verilerle ne derece uyumlu olduğunu ve faktör yapısını belirlemek amacıyla

³⁹ M Murat Yaşlıoğlu, ‘Sosyal Bilimlerde Faktör Analizi ve Geçerlilik: Keşfedici ve Doğrulamalı Faktör Analizlerinin Kullanılması’ (2017) 46(Özel Sayı) İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi 80, 81

⁴⁰ Sait Gürbüz, AMOS ile Yapısal Eşitlik Modellemesi (2nd edn, Seçkin Yayıncılık 2021) 38

öncelikle açımlayıcı analizlere başvurulmuştur. Değişkenin yapısal özelliklerini ortaya koymak, maddelerin faktör yüklerini incelemek ve veri setinin faktör analizine uygunluğunu denetlemek amacıyla VYA ölçeğine ilişkin AFA bulguları Tablo 1’de gösterilmiştir.

Tablo 1. VYA Ölçeğine İlişkin AFA Bulguları

Maddeler	Faktör Yükü Değeri	Öz Değer	Açıklanan Varyans
Herkes ödeme gücüne göre vergi öder (VYA1)	0,856		
Vergi yükü mükellefler arasında adil dağılır (VYA2)	0,815		
Dar gelirlilerin vergi yükü düşüktür (VYA3)	0,681	2,669	53,381
İnsanların geliri arttıkça ödedikleri vergi de artar (VYA4)	0,647		
Yaşam standardı benle aynı olanlarla ödediğim vergi aynıdır (VYA5)	0,624		
KMO Değeri: 0,737			
Barlett’s Testi Değeri: 625,166 ($p < 0,001$)			

VYA ölçeğinin yapı geçerliliğini test etmek amacıyla uygulanan AFA’ya başlangıçta 8 madde dahil edilmiştir. Analiz sürecinde ilk olarak binişiklik gösteren maddeler incelenmiştir. Birden fazla faktöre yüklenen ve faktör yükleri arasındaki fark 0,10’dan küçük olan maddeler binişik kabul edilmiştir. Buna göre, “vergi sistemimiz dar gelirlileri korur” ifadesi ölçekten çıkarılmış, ardından AFA yeniden uygulanmıştır. Benzer şekilde binişik yapı sergileyen “zenginler yüksek vergi oranıyla vergilendirilir” ifadesi de analizden çıkarılmış ve analiz tekrarlanmıştır. Daha sonra kalan maddeler üzerinde gerçekleştirilen AFA sonucunda, tek başına ayrı bir faktör altında yer alarak ölçeğin faktör yapısıyla uyum göstermeyen “geliri düşük olanlar düşük vergi oranıyla vergilendirilir” ifadesi kapsam dışı bırakılmıştır. Her madde çıkarımının ardından analiz tekrarlanmış ve nihai olarak 5 maddeden oluşan tek faktörlü yapı elde edilmiştir. Veri setinin faktör analizine uygunluğunu denetlemek amacıyla hesaplanan Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) değeri 0,737 olarak sap-

tanmıştır. Bu değerin 0,70 eşik değerinin üzerinde olması, örneklem büyüklüğünün faktörleşme için yeterli düzeyde olduğunu göstermektedir. Ayrıca, Bartlett's Küresellik Testi sonuçlarının istatistiksel olarak anlamlı bulunması ($\chi^2=625,166$; $p<0,001$), değişkenler arasında faktör analizi yapmaya yetecek düzeyde korelasyon bulunduğunu teyit etmiştir⁴¹. Tablo 1 incelendiğinde, tek faktör altında toplanan 5 maddeye ilişkin faktör yüklerinin 0,624 ile 0,856 arasında değiştiği görülmektedir. Madde-ler arasında en yüksek faktör yüküne VYA1 ifadesinin (0,856) sahip olduğu belirlenmiştir. Ölçeğin açıkladığı toplam varyans oranı %53,381 olarak hesaplanmış olup, öz değer (eigenvalue) ise 2,669 seviyesindedir. Sosyal bilimlerde %40 ile %60 arasındaki açıklanan varyans oranlarının kabul edilebilir olduğu⁴² dikkate alındığında, mevcut yapının mükelleflerin vergi yükü algısını ölçmede yeterli düzeyde temsil gücüne sahip olduğu söylenebilmektedir. AFA sürecinin ardından ölçeğin iç tutarlılığını test etmek amacıyla gerçekleştirilen güvenilirlik analizi sonuçları Tablo 2'de sunulmuştur.

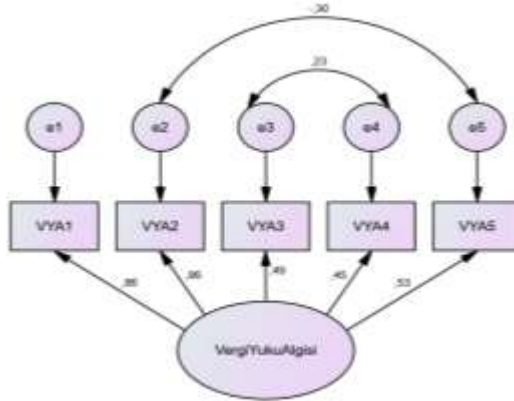
Tablo 2. VYA Ölçeğine İlişkin Güvenilirlik Analizi Bulguları

Mad- deler	Orta- lama	Stan- dard Sapma	Madde Çıkartıl- dığında Ölçek Orta- laması	Madde Çı- kartıldı- ğında Ölçek Var- yansı	Madde- Toplam Korelas- yonu	Madde Çı- kartıldı- ğında Cronbach Alfa
VYA1	2,6953	0,94455	12,5283	7,521	0,703	0,681
VYA2	2,7322	1,00222	12,4914	7,546	0,637	0,703
VYA3	3,0123	0,96864	12,2113	8,285	0,508	0,749
VYA4	3,9558	1,03057	11,2678	8,206	0,472	0,763
VYA5	2,828	0,82145	12,3956	9,181	0,442	0,767
Genel Güvenirlik İçin Cronbach Alfa: 0,776						

⁴¹ Yaşlıoğlu (n 39) 75, 76

⁴² ibid 77

Tablo 2 verileri incelendiğinde, VYA ölçeğinin genel güvenilirlik katsayısının 0,776 olduğu görülmektedir. Literatürde 0,70 ve üzeri değerlerin ölçeğin ölçmek istediği özelliği tutarlı bir şekilde ölçtüğünü ve güvenilir olduğunu gösterdiği⁴³ dikkate alındığında, mevcut ölçeğin kabul edilebilir düzeyde bir iç tutarlılığa sahip olduğu anlaşılmaktadır. Madde bazlı istatistikler analiz edildiğinde, tüm maddelerin genel güvenilirlik düzeyine katkı sağladığı ve madde-toplam korelasyon değerlerinin 0,442 ile 0,703 arasında değiştiği saptanmıştır. Özellikle VYA1 maddesinin 0,703 ile en yüksek madde-toplam korelasyonuna sahip olduğu ve bu durumun ilgili maddenin ölçeğin bütünüyle olan yüksek uyumuna işaret ettiği söylenebilir. Madde çıkartıldığında Cronbach Alfa değerleri incelendiğinde ise herhangi bir maddenin ölçekten çıkarılmasının genel güvenilirlik katsayısında (0,776) ölçeğin yapısını temelden değiştirecek veya güvenilirliği dramatik şekilde artıracak bir iyileşme sağlamadığı saptanmıştır. AFA sonucunda kesinleşen 5 maddelik yapının korunmasına ve yapısal modelin doğrulanması aşamasına geçilmesine karar verilmiştir.



Şekil 1. VYA Ölçeğine İlişkin DFA Yol Diyagramı

AFA ve güvenilirlik analizleri sonucunda kesinleşen tek faktörlü yapının örneklem verileriyle uyumunu test etmek amacıyla DFA gerçekleştirilmiştir. Şekil 1’de sunulan DFA yol diyagramı, VYA gizli değişkeni ile bu değişkeni temsil eden gözlenen değişkenler arasındaki ilişkileri göstermektedir. Analiz sürecinde modelin uyum indekslerini iyileştirmek amacıyla e2-e5 ve e3-e4 hata terimleri arasında modifikasyon işlemleri uygulanmıştır. Gerçekleştirilen modifikasyonlar yalnızca istatistiksel uyum indekslerini iyileştirme amacıyla yapılmamış, aynı zamanda

⁴³ Kılıç (n 37) 47, 48

maddelerin kuramsal içerikleri de dikkate alınmıştır. Buna göre, e2-e5 hata terimleri arasındaki ilişki her iki maddenin mükelleflerin vergi yükünü diğer mükelleflerle karşılaştırarak değerlendirmesine dayanmasıyla; e3-e4 hata terimleri arasındaki ilişki ise her iki maddenin ödeme gücü ilkesine dayalı vergi yükü dağılımını ölçmesiyle açıklanabilmektedir. Bu nedenle, ilgili hata terimleri arasında ortak varyans bulunması kuramsal olarak da makul görülmektedir. DFA sonucunda elde edilen uyum iyiliği indeksleri incelendiğinde χ^2/sd oranının 1,319 olduğu görülmektedir. Bu değerin 3'ten küçük olması modelin verilerle mükemmel uyum sağladığına işaret etmektedir. Diğer uyum indeksleri incelendiğinde GFI (0,996) ve CFI (0,998) değerlerinin ideal kabul edilen 0,90 eşik değerinin oldukça üzerinde olduğu, RMSEA (0,028) değerinin ise 0,05 olan iyi uyum kriterinin altında kaldığı saptanmıştır^{44, 45}. Bu istatistiksel bulgular, VYA ölçeğinin yapı geçerliliğinin doğrulandığını ve yeterli uyum düzeyine sahip olduğunu kanıtlamaktadır. DFA sürecinin nihai aşamasında, gizil değişkenin gözlenen değişkenleri açıklama gücünü ortaya koyan parametre tahminleri incelenmiştir. VYA ölçeğine ilişkin standardize regresyon katsayıları ve anlamlılık düzeyleri Tablo 3'te sunulmuştur.

Tablo 3. VYA Ölçeğine İlişkin DFA Bulguları

Maddeler	Standardize Regresyon Katsayısı	Anlamlılık Değeri
VYA1	0,865	0,001
VYA2	0,861	0,001
VYA3	0,490	0,001
VYA4	0,447	0,001
VYA5	0,531	0,001

Tablo 3'teki veriler analiz edildiğinde, tüm maddelerin ilgili gizil değişken üzerindeki standardize regresyon katsayılarının (faktör yüklerinin) 0,447 ile 0,865 arasında değiştiği ve tüm değerlerin $p < 0,001$ düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmektedir. Ölçek yapısında en yüksek temsil gücüne sahip maddelerin VYA1 (0,865) ve VYA2 (0,861) olduğu saptanmıştır. Regresyon katsayılarının tamamının litera-

⁴⁴ Yaşlıoğlu (n 39) 80, 81

⁴⁵ Gürbüz (n 40) 38

türde kabul gören 0,35 eşik değerlerinin⁴⁶ üzerinde gerçekleşmesi, maddelerin ölçülmek istenen yapıyı temsil etme kabiliyetinin yüksek olduğunu ve yapı geçerliliğinin güçlü bir şekilde sağlandığını teyit etmektedir.

3.3. Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyum Düzeyine İlişkin Bulgular

Araştırmanın ikinci aşamasında, mükelleflerin vergi ödevlerini içselleştirilmiş bir sorumluluk bilinciyle ve dışsal bir zorlama olmaksızın yerine getirme eğilimlerini ölçmeyi hedefleyen Vergiye Gönüllü Uyum (VGU) ölçeğinin örneklem grubundan elde edilen verilerle yapısal geçerliliği test edilmiştir. Bu süreçte öncelikle ölçeğin faktör yapısını ve maddelerin bu yapı üzerindeki temsil gücünü belirlemek amacıyla açım-layıcı analizler gerçekleştirilmiştir. VGU ölçeğine ilişkin AFA bulguları Tablo 4'te gösterilmiştir.

Tablo 4. VGU Ölçeğine İlişkin AFA Bulguları

Maddeler	Faktör Yüğü Değeri	Öz Değer	Açıklanan Varyans
Mükellefler vergi kanunlarının talep ettiği şekilde vergisini öder, böylece devlete ve vatandaşlara destek sağladığını düşünür (VGU1)	0,863		
Mükellefler vergi kanunlarının talep ettiği şekilde vergisini öder, çünkü herkesin iyiliğine katkıda bulunmayı sever (VGU2)	0,870		
Mükellefler vergi kanunlarının talep ettiği şekilde vergisini öder, çünkü mükellef için bu yapılması gereken doğal bir şeydir (VGU3)	0,821	2,930	73,247
Mükellefler vergi kanunlarının talep ettiği şekilde vergisini öder, çünkü bunu bir vatandaşlık görevi olarak görür (VGU4)	0,868		
KMO Değeri: 0,803			
Barlett's Testi Değeri: 858,868 (p < 0,001)			

⁴⁶ Hair, Black, Babin and Anderson (n 38) 152

VGU ölçeğinin faktör yapısını belirlemek amacıyla gerçekleştirilen AFA'ya başlangıç aşamasında 5 madde dahil edilmiştir. Analiz sürecinde yapılan incelemeler neticesinde, binişiklik gösteren bir madde ölçekten çıkartılarak analiz tekrarlanmış ve kalan 4 madde ile tek faktörlü yapı üzerinden sürece devam edilmiştir. Veri setinin faktör analizine uygunluğunu test eden KMO değeri 0,803 olarak hesaplanmıştır. Literatürde 0,80 ve üzeri KMO değerlerinin iyi düzeyde bir örneklem yeterliliğine işaret ettiği kabul edilmektedir. Buna ek olarak, Bartlett's Küresellik Testi sonuçlarının istatistiksel olarak anlamlı bulunması ($\chi^2=858,868$; $p<0,001$), verilerin faktör analizi için uygun bir dağılım sergilediğini kanıtlamaktadır⁴⁷. Tablo 4 incelendiğinde, ölçekteki maddelerin faktör yüklerinin 0,821 ile 0,870 arasında değiştiği ve oldukça yüksek değerlerde kümelendiği görülmektedir. En yüksek faktör yüküne VGU2 ifadesinin (0,870) sahip olduğu saptanmıştır. Tek faktörlü bu yapı, toplam varyansın %73,247'sini açıklamaktadır. Sosyal bilimlerde açıklanan varyans oranının %50'nin üzerinde olması ölçeğin yapı geçerliliği için güçlü bir gösterge kabul edildiğinden⁴⁸, mevcut ölçeğin mükelleflerin gönüllü uyum davranışlarını açıklama noktasında yüksek bir temsil gücüne sahip olduğu söylenebilmektedir. AFA aşamasının ardından VGU ölçeğinin iç tutarlılığını test etmek amacıyla uygulanan güvenilirlik analizi sonuçları Tablo 5'te sunulmuştur.

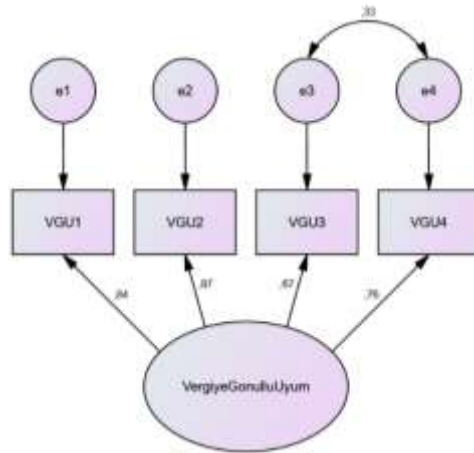
Tablo 5. VGU Ölçeğine İlişkin Güvenilirlik Analizi Bulguları

Mad deler	Ortal ama	Stan- dard Sapma	Madde Çıkartıldığı nda Ölçek Ortalaması	Madde Çı- kartıldığı da Ölçek Varyansı	Madde- Toplam Korelas- yonu	Madde Çıkartıldı ğında Cronbach Alfa
VGU 1	3,715 0	0,9376 3	11,3514	6,460	0,744	0,839
VGU 2	3,366 1	0,9130 3	11,7002	6,526	0,756	0,835
VGU 3	3,916 5	0,9483 7	11,1499	6,610	0,692	0,859
VGU 4	4,068 8	1,0552 2	10,9975	5,899	0,755	0,836
Genel Güvenirlik İçin Cronbach Alfa: 0,877						

⁴⁷ Yaşlıoğlu (n 39) 75, 76

⁴⁸ ibid 77

Tablo 5'teki analiz sonuçları incelendiğinde, VGU ölçeğinin genel Cronbach Alfa katsayısının 0,877 olduğu görülmektedir. Literatürde 0,80 ile 0,90 aralığındaki değerlerin yüksek derecede güvenilir bir ölçeğe işaret ettiği⁴⁹ göz önüne alındığında, bağımlı değişkeni ölçen bu aracın oldukça güçlü bir iç tutarlılığa sahip olduğu saptanmıştır. Madde bazlı istatistikler incelendiğinde, madde-toplam korelasyon değerlerinin 0,692 ile 0,756 arasında değiştiği ve tüm maddelerin ölçeğin bütünüyle yüksek düzeyde ilişki sergilediği anlaşılmaktadır. Madde çıkartıldığında Cronbach Alfa sütunu analiz edildiğinde, hiçbir maddenin ölçekten çıkarılmasının genel güvenilirlik katsayısında (0,877) anlamlı bir artış sağlamadığı görülmüştür. Bu durum, AFA sonucunda kesinleşen 4 maddelik yapının homojen bir bütünlük sergilediğini ve yapısal modelleme aşamasına geçmek için gereken güvenilirlik şartlarını tam olarak karşıladığını teyit etmektedir.



Şekil 2. VGU Ölçeğine İlişkin DFA Yol Diyagramı

AFA ve güvenilirlik analizleri ile yapısal geçerliliği ve iç tutarlılığı ortaya konulan VGU ölçeğinin boyutsal doğruluğunu denetlemek amacıyla DFA uygulanmıştır. Şekil 2’de sunulan yol diyagramı, gizil değişken ile gözlenen değişkenler arasındaki etkileşimi yansıtmaktadır. Modelin uyum indekslerini iyileştirmek ve verilerle olan uyum düzeyini artırmak amacıyla e3 ve e4 hata terimleri arasında bir modifikasyon işlemi gerçekleştirilmiştir. DFA sonucunda elde edilen uyum iyiliği indeksleri

⁴⁹ Kılıç (n 37) 47, 48

incelendiğinde χ^2/sd oranının 3,266 olduğu saptanmıştır. Bu değerin 5 eşik değerinin altında olması, modelin kabul edilebilir bir uyum sergilediğine işaret etmektedir. Diğer temel uyum göstergeleri incelendiğinde GFI (0,996) ve CFI (0,997) değerlerinin mükemmel uyum sınırı olan 0,95'in üzerinde olduğu, RMSEA (0,075) değerinin ise kabul edilebilir uyum ölçütü olan 0,08'in altında kaldığı görülmektedir^{50, 51}. Elde edilen bu ampirik bulgular, VGU ölçeğinin yapısal geçerliliğinin doğrulandığını ortaya koymaktadır. DFA analizinin nihai aşamasında, VGU gizil değişkenini temsil eden gözlenen değişkenlerin standardize regresyon katsayıları ve bunlara ilişkin anlamlılık düzeyleri incelenmiştir. Elde edilen parametre tahminleri Tablo 6'da sunulmuştur.

Tablo 6. VGU Ölçeğine İlişkin DFA Bulguları

Maddeler	Standardize Regresyon Katsayısı	Anlamlılık Değeri
VGU1	0,844	0,001
VGU2	0,868	0,001
VGU3	0,675	0,001
VGU4	0,758	0,001

Tablo 6'da yer alan bulgulara bakıldığında, ölçekteki tüm maddelerin ilgili gizil değişken üzerindeki standardize regresyon katsayılarının 0,675 ile 0,868 arasında değiştiği görülmektedir. Analiz sonucunda tüm maddelerin $p < 0,001$ düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı olduğu saptanmıştır. Özellikle VGU2 (0,868) ve VGU1 (0,844) maddelerinin en yüksek regresyon katsayılarına sahip olduğu, dolayısıyla gönüllü uyum olgusunu açıklama noktasında en güçlü maddeler olduğu anlaşılmaktadır. Standardize regresyon katsayılarının tamamının literatürdeki eşik değerinin üzerinde seyretmesi⁵², maddelerin ilgili faktör yapısını yüksek bir hassasiyetle temsil ettiğini ortaya koymaktadır.

⁵⁰ Yaşlıoğlu (n 39) 80, 81

⁵¹ Gürbüz (n 40) 38

⁵² Hair, Black, Babin and Anderson (n 38) 152

3.4. VYA'nın VGU'ya Etkisine İlişkin YEM Yol Diyagramı ve Uyum İyiliği İndeksleri

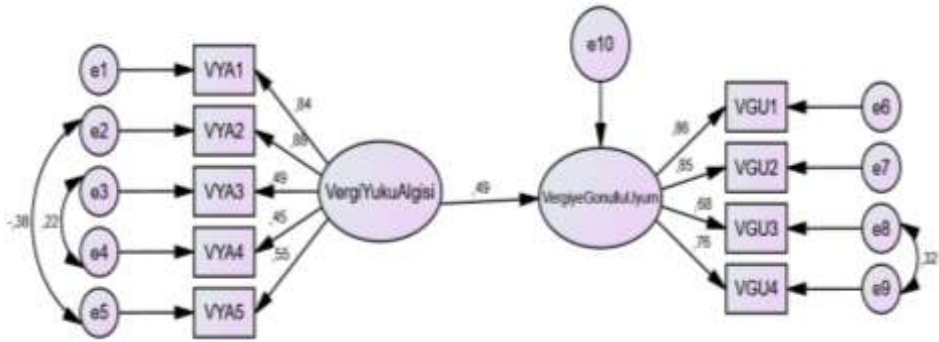
Ölçüm modellerinin geçerlik ve güvenilirlik süreçlerinin başarıyla tamamlanmasının ardından, araştırmanın temel amacı olan vergi yükü algısının gönüllü uyum üzerindeki etkisini belirlemek amacıyla YEM aşamasına geçilmiştir. Bu aşamada, değişkenler arasındaki nedensel ilişkiler test edilmeden önce, veri setinin genel karakteristiğini ve normal dağılım varsayımlarını ortaya koymak adına tanımlayıcı istatistikler analiz edilmiştir. Bu çerçevede, değişkenlerin merkezi eğilimlerini ve dağılım özelliklerini yansıtan ölçeklere ilişkin tanımlayıcı istatistikler Tablo 7'de gösterilmiştir.

Tablo 7. Ölçeklere İlişkin Tanımlayıcı İstatistikler

Ölçekler	n	Ortalama	Std. Sapma	Çarpıklık	Basıklık
VYA	407	3,0447	0,6944	-0,374	-0,138
VGU	407	3,7666	0,8248	-1,141	1,364

Tablo 7'de görülebileceği gibi VYA ölçeğinin ortalaması 3,04 ve VGU ölçeğinin ortalaması ise 3,76 olarak saptanmıştır. Bu bulgular, katılımcıların vergi yükü algısının orta düzeyde olduğunu, buna karşın gönüllü uyum eğilimlerinin nispeten daha yüksek bir seviyede seyrettiğini göstermektedir. Veri setinin normal dağılım varsayımını karşılayıp karşılamadığını belirlemek amacıyla çarpıklık ve basıklık değerleri incelenmiştir. Tablodaki değerler incelendiğinde VYA ölçeği için çarpıklık değerinin -0,374, basıklık değerinin -0,138 olduğu; VGU ölçeği için ise bu değerlerin sırasıyla -1,141 ve 1,364 olduğu görülmektedir. Literatürde, çarpıklık ve basıklık değerlerinin +2 ile -2 aralığında yer almasının verilerin normal dağılım sergilediğini gösterdiği⁵³ kabul edilmektedir. Her iki ölçeğe ait değerlerin belirlenen aralıkta olduğu ve YEM gibi parametrik analizin uygulanması için gerekli olan normal dağılım varsayımının sağlandığı saptanmıştır.

⁵³ Darren George and Paul Mallery, IBM SPSS Statistics 26 Step by Step: A Simple Guide and Reference (16th edn, Routledge 2020) 114



Şekil 3. VYA ve VGU İlişisine Yönelik YEM Yol Diyagramı

Ölçüm modellerinin doğrulanmasının ardından, VYA ile VGU arasındaki nedensel ilişkiyi test etmek amacıyla kurulan yapısal model analiz edilmiştir. Şekil 3'te sunulan YEM yol diyagramı, bağımsız değişkenin bağımlı değişken üzerindeki etkisini ve modelin genel yapısını temsil etmektedir. Analiz sürecinde, ölçüm modellerinde gerçekleştirilen hata terimleri arası modifikasyonlar (e2-e5, e3-e4 ve e8-e9) yapısal modele de yansıtılarak modelin uyum düzeyinin optimize edilmesi sağlanmıştır. Yapısal modele ilişkin hesaplanan uyum iyiliği indeksleri incelendiğinde χ^2/sd oranının 3,647 olduğu görülmektedir. Bu değer 5 eşik değerinin altında olması, modelin verilerle kabul edilebilir düzeyde uyum sağladığını göstermektedir. Diğer uyum göstergelerinden GFI (0,957) ve CFI (0,962) değerlerinin 0,95 kriterinin üzerinde olması, RMSEA (0,08) değerinin ise kabul edilebilir üst sınırdan yer alması, kurulan yapısal modelin ampirik açıdan desteklendiğini kanıtlamaktadır^{54, 55}. Bu sonuçlar, değişkenler arasındaki ilişkinin yorumlanması için modelin yeterli geçerliliğe sahip olduğunu ortaya koymaktadır. Yapısal modelin ampirik geçerliliğinin doğrulanmasının ardından, değişkenler arasındaki nedensel ilişkinin yönünü ve şiddetini belirleyen regresyon analizi sonuçları incelenmiştir. VYA ile VGU arasındaki etkileşime ilişkin bulgular Tablo 8'de sunulmuştur.

⁵⁴ Yaşlıoğlu (n 39) 80, 81

⁵⁵ Gürbüz (n 40) 38

Tablo 8. VYA ve VGU İlişkisine Yönelik YEM Bulguları

Ölçekler	β	p
VYA ↔ VGU	0,494	0,001

Tablo 8’deki veriler incelendiğinde, mükelleflerin vergi yükü algısının vergiye gönüllü uyum düzeyleri üzerinde istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif yönlü bir etkiye sahip olduğu görülmektedir ($\beta=0,494$; $p<0,001$). Elde edilen regresyon katsayısı, mükelleflerin vergi yüküne ilişkin geliştirdikleri subjektif algıların, gönüllü uyum davranışının yaklaşık %49’luk bir kısmını açıklama kapasitesine sahip olduğunu göstermektedir. Bu bulgu, mükelleflerin vergi yükünü adil, taşınabilir ve rasyonel olarak algıladıkları ölçüde, vergi kanunlarına dışsal bir zorlama olmaksızın uyum gösterme eğilimlerinin arttığı şeklinde yorumlanabilir. Bir başka ifadeyle, vergi yükünün subjektif düzlemde olumlu karşılanması, gönüllü uyum mekanizmasını tetikleyen temel bir motivasyon kaynağıdır. Bu sonuç, Verboon ve Goslinga⁵⁶, Vogel⁵⁷, Roberts ve Hite⁵⁸ ile Spicer ve Becker⁵⁹ tarafından ortaya konulan bulgularla uyumludur. Söz konusu çalışmalar da mükelleflerin vergi yüküne ilişkin değerlendirmelerinin vergiye uyum davranışını etkileyebildiğine işaret etmektedir. Bununla birlikte, elde edilen bulgular Türkiye örnekleminde gerçekleştirilen bazı çalışmalarla tam olarak örtüşmemektedir. Doğan ve Sarıçimen⁶⁰ tarafından iller düzeyinde gerçekleştirilen mekânsal değerlendirmede, vergi yükü ile vergi uyumu arasındaki ilişkinin illere göre farklılaştığı ve değişkenler arasında doğrusal bir ilişkinin bulunmadığı belirlenmiştir. Benzer şekilde Nalbant Efe⁶¹ tarafından gerçekleştirilen dinamik panel veri analizi sonucunda da vergi yükü ile vergi uyumu arasında pozitif yönlü ancak istatistiksel olarak anlamlı olmayan bir ilişki tespit edilmiştir. Bu farklılığın temel nedenlerinden biri, çalışmaların vergi yükü ve vergi uyumu kavramlarını farklı düzeylerde ve farklı ölçüm yaklaşımlarıyla ele almış olmaları olabilir. Doğan ve Sarıçimen⁶² ile

⁵⁶ Verboon and Goslinga (n 22) 136, 145

⁵⁷ Vogel (n 23) 499, 513

⁵⁸ Roberts and Hite (n 24) 27, 47

⁵⁹ Spicer and Becker (n 25) 171, 175

⁶⁰ Doğan and Sarıçimen (n 27) 133, 154

⁶¹ Nalbant Efe (n 28) 251, 276

⁶² Doğan and Sarıçimen (n 27) 133, 154

Nalbant Efe⁶³ çalışmalarında vergi yükü, illerde toplanan vergi gelirlerinin gayrisafi yurt içi hasılaya oranı kullanılarak nesnel bir gösterge şeklinde hesaplanırken, vergi uyumu ise tahakkuk-tahsil oranları üzerinden incelenmiştir. Buna karşılık bu çalışmada her iki değişken de mükelleflerin bireysel algıları esas alınarak anket yöntemiyle ölçülmüştür. Dolayısıyla önceki çalışmalar, makro düzeyde mali göstergeleri temel alırken, mevcut çalışma mükelleflerin vergi yükünü nasıl değerlendirdiklerini ve bu değerlendirmenin gönüllü uyum davranışına nasıl yansıdığını mikro düzeyde incelemektedir. Bireylerin vergiye ilişkin davranışları çoğu zaman yalnızca fiili vergi yükünden değil, vergi yükünü ne ölçüde adil, katlanılabilir veya makul olarak algıladıklarından da etkilenebilmektedir. Mevcut bulgular, vergiye gönüllü uyumun açıklanmasında objektif mali göstergelerin yanı sıra mükelleflerin öznel değerlendirmelerinin de dikkate alınmasının önemini ortaya koymaktadır. Bununla birlikte, vergi yükü ile vergi uyumu arasındaki ilişkinin farklı çalışmalarda farklı sonuçlar vermesi yalnızca ölçüm farklılıklarıyla açıklanamayabilir. Vergi yükünün mükellefler tarafından nasıl algılandığı, verginin karşılığında sunulan kamu hizmetlerine yönelik algılar, devlete duyulan güven ve vergi sisteminin adil bulunup bulunmaması gibi unsurlar da bu ilişkiyi şekillendirebilmektedir. Bu nedenle objektif vergi yükü göstergeleri ile bireylerin vergi yüküne ilişkin öznel değerlendirmeleri arasında farklılık oluşabilmektedir. Mevcut çalışmada elde edilen pozitif ilişkinin, mükelleflerin vergi yükünü yalnızca ekonomik bir maliyet olarak değil, kamu hizmetlerinin finansmanına yönelik meşru bir katkı olarak değerlendirmeleriyle ilişkili olduğu düşünülebilir. Buna karşılık, nesnel vergi yükünü esas alan çalışmalarda bireylerin bu yükü nasıl algıladığı doğrudan ölçülmediği için, aynı ekonomik koşullar altında ortaya çıkan farklı davranışsal tepkilerin yakalanması mümkün olmayabilir. Türkiye örneğinde ise bölgesel ekonomik ve sosyal farklılıklar bu ilişkinin niteliğini etkileyebilecek unsurlar arasında değerlendirilebilir. İller arasında gelir düzeyi, ekonomik faaliyet yapısı, kayıt dışılık oranı, vergi idaresiyle etkileşim düzeyi ve kamu hizmetlerinden yararlanma algısı farklılaşabilmektedir. Bu nedenle makro düzeyde hesaplanan vergi yükü göstergeleri, bireylerin vergiye ilişkin algılarını ve gönüllü uyum davranışlarını açıklamada sınırlı kalabilir. Mevcut çalışmada Çanakkale örneğinde elde edilen pozitif ilişkinin, mükelleflerin vergi yükünü ödeme gücü, adalet

⁶³ Nalbant Efe (n 28) 251, 276

algılarıyla ilişkilendirerek değerlendirmeleriyle bağlantılı olduğu söylenebilir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Mükellef davranışlarını şekillendiren unsurların analiz edilmesi, modern vergi sistemlerinin etkinliği ve sürdürülebilirliği açısından temel bir gerekliliktir. Vergi yükü algısı; mükellefin ödediği vergi miktarının adalet, ödeme gücü ve kamu hizmetlerinden yararlanma dengesi ekseninde zihninde oluşturduğu bir değerlemedir. Gönüllü uyum ise denetim ve ceza korkusu gibi dışsal motivasyonların ötesinde, mükellefin vergi ödemeyi toplumsal bir ödev ve ahlaki bir sorumluluk olarak içselleştirmesini ifade etmektedir. Bu çerçevede çalışmanın temel amacı, mükelleflerin vergi yüküne ilişkin geliştirdikleri subjektif algıların gönüllü uyum davranışları üzerindeki belirleyicilik düzeyini ampirik olarak ortaya koymaktır.

Araştırmanın ampirik boyutu, mükellef davranışlarının karmaşık yapısını çözümleyebilmek adına çok değişkenli analiz tekniklerinden biri olan YEM üzerine kurgulanmıştır. Çanakkale ilinde gerçek usulde vergilendirilen 407 gelir vergisi mükellefinden yüz yüze anket tekniğiyle elde edilen veriler, çalışmanın geçerliliğini ve temsil kabiliyetini güçlendirmiştir. Metodolojik süreçte, sadece basit korelasyonel ilişkilerin yerine, ölçüm modelleri ile yapısal modelin ayrıştırıldığı iki aşamalı bir yaklaşım benimsenmiştir. Her bir değişkenin öncelikle DFA ile yapısal geçerliliği kanıtlanmış, ardından bu değişkenler arasındaki nedensel ilişki, kurulan model çerçevesinde test edilmiştir. Kullanılan ölçeklerin literatürde kabul görmüş adaptasyon süreçlerinden geçirilmiş olması ve analiz sonuçlarında elde edilen yüksek uyum iyiliği indeksleri araştırmanın metodolojik tutarlılığını doğrulamaktadır.

Elde edilen bulgular, mükellef psikolojisinin vergi uyumu üzerindeki belirleyici rolünü ampirik olarak ortaya koymaktadır. Yapısal modelden elde edilen veriler, mükelleflerin vergi yüküne ilişkin geliştirdikleri olumlu algıların, gönüllü uyum davranışı üzerinde anlamlı ve orta şiddette pozitif bir etki meydana getirdiğini ortaya koymuştur. Özellikle analiz sonuçlarındaki 0,494 değerindeki regresyon katsayısı, vergi yükü algısındaki iyileşmenin mükelleflerin vergi kanunlarına gönüllü uyum sağlama eğilimini yaklaşık yarı yarıya artırabileceğine işaret etmektedir. Bu sonuç, vergi uyumunun sadece rasyonel bir fayda-maliyet hesabı veya ceza korkusuyla değil, sistemin adaletine ve yükün taşınabilirliğine

duyulan inançla şekillendiğini doğrulamaktadır. Modelde yer alan maddelerin temsil güçleri incelendiğinde, ödeme gücü ve vergi adaletine ilişkin subjektif değerlendirmelerin, bireyleri vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak görmeye sevk eden en temel motivasyonlar olduğu saptanmıştır. Dolayısıyla çalışma, vergi yükü algısının sadece mali bir sonuç değil, gönüllü uyumu besleyen ya da engelleyen stratejik bir psikolojik eşik olduğunu ortaya koymuştur.

Araştırmada vergi yükü algısının gönüllü uyumu pozitif yönde etkilediği tespit edilmiş olması gönüllü uyumun artırılmasına yönelik politikaların yalnızca denetim ve ceza mekanizmalarının yanı sıra, mükelleflerin vergi yükünü adil algılamalarını sağlayacak uygulamalara da odaklanması gerektiğini göstermektedir. Vergi yükünün adil dağılımını güçlendirecek düzenlemeler yapılması, mali saydamlığın artırılması ve kamu hizmetleri ile ödenen vergiler arasındaki ilişkinin daha görünür hâle getirilmesi, mükelleflerin vergi sistemine yönelik olumlu algılarının ve gönüllü uyum düzeylerinin güçlenmesine katkı sağlayabilir.

Araştırma bulguları ışığında, mükelleflerin vergi yükü algısını iyileştirmek ve gönüllü uyumu artırabilmek amacıyla bir takım somut adımların atılması önerilmektedir. Öncelikle, vergi yükünün belirli mükellef grupları üzerinde yoğunlaşmasının, algılanan yükü artıran temel unsurlardan biri olduğu görülmektedir. Bu bağlamda, vergi erozyonunun önlenmesine yönelik politikaların, verginin daha geniş bir tabana yayılmasına katkı sağlayabileceği düşünülmektedir. Zira Türkiye’de politika açığının toplam vergi açığı içindeki payının 2023 yılı itibarıyla yaklaşık %37 seviyelerinde olduğu⁶⁴ göz önünde bulundurulduğunda böyle bir yaklaşımın, birey başına düşen vergi yükünü görece dengeleyerek mali yükün daha adil algılanmasına zemin hazırlayabileceği düşünülmektedir. Dolayısıyla, bu yönde atılacak adımların, vergi sistemine duyulan güven üzerinde olumlu etkiler yaratma potansiyeli bulunmaktadır.

Bununla birlikte, kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin varlığı, vergisel yükün adil dağılımına ilişkin algıyı zedeleyen bir diğer önemli unsur olarak öne çıkmaktadır. Hazine ve Maliye Bakanlığı⁶⁵ tarafından ilk defa

⁶⁴ Murat Aydın, Türkiye’de Vergi Açığının Hesaplanması ve Değerlendirmesi (PhD thesis, Ankara Üniversitesi 2024) 152

⁶⁵ Hazine ve Maliye Bakanlığı, ‘Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planı (2023-2025)’ <<https://www.hmb.gov.tr/kayit-disi-ekonomi-ile-mucadele-eylem-planı>> Erişim tarihi 10 April 2026

“Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planı (2023-2025)” oluşturulmuş ancak bu eylem planı devam ettirilmemiştir. Kayıt dışılıkla mücadelenin güçlendirilmesi, katılımcı anlayışla hazırlanan eylem planları çerçevesinde özellikle teknolojik denetim araçlarının daha etkin kullanımıyla desteklendiğinde, sistem dışında kalan ekonomik birimlerin kayıt altına alınmasına katkı sağlayabilir. Bu durumun, vergisel yükün daha dengeli paylaşılmasına yardımcı olarak mevcut mükelleflerin adalet algısını güçlendirebileceği ve dolaylı biçimde gönüllü uyum üzerinde olumlu etkiler doğurabileceği değerlendirilmektedir.

Buna ek olarak, mali saydamlığın artırılmasına yönelik uygulamaların daha işlevsel hale getirilmesi de vergi yükü algısı üzerinde etkili olabilecek unsurlar arasında yer almaktadır. Özellikle kamu harcamalarına ilişkin kamuya sunulan belgelerin birbirini tamamlayıcı ve karşılaştırılabilir bir yapıda sunulması, mükelleflerin kamu gelirlerinin kullanımına ilişkin daha açık bir perspektif geliştirmesine katkı sağlayabilir. Bu kapsamda, Vatandaş Kesin Hesap Raporu gibi bir belgenin hazırlanıp sunulmasının şeffaflık düzeyi ile hesap verebilirlik mekanizmalarını güçlendirebileceği ve dolaylı olarak vergiye yönelik tutumları etkileyebileceği ifade edilebilir.

Öte yandan, vergi mevzuatının karmaşık yapısı, mükellefler açısından önemli bir belirsizlik ve uyum maliyeti unsuru olarak ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle, özellikle küçük ölçekli mükellef grupları açısından beyan süreçlerinin ve mevzuat dilinin sadeleştirilmesine yönelik düzenlemelerin, algılanan yükü azaltabileceği düşünülmektedir. Daha anlaşılır ve öngörülebilir bir vergi yapısının, mükelleflerin yükümlülüklerini yerine getirme süreçlerini kolaylaştırarak uyum düzeyini olumlu yönde etkileyebileceği ifade edilebilir.

Son olarak, vergi idaresi ile mükellef arasındaki iletişim biçiminin dönüştürülmesi de dikkate değer bir diğer politika alanı olarak ortaya çıkmaktadır. Denetim odaklı yaklaşımın yanında, bilgilendirici ve rehberlik edici bir iletişim dilinin benimsenmesi, mükelleflerin vergi sistemine yönelik algılarını etkileyebilme potansiyeli taşımaktadır. Davranışsal kamu maliyesi yaklaşımının benimsenerek kamu harcamalarının somut çıktılarının daha görünür kılınması ve mükelleflerin bu süreçteki rollerinin daha açık biçimde ifade edilmesi, vergiye ilişkin algının yalnızca bir yük unsuru olmaktan çıkarak kamusal katkı çerçevesinde yeniden değerlendirilmesine katkı sağlayabilir.

Söz konusu önerilerin, vergi yükü algısı ve gönüllü uyum arasındaki ilişkiyi dolaylı kanallar üzerinden etkileyebilecek nitelikte olduğu söylenebilir. Bununla birlikte, bu önerilerin etkinliğinin, kurumsal kapasite, uygulama düzeyi ve mükellef profiline bağlı olarak farklılaşabileceği de göz önünde bulundurulmalıdır.

Araştırmanın bazı sınırlılıkları bulunmaktadır. Çalışma yalnızca Çanakkale ilinde gerçek usulde vergilendirilen gelir vergisi mükelleflerinden elde edilen kesitsel verilere dayanmaktadır. Bu nedenle bulguların farklı mükellef grupları veya farklı bölgelere doğrudan genellenmesi konusunda dikkatli olunmalıdır. Gelecekte gerçekleştirilecek araştırmalarda farklı illeri kapsayan daha geniş örneklemelerden yararlanılması, boylamsal veri kullanılması ve vergi yükü algısı ile gönüllü uyum arasındaki ilişkide vergi ahlakı veya vergi idaresine duyulan güven gibi değişkenlerin aracı ya da düzenleyici etkilerinin incelenmesi literatüre katkı sağlayabilir.

KAYNAKÇA

Aktan CC, 'Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı' (2011) 26(1) Çimento İşveren Dergisi 14-22

Allingham MG and Sandmo A, 'Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis' (1972) 1(3-4) Journal of Public Economics 323-338

Andreoni J, Erard B and Feinstein J, 'Tax Compliance' (1998) 36(2) Journal of Economic Literature 818-860

Aydın M, Türkiye'de Vergi Açığının Hesaplanması ve Değerlendirmesi (PhD thesis, Ankara Üniversitesi 2024)

Becker GS, 'Crime and Punishment: An Economic Approach' (1968) 76(2) Journal of Political Economy 169-217

Bornman M, 'Principles for Understanding, Encouraging, and Rewarding Voluntary Tax Compliance' (PhD thesis, University of Johannesburg 2014)

Doğan E and Sarıçimen G, 'Vergi Yükü Perspektifinden Vergi Uyum: 81 İl Bazında Ampirik Bir Değerlendirme' (2021) 256 Vergi Raporu 133-154

Feld LP and Frey BS, 'Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation' (2007) 29(1) Law and Policy 102-120

Frey BS and Weck H, ‘What Produces a Hidden Economy? An International Cross Section Analysis’ (1983) 49(3) Southern Economic Journal 822-832

Gelir İdaresi Başkanlığı, ‘Aylar İtibariyle Mükellef Sayıları’ <<https://gib.gov.tr/kurumsal/planlar-ve-raporlar/istatistikler/aylar-itibariyle-mukellef-sayilari?yil=2026>> Erişim Tarihi 26 February 2026

George D and Mallery P, IBM SPSS Statistics 26 Step by Step: A Simple Guide and Reference (16th edn, Routledge 2020)

Gerbing MD, An Empirical Study of Taxpayer Perceptions of Fairness (PhD thesis, The University of Texas at Austin 1988)

Graetz MJ and Wilde LL, ‘The Economics of Tax Compliance: Fact and Fantasy’ (1985) 38(3) National Tax Journal 355-363

Günay HF, ‘Power and Trust as Determinants of Tax Compliance: An Evidence for the Slippery Slope Framework form Turkey’ in M Erkan Üyümez and Canatay Hacıköylü (eds), 36th International Public Finance Conference “Fiscal Policies and Inflation” (Nisan Kitabevi 2022) 441-449

Gürbüz S, AMOS ile Yapısal Eşitlik Modellemesi (2nd edn, Seçkin Yayıncılık 2021)

Hair Jr JF, Black WC, Babin BJ and Anderson RE, Multivariate Data Analysis (8th edn, Cengage 2019)

Hazine ve Maliye Bakanlığı, ‘Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planı (2023-2025)’ <<https://www.hmb.gov.tr/kayit-disi-ekonomi-ile-mucadele-eylem-planı>> Erişim tarihi 10 April 2026

Hofmann E, Höelzl E and Kirchler E, ‘Preconditions of Voluntary Tax Compliance: Knowledge and Evaluation of Taxation, Norms, Fairness, and Motivation to Cooperate’ (2008) 216(4) Journal of Psychology 209-217

Jackson BR and Milliron VC, ‘Tax Compliance Research: Findings, Problems and Prospects’ in Simon James (ed), Taxation Critical Perspective on the World Economy (Routledge 1986)

Kılıç S, ‘Cronbach’ın Alfa Güvenirlik Katsayısı’ (2016) 6(1) Journal of Mood Disorders 47, 48

Kirchler E and Wahl I, ‘Tax Compliance Inventory TAX-I: Designing an Inventory for Surveys of Tax Compliance’ (2010) 31(3) Journal of Economic Psychology 331-346

Kirchler E, Höelzl E and Wahl I, ‘Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The “Slippery Slope” Framework’ (2008) 29(2) Journal of Economic Psychology 210-225

Levi M, *Of Rule and Revenue* (1st edn, Univ. of California Press 1988)

Muehlbacher S, Kirchler E and Schwarzenberger H, ‘Voluntary Versus Enforced Tax Compliance: Empirical Evidence for The “Slippery Slope” Framework’ (2011) 32(3) *European Journal of Law and Economics* 89-97

Nalbant Efe G, ‘Türkiye’de Vergi Cezalarının Vergi Uyumuna Etkisi: İller Düzeyinde Bir İnceleme’ (2025) 188 *Maliye Dergisi* 251-276

Podsakoff PM, MacKenzie SB, Lee JY and Podsakoff NP, ‘Common Method Biases in Behavioral Research: A Critical Review of the Literature and Recommended Remedies’ (2003) 88(5) *Journal of Applied Psychology* 879-903

Ritsatos T, ‘Tax Evasion and Compliance; from The Neo Classical Paradigm to Behavioural Economics, a Review’ (2014) 10(2) *Journal of Accounting & Organizational Change* 244-262

Roberts ML and Hite PA, ‘Progressive Taxation, Fairness, and Compliance’ (1994) 16(1) *Law and Policy* 27-47

Slemrod J, ‘Complexity, Compliance Costs, and Tax Evasion’ in Jeffrey A Roth and John T Scholz (eds), *Taxpayer Compliance, Volume 2: Social Science Perspectives* (University of Pennsylvania Press 1989) 156-181

Spicer MW and Becker LA, ‘Fiscal Inequity and Tax Evasion: An Experimental Approach’ (1980) 33(2) *National Tax Journal* 171-175

Topal MH, ‘Vergi Adaleti Algısı: Gelir Vergisi Mükellefleri Üzerine Bir Araştırma’ (2016) 9(2) *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi* 149-172

Topal MH, *Refah Devletine Yönelik Tutumlar ve Vergi Adaleti Algısı: Türkiye Üzerine Bir Araştırma* (PhD thesis, Karadeniz Teknik Üniversitesi 2011)

Tutar H and Erdem AT, *Örnekleriyle Bilimsel Araştırma Yöntemleri ve SPSS Uygulamaları* (2nd edn, Seçkin Yayıncılık 2022)

Verboon P and Goslinga S, ‘The Role of Fairness in Tax Compliance’ (2009) 65(4) *Netherlands Journal of Psychology* 136-145

Vogel J, ‘Taxation and Public Opinion in Sweden: An Interpretation of Recent Survey Data’ (1974) 27(1) *National Tax Journal* 499-513

Yaşlıoğlu MM, ‘Sosyal Bilimlerde Faktör Analizi ve Geçerlilik: Keşfedici ve Doğrulayıcı Faktör Analizlerinin Kullanılması’ (2017) 46(Özel Sayı) *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi* 74-85

MALÎ GELİŞMELER

FISCAL DEVELOPMENTS

* 7587 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

* 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa Ekli (I) Sayılı Listenin (A) Cetvelinde Yer Alan Bazı Malların Özel Tüketim Vergisi Tutarlarının Yeniden Tespiti Hakkındaki 4/3/2026 Tarihli ve 10995 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararının Eki Kararda Değişiklik Yapılmasına ve Mezkûr Kanunun 12 nci Maddesinin (5) Numaralı Fıkrası Hükmünün 2026 Yılı Temmuz-Aralık Dönemi İçin Uygulanmaması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11488)

* 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa Ekli (III) Sayılı Listenin (B) Cetvelinde Yer Alan Bazı Mallara Uygulanan Özel Tüketim Vergisi Oranları, Asgari Maktu ve Maktu Vergi Tutarlarının Yeniden Belirlenmesi ile Mezkûr Kanunun 12 nci Maddesinin (3) Numaralı Fıkrası Hükmünün Bu Mallarda 2026 Yılı Temmuz-Aralık Dönemi İçin Uygulanmaması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11489)

* 7588 sayılı Uzman Erbaş Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

* 7590 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

* Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 531)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 594)

MALÎ GELİŞMELER FISCAL DEVELOPMENTS

BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN YAYINLANDI

7587 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 01.07.2026 tarih ve 33297 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

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

4760 SAYILI ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNA EKLİ (I) SAYILI LİSTENİN (A) CETVELİNDE YER ALAN BAZI MALLARIN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ TUTARLARININ YENİDEN TESPİTİ HAKKINDAKİ 4/3/2026 TARİHLİ VE 10995 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARININ EKİ KARARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA VE MEZKÛR KANUNUN 12 NCİ MADDESİNİN (5) NUMARALI FIKRASI HÜKMÜNÜN 2026 YILI TEMMUZ-ARALIK DÖNEMİ İÇİN UYGULANMAMASI HAKKINDA KARAR (KARAR SAYISI: 11488) YAYINLANDI

4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa Ekli (I) Sayılı Listenin (A) Cetvelinde Yer Alan Bazı Malların Özel Tüketim Vergisi Tutarlarının Yeniden Tespiti Hakkındaki 4/3/2026 Tarihli ve 10995 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararının Eki Kararda Değişiklik Yapılmasına ve Mezkûr Kanunun 12 nci Maddesinin (5) Numaralı Fıkrası Hükmünün 2026 Yılı Temmuz-Aralık Dönemi İçin Uygulanmaması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11488) 03.07.2026 tarih ve 33299 (1. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

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

4760 SAYILI ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNA EKLİ (III) SAYILI LİSTENİN (B) CETVELİNDE YER ALAN BAZI MALLARA UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ ORANLARI, ASGARİ MAKTU VE MAKTU VERGİ TUTARLARININ YENİDEN BELİRLENMESİ İLE MEZKÛR KANUNUN 12 NCİ MADDESİNİN (3) NUMARALI FIKRASI HÜKMÜNÜN BU MALLARDA 2026 YILI TEMMUZ-ARALIK DÖNEMİ İÇİN UYGULANMAMASI HAKKINDA KARAR (KARAR SAYISI: 11489) YAYINLANDI

4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa Ekli (III) Sayılı Listenin (B) Cetvelinde Yer Alan Bazı Mallara Uygulanan Özel Tüketim Vergisi Oranları, Asgari Maktu ve Maktu Vergi Tutarlarının Yeniden Belirlenmesi ile Mezkûr Kanunun 12 nci Maddesinin (3) Numaralı Fıkrası Hükmünün Bu Mallarda 2026 Yılı Temmuz-Aralık Dönemi İçin Uygulanmaması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11489) 03.07.2026 tarih ve 33299 (1. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

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

**7588 SAYILI UZMAN ERBAŞ KANUNU İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK
YAPILMASINA DAİR KANUN YAYINLANDI**

Kanun No. 7588

Kabul Tarihi: 02.07.2026

Resmi Gazete Tarihi: 11.07.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33307

**UZMAN ERBAŞ KANUNU İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK
YAPILMASINA DAİR KANUN**

MADDE 1- 11/4/1928 tarihli ve 1219 sayılı Tababet ve Şuabatı San'atlarının Tarzı İcrasına Dair Kanunun 28 inci maddesinin Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.

“Millî Savunma Bakanlığı veya İçişleri Bakanlığı nam ve hesabına tıp fakültele-
rinde okutularak subaylığa nasbedilen tabiplerden, yükümlülük süresini tamamlamadan
mahkeme veya disiplin kurulu kararına dayanılarak ilişiği kesilenler ile tabi olduğu
mevzuat uyarınca istifa edenler, Millî Savunma Bakanlığı veya İçişleri Bakanlığı nam
ve hesabına öğrenim gördüğü sürenin, yükümlülük süresine oranının; kalan yükümlülük
süresi ile çarpımı sonucunda elde edilen süre boyunca hekimlik mesleğini icra edemez-
ler. Sürelere yönelik olarak yapılacak tüm hesaplamalar gün hesabı üzerinden yapılır.”

MADDE 2- 1219 sayılı Kanunun 45 inci maddesinin Anayasa Mahkemesi tara-
findan iptal edilen üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.

“Millî Savunma Bakanlığı veya İçişleri Bakanlığı nam ve hesabına dış hekimliği
fakültelerinde okutularak subaylığa nasbedilen dış hekimlerinden, yükümlülük süresini
tamamlamadan mahkeme veya disiplin kurulu kararına dayanılarak ilişiği kesilenler ile
tabi olduğu mevzuat uyarınca istifa edenler, Millî Savunma Bakanlığı veya İçişleri Ba-
kanlığı nam ve hesabına öğrenim gördüğü sürenin, yükümlülük süresine oranının; kalan
yükümlülük süresi ile çarpımı sonucunda elde edilen süre boyunca dış hekimliği mesle-
ğini icra edemezler. Sürelere yönelik olarak yapılacak tüm hesaplamalar gün hesabı üze-
rinden yapılır.”

MADDE 3- 10/2/1954 tarihli ve 6245 sayılı Harcırah Kanununun 15 inci madde-
sinin birinci fıkrasının beşinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Bu madde kapsamında gündelik ödenenlerden denizaltı gemilerinde yurtiçi li-
manlarda gemide konaklama imkânı sağlanamayan personel dışındakilere 33 üncü mad-
de uyarınca ayrıca konaklama gideri ödenmez.”

MADDE 4- 4/1/1961 tarihli ve 211 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri İç Hizmet Ka-
nununun 100 üncü maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Ordu evleri, askerî gazinolar, kışla gazinoları, vardiya yatakhaneleri, gazi uyum
evleri ile özel, yerel ve kış eğitim merkezleri askerî bina olup askerî mahal vasfı ve ma-
hiyetini haizdir.”

MADDE 5- 27/7/1967 tarihli ve 926 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Ka-
nununun 50 nci maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“25/6/2019 tarihli ve 7179 sayılı Askeralma Kanunu kapsamında askerlik hizmetini yapanlar hariç olmak üzere, Silahlı Kuvvetlerden her ne sebeple olursa olsun ayrılan subaylar Kanunda yer alan istisnalar dışında muvazzaf olarak tekrar Silahlı Kuvvetler hizmetine alınamazlar.”

MADDE 6- 926 sayılı Kanunun geçici 43 üncü maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan “2024-2025” ibaresi “2029-2030” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 7- 6/1/1982 tarihli ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 inci maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Millî Savunma Bakanlığı merkez, taşra, yurt dışı teşkilatı ile bağlı, ilgili, ilişkili ve bünyesindeki kuruluşlarda görevli personel ve bunların adayları ile Millî Savunma Üniversitesinde eğitim gören askeri öğrenci ve bunların adayları hakkında; Jandarma, Sahil Güvenlik ve Emniyet teşkilatlarında görevli personel ve bunların adayları ile Jandarma ve Sahil Güvenlik Akademisi, Polis Akademisi ve bunlara bağlı eğitim ve öğretim kurumlarındaki öğrenciler ile bunların adayları hakkında; Millî İstihbarat Teşkilatı Başkanlığı personeli hakkında; terör örgütleriyle eylem birliği içerisinde olmak, bu örgütlere yardım etmek, kamu imkân ve kaynaklarını bu örgütleri desteklemeye yönelik kullanmak ya da kullandırmak, bu örgütlerin propagandasını yapmak, bu örgütlerle iltisaklı olmak gerekçeleriyle kamu görevine alınmayan veya kamu görevinden veya meslekten ayrılan/çıkarılan yahut sözleşmesi feshedilenlerle ilgili idari davalar ile 27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin geçici 35 inci maddesi uyarınca tesis edilen idari işlemlere yönelik açılan idari davalar ile ilgili mevzuat uyarınca gerçekleştirilen güvenlik soruşturması ve arşiv araştırması işlemlerinin idarece olumsuz değerlendirilmesi sonucu söz konusu idari işleme yönelik açılan davalarda verilen ve göreve iade sonucunu doğuran mahkeme kararları uyarınca tesis edilecek işlemler, nihai kararların kesinleşmesinden sonra yerine getirilir.”

MADDE 8- 4/11/1983 tarihli ve 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununa aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

“GEÇİCİ MADDE 20- Mülga 6830 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 8/10/1956 tarihine kadar, kamulaştırma işlemlerine dayanmaksızın kamulaştırma kanunlarının amacına uygun olarak fiilen kamu hizmetine tahsis edilmiş olan taşınmazlar, ilgili kamu kurum ve kuruluşları adına tahsis tarihinde kamulaştırılmış sayılır.

Taşınmazda kamu hizmetinin nitelik ve amacına uygun şekilde tesis veya yapının inşa edilmiş olması, bu Kanunun uygulanması bakımından fiilen tahsis kabul edilir.

Birinci fıkrada yazılı taşınmazlardan tapuda kayıtlı olanların kayıt sahipleri veya mirasçıları; tapuda kayıtlı olmayan taşınmazların zilyetleri ya da mirasçıları tahsis tarihi itibarıyla zilyetlikle iktisap şartlarının gerçekleşmiş ve fiili tahsis tarihinden itibaren on yıl geçmemiş olması koşuluyla, Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen 221 sayılı Kanunun belirlediği süre içinde sadece taşınmazın fiili tahsis tarihindeki rayiç bedelini isteyebilir.

Bu madde kapsamındaki taşınmazlar hakkında 12/1/1963 tarihine kadar açılmış ve kanun yolu incelemesinde olanlar dâhil görülmekte olan bedel davalarında bu madde hükümleri uygulanır.

Birinci fıkraya göre kamulaştırılmış sayılan taşınmazlar hakkında 12/1/1963 tarihinden sonra bu taşınmazlara bağlı olarak bedel dâhil ileri sürülen talepler kabul edil-

mez. Bu hüküm, 12/1/1963 tarihinden sonra açılmış ve kanun yolu incelemesinde olanlar dâhil görülmekte olan davalar hakkında da uygulanır.

Bu madde kapsamında açılan ve görülmekte olan davalarda mahkeme ve icra harçları ile her türlü vekâlet ücretleri maktu olarak belirlenir.

Birinci fıkra uyarınca kamulaştırılmış sayılan taşınmazlar, tapuda kayıtlı ise ilgili kamu kurum ve kuruluşlarının talebi üzerine açılacak dava ile ilgili idare adına tescil edilir. Tapu kaydı olmayan taşınmazlar, tahsisin mahiyeti bakımından tescile tabi ise ilgili idare adına kayıt tesis olunur. Bu işlemler harca tabi değildir.”

MADDE 9- 18/3/1986 tarihli ve 3269 sayılı Uzman Erbaş Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan “terhislerinin üzerinden beş yıldan fazla süre geçmemiş olanlar,” ibaresi “terhis olanlar veya 25/6/2019 tarihli ve 7179 sayılı Askeralma Kanununun 42 nci maddesinde sayılanlardan muvazzaflık hizmetinden muaf tutulanlar,” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 10- 3269 sayılı Kanuna 8 inci maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki madde eklenmiştir.

“Sicil

MADDE 8/A- Uzman erbaşlar hakkında sicil yılı ilgili yılın 2 mayıs tarihinden başlayıp bir sonraki yılın 2 mayıs tarihine kadar olan süreyi kapsar. Uzman erbaşların sözleşme imzalanıp göreve alınmalarını takip eden ilk 2 mayıs tarihi itibarıyla sicil belgesi tanzim edilir. Ancak göreve alınma tarihi ile takip eden 2 mayıs tarihi arasında geçen süre üç aydan kısa ise, ilk sicil belgeleri üç ayın doldurulduğu tarihte düzenlenir. Müteakip sicil ise zamanında düzenlenir.

Sicil tam notu 100’dür. Sicil üstlerinin verdikleri notların ortalaması, o yılın sicil notunu teşkil eder.

Sicilin olumlu olabilmesi için sicil notunun, sicil tam notunun yüzde 60 ve daha yukarısı olması gerekir. Uzman erbaşlar için sicil yazmaya yetkili sicil üstleri ile ilgili hususlar ve sicil dönemi içinde sicil üstünün veya sicil alan personelin görevinden ayrılması hâlinde ayrılış sicili düzenlenmesine ilişkin hususlar ile verilecek sicilin şekil ve usulleri yönetmelikte düzenlenir.”

MADDE 11- 3269 sayılı Kanunun 15 inci maddesinde yer alan “sicil notuna,” ibareleri madde metninden çıkarılmış, birinci fıkrasının (a) bendine aşağıdaki alt bent ve (b) bendine aşağıdaki alt bent eklenmiştir.

“7) Astsubaylık için sınava müracaat tarihinde uzman erbaşlığa alındığı tarihten itibaren en az dört yıl sicil almış ve almış olduğu mevcut sicil notlarının ortalaması, sicil tam notunun yüzde 90 ve daha yukarısında olmak.”

“7) Astsubay meslek yüksekokulu giriş sınavına müracaat tarihinde, uzman erbaşlığa alındığı tarihten itibaren almış olduğu mevcut sicil notlarının ortalaması, sicil tam notunun yüzde 90 ve daha yukarısında olmak.”

MADDE 12- 3269 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“MADDE 19- Personelde aranacak nitelikler, müracaat şekli ve zamanı, müracaatın kabul edilmesi, sözleşmenin yapılması ve feshedilmesi sebepleri, verilecek sicilin şekil ve usulleri, görevde başarısız olma, intibak edememe ve kendilerinden istifade edilememe hallerinde yapılacak işlemler, sözleşmenin uzatılmasında uygulanan esaslar, uzman onbaşlıların uzman çavuş olabilmeleri için gerekli şartlar, astsubay sınıfına geçiri-

lecekler için uygulanan esaslar, astlık üstlük münasebetleri ile bu hususlardaki işlem şekli ve ilgili diğer hususlar Millî Savunma Bakanlığı ve İçişleri Bakanlığınca müştereken hazırlanan yönetmelikle düzenlenir.”

MADDE 13- 28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 9 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının dördüncü cümlesinde yer alan “ilgili ülke adına” ibaresi madde metninden çıkarılmış, dördüncü cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiş ve son cümlesinde yer alan “Maliye Bakanlığınca” ibaresi “Hazine ve Maliye Bakanlığınca” şeklinde değiştirilmiştir.

“Açılan hesapları yönetmeye, bütçelerine ödenek konulan ilgili Bakan yetkilidir.”

MADDE 14- 10/3/2011 tarihli ve 6191 sayılı Sözleşmeli Erbaş ve Er Kanununun ek 1 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“EK MADDE 1- (1) Bu Kanunun 4 üncü maddesinin ikinci fıkrasında sayılan haller saklı kalmak üzere sözleşmeli erbaş ve er olarak en az yedi hizmet yılını doldurarak ayrılanlardan nitelik belgesi olumlu olanlar, ilgili mevzuatlarındaki sınav şartları hariç diğer şartları taşımaları ve başvuru tarihi itibarıyla kırk bir yaşını doldurmamış olmaları kaydıyla kamu kurum ve kuruluşlarının infaz ve koruma memuru, çarşı ve mahalle bekçisi, orman muhafaza memuru, idari gözetim personeli, koruma ve güvenlik görevlisi, zabıta memuru, itfaiye eri, şoför ve destek personeli kadro ve sözleşmeli pozisyonlarına kontenjan ve atama izinleri dâhilinde bu maddedeki usul ve esaslar çerçevesinde atanabilir.

(2) Bu madde kapsamından yararlanmak isteyenlerin başvuruları her yıl alınarak alım şartlarına ilişkin kişisel bilgileri, İçişleri Bakanlığı veya Millî Savunma Bakanlığı tarafından ekim ayının son gününe kadar Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığına bildirilir. Başvurunun her yıl yenilenmesi esastır. İlgili personelin bilgilerinin bildirilmiş olması atanma için tek başına hak teşkil etmez.

(3) Kamu kurum ve kuruluşları birinci fıkrada belirtilen unvanlarda o yıl yapacağı personel alımlarında alım yapılacak toplam kontenjanın ve atama izinlerinin yüzde onunu bu madde kapsamında ayırarak alım yapılmak üzere alım şartları ile birlikte Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığına aralık ayının sonuna kadar bildirmek zorundadır. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığına bildirilen bir önceki yıla ait kontenjanlar/atama izinlerinin yüzde onu yeni yılda kullanılmak şartı ile yeni yılın açıldıktan ve nakil suretiyle atama sayılarına tabi değildir.

(4) İçişleri Bakanlığı veya Millî Savunma Bakanlığınca gönderilen listede yer alanlar için, kamu kurum veya kuruluşları tarafından bildirilen kontenjanlara, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca her yıl 1 mart tarihine kadar sözlü sınava tabi tutulacak adayları belirlemek üzere tek seferde yerleştirme yapılır veya yaptırılır. Yayımlanacak kılavuzda yer alan şartları taşıyanlar arasından, kontenjanın dört katı kadar aday, tercihleri dikkate alınarak kura yöntemiyle belirlenir. İlgili kurum tarafından oluşturulan komisyonlarca üç ay içinde yapılacak sözlü sınavda başarılı bulunanlardan atanarlara ilişkin bilgiler, atanmalarından itibaren bir ay içinde ilgili kamu kurum ve kuruluşu tarafından Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığına, kamu personel bilgi sisteminin bulunduğu kuruma ve ilgisine göre İçişleri Bakanlığı veya Millî Savunma Bakanlığınca bildirilir.

(5) İlgili kurum tarafından oluşturulan komisyonca yapılacak sözlü sınavda adaylar;

a) Genel kültürü ve genel yeteneği,

b) Bir konuyu kavrayıp özetleme, ifade yeteneği ve muhakeme gücü,

- c) Liyakati, temsil kabiliyeti, tutum ve davranışlarının göreve uygunluğu,
- ç) Özgüveni, ikna kabiliyeti ve inandırıcılığı,
- d) Bilimsel ve teknolojik gelişmelere açıklığı,

esas alınarak değerlendirilir. Sınav kurulunun her bir üyesi adayları bentlerde yazılı özelliklerin her biri için yirmişer puan üzerinden değerlendirir ve verilen puanlar ayrı ayrı tutanağa geçirilir. Her bir üyenin adaya yüz tam puan üzerinden toplamda kaç puan verdiği hesaplanır. En son bütün üyelerin yüz tam puan üzerinden vermiş oldukları bu puanların aritmetik ortalaması alınarak personelin sözlü sınav puanı tespit edilir.

(6) Sözleşmeli erbaş ve erlerden yedi hizmet yılını tamamlayarak ayrılanlar hakkında 10/6/2004 tarihli ve 5188 sayılı Özel Güvenlik Hizmetlerine Dair Kanunun 14 üncü maddesinde belirtilen özel güvenlik temel eğitimi şartı ve aynı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen eğitim şartı aranmaz.

(7) Ataması yapılan personel göreve başladığı tarihten itibaren atandığı kadro ve ya pozisyonun mali ve diğer haklarından faydalandırılır. Bunların sözleşmeli erbaş ve erlikte geçen hizmet süreleri, 14/7/1965 tarihli ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanununda öngörülen öğrenim durumlarına göre yükselebilecekleri dereceleri aşmamak kaydıyla, başlangıç derece ve kademelerine her yıl için bir kademe ilerlemesi ve her üç yıl için bir derece yükselmesi sayılmak suretiyle kazanılmış hak aylık, derece ve kademelerinin tespitinde değerlendirilir.

(8) Bu madde kapsamında memur kadrolarına atanalar en az dört yıl süreyle başka bir unvana atanamazlar. Atama onayı alınmasına rağmen görevine başlamayanlar ile başladıktan sonra herhangi bir sebeple görevden ayrılanlar bu madde kapsamında yeniden istihdam edilemezler. Kamu kurum ve kuruluşlarının bildirmiş oldukları bu unvanlara her ne surette olursa olsun atanalar bu maddede verilen hakkı kullanmış sayılır.

(9) Başvuru, bildirim, kura, atama ve diğer işlemlere ilişkin usul ve esaslar Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, İçişleri Bakanlığı ve Millî Savunma Bakanlığı tarafından müştereken çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.

(10) Bu madde kapsamında ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye, gerekli bilgi ve belgeleri istemeye, araştırma ve inceleme yapmaya ve uygulamayı yönlendirmeye Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı yetkilidir.”

MADDE 15- 6191 sayılı Kanunun ek 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, birinci fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiş ve diğer fıkra buna göre teselsül ettirilmiştir.

“ç) Fiziki yeterlilik ve değerlendirme testi ile yazılı ve/veya mülakat sınavlarında başarılı olmak.”

“(2) Fiziki yeterlilik ve değerlendirme testi ile yazılı ve mülakat sınavlarının değerlendirme esasları şunlardır:

a) Yazılı sınav yapılması halinde yazılı sınav; genel kültür konularını ve meslek bilgisi konularını içerir. Yazılı sınavda yüz tam puan üzerinden en az elli puan alınması gerekir. Yazılı sınav ilgisine göre İçişleri Bakanlığı veya Millî Savunma Bakanlığınca yapılabileceği gibi diğer kamu kurum ve kuruluşlarına veya üniversitelere de yaptırılabilir.

b) Fiziki yeterlilik ve değerlendirme testinden başarılı sayılmak için adayın, uygulanacak testlerin her birinden yüz tam puan üzerinden en az elli puan alması ve bu testlerden alınan puanların aritmetik ortalamasının en az altmış puan olması gerekir.

c) Mülakat sınavı yapılması halinde mülakat heyetinde yer alacak başkan ve üyeler ilgisine göre İçişleri Bakanlığı veya Millî Savunma Bakanlığınca belirlenir. Aday sayısına bağlı olarak birden fazla heyet teşkil edilebilir. Mülakatta adaylar; genel görünüş, kendisinden istenileni kavrama yeteneği, özgüveni, özgeçmişi, kişiliği, psikolojik yapısı, kendini ifade edebilme yeteneği, beden dilini kullanma becerisi, duygusal denge durumu, dışa dönüklük, uyumluluk, sorumluluk, açıklık, mesleğe uygunluğu ve istekli olması yönlerinden yüz tam puan üzerinden değerlendirilir. Her üyenin birbirinden bağımsız olarak takdir ettikleri notların ortalaması alınarak adayın mülakat sınav notu belirlenir. Mülakat sınavına katılan adaydan asgari yetmiş puan almış olması şartı aranır.

ç) Fiziki yeterlilik ve değerlendirme testi ile yazılı ve/veya mülakat sınavlarının başarı sıralamasına esas değerlendirme notu içerisindeki oranları ilgisine göre İçişleri Bakanlığı veya Millî Savunma Bakanlığınca belirlenir.

d) Başarı sıralamasına esas değerlendirme notlarının eşitliği halinde, önce fiziki yeterlilik ve değerlendirme testi notu yüksek olana, eşitliğin devam etmesi halinde fiili hizmet süresi daha fazla olana ve bunun da eşit olması halinde ise sırasıyla öğrenim düzeyi, rütbe durumu ve ödül/ceza puan durumları dikkate alınarak öncelik tanınır.”

MADDE 16- Bu Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 17- Bu Kanun hükümlerini Cumhurbaşkanı yürütür.

BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELER DEĞİŞTİRİLDİ

7590 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 31.07.2026 tarih ve 33326 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

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

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 531) DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 31.07.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33326

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 531)’NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SIRA NO: 594)

MADDE 1- 2/9/2021 tarihli ve 31586 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 531)’nin 5 inci maddesinin beşinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(5) İkinci fıkranın (b) bendi kapsamında verilmesi gereken teminat;

a) Teminatın verileceği tarihin içinde bulunduğu yılda verilmesi gereken ve bir önceki yıla ait olan gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinde, 193 sayılı Kanunun mükerrer 121 inci maddesindeki şartları taşımaya bağlı olarak, uyumlu mükelleflere vergi indirimi uygulamasından yararlanma hakkı bulunan mükellefler tarafından beşte bir oranında verilir.

b) Hakkında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma yönünden vergi inceleme raporu düzenlenen mükellefler tarafından; vergi inceleme raporlarının vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih ile bu raporlarda yer alan hususların kesinleşme tarihi arasındaki sürede beş katı kadar verilir. Söz konusu raporların vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarihten sonra mükelleflere tebliğ edilecek bir yazı ile teminatlarını 30 gün içinde tamamlaması istenir.”

MADDE 2- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3- Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

DANIŞTAY KARARI

COUNCIL OF STATE DECISION

* Daniőtay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararları
*Decisions of the Tax Suit Chambers of the Court of
Administrative Appeals*

DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU KARARI
DECISION OF THE TAX SUIT CHAMBERS OF THE COURT OF
ADMINISTRATIVE APPEALS

DANIŞTAY
VERGİ DAVA
DAİRELERİ KURULU

Esas No. 2026/2
Karar No. 2026/9
Tarihi: 10.06.2026

İlgili Kanun/Madde
2577 s. İYUK/20

ÖZETİ: *Özel tüketim vergisi hesaplanmadan nihai tüketicilere satışı yapılan ATV cinsi araçların, hangi gümrük tarife istatistik pozisyonunda sınıflandırılması icap ettiğinin mahkemece, Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesi ve Gümrük Tarife Cetveli Açıklama Notları değerlendirilmek ve gerekirse bilirkişi incelemesi yaptırılmak suretiyle tespit edildikten sonra cezalı tarhiyatın hukuka uygunluğunun denetlenmesi gerektiği hakkında*

BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI ARASINDAKİ AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİ HAKKINDA KARAR

I- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ

İSTEMİNDE BULUNAN : İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu

II. İSTEMİN ÖZETİ: İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 8. Vergi Dava Dairesinin 28/10/2025 tarih, E:2025/1025, K:2025/2002 sayılı kararı ile İstanbul Bölge idare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 11/06/2025 tarih, E:2025/1326, K:2025/1454 sayılı kararı ve Bursa Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 24/01/2025 tarih, E:2024/1358, K:2025/71 sayılı kararları arasındaki aykırılığın, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) işaretli bendi uyarınca İstanbul Bölge idare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin anılan kararı doğrultusunda giderilmesi, istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanın bu yöndeki talebini uygun gören İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 27/01/2026 tarih ve E:2026/5, K:2026/5 sayılı kararıyla istenmiştir.

III. AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI:

A. İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 8. Vergi Dava Dairesinin E:2025/1025 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından nihai tüketicilere satışı yapılan araçların tip onay belgesinde cinsinin T3-Traktör olduğunun belirtilmesine karşın anılan araçların 87.03 Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonu (G.T.I.P.) numarasında yer alan ATV (All Terrain Vehicle) cinsi araç olduğunun tespit edilmesi üzerine 2020 yılının Ocak, Haziran ila Eylül dönemleri için resen tarh edilen özel tüketim vergileri ile vergilerin bir katı tutarında kesilen ve tekrerr

hükmü uygulanmak suretiyle artırılan vergi ziyai cezalarının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 17/03/2025 tarih ve E:2024/2117, K:2025/501 sayılı kararının özeti:

Dosyanın incelenmesinden, davacının, nihai tüketicilere satışını yaptığı araçlara ilişkin özel tüketim vergisi hesaplamadığının tespit edildiği ve bu nedenle dava konusu cezalı tarhiyatın yapıldığı anlaşılmaktadır.

Uyuşmazlıkta, dava konusu tarhiyatın yapılmasına neden olan araçların, kayıt ve tescile tabi olduğu göz önünde bulundurulduğunda davacı şirketin motorlu araç ticareti yapan konumunda olması nedeniyle, söz konusu satışın ilk iktisap olarak değerlendirilmesi ve dava konusu araçların cinsinin traktör mü yoksa ATV mi olduğunun, bu araçların Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesi ve ekinde yer alan Açıklama Notları uyarınca içinde yer alacağı gümrük tarife pozisyonunun ne olması gerektiğinin ve buna göre de özel tüketim vergisine tabi olup olmadığı hususunun irdelenmesi gerekmektedir.

Olay tarihinde yürürlükte olan mevzuata göre, traktörlere ait "87.01.90.11.00.00" G.T.I.P. numarası açıklama notlarında, traktör tabirinden, esas olarak diğer kara nakil vasıtalarını, cihaz veya yükleri çekmekte veya itmekte kullanılmak üzere imal olunan ve bu asli vazifesinin yanı sıra alet ve edevatı, gübre tohum vb. taşımaya mahsus tertibatı bulunan veya bulunmayan motorlu tekerlekli veya paletli kara nakil vasıtalarının anlaşılması gerektiği belirtilmiştir. Bu alt pozisyondaki eşyada (araçta) mutlaka bulunması aranan özelliklerin sıralandığı bölümde ise "freni bulunmayan römorkun kendi ağırlıklarının iki katı veya daha fazlasını çekme kapasitesinin bulunması gerektiği, sürücü için tek koltuk olması, tarım, bahçe tarımı ve ormancılık amaçlarıyla kullanılmak üzere tasarlanan tarım veya ormancılık traktörlerinden olması, maksimum hızı otobanda 25 km'den fazla olmaması ve tarımsal makinelerin yükseltilmesine ya da alçaltılmasına imkan veren hidrolik tertibat ve diğer makineleri çalıştırmak için kullanılan motora güç sağlayan kuyruk mili tertibatı ve ayrıca geri vites özelliği ile donatılması gerektiği" ve bu özelliklerden birini dahi taşımayan eşyanın ise "her tür arazi için dört tekerlekli taşıtlar-ATV" 87.03 G.T.I.P. numarasında sınıflandırılacağı kurala bağlanmıştır.

Olayda, davacının bahse konu araçları satın aldığı ana bayi konumundaki anonim şirket hakkında tanzim edilen vergi tekniği raporu ekinde bulunan İzmir Gümrük Müdürlüğü tarafından düzenlenen yazıda "Bakanlığımız Gümrükler Gene! Müdürlüğü'nün 13.05.2022 tarihli 74606430 sayılı yazıları doğrultusunda işlem yapılmış olup, mezkur izahname hükmünün 7 ve 8. Kriterinin belirlenmesinde ATV ve UTV cinsi araçların marka ve tiplerine göre Tip Onay Belgelerinin ilgili bölümlerinde bulunan değerler alınarak, Bakanlığımız Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 13.09.2022 tarih ve 74606430 sayılı yazılarında belirtilen hesaplama yöntemine göre yapılan değerlendirme neticesinde ekte sunulan tablolardan hareketle ..., ... araçların izah namenin 7. madde hükmü ve ... tipi aracın izahnamenin 8. madde hükmünü sağlamadığı tespit edilmiştir. "şeklinde tespitite bulunulmuştur.

Dolayısıyla davacı kurum tarafından ilgili dönemde satışı yapılan araçların 87.01 G.T.I.P. numarasında yer alan traktör için izahnamede öngörülen şartların tamamını karşılamaması nedeniyle 87.03 G.T.I.P'te yer alan ATV cinsi araç sınıfında yer aldığı ve özel tüketim vergisine tabi olduğu sonucuna varılmış, olay tarihindeki vergi oranlarına göre vergi inceleme raporu ile yapılan hesaplama doğrultusunda davacı adına resen tarh edilen dava konusu özel tüketim vergilerinde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Mahkeme bu gerekçeyle, resen tarh edilen özel tüketim vergileri yönünden davanın reddine; yanılma hâli bulunduğundan, tekerrür hükmü uygulanmak suretiyle artırılan vergi ziyai cezaları yönünden davanın kabulüne karar vermiştir.

Tarafların istinaf istemlerini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 8. Vergi Dava Dairesinin 28/10/2025 tarih ve E:2025/1025, K:2025/2002 sayılı kararının özeti:

Vergi Mahkemesi kararı usul ve hukuka uygun olup kaldırılmasını gerektiren bir neden bulunmamaktadır.

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçeyle tarafların istinaf istemini kesin olarak reddetmiştir.

B. İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin E:2025/1326 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından nihai tüketicilere satışı yapılan araçların tip onay belgesinde cinsinin T3-Traktör olduğunun belirtilmesine karşın anılan araçların 87.03 G.T.I.P. numarasında yer alan ATV cinsi araç olduğunun tespit edilmesi üzerine 2019 yılının Eylül dönemi için resen tarh edilen özel tüketim vergisi ile verginin bir katı tutarında kesilen ve tekerrür hükmü uygulanmak suretiyle artırılan vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 28/02/2025 tarih ve E:2024/2098, K:2025/509 sayılı kararının özeti:

Dosyanın incelenmesinden, motosiklet ve motorlu bisikletlerin alım-satımı ve onarımı işleri ile uğraşan davacı şirketin 2019 dönemi hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde düzenlenen Vergi İnceleme Raporu ile davacı şirket tarafından gerçekleştirilen bir kısım araç satışları için özel tüketim vergisi hesaplanmadığının tespit edildiği ve bu nedenle dava konusu cezalı tarhiyatın yapıldığı anlaşılmaktadır.

Olayda, davacının ilgili dönemde satışını gerçekleştirdiği eleştiri konusu araçların ithalat beyannamelerinde 87.03.21 G.T.I.P. numarası ile beyan edilmiş olması nedeniyle ATV olarak dikkate alınması ve özel tüketim vergisine tabi olması gerektiğinden bahisle dava konusu cezalı tarhiyat yapılmıştır.

Davacı şirket yetkilisinin konu hakkında alınan ifadesinde, bahse konu araçların

87.01 G.T.I.P. numarasına ait tüm özellikleri karşıladığı, söz konusu araçların uygunluk belgelerinde aracın T3 nevinden traktör olduğunun belirtildiği, dolayısıyla Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına bağlı Türk Standartları Ensti-

tüsü tarafından aracın traktör olduğunun kabul edildiği, emniyet müdürlükleri ve noterler tarafından da araçların traktör olarak tescil edildiği, trafik ve kasko sigortalarının dahi traktör olarak yapıldığı ve fenni muayenelerinin de traktör statüsünde gerçekleştiği şeklinde beyanda bulunduğu görülmüştür. Buna karşın vergi inceleme elemanı tarafından bu iddialarla ilgili olarak herhangi bir inceleme ve araştırma yapılmadığı, söz konusu araçların teknik özellikleri ve ait olduğu gümrük tarife pozisyonu ile ilgili olarak bu konuda uzman kişi ve kuruluşların görüşlerine başvurulmadığı, salt bahse konu araçların ithalatçıları tarafından 87.03.21 G.T.I.P. numarası ile beyan edildiğinden yola çıkılarak bu sonuca varıldığı görülmüştür. Dolayısıyla vergi inceleme raporunun eksik incelemeye dayalı olarak düzenlendiği görüldüğünden dava konusu vergi ziyai cezalı özel tüketim vergisi tarhiyatında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Mahkeme bu gerekçeyle, cezalı tarhiyatı kaldırmıştır.

Davalının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 11/06/2025 tarih ve E:2025/1326, K:2025/1454 sayılı kararının özeti:

Vergi Mahkemesi kararı usul ve hukuka uygun olup kaldırılmasını gerektiren bir neden bulunmamaktadır.

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçeyle davalının istinaf istemini kesin olarak reddetmiştir.

C. Bursa Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin E:2024/1358 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından nihai tüketicilere satışı yapılan araçların tip onay belgesinde cinsinin T3-Traktör olduğunun belirtilmesine karşın anılan araçların 87.03 G.T.I.P. numarasında yer alan ATV cinsi araç olduğunun tespit edilmesi üzerine 2020 yılının Eylül dönemi için resen tarh edilen özel tüketim vergisi ile verginin bir katı tutarında kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

Bursa 3. Vergi Mahkemesinin 07/10/2024 tarih ve E:2024/284, K:2024/637 sayılı kararının özeti:

Olayda, davacı tarafından satışı gerçekleştirilen araçların Türkiye Noterler Birliğince traktör olarak tescil edildiğinin bildirildiği, Yeşilköy Gümrük Müdürlüğüne ATV araçlarına ait şasi numaraları belirtilerek söz konusu araçların hangi tarife pozisyonunda yer aldığının sorulmasına ilişkin yazıya Yeşilköy Gümrük Müdürlüğüne verilen cevap yazısında, bahse konu ATV araçlarına ilişkin herhangi bir işlem kaydına rastlanmadığının belirtildiği anlaşılmıştır.

Davalı idare tarafından söz konusu araçların hangi gerekçe ile traktör olmadığı hususunda herhangi bir açıklama yapılmaksızın araç görselleri üzerinden ve alıcının ifadesinden yola çıkarak araçların ATV olarak kabul edilmek suretiyle vergi ziyai cezalı özel tüketim vergisi tarhiyatlarının yapıldığı görülmüştür.

Davacının yaptığı araç satışları üzerinden özel tüketim vergisi beyanname vermemesinin nedeninin idarelerin araçların cinsinin özel tüketim vergisinden muaf T3-Traktör olduğuna dair verdiği resmî belgeler ile bu kurumlara

ait süregelen uygulamalar olduğu, bu duruma istinaden maliyet-kârlılık hesabını yapan, müşteri çevresini, sipariş adedini ve finansman ihtiyacını belirleyerek ticari planlamasını oluşturan davacının araçların özel tüketim vergisinden muaf olduğuna dair meşru bir beklentisinin olduğu anlaşılmaktadır.

Bu nedenle vergilendirme döneminde söz konusu araç satışlarının özel tüketim vergisine tabi olarak vergilendirilebileceğini düşünmesinin davacıdan beklenemeyeceği, bu hâliyle de söz konusu satışlardan kaynaklanan vergisel sorumluluğun davacı yönüyle öngörülebilir ve belirli olmadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda, kamu idareleri tarafından verilen resmî belgeler ve gerçekleştirilen uygulamalar neticesinde sattığı araçların özel tüketim vergisine tabi olmadığı hususundaki beklentisi hukuken korunabilecek meşru bir düzeye ulaşan davacı adına özel tüketim vergisi beyan etmediğinden bahisle yapılan tarhiyatın hukuka ve hakkaniyete aykırı olduğu sonucuna ulaşıldığından dava konusu vergi ziyai cezalı tarhiyatın, kayıt ve tescile tabi ATV tipi araçların özel tüketim vergisi hesaplanmamasından kaynaklanan matraha isabet eden kısmında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Mahkeme bu gerekçeyle, cezalı tarhiyatı kaldırmıştır.

Davalının istinaf istemini inceleyen Bursa Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 24/01/2025 tarih ve E:2024/1358, K:2025/71 sayılı kararının özeti:

Vergi Mahkemesi kararı usul ve hukuka uygun olup kaldırılmasını gerektiren bir neden bulunmamaktadır.

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçeyle davalının istinaf istemini kesin olarak reddetmiştir.

IV. İNCELEME VE GEREKÇE:

A. İLGİLİ MEVZUAT:

1. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 20. maddesinin (1) numaralı fıkrasının ilgili bölümü şu şekildedir:

"1. (Değişik birinci cümle: 18/6/2014-6545/17 md.) Danıştay, bölge idare mahkemeleri ile idare ve vergi mahkemeleri, bakmakta oldukları davalara ait her türlü incelemeyi kendiliğinden yapar. Mahkemeler belirlenen süre içinde lüzum gördükleri evrakın gönderilmesini ve her türlü bilgilerin verilmesini taraflardan ve ilgili diğer yerlerden isteyebilirler..."

2. 15/02/2017 tarih ve 29980 (mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği (Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesi) (Seri No: 3)'nin ekinde "87.01-Traktörler (87.09 Pozisyonuna Giren Traktörler Hariç) (+)" başlıklı bölüm altında aşağıdaki açıklamaya yer verilmiştir:

"Bu pozisyon anlamında, traktör tabirinden, esas olarak diğer kara nakil vasıtalarını, cihaz veya yükleri çekmekte veya itmekte kullanılmak üzere imal olunan ve bu asli vazifesinin yanı sıra alet ve edevatı, gübre tohum vb. taşımaya mahsus tertibatı bulunan veya bulunmayan motorlu tekerlekli veya paletli kara vasıtaları anlaşılır..."

3. 30/12/2019 tarihli 30994 (2. mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği (Gümrük Tarife Cetveli Açıklama Notları) (Seri

No: 6)'nin ekinde 87.01 G.T.İ.P. numarasında sınıflandırılan traktörlerin anlatıldığı “Diğerleri” (8701.91.10 ila 8701.95.90) bölümünde şu ibareler yer almaktadır:

“Bu alt pozisyonlar, aşağıdaki özelliklere sahip, traktör olarak kullanılmak üzere tasarlanan “her tür arazi için dört tekerlekli taşıtları-ATV” da kapsar:

- iki ön tekerleğin döndürülmesiyle yönetilen ve motorlu araba tipi direksiyon sistemine (Ackerman prensibi) dayanan, tekerleğin döndürülmesin! kontrol eden iki kulplu gidon;
- tüm tekerleklerde fren;
- otomatik debriyaj ve geri vites;
- zor arazide kullanılmak üzere özel olarak tasarlanmış ve bağlanan ekipmanı çekmek için düşük düzeyde yeterli güç verebilen bir motor;
- bir zincir ile değil şaftlarla tekerleklerle iletilen güç;
- engebeli araziler için uygun derin sırt desenine sahip lastikler;
- aracın kendi kuru ağırlığının iki katı veya daha fazlasını çekme ve itme kapasitesine sahip herhangi bir tür kuplaj cihazı, örneğin; çeki tertibatı;
- freni bulunmayan römorkun kendi kuru ağırlığının iki katını veya daha fazlasını çekme kapasitesi. Bu özellik, ATV’lerin çekme kapasitesini ve kuru ağırlığını (hiçbir sıvı, yolcu veya kargo dikkate alınmadan hesaplanan ağırlık) kilogram cinsinden tam olarak gösteren teknik doküman, kullanıcı el kitabı, üreticiden veya ulusal makamdan alınan sertifika ile kanıtlanabilir.

Yukarıda belirtilen tüm özellikleri karşılayan ve 8701 91 10 alt pozisyonuna ilişkin Açıklama Notlarına uygun olan araçlar tarım veya ormancılık traktörleri olarak sınıflandırılır. Aksi takdirde eşya 8701 91 90, 8701 92 90, 8701 93 90, 8701 94 90 ve 8701 95 90 alt pozisyonlarından birinde sınıflandırılır.

Yukarıda belirtilen tüm özellikleri karşılamayan, “her tür arazi için dört tekerlekli taşıtları-ATV”8703pozisyonunda sınıflandırılır...”

B. HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinin (5) numaralı fıkrası uyarınca karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten sonra konu ile ilgili mevzuat incelenerek gereği görüldü:

Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairelerince kesin olarak verilen kararlarda, nihai tüketicilere satışı yapılan araçların tip onay belgesinde cinsinin T3-Traktör olduğunun belirtilmesine karşın anılan araçların 87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alan ATV cinsi araç olduğunun tespit edilmesi üzerine yapılan cezalı tarhiyatların iptali istemiyle dava açılmıştır.

Aykırlığın giderilmesi istemine konu kararlardan İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 8. Vergi Dava Dairesinin kararında, uyusmazlığın esasını Gümrük Kanunu ve Gümrük Tarife Cetveli izahnamesinin ilgili hükümleri bağlamında inceleyen, anılan taşıtın özelliklerini değerlendirerek taşıtın gümrük tarife istatistik pozisyonundaki yerini belirleyen ve bu yönüyle dava konusu cezalı tarhi-

yatta hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna ulaşan Mahkeme kararına yöneltilen istinaf istemi reddedilmiştir. İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin kararında, tarhiyatın dayanağı vergi inceleme raporunun Vergi Usul Kanunu'nun ilgili kuralları bağlamında yeterli bir incelemeye dayanıp dayanmadığını değerlendirerek cezalı tarhiyatın hukuka aykırı olduğu sonucuna ulaşan Mahkeme kararına yöneltilen istinaf istemi reddedilmiştir. Bursa Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesi kararında ise kamu idareleri tarafından verilen resmî belgeler ve gerçekleştirilen uygulamalar neticesinde sattığı araçların özel tüketim vergisine tabi olmadığı hususundaki beklentisi hukuken korunabilecek meşru bir düzeye ulaşan davacı adına özel tüketim vergisi beyan etmediğinden bahisle yapılan tarhiyatın hukuka aykırı olduğu sonucuna ulaşan Mahkeme kararına yöneltilen istinaf istemi reddedilmiştir.

Bahse konu uyuşmazlıkların incelenmesinden, her dosya kapsamında farklı marka, model ve özellikte araçların yer aldığı, cezalı tarhiyatlara dayanak inceleme raporlarının farklı mükellefler hakkında farklı dönemlere ilişkin olarak düzenlendiği tespit edilmiştir. Bu yönlerden farklılıklar barındıran bahse konu uyuşmazlıklarda, yargı mercilerince hukuka uygunluk denetiminde ulaşılan sonuçlar dikkate alındığında, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun, işbu aykırılığın giderilmesi isteminin sonuca bağlanması hususunda yapacağı değerlendirme açısından, aykırılığın, uyuşmazlıkların incelenmesi yönteminde olduğu ve değerlendirmenin hukuki uyuşmazlığın bu boyutuyla sınırlı tutulması gerektiği neticesine varılmış olup, bu bağlamda, Kurulun bu kararı uyuşmazlıklara konu araçların hangi G.T.I.P. numarasında yer aldığı hususunda bir değerlendirme içermemektedir.

Resen araştırma ilkesine istinaden, idari yargı mercilerinin, uyuşmazlık konusu olayın hukuki nitelendirmesini yapmak, uygulanacak hukuk kuralını belirlemek ve sonuçta hukuki çözüme ulaşmak yönlerinden tam bir yetkiye sahip oldukları, aynı zamanda olayın maddi yönünü belirleme noktasında da her türlü inceleme ve araştırmayı da kendiliklerinden yapabilecekleri, tarafların hiç değinmedikleri olayları ve maddi unsurları araştırmaya yönelebilecekleri; iddia ve savunmalarda ortaya konulan maddi olayın gerçek niteliğinin saptanması için tarafların iddia ve savunmaları ile yetinmeyerek söz konusu hususların gerçeğe uygun olup olmadığını, bilirkişi incelemesine başvurulması da dahil olmak üzere maddi delil ve bulguları toplamak ve uyuşmazlığın çözümü için gerekli her türlü inceleme, bilgi edinme ve araştırma yollarını tüketmekle yükümlü oldukları sonucuna ulaşılmaktadır.

Uyuşmazlıklarda vergi inceleme raporlarına konu olan araçların özel tüketim vergisine tabi olduğu hâlde, mükellefler tarafından özel tüketim vergisi hesaplanmadan satışlarının yapıldığı ve beyanname verilmediği yolundaki tespitlerden hareketle cezalı tarhiyat önerildiği görülmektedir.

Dolayısıyla bu uyuşmazlıkların çözümü, öncelikle vergi inceleme raporlarında bahsi geçen araçların hangi G.T.I.P. numarasında sınıflandırılması gerektiğinin tespit edilmesine bağlıdır.

15/02/2017 tarih ve 29980 (mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği (Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesi) (Seri No:

3)'nin ekinde "87.01-Traktörler (87.09 Pozisyonuna Giren Traktörler Hariç (+)" başlıklı bölüm altında, bu pozisyon anlamında traktör tabirinin, esas olarak diğer kara nakil vasıtalarını, cihaz veya yükleri çekmekte veya itmekte kullanılmak üzere imal olunan ve bu asli vazifesinin yanı sıra alet ve edevatı, gübre, tohum vb. taşımaya mahsus tertibatı bulunan veya bulunmayan motorlu tekerlekli veya paletli kara vasıtalarını ifade ettiği açıklanmış; 30/12/2019 tarihli 30994 (2. mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği (Gümrük Tarife Cetveli Açıklama Notları) (Seri No: 6)'nin ekinde 87.01 G.T.I.P. numarasında sınıflandırılan traktörlerin anlatıldığı "Diğerleri" (8701.91.10-8701.95.90) bölümünde belirtilen sekiz adet özelliğın tamamını karşılamayan "her tür arazi için dört tekerlekli taşıtları-ATV"nin ise 87.03 pozisyonunda sınıflandırılacağı belirtilmiştir.

Uyuşmazlıklara konu olaylarda, vergi inceleme raporlarında yer alan tespitler ile 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu, 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesi ile Gümrük Tarife Cetveli Açıklama Notları göz önünde bulundurularak, yargı mercileri tarafından, 2577 sayılı Kanun'un 20. maddesinde öngörülen inceleme yetkisi kullanılmak ve bu bağlamda gerekirse bilirkişi incelemesi yaptırılmak suretiyle araçların hangi gümrük tarife istatistik pozisyonunda sınıflandırılması gerektiğı tespit edildikten sonra, tarhiyatın hukuka uygunluğının denetlenmesi gerekmektedir.

V. SONUÇ:

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, özel tüketim vergisi hesaplanmadan nihai tüketicilere satışı yapılan ATV cinsi araçların, hangi gümrük tarife istatistik pozisyonunda sınıflandırılması icap ettiğinin mahkemece, Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesi ve Gümrük Tarife Cetveli Açıklama Notları değerlendirilmek ve gerekirse bilirkişi incelemesi yaptırılmak suretiyle tespit edildikten sonra cezalı tarhiyatın hukuka uygunluğının denetlenmesi gerektiğı yönünde giderilmesine, 10/06/2026 tarihinde oybirliğıyle kesin olarak 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

ANTALYA BÖLGE
ADLİYE MAHKEMESİ
11. HUKUK DAİRESİ

Esas No. 2026/862
Karar No. 2026/750
Tarihi: 10.07.2026

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/355, 359

ÖZETİ: *HMK m. 359/3 uyarınca; dosya kapsamındaki yazı, belge ve bilgilere, yasaya uygun gerektirici nedenler, İlk Derece Mahkemesi ek kararının gerekçesinde dayanılan delillerle, delillerin tartışılması sonucu maddi olay ve hukuki değerlendirmede usul ve yasaya aykırı bir yön bulunmadığı, HMK'nın 355/1. maddesi gereği incelemenin istinaf dilekçesinde belirtilen sebeplerle sınırlı olarak yapıp, re'sen gözetilmesi gereken, kamu düzenine herhangi bir aykırılığın da bulunmadığı, kararın hukuka uygun olduğu anlaşılmış olmakla; karşı taraf vekilinin istinaf itirazları yerinde görülmediğinden HMK m. 353/1-b-1. gereğince istinaf başvurusunun esastan reddine karar vermek gerektiği sonuç ve kanaatine varılarak aşağıdaki hüküm kurulmuştur.*

İlk Derece Mahkemesinin kararı ve dosya içerisinde bulunan belgeler okunup incelendi.

Başkanın görüşü değerlendirildi.

GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ:

TALEP EDENİN İDDİALARININ ÖZETİ:

Talep eden vekili, müvekkili banka ile borçlular arasında Genel Kredi ve Kefalet Sözleşmeleri imzalandığını, borçluların kredi ödemelerini yapmaması nedeniyle borçlarına muacceliyet verildiğini ve 3.630.024,33 TL muaccel olmuş borcun bulunduğunu, Genel Kredi ve Kefalet Sözleşmelerine dayanan borcun taksitlerinin zamanında ödenmediğini, bu sebeple müvekkili banka tarafından borçlu davalılara ait kredi hesabının 16/02/2026 tarihinde kat edilerek muaccel hale gelmiş 3.506.341,28 TL nakit ve 212.550,00 TL zorunlu çek karşılık tutarı olmak üzere toplam 3.718.891,28 TL bakiye borç tutarında borçlu olduklarını, Antalya 9. Noterliği'nin kat ihtarı ile borçlu davalılara ihtar edildiğini, tüm ihtarata rağmen borçlular tarafından ödeme yapılmadığını, haricen aldıkları bilgilere göre davalı borçluların mallarını kaçırma ihtimalinin bulunduğunu, bu sebeple müvekkili bankanın alacağının tahsilinde ileride telafisi güç durumların ortaya çıkmaması adına borçlunun mal varlığı ve alacakları üzerine ihtiyati haciz konulmasını, müvekkilinin 06/02/2017 tarihi itibarı ile ... A.Ş.'ye devredildiğini, 6741 sayılı kanunun 8. maddesi çerçevesinde dava ve icra işlemlerinde teminat yatırmaktan muaf tutulduğunu, talep ettikleri ihtiyati haciz kararının banka lehine teminatsız olarak verilmesini talep ve dava etmiştir.

Mahkemece 05/03/2026 tarih, ... D.İş sayılı kararı ile; "... hesap kat ihtarnamesinde belirtilen 3.506.341,28 TL nakdi alacağa ilişkin kredi sözleşme-

sine bağlı borcun vadesinde ödenmediği gibi alacağın rehinle de teminat altına alındığına dair bir bilgi bulunmadığı anlaşıldığından işin aciliyetine binaen dosya üzerinden yapılan inceleme sonucu kat ihtarnamesinde yazan nakit alacak miktarı toplamı üzerinden talebin kabulüne karar vermek gerekmiştir. Hesap kat ihtarnamelerinde belirtilen tutarı aşan nakdi alacak yönünden Mahkememize ihtiyati haciz verilmesi kanaatini oluşturacak yeterli bilgi ve belge ibraz edilmediği gibi bu tutarın yargılamayı gerektirdiğinin kabulü ile hesap kat ihtarnamesindeki tutarı aşan 123.683,05 TL nakdi alacak tutarı yönünden ihtiyati haciz isteminin reddine karar vermek gerekmiştir. İhtiyati haciz talep eden tarafından gayri nakdi alacak olan çek taahhüt bedeli yönünden ihtiyati haciz talebine ilişkin dilekçesinde beyanda bulunulmadığı görülmüştür. Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu'nun 27/12/2017 tarih ... Esas - ... Karar sayılı ilamında ; "ihtiyati haciz icra işlemi değil, özel geçici hukuki koruma müessesesi olup ancak İcra ve İflas Kanunun 257.Maddesindeki şartlar çerçevesinde sadece para alacakları için ön görüldüğünden teminat alacakları için ihtiyati haciz kararı verilemez." şeklinde belirtilmiştir. İhtiyati haciz talep edenin ihtarnamedeki nakit tutarı aşan kısmın gayri nakdi alacak mı yoksa ihtarnamenin tebliğinden sonraki nakdi alacak mı olduğu hususunun açıkça belirtilmediği ancak gayri nakdi alacak tutarı yönünden ihtiyati haciz talebinin teminat alacağı niteliğinde olduğu, gayri nakdi alacağın nakdi alacağa dönüştüğüne ilişkin banka tarafından yapılan ödemeye ilişkin dosyaya ibraz edilmediği görülmekle gayri nakdi alacağa ilişkin ihtiyati haciz talebinde bulunamayacağının kabulü ile aşağıdaki şekilde karar vermek gerekmiştir. İhtiyati haciz isteyen banka vekili, teminat yatırmaktan muaf olduklarını beyan etmiş ise de; 6741 s. ... Şirketinin Kurulması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 8/2. maddesine göre, "Şirket ve ... ile Şirket tarafından kurulacak şirketler ve alt fonlar, elektrik ve havagazı tüketim vergisi ve yangın sigortası vergisi hariç olmak üzere 26/5/1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu gereğince alınan vergi, harç, katılma payı ile tasdik ücretlerinden, sahip olduğu taşınmazlar dolayısıyla emlak vergisinden, satın alınan ve satılan taşınmazlar ile ilgili olarak tapu ve kadastro döner sermaye bedellerinden ve her türlü dava ve icra işlemlerinde teminat yatırma mükellefiyetlerinden muafır." İhtiyati haciz isteyen Banka 6741 s. Kanun'un 8/2. maddesinde sayılan Şirket veya Fon ya da Fon ve Şirket tarafından kurulmuş şirket, alt fon sayılmayıp, sadece Fon'a devredilen kuruluşlardan olduğundan, teminattan muaf olmadığı sonucuna varılmış ve teminatsız ihtiyati haciz verilmesi talebi de kabul edilmeyerek oluşan vicdani kanaat ile ihtiyati haciz isteminin kısmen kabulüne" karar verilmiştir.

KARŞI TARAF ...'İN SAVUNMALARININ ÖZETİ:

Karşı taraf ... vekili; davalı ...'in bir imza attığını hatırlamadığı gibi imzaya açıkça itiraz ettiğini, imzası ikrar olunan bir belge söz konusu olmadığı gibi imzaya itiraz nedeniyle borcun varlığının sabit olmadığını, müvekkilinin böyle bir kredi sözleşmesine kefil olmadığını, imza müvekkiline ait olmadığı gibi bu aşamada aksi düşünülse dahi müvekkilinin kefil olmadığını, şu anda boşanma aşamasında olan asıl borçlunun eşi tarafından iradesinin sakatlandığını, güven kuruluşu olan bankanın ağır ihmali ile müvekkilinin kefilmiş gibi gösterildiğini, bankaca gerekli hukuki prosedür işletilip müvekkili bilgilendirilmeden imzasının alınmış olmasının da mümkün olduğunu, müvekkilinin Türkçe dahi bilmediğini, bu nedenle müvekkilinin kefil olarak sorumlu tutul-

masının hukukî imkânsız olduğunu, hukukî kefaletin, ağır sonuç doğuran bir borçlanma olup yorumla genişletilemeyeceğini, müvekkilinin yabancı olup, sözleşmenin hukukî sonuçlarını bilmediğini, Banka gibi profesyonel bir kuruluşun bu durumda ağır kusuru olduğunu, kendi adına borç üstlenme kefil olma iradesi olmadığını, ihtiyatî haciz şartlarının oluşmadığını, ihtiyatî haciz kararının tek taraflı ve eksik inceleme ile verildiğini, ayrıca teminatın yetersiz/ oranlısız olduğunu, müvekkili hakkında verilen ihtiyatî haciz kararının kaldırılmasına, yargılama giderleri ve vekalet ücretinin karşı tarafa yükletilmesine karar verilmesini talep etmiştir.

İLK DERECE MAHKEMESİ EK KARARININ ÖZETİ:

Mahkemece, "... ihtiyatî hacze itiraz sebeplerinin sınırlı olup belirtilen itirazların bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün olmayıp, ancak açılacak itirazın iptali istemli davada değerlendirilebilecek nitelikte olması, itiraz eden bakımından ihtiyatî haczin kaldırılmasına ilişkin koşullar mevcut olmamakla ihtiyatî hacze itirazın reddine" karar verilmiştir.

İLERİ SÜRÜLEN İSTİNAF SEBEPLERİ:

Ek karara karşı, karşı taraf ... vekili istinaf başvurusunda bulunmuştur.

Karşı taraf ... vekili istinaf dilekçesinde özetle; mahkemenin ihtiyatî haciz kararı verirken İİK'nın 257/1. maddesine istinaden ve vadesi gelmiş para borcu için ihtiyatî haciz verdiği gerekçesine dayandığını, ek kararda ihtiyatî hacze itirazın sınırlı olduğu gerekçesi ile itirazı reddettiğini, davacının takibi asıl borçlu ve diğer borçlu yönünden kesinleşmişken ve müvekkili açısından yargılamayı gerektirir nedenler bulunurken, yani talep edenin henüz alacağını dahi ispat etmemişken sınırlı sebepler gerekçesi ile yaklaşık ispat sağlanmadan ihtiyatî haciz kararı verilmesi ve itirazın reddedilmesinin hukuka aykırı olduğunu, müvekkilinin kredi sözleşmesindeki imzaya itiraz ettiğini, müvekkilinin kredi sözleşmesine kefil olmadığını, müvekkilinin yabancı olduğunu, sözleşmenin hukukî sonuçlarını bilmediğini, ihtiyatî haciz şartlarının oluşmadığını, ihtiyatî haciz kararının tek taraflı ve eksik inceleme ile verildiğini, teminatın yetersiz olduğunu istinaf sebepleri olarak ileri sürmüştür.

DELİLLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ ve GEREKÇE:

Talep, ihtiyatî hacze itirazın reddine ilişkin verilen ek kararın kaldırılması istemine ilişkindir.

Mahkemece yazılı gerekçeyle, ihtiyatî hacze itirazın reddine karar verilmiştir.

Dairemizce istinaf incelemesi, 6100 sayılı HMK'nın 355. madde hükmü uyarınca istinaf dilekçesinde belirtilen sebeplerle sınırlı olarak ve kamu düzeyine aykırı hususların olup olmadığı gözetilerek yapılmıştır.

HMK m. 359/3 uyarınca; dosya kapsamındaki yazı, belge ve bilgilere, yasaya uygun gerektirici nedenler, İlk Derece Mahkemesi ek kararının gerekçesinde dayanan delillerle, delillerin tartışılması sonucu maddi olay ve hukukî değerlendirmede usul ve yasaya aykırı bir yön bulunmadığı, HMK'nın 355/1. maddesi gereği incelemenin istinaf dilekçesinde belirtilen sebeplerle sınırlı olarak yapıp, re'sen gözetilmesi gereken, kamu düzenine herhangi bir aykırılığın da bulunmadığı, kararın hukuka uygun olduğu anlaşılmış olmakla; karşı taraf vekilinin istinaf itirazları yerinde görülmediğinden HMK m. 353/1-b-1. gereğince istinaf başvurusunun esastan reddine karar vermek gerektiği sonuç ve kanaatine varılarak aşağıdaki hüküm kurulmuştur.

HÜKÜM:Gerekçesi yukarıda açıklandığı üzere;

- 1-Karşı taraf ... vekilinin İlk Derece Mahkemesi ek kararına ilişkin istinaf başvurusunun HMK'nın 353/1-b.1 maddesi gereğince ESASTAN REDDİNE,
 2-Harç peşin alındığından yeniden alınmasına YER OLMADIĞINA,
 3-Karşı taraf ...'in istinaf başvurusu nedeniyle yapılan yargılama masraflarının kendi üzerinde BIRAKILMASINA,
 4-Kullanılmayan istinaf gider avansının 6100 Sayılı HMK'nın 333. maddesi uyarınca İlk Derece Mahkemesince ilgisine İADESİNE,
 5-İstinaf incelemesi dosya üzerinden yapıldığından talep eden lehine ve kalet ücreti takdirine YER OLMADIĞINA,
 6-Kararın İlk Derece Mahkemesi tarafından taraflara TEBLİĞİNE,
 Dair; 6100 sayılı HMK'nın 353/1-b-1 maddesi gereğince dosya üzerinde yapılan inceleme sonucunda oybirliğiyle, 6100 sayılı HMK'nın 362/1-f maddesi gereğince kesin olarak karar verildi.

KONYA BÖLGE ADLİYE MAHKEMESİ

6. HUKUK DAİRESİ

Esas No. 2026/317
 Karar No. 2026/989
 Tarihi: 09.07.2026

İlgili Kanun/Madde
 6100 s. HMK/355

ÖZETİ: *Mahkemece, bilirkişi incelemesi yaptırılarak davacının dava konusu malların davalıya teslim edildiğini ispat edemediğinden bahisle davanın reddine karar verilmiş olmakla, dava itirazın iptali davası olup, takibe sıkı sıkıya bağlı olduğundan ve takip de faturaya dayalı olarak başlatıldığından, bilirkişi incelemesinin de dava ve takip konusu fatura yönünden olması gerekirken açık hesap üzerinden inceleme yapılması yerinde görülmekle birlikte, bilirkişi raporunun incelenmesinde; davacı tarafından düzenlenen e-faturaların davalı defterlerinde kayıtlı olduğu, davalı tarafından işbu faturaların deftere kaydından sonra fatura tarihleri de nazara alındığında, dava konusu faturalara konu mal tesliminin söz konusu olmadığından bahisle 07.03.2024 tarihli iade faturası düzenlendiği, iade faturasına karşılık davacı tarafça da davalıya iade faturası düzenlendiği ancak, davacı tarafından düzenlenen iade faturasının davalının defterine kayıtlı olmadığına tespit edildiği anlaşılmıştır. Bu durum karşısında, dosya kapsamı, mevcut delil durumu ile ileri sürülen istinaf istemleri nazara alındığında, ispat yükünün davacı üzerinde olduğu, davacı tarafça yemin teklif etme hakkının kullanılması sonrası davalı şirket temsilcisi tarafından yeminin eda edildiği anlaşılmakla, davacının mal teslimini ispat edemediği kanaatine varıldığından, ilk derece mahkemesince davanın reddine karar verilmesinde bir isabetsizliğin bulunmadığı, bu itibarla, davacı vekilinin istinaf istemlerinin HMK'nın 353/1.b.1 maddesi uyarınca esastan reddine karar verilmesi gerektiğine dair aşağıda yazılı şekilde hüküm kurulmuştur.*

Taraflar arasında görülen davada .Konya ... Asliye Ticaret Mahkemesi'nin ... Esas -... Karar sayılı kararın Dairemizce incelenmesi davacı vekili tara-

findan istenmiş ve istinaf dilekçesinin süresi içerisinde verildiği anlaşılmış olmakla, dosya içerisindeki dilekçe, layihalar, duruşma tutanakları ve tüm belgeler okunup, incelendikten ve üye hakimın görüşleri alındıktan sonra işin gereği görüşülüp, düşünüldü:

DAVA: Davacı vekili, müvekkili şirketin tanzim ettiği e-faturalardan kaynaklanan borçlarını ödememesi nedeniyle davalı şirket aleyhine Konya İcra Müdürlüğü'nün ... E. sayılı dosyası ile 14.03.2024 tarihinde 113.271,11 TL asıl alacak ve takip tarihine kadar işleyen 10.726,47 TL ticari avans faizi olmak üzere toplam 123.997,58 TL tutarında tüm fer'ilerinin tahsili amacıyla takip başlatıldığını ancak, davalı şirketin gerçek dışı ve mesnetsiz iddialarla takibe kötünietli olarak itiraz ettiğini, icra dairesince takibin durdurulmasına karar verildiğini, davalının itirazlarının gerçeğe aykırı olduğunu, taraflar arasında önceki yıllardan süregelen bir ticaret bulunduğunu, müvekkili şirketçe tanzim edilen e-faturalara davalı şirket tarafından yasal 8 günlük itiraz süresi içinde itiraz edilmeyerek faturaların kesinleştiğini, dolayısıyla davalı şirketin faturaları ve içeriğini kabul ettiğini, davalının artık fatura bedellerine itiraz edemeyeceğini, tarafların tacir olması nedeniyle müvekkilinin alacağına hem takip tarihine kadar hem de takip tarihinden itibaren ticari faiz uygulanması gerektiğini, alacağın likit olduğunu ve davalının kötünietli itirazı nedeniyle müvekkilinin alacağına kavuşmasını engellediğini ileri sürerek, davalının Konya İcra Müdürlüğü'nün ... E. sayılı icra takibine yapmış olduğu itirazının iptaline, icra takibine kaldığı yerden aynen devam edilmesi ile müvekkilin alacağının takip tarihinden önce ve sonra işleyen ticari avans faizleri ve harç, masraf, icra vekalet ücreti gibi sair tüm fer'ileri ile birlikte davalıdan tahsiline, icra takibine haksız ve hukuksuz olarak kötünietle itiraz eden davalı şirket aleyhine alacağın %20'sinden aşağı olmamak üzere icra inkar tazminatına hükmedilmesine karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

CEVAP: Davalı vekili, cari hesabı açık olan davacı tarafa böyle bir mal ve hizmet temini gerçekleştirilmediği için 07/03/2024 tarih ve numaralı e-faturaya (113.004,97 TL fiyat farkı içerikli) müvekkili şirketçe 07/03/2024 tarihinde e-fatura düzenlendiğini, çünkü davacının bahse konu fatura içeriklerine ilişkin tarafına bir mal veya hizmet teslimi söz konusu olmadığını, bu sebeple iade faturası kesildiğini, bu kapsamda davacının bahse konu 3 faturaya itiraz yapılmadığına ilişkin iddiasının tamamen gerçek dışı olduğunu, cari hesap tablosunda, davacının yapmış olduğu hukuksuz ve haksız talepleri sebebiyle bakiye görünen 32.464,03 TL ödenerek, hesabı kapatıldığını ve ticari ilişkisinin sonlandırıldığını, davacı tarafça müvekkil şirketin 32.464,03 TL cari hesap bakiyesi bulunduğunu ancak müvekkili şirketin bu bakiyeyi kabul ettiğini ve davacının banka hesabına 11.03.2024 tarihinde ödeme gerçekleştirdiğini, bu ödeme dışında herhangi bir borcun bulunmadığını savunarak, davanın reddi ile %20'den aşağı olmamak üzere kötüniet tazminatına hükmedilmesine karar verilmesini talep etmiştir.

İLK DERECE MAHKEMESİ KARARININ ÖZETİ: Mahkemece, "...Dava, itirazın iptali isteminden ibarettir.

Davaya konu, Konya İcra Müdürlüğü'nün ... Esas sayılı takibinin 113.271,11 TL asıl alacak üzerinden başlatıldığı, takip dayanağı olarak fatura-

ların gösterildiği, itiraz üzerine takibin durdurulmasına karar verildiği ve itirazın hükümden düşürülmesi için eldeki itirazın iptali davasının açıldığı anlaşılmıştır.

Taraflar arasındaki ihtilaf; taraflar arasında ticari ilişki bulunup bulunmadığı, davacının davalıya icra takibine konu faturada belirtilen malları teslim edip etmediği, davacının alacaklı olup olmadığı alacaklı ise takip tarihi itibarıyla miktarının ne kadar olduğu hususlarından ibarettir.

İtirazın iptali davası; 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nun (İİK) 67 ve devamı maddelerinde düzenlenmiştir. Buna göre itirazın iptali davasında; i) İlamsız takip yapılmış olması, ii) Borçlunun bu takibe itiraz etmesi, iii) İtirazın alacaklıya (davacıya) tebliğinden itibaren alacaklının, bir yıl içinde mahkemeye başvurmuş olması yasal koşullarının gerçekleşmesi gerekir.

Takip alacaklısı tarafından ödeme emrine süresi içinde itiraz etmiş olan takip borçlusuna karşı açılan itirazın iptali davasının konusu, icra takibine konu edilen alacaklar olup, davanın amacı itirazla duran takibin devamını sağlamaktır. Bu dava, yargılama usulü bakımından genel hükümlere tabidir. Davalı borçlunun icra dosyasında ileri sürdüğü itirazlar dışındaki itirazlarını da bu dava içinde ancak cevap süresi içinde ileri sürmesi olanaklıdır. Eğer cevap süresi içinde davalı/borçlu diğer itirazlarını ileri sürmezse mahkeme bunları kendiliğinden göz önüne alamaz, takibe itiraz edilirken bildirilen sebeplerle sınırlı araştırma yapmak durumunda kalır. (Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun 17.09.2019 tarihli ve 2017/19-824 E., 2019/885 K.; 25.11.2020 tarihli ve 2017/(19)11-894 E., 2020/942 K. sayılı ilamları)

Dava, yargılama usulü bakımından genel hükümlere tabi olduğundan; ispat külfeti normal bir alacak davasındaki ile aynıdır. Ancak her iki dava ispat yöntemleri ve hukukî sonuçları bakımından farklılıklar göstermektedir. Bu bağlamda belirtmek gerekirse; HMK'nın 190. maddesi gereğince ispat yükü, kanunda özel düzenleme bulunmadıkça, iddia edilen vakiya bağlanan hukukî sonuçtan kendi lehine hak çıkaran tarafa aittir. Bu genel kuralın dışında bazı hâllerde ispat yükü yer değiştirerek davalı tarafa geçer. Bu hâllerden birisi davalının ödeme savunmasında bulunmasıdır. Davacı ya da davalı iddiasını ya da savunmasını HMK'da belirtilen hükümlere göre ispat etmelidir. Buna göre yapılacak yargılama sonunda mahkemece verilecek karar ya davanın kabulü ya da reddine yönelik olacak; davanın kabulü hâlinde takibin devamı hükmünü de içerecektir.

Bu kapsamda itirazın iptali davası; icra takibine sıkı sıkıya bağlı, itiraz üzerine duran icra takibinin devam edebilmesini sağlayan ve takip hukuku içinde olmakla birlikte, maddi hukuk ilişkisinin incelenerek uyumsuzluğu kesin hükümle sonuçlandıran bir davadır. Davanın takibe bağlılığı alacağın miktarı bakımından söz konusu olduğu gibi alacağın kaynağı bakımından da geçerlidir. (Yargıtay HGK'nın 22/11/2022 gün ve (19)11- E K sayılı ilamı)

Eldeki davada, uyumsuzluğun her iki tarafı tacir olup, uyumsuzluk konusu iş her iki tarafın da ticarî işletmesi ile ilgilidir. Bu nedenle fatura ve faturaların delil olma niteliği üzerinde de durmakta yarar vardır. 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 Türk Ticaret Kanunu'nun 21. maddesine göre; fatura düzenlenmesi için öncelikle taraflar arasında akdi bir ilişkinin bulunması gerekir. Madde hükmüne göre faturanın bir alacağın mevcudiyetine delil teşkil etmesi, karşı tarafa tebliğinden itibaren sekiz gün içinde hiçbir itiraza uğramamış olması koşuluna bağlıdır. Bunun için de öncelikle taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin varlığının kanıtlanmış olması gerekir. Sözleşme ilişkisinin inkâr edilmesi durumunda öncelikle akdi ilişkinin ispat edilmesi gerekmektedir.

Tek başına fatura düzenlenmesi akdi ilişkinin varlığını ispat etmeye yeterli değilse de, satıcı tarafından gönderilen faturanın alıcı tarafından ticarî defterlerine kaydedilmesi, faturaya konu hizmetin sunulduğuna karine teşkil eder. (Ems: Yargıtay HGK'nın 22/11/2022 gün ve (19)11- E K sayılı ilamı)

Karinenin varlığı hâlinde, karineye dayanan taraf sadece karinenin temelini ispatla yükümlüdür. Kesin kanunî karineler dışında, karşı taraf karinenin aksini ispat edebilir. Karine söz konusu olduğunda, karine ile kabul edilen durumun aksini ispat etmek gerekir. (Yargıtay HGK'nın 2017/(19)11-926 E 2021/177 K sayılı ilamı)

Tarafların tacir olmaları nedeniyle ticari defter ve belgeler üzerinde bilirkişi incelemesi yaptırılmasına karar verilmiş, tarafların ticari defterlerinde bu kapsamda yapılan inceleme neticesinde düzenlenen bilirkişi raporu ile taraflara ait ticari defter ve belgelerin usulüne uygun olarak tutulduğu, dava konusu faturaların tarafların defterinde de kayıtlı olduğu, ancak davalının iade faturası kesdiği anlaşılmıştır.

Bu durumda davacı tarafın malları teslim ettiğini ispat etmesi gerekmektedir. Malların teslimine ilişkin herhangi bir delil ibraz edilmediğinden ve yemin deliline başvurulmuş ve davalının da malları teslim almadığına ilişkin yemin ettiği anlaşıldığından davacının davasını ispatlayamadığı kanaatine varıldığından davacının davasının reddine...." gerekçesiyle, davanın reddine karar verilmiştir.

İSTİNAF SEBEPLERİ:Davacı vekili, ilk derece mahkemesince gerçekleştirilen yargılamanın usul ve yasaya aykırı olduğunu, ispat kurallarına aykırı şekilde hatalı karar tesis edildiğini, gerekçenin çelişkili ve hukuka aykırı olduğunu, mahkeme kararının kaldırılması gerektiğini, davalının, kesinleşmiş e-faturalardan kaynaklanan borcundan kötüniyetle kurtulmak amacıyla, gerçek duruma ve ticari ilişkiye aykırı olarak kendi ticari defterinde usulsüz ve haksızca kendi lehine delil yaratmaya çalıştığını, bu faturaya karşı müvekkili şirketin iptal talebi oluşturduğunu ve davalının bu faturasını kabul etmediğini, müvekkilinin ticari defter ve kayıtlarında da bu faturaya yer verilmediği hususlarını gözardı eden, hukuksuz savunmaya itibar eden ve neden itibar ettiğini gerekçeli

kararında açıklamayan, adil ve eşit yargılanma hakkını ihlal eden, ispat kurallarına aykırı olan, yemin deliline başvurulmaması gerektiği halde usule ve yasaya aykırı şekilde yargılamanın akıbetini davalı şirket yetkilisinin yemin beyanına bağlayan, yemin konusundaki ara karardan rücu taleplerini hukuksuzca reddeden ilk derece mahkemesi kararının kabulünün mümkün olmadığını, müvekkili şirket ile davalı borçlu şirket arasında önceki yıllardan süregelen bir ticaret olduğunu, bilirkişi raporuyla da taraflar arasında ticari alım-satıma dayalı bir sözleşme ilişkisi olduğu, icra takibine konu e-faturaların usulüne uygun şekilde davalıya tebliğ edilip davalının süresinde bir itirazının bulunmadığı ve e-faturaların her iki taraf defter ve kayıtlarında mevcut olduğu da gözetildiğinde davalının borçlu olduğunun açıkça ortada olduğunu, bilirkişi raporundaki borç alacak durumu ile ilgili tespitlerin iddialarını doğruladığını, davalının kendi yararına ancak müvekkili aleyhine olacak şekilde sahipsiz bir belgeye dayanmaksızın keyfi olarak ve mevcut defter kayıtlarını haksız ve hukuksuzca tersine ve kendi lehine olacak şekilde çevirmek, borcu sıfırlamak için 07.03.2024 tarihinde fiyat farkı adı altında farazi bir fatura tanzim edip müvekkil şirkete gönderdiğini, ancak müvekkil şirketin bu sahipsiz olmayan faturaya karşı hemen aynı gün iade faturası düzenlediğinin bilirkişi raporuyla tespit edildiğini, ilk derece mahkemesinin müvekkil şirketin iade faturasını ve iptal başvurusunu görmezden gelip, yalnızca davalı borçlunun borçtan kurtulmaya yönelik taraflar arasındaki gerçek durumu göstermeyen fiyat farkı faturasına üstünlük tanınmasını gerekçeli kararında açıklamadığını, ispat kurallarına aykırı olarak hatalı karar tesis ettiğini, davalının, davaya cevap dilekçesinde bahsettiği ve işbu dosyaya konu borçtan kurtulmak amacıyla taraflar arasındaki ticari ilişkiye aykırı şekilde kötüniyetle, gerçeğe aykırı olarak, kayıtları haksız ve hukuksuzca tersine çevirip borcunu ticari defter ve kayıtlar üzerinde sıfırlayıp kötüniyetle borçtan kurtulmak amacıyla tanzim ettiği 07.03.2024 tarihli e-faturasına karşı müvekkilinin iptal talebi oluşturduğunu, yani söz konusu mesnetsiz faturayı kabul etmediğini gösteren dijital vergi dairesi kaydını, yine gerçek dışı şekilde fiyat farkı adı altında davalı yanca tanzim olunan söz konusu sahipsiz bir belgeye dayanmayan mesnetsiz faturanın iptal edilmesi için başvuru yapıldığını gösteren diğer bir dijital vergi dairesi kaydını ve davalı yanın ticari ilişkiye aykırı şekilde kötüniyetle gerçeğe aykırı olarak tanzim ettiği e-faturasını müvekkilinin kabul etmediğini, ilk derece mahkemesinin hatalı kararının yerleşik emsal içtihatlarla da aykırı olduğunu, hukuki belirlilik ve hukuki güvenlik ilkesine de aykırı olan ilk derece mahkemesinin hatalı kararının kaldırılmasının zaruret arz ettiğini, teslim konusunda ispat külfetinin yer değiştirdiğini ve malları teslim almadığına dair gerçek dışı iddialarını davalı tarafın ispat külfeti altında olduğunu, ilk derece mahkemesinin ispat külfetinin yer değiştirdiğini gözardı ederek aksi yönde gerekçe ve hüküm tesis etmesinin kabulünün mümkün olmadığını, davalının defterlerine yine keyfi şekilde kaydetmemesinin kanuna, usule ve ilgili mevzuata aykırı olduğunu, davalı şirketin ticari defterlerinin bu hususta ancak kendi aleyhine delil kabul edileceğini, dava konusu faturalara konu olan malları teslim alıp dava konusu faturalar ticari defterlerinde kayıtlı olan davalının borcunu ödemediğini ispat edemediğini, davalı şirket tarafından ödeme yapıldığına dair bir ödeme belgesi sunulamadığını ve davalının ispat külfeti altında kaldığını, davalı şirketin borcu olmadığı yönündeki savunmalarına itibar edilemeye-

ceğini, haklı davalarının kabulü gerektiğini, yemin deliline başvurmaya gerek olmadığı aşıkâr olup, ilk derece mahkemesinin yemin hususundaki ara kararından rücu etmesini talep etmiş olsalar da bu taleplerini reddederek haklı davalarının seyrini değiştirdiğini, usul ve yasaya aykırı şekilde yargılama yaptığını, ispat kurallarının ve ispat külfetinin yer değiştirdiğini gözden kaçırdığını, müvekkili gerek olmadığı halde yemin deliline başvurmaya sürükleyerek hak kaybı yaşattığını ileri sürerek, mahkeme kararının kaldırılmasına karar verilmesini talep etmiştir.

DELİLLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ VE GEREKÇE:

Dava, fatura alacağının tahsili için başlatılan icra takibine vaki itirazın iptali istemine ilişkindir.

İstinaf incelemesi HMK 355. madde gereğince istinaf dilekçesinde ileri sürülen sebeplerle ve re'sen kamu düzenine aykırılık yönünden sınırlı olarak yapılmıştır.

Mahkemece yapılan yargılama sırasında bilirkişi incelemesi yaptırılmış ve yazılı gerekçe ile davanın reddine karar verilmiştir.

Somut olayda, davacı tarafça dava ve takip konusu 25.12.2023, 12.12.2023, 31.1.2014 tarihli faturalardan kaynaklı alacağının bulunduğu, davalı tarafından ödeme yapılmaması nedeniyle davalı aleyhine takip başlatıldığı iddia edilmiş, davalı tarafça, davacıdan işbu faturalara konu herhangi bir mal teslim alınmadığı, bu nedenle 07.03.2024 tarihli iade faturası düzenlendiği ve davacının açık hesaptan kaynaklı bakiye alacağı olan 32.464,03 TL'nin de 11.3.2024 tarihinde havale edilerek davacı ile olan ticari ilişkiye son verildiği savunulmuştur.

Yukarıda da açıklandığı üzere, mahkemece, bilirkişi incelemesi yaptırılarak davacının dava konusu malların davalıya teslim edildiğini ispat edemediğinden bahisle davanın reddine karar verilmiş olmakla, dava itirazın iptali davası olup, takibe sıkı sıkıya bağlı olduğundan ve takip de faturaya dayalı olarak başlatıldığından, bilirkişi incelemesinin de dava ve takip konusu fatura yönünden olması gerekirken açık hesap üzerinden inceleme yapılması yerinde görülmemekle birlikte, bilirkişi raporunun incelenmesinde; davacı tarafından düzenlenen e-faturaların davalı defterlerinde kayıtlı olduğu, davalı tarafından işbu faturaların deftere kaydından sonra fatura tarihleri de nazara alındığında, dava konusu faturalara konu mal tesliminin söz konusu olmadığından bahisle 07.03.2024 tarihli iade faturası düzenlendiği, iade faturasına karşılık davacı tarafça da davalıya iade faturası düzenlendiği ancak, davacı tarafından düzenlenen iade faturasının davalının defterine kayıtlı olmadığına tespit edildiği anlaşılmıştır.

Bu durum karşısında, dosya kapsamı, mevcut delil durumu ile ileri sürülen istinaf istemleri nazara alındığında, ispat yükünün davacı üzerinde olduğu, davacı tarafça yemin teklif etme hakkının kullanılması sonrası davalı şirket temsilcisi tarafından yeminin eda edildiği anlaşılmakla, davacının mal teslimini ispat edemediği kanaatine varıldığından, ilk derece mahkemesince davanın reddine karar verilmesinde bir isabetsizliğin bulunmadığı, bu itibarla, davacı vekilinin istinaf istemlerinin HMK'nın 353/1.b.1 maddesi uyarınca esastan reddine karar verilmesi gerektiğine dair aşağıda yazılı şekilde hüküm kurulmuştur.

HÜKÜM : Gerekçesi yukarıda açıklandığı üzere;

- 1-Davacı vekilinin istinaf başvuru talebinin ESASTAN REDDİNE,
 - 2-Alınan harç yeterli olduğundan yeniden harç alınmasına yer olmadığına,
 - 3-İstinaf incelemesi duruşmalı yapılmadığından ücret-i vekalet ile ilgili hüküm kurulmasına yer olmadığına,
 - 4-İstinafa başvuran davacı tarafından yapılan istinaf yargılama giderlerinin kendi üzerinde bırakılmasına,
 - 5-Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 359/4. maddesi gereğince kararın tebliği işlemlerinin ilk derece mahkemesi tarafından yapılmasına,
 - 6-Dava dosyasının ilk derece mahkemesine gönderilmesine,
- Dair, dosya üzerinde yapılan inceleme sonucunda 09/07/2026 tarihinde oybirliği ile HMK'nın 362/1.a maddesi gereğince kesin olarak karar verildi.

SAKARYA BÖLGE ADLİYE MAHKEMESİ

7. HUKUK DAİRESİ

Esas No. 2026/1332
Karar No. 2026/1447
Tarihi: 10.07.2026

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/298, 341, 352

ÖZETİ: 6100 sayılı HMK'nın 341/2 maddesinde; "miktar veya değeri Üçbin Türk Lirasını geçmeyen malvarlığı davalarına ilişkin kararlar kesindir." hükmü mevcuttur. Ayrıca, 6100 sayılı HMK'nın Ek 1. maddesi 1. fıkrasında; HMK'nın "341. maddesindeki parasal sınırın her takvim yılı başından geçerli olmak üzere, önceki yılda uygulanan parasal sınırların; o yıl için 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. maddesi hükümleri uyarınca; Maliye Bakanlığı'nca her yıl tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle uygulanır. Bu şekilde belirlenen sınırların On Türk Lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz." hükmünün yanı sıra, aynı maddenin 2. fıkrasında; HMK'nın "341. maddesindeki parasal sınırların uygulanmasında davanın açıldığı tarihteki miktarın esas alınacağı" düzenlenmiş bulunmaktadır.

6100 sayılı HMK'nın 352. maddesi gereğince istinaf incelemesine konu dosya üzerinde yapılan ön inceleme sonucunda;

GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ:

Dava; itirazın iptali istemine ilişkindir.

6100 sayılı HMK'nın 341/2 maddesinde; "miktar veya değeri Üçbin Türk Lirasını geçmeyen malvarlığı davalarına ilişkin kararlar kesindir." hükmü mevcuttur. Ayrıca, 6100 sayılı HMK'nın Ek 1. maddesi 1. fıkrasında; HMK'nın "341. maddesindeki parasal sınırın her takvim yılı başından geçerli olmak üzere, önceki yılda uygulanan parasal sınırların; o yıl için 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. maddesi hükümleri uyarınca; Maliye Bakanlığı'nca her yıl tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artı-

rılması suretiyle uygulanır. Bu şekilde belirlenen sınırların On Türk Lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz." hükmünün yanı sıra, aynı maddenin 2. fıkrasında; HMK'nın "341. maddesindeki parasal sınırların uygulanmasında davanın açıldığı tarihteki miktarın esas alınacağı" düzenlenmiş bulunmaktadır.

Yeniden değerlendirme oranındaki artış sonucu yerel mahkemede davanın açıldığı 2025 yılı için 6100 sayılı HMK'nın 341-(2) maddesindeki kesinlik sınırı 40.000,00-TL olmuştur.

Mahkemece; reddedilen ve istinaf incelemesine konu edilen miktar (31.954,00 TL) dava tarihi itibarı ile 6100 sayılı HMK'nın 341-(2) maddesinde düzenlenen kesinlik sınırının altında olup, ilk derece mahkemesince verilen karar kesin niteliktedir.

Miktar olarak kesin nitelikteki karar ile ilgili olarak, ilk derece mahkemesince, karara karşı kanun yolunun açık olduğunun belirtilmesi sonuca etkili değildir.

Açıklanan nedenlerle; dava tarihi itibarıyla miktar olarak kesin olan mahkeme kararlarına karşı istinaf kanun yoluna başvurulamayacağından, davacı vekilinin istinaf başvurusunun usulden reddine karar verilerek, aşağıdaki şekilde hüküm kurulmuştur.

HÜKÜM: Gerekçesi yukarıda açıklandığı üzere;

1-Davacının istinaf başvurusunun 6100 sayılı HMK'nın 341-(2) ve 346-(1) maddeleri gereğince **USULDEN REDDİNE**,

2-Karar tarihinde yürürlükte bulunan Harçlar Tarifesi uyarınca alınması gereken harç peşin alındığından, yeniden alınmasına yer olmadığına,

3-İstinaf Kanun Yoluna Başvurma Harçlarının hazineye gelir kaydına,

4-İstinaf kanun yoluna başvuru için yaptığı masrafların, istinaf eden taraf üzerinde bırakılmasına,

5-İstinaf eden tarafın istinaf gider avansından kullanılmayan kısmının HMK'nın 333. maddesi uyarınca ilk derece mahkemesince istinaf edene iadesine,

6-Kararın 6100 sayılı HMK'nın 359-(3) maddesi uyarınca ilk derece mahkemesi tarafından taraflara tebliğine,

7-Dosyanın mahkemesine iadesine,

İlişkin; Dosya üzerinden yapılan inceleme sonucunda, HMK 362-(1)-a) maddesi uyarınca **KESİN** olmak üzere oy birliği ile karar verildi.

**SAMSUN BÖLGE
ADLİYE MAHKEMESİ
2. HUKUK DAİRESİ**

Esas No. 2026/1298
Karar No. 2026/1015
Tarihi: 10.07.2026

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/ 21, 22
213 s. VUK/177
6102 s. TTK/4, 5, 14, 1463
5362 s. EsnafMeslekKuruluşK/3

ÖZETİ: *Dava, kaçak elektrik kullanıldığı iddiasıyla tahakkuk ettirilen bedelin tahsili için başlatılan takibe vaki itirazın iptali istemine ilişkin olup, davanın niteliği gereği tek başına ticari dava sayılamayacak olmasına, Vergi Dairesi Başkanlığının yazı cevaplarına göre, davalının serbest meslek erbabı olduğu, dosya kapsamı itibari ile, davalının vergi matrahının Vergi Usûl Kanununun 177. maddesinin birinci fıkrasının 1 ve 3 nolu bentlerinde yer alan limitlerin yarısını, iki numaralı bendinde yazılı nakdi limitin tamamını aştığının belirlenmemesine, dolayısıyla davalının tacir sıfatının bulunmadığının anlaşılmasına; uyuşmazlık konusunun ticari iş niteliğinde olması veya ticari iş karinesi sebebiyle diğer taraf için de ticari iş sayılması davanın ticari dava olması için yeterli olmamasına göre, davanın genel hükümler uyarınca Bafra 1.Asliye Hukuk Mahkemesi'nce değerlendirilip sonuçlandırılması gerekmektedir.*

Açılan davada Samsun Asliye Ticaret Mahkemesi ve Bafra 1.Asliye Hukuk (Ticaret mahkemesi sıfatıyla) tarafından ayrı ayrı görevsizlik kararı verilmesi nedeni ile yargı yerinin belirlenmesi için gönderilen dosya içindeki tüm belgeler incelendi,

GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ:

Davacı vekili, dava dilekçesi özetle; "Davacı şirket tarafından davalı ...'ın kaçak ve usulsüz elektrik kullandığı tespit edilmiş ve hakkında 30/12/2022 tarihli kaçak elektrik kullanımına ilişkin tespit tutanağı tutulduğunu, davalının kaçak elektrik kullanım bedelini ödememesi nedeniyle aleyhine borçlunun aleyhine icra takibi başlatılmış, borçlunun ikametgah adresinin Bafra Adliyesi yetkisi sınırlarında olduğu yönünde ki itirazı nedeni ile dosya Bafra İcra Müdürlüğü'nün E. nolu dosyası nezdinde yeniden başlatıldığını, ancak davalı borca itiraz etmiş ve takip durdurulduğunu, davalı ... tarafından Bafra İcra Müdürlüğü'nün E. sayılı dosyaya yapılan itiraz neticesinde, takip dosyası hakkında durdurma kararı tarafımızdan öğrenildikten hemen sonra yasal süre içerisinde araboluculuk başvurusu yapılmış olmasına karşın ekte sunmuş olduğumuz dava şartı araboluculuk son tutanağında da anlaşılabileceği üzere, müzakereler sonucunda anlaşmaya varılamadığını, bu nedenle de , borçlunun sırf alacaklığın ödenmesini geciktirmek için yaptığı itirazın iptali için işbu davayı açma gereği doğduğunu, davalının müvekkil kuruma borçlu olduğu sabit olduğunu, kaldı ki davalı firma kaçak/usulsüz elektrik tüketim faturasına ve bu faturaya dayanak olan 30/12/2022 tarihli tutanağa bugüne değin herhangi bir itirazda da bulunmamış, kendisine gönderilen usulsüz ve kaçak kullanım faturasını da ödemedi-

ğini, borçlunun yasal takibe geçilen güne değin hiçbir aşamada dile getirmediği itirazının, sayın mahkeme huzurunda dinlenme kabiliyeti olmadığı düşüncesinde oldukları, Takibe konu alacak ilgili yönetmelik ve tüm yasal düzenlemelere aykırı şekilde tüketilen elektrik bedeline ait faturanın vadesi gelmesine rağmen ödenmeyen borcundan/faturadan kaynaklandığını, kaçak elektrik tespit tutanakları, düzenlendiği tarih itibarıyla maddi olgulara ilişkin tespitleri içermekte olup, aksi sabit oluncaya kadar geçerli olan belgelerden olduğu, tutanağın aksinin iddia edilmesi halinde bundan kendisine hak bahşeden kişinin aksini ispat etmesi gerektiğini, (Yargıtay 3. HD Esas- Karar nolu, 01/07/2020 tarihli, ... Esas- Karar numaralı 24/06/2020 tarihli, ... Esas- Karar numaralı 16/01/2020 tarihli ilamı) Eldeki davada; belirtilen mahalde kaçak elektrik kullandığından bahisle davalı hakkında düzenlenmiş tutanak ve buna dayalı yapılmış tahakkuklar bulunduğunu, davalı tarafın takip dosyasına sunmuş olduğu borca itiraz dilekçesi incelendiğinde , takibe somut hiçbir haklı gerekçe ya da başkaca dayanak belge vs. sunmaksızın itiraz ettiği , bu haliyle borca itirazın haksız ve kötüniyetli olduğu sabit olduğunu, Borçlunun haksız itirazının iptali ve takibin devamı için iş bu davayı açmak zorunlu olduğunu, Davalı/borçlunun takip dosyası olan Bafra İcra Dairesi E. sayılı dosyada müvekkil şirkete, ödeme emrinde belirtilen tutarlarda 6.426,21 TL asıl alacak , 278,46 TL gecikme zammı, 50,13 TL gecikme zammı KDV'si olmak üzere toplam 6.754,80 TL (takip tarihinden sonra işlemiş/ işleyecek faiz ve vekalet ücreti, masraflar vs hariç) alacaklı olduğu nazara alınarak; borçlunun haksız itirazının iptaline, takibin tüm fer'ileri ile birlikte devamına ve %20 'den aşağı olmamak kaydı ile icra inkar tazminatına hükmedilmesine karar verilmesini talep ettiklerini, tüm bu nedenlerle borçlunun haksız itirazının iptali ve takibin devamı için iş bu davayı açmak zorunlu olduğunu, Arz ve izah ettiğimiz nedenlerle: Bafra İcra Müdürlüğü'nün E. nolu icra takibine yapılan itirazın iptali ile icra takibinin tüm fer'ileri ile birlikte devamına, Takibe haksız ve kötüniyetle itiraz eden davalı tarafın takip konusu alacağın %20 sinden aşağı olmamak üzere icra inkar tazminatına mahkum edilmesine, Yargılama giderleri ve vekalet ücretinin karşı tarafa yükletilmesine karar verilmesini" dava ve talep etmiştir.

Bafra 1.Asliye Hukuk (Ticaret Mahkemesi sıfatıyla) Mahkemesi kararında özetle; "Samsun Bölge Adliye Mahkemesi 3. Hukuk Dairesi'nin Esas,.... Karar sayılı ilamı doğrultusunda müzekkere cevapları ile dosya arasına alınan sözleşmenin ticari vasıfta olduğu anlaşılmakla; Adalet Bakanlığının teklifi üzerine Hakimler ve Savcılar Genel Kurulunun 07.07.2021 tarihli 608 numaralı 08.07.2021 tarihli ve 34535 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan kararı ile yargı çevresinin Samsun ili mülki sınırları olan ve 01.09.2021 tarihinden sonra açılan davalarda Samsun Asliye Ticaret Mahkemesi'nin görevli olduğu" gerekçesi ile görevsizlik kararı verildiği anlaşılmıştır.

Samsun Asliye Ticaret Mahkemesi kararında özetle; "uyuşmazlık, taraflar arasındaki kaçak elektrik kullanımında kaynaklanmakta olup hukuki niteliği itibarıyla Türk Borçlar Kanunu'nda düzenlenen satış sözleşmesine dayandığını, Uyuşmazlık; TTK'da düzenlenen hususlardan, ticaret şirketlerine, kıymetli evraka, taşıma işlerine, deniz ticaretine, sigortaya veya özel kanunlarda ticari da-

va olduğu açıkça kabul edilen bir alana ilişkin olmadığı, bu nedenle eldeki davanın mutlak ticari dava niteliğinde bulunduğu söylenemez.

Somut olayda; icra takibi ise 2024 yılı içinde başlatılmıştır. Mahkemece celbedilen 19 Mayıs Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün cevabi yazısına göre davanın 01/01/2011 tarihinden itibaren serbest meslek erbabı olduğu, son 5 yıllık gelir vergisi beyannamelerinin zarar beyan etmesi nedeniyle matrahsız olarak verildiği bildirildiğini,

Bafra 1 Asliye Hukuk Mahkemesi'nce verilen görevsizlik kararında ticari dava olarak nitelendirilmiş ise de yukarıda açıldığı üzere dosyaya kazandırılan belgelerden davalının serbest meslek erbabı olarak vergi yükümlüsü olduğu ve tacir sıfatının bulunmadığı anlaşıldığını, tüm dosya kapsamına göre, davalının talebi kaçak elektrik tutanaklarına dayandığını, Davalının tacir sıfatı bulunmadığından mahkememizin görevli olmadığı, daha önce, Bafra 1. Asliye Hukuk Mahkemesi tarafından görevsizlik kararı verilmiş ve karar istinaf edilmeksizin kesinleşmiş ve mahkemeye geldiğinden, görevli mahkemenin Bafra 1. Asliye Hukuk Mahkemesi olduğu" şeklinde karşı görevsizlik kararı vermiştir.

Tüm dosya kapsamına göre;

6102 sayılı TTK'nın 5/1. maddesine göre, aksine hüküm bulunmadıkça, dava olunan şeyin değerine veya tutarına bakılmaksızın asliye ticaret mahkemesi tüm ticari davalar ile ticari nitelikteki çekişmesiz yargı işlerine bakmakla görevlidir. Bu hükme göre ticaret mahkemelerinin görev alanı ticari davalar ile ticari nitelikteki çekişmesiz yargı işleridir. Ticari faaliyetleri ilgilendiren bütün davalar ticari dava değildir. Bu nedenle ticari işlerle ilgili bütün davalar ticaret mahkemelerinin görev alanına sokulmamış, yalnızca uzmanlık gerektiren hususların ticaret mahkemelerince karara bağlanması esası getirilmiştir.

Ticari davaları, mutlak ticari davalar, nisbi ticari davalar, yalnızca bir ticari işletmeyle ilgili olmasına rağmen ticari nitelikte kabul edilen davalar olmak üzere üç grupta toplamak mümkündür.

Mutlak ticari davalar, tarafların tacir olup olmadığına ve işin bir ticari işletmeyi ilgilendirip ilgilendirmedikğine bakılmaksızın ticari sayılan davalar. Mutlak ticari davalar, 6102 sayılı TTK'nın 4/1. maddesinde bentler halinde sayılmıştır. Bunların yanında Kooperatifler Kanunu (m.99), İcra İflas Kanunu (m.154), Finansal Kiralama Kanunu (m.31), Ticari İşletme Rehni Kanunu (m.22) gibi bazı özel kanunlarda belirlenmiş ticari davalar da bulunmaktadır. Bu gruptaki davaların ticari dava sayılabilmesi için taraflarının tacir olması veya ticari işletmeleriyle ilgili olması gibi şartlar aranmaz. TTK'nın 4/1. bendinde sınırlı olarak sayılan davalar arasında yer alması veya özel kanunlarda ticari dava olarak nitelendirilmesi yeterlidir. Bu davalar kanun gereği ticari dava sayılan davalar. Bu davalar kanun gereği ticari dava sayılan davalar.

Nispi ticari davalar, her iki tarafın ticari işletmesiyle ilgili olması halinde ticari nitelikte sayılan davalar. 6102 sayılı TTK'nın 4/1. maddesine göre, her iki tarafın ticari işletmesiyle ilgili hususlardan doğan ve iki tarafı da tacir olan hukuk davaları ticari dava sayılır. Bu hükme göre bir davanın ticari dava sayı-

labilmesi için, hem iki tarafın ticari işletmesini ilgilendirmesi, hem de iki tarafın tacir olması gereklidir. Bu şartlar birlikte bulunmadıkça, uyumsuzluk konusunun ticari iş niteliğinde olması veya ticari iş karanesi sebebiyle diğer taraf için de ticari iş sayılması davanın ticari dava olması için yeterli değildir. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 19/2. maddesi uyarınca, taraflardan biri için ticari iş sayılan bir işin diğeri için de ticari iş sayılması, davanın niteliğini ticari hale getirmeyecektir. Zira; Türk Ticaret Kanunu, kanun gereği ticari dava sayılan davalar haricinde, ticari davayı ticari iş esasına göre değil, ticari işletme esasına göre belirlemiştir. Hal böyle olunca, işin ticari nitelikte olması davayı ticari dava haline getirmez.

Üçüncü grup ticari davalar, yalnızca bir tarafın ticari işletmesini ilgilendiren havale, vedia ve fikri haklara ilişkin davalardır. Yukarıda açıklandığı üzere bir davanın ticari dava sayılması için kural olarak ya mutlak ticari davalar arasında yer alması ya da her iki tarafın ticari işletmesiyle ilgili bulunması gerekirken havale, vedia ve fikri haklara ilişkin davaların ticari nitelikte sayılması için yalnızca bir yanın ticari işletmesiyle ilgili olması TTK'da yeterli görülmüştür.

Türk Ticaret Kanununun 4. maddesinde, bu kanundan doğan hukuk davalarının ticari dava sayıldığı, aynı Kanunun 5. maddesinin ikinci fıkrasında, bir yerde Ticaret Mahkemesi varsa Asliye Hukuk Mahkemesi'nin vazifesi içinde bulunan ve bu Kanunun 4. maddesi hükmünce ticari sayılan davalara ticaret mahkemesinde bakılacağı hususları düzenlenmiştir.

Türk Ticaret Kanununun 3. maddesinde, "Bu Kanunda düzenlenen hususlarla bir ticari işletmeyi ilgilendiren bütün işlem ve fiiller ticari işlerdendir." düzenlemesi getirilmiştir.

TTK'nın 14. maddesine göre "Bir ticari işletmeyi kısmen dahi olsa kendi adına işleten kimseye tacir denir." Aynı Kanunun 17. maddesi hükmünce de; "İktisadi faaliyeti nakdi sermayesinden ziyade bedeni çalışmasına dayanan ve kazancı ancak geçimini sağlamaya yetecek derecede az olan sanat ve ticaret sahipleri tacir değildir." düzenlemesi yer almaktadır.

5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanununun 3'üncü maddesinde, 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 dahil olup, ekonomik faaliyetini sermayesi ile birlikte bedeni çalışmasına dayandıran ve kazancı tacir veya sanayici niteliğini kazandırmayacak miktarda olan, basit usûlde vergilendirilenler ve işletme hesabı esasına göre deftere tâbi olanlar ile vergiden muaf bulunan meslek ve sanat sahibi kimseler olarak ifade edilmiştir. Ayrıca TTK'nın 1463. maddesinde de, önce 17. maddeye gönderme yapılarak, Bakanlar Kurulunun bu konuda kararname çıkarması halinde onlarda gösterilen miktardan aşağı gayrisafi geliri bulunan sanat ve ticaret erbabından başka hiç kimse kanunun 17. maddesinde tarif edilen esnaftan sayılamaz demek suretiyle tacir veya esnafın hangi kriterlere göre saptanacağı açık bir biçimde gösterilmiştir.

19.02.1986 tarih ve 19024 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan 25.01.1986 tarihli Bakanlar Kurulu Kararı ile TTK'nın 1463. maddesine göre

esnaf ve küçük sanatkar ile tacir ve sanayicinin ayırımına dair esaslar tespit edilmiştir. Buna göre; 1-Koordinasyon kurulunca tespit ve yayınlanacak esnaf ve küçük sanatkar kollarına dahil olup da gelir vergisinden muaf olanlar ile kazançları götürü usûlde vergilendirilenler ve işletme hesabına göre, defter tutanlardan iktisadi faaliyetleri nakdi sermayesinden ziyade, bedeni çalışmalarına dayanan ve kazançları ancak geçimlerini sağlamaya yetecek derecede az olan ve Vergi Usûl Kanununun 177. maddesinin birinci fıkrasının 1 ve 3 nolu bentlerinde yer alan limitlerin yarısını, iki numaralı bendinde yazılı nakdi limitin tamamını aşmayanların esnaf ve küçük sanatkar, 2- Vergi Usûl Kanununa istinaden birinci sınıf tacir sayılan ve bilanço esasına göre defter tutanlar ile işletme hesabına göre defter tutan ve birinci madde de belirtilenlerin dışında kalanların tacir ve sanayici sayılmaları kararlaştırılmıştır.

Vergi Usûl Kanununun 177. maddesinde “Birinci Sınıf Tüccarlar” sayılmış olup bu maddedeki birinci sınıf tacirlerle ilgili şartları taşımayanlar ise ikinci sınıf tacir sayılırlar. İkinci sınıf tacirler ise ticari işletme hesabına göre defter tutarlar.

Bir hukukî işlemin veya fiilin TTK'nın kapsamında kaldığının kabul edilmesi için kanunun amacı içerisinde yukarıda tanımları verilen bu kanunda düzenlenen hususlar ile bir ticari işletmeyi ilgilendiren bir hukukî işlemin veya fiilin olması gerekir.

Dava, kaçak elektrik kullanıldığı iddiasıyla tahakkuk ettirilen bedelin tahsili için başlatılan takibe vaki itirazın iptali istemine ilişkin olup, davanın niteliği gereği tek başına ticari dava sayılamayacak olmasına, Vergi Dairesi Başkanlığının yazı cevaplarına göre, davalının serbest meslek erbabı olduğu, dosya kapsamı itibari ile, davalının vergi matrahının Vergi Usûl Kanununun 177. maddesinin birinci fıkrasının 1 ve 3 nolu bentlerinde yer alan limitlerin yarısını, iki numaralı bendinde yazılı nakdi limitin tamamını aştığının belirlenmemesine, dolayısıyla davalının tacir sıfatının bulunmadığının anlaşılmasına; uyuşmazlık konusunun ticari iş niteliğinde olması veya ticari iş karinesi sebebiyle diğer taraf için de ticari iş sayılması davanın ticari dava olması için yeterli olmamasına göre, davanın genel hükümler uyarınca Bafra 1.Asliye Hukuk Mahkemesi'nce değerlendirilip sonuçlandırılması gerekmektedir.

HÜKÜM : Yukarıda açıklanan nedenlerle;

6100 sayılı HMK'nın 21 ve 22. maddeleri gereğince Bafra 1.Asliye Hukuk Mahkemesi'nin YARGI YERİ OLARAK BELİRLENMESİNE,

HMK'nın 23/1 ve 362/1-c maddesi uyarınca dosya üzerinde yapılan inceleme sonucunda kesin olmak üzere oy birliğiyle karar verildi.

**SAMSUN BÖLGE
ADLİYE MAHKEMESİ
2. HUKUK DAİRESİ**

Esas No. 2026/1292
Karar No. 2026/1011
Tarihi: 10.07.2026

İlgili Kanun/Madde
6102 s. TTK/3, 4, 5
213 s. VUK/177

ÖZETİ: *Somut olayda; davacı vekili, müvekkil ve davalıların müştereken ve müteselsilen kefilli olduğu çekilen kredi dosyasından dolayı fazla yatırdığı rücu alacağının tahsili istemiyle açtığı icra takibine vaki itirazın iptali istemiyle eldeki davayı açmıştır. Taraflar arasındaki ilişkinin kefalet sözleşmesinden kaynaklandığı, davanın taraflarının kefil olan ile diğer kefiller olduğu anlaşılmaktadır. Taraflar tacir olmadığından, asıl borçlunun borcunu ödeyen kefilin, diğer kefillere payları oranında rücuundan kaynaklanan dava, asliye hukuk mahkemesinde görülmelidir.*

Mahkemelerce ayrı ayrı görevsizlik kararı verilmesi nedeni ile yargı yerinin belirlenmesi için gönderilen dosya içindeki tüm belgeler incelendi,

GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ:

Davacı vekili dava dilekçesinde özetle; Çarşamba İcra Müdürlüğünün Esas sayılı dosya ile davalılar aleyhlerine başlatılan kefilin rücu hakkına dayalı icra takibinde davalıların borca ve tüm ferilerine itiraz etmeleri nedeniyle takibin durdurulmasına karar verildiğini, müvekkili ile davalıların, dava dışı isimli kişinin çekmiş olduğu kredilere kefil olduklarını, dava dışı'ın çekmiş olduğu kredileri ödemeyince Samsun İcra Müdürlüğünün Esas, ... Esas, ... Esas, ... Esas,.... Esas sayılı dosyaları ile aleyhelerine (boçlu ve kefiller) icra takibi başlatıldığını ve tüm dosya borcu davalılar gibi kefil olan müvekkili tarafından ödendiğini, davacı ve davalıların dava dışı lehine müteselsil kefil olarak bulunduklarını ve dava dışı Borçlu'nın ilgili kuruma kredi borçlarını ödemeyince dava dışı kurum tarafından kefilin sorumluluğuna gidildiğini ve kefil olan müvekkilinin dosya borçlarını ödediğini, dolayısıyla kefil olan müvekkilinin, diğer kefil olan davalılardan rücu hakkına sahip olduğunu, kefil olan müvekkilinin tüm iyiniyetli uyarılara rağmen diğer kefil davalılardan payları oranında ödemiş olduğu borç miktarını talep ettiğini ancak davalıların müvekkilinin bu haklı talebine yanaşmadıklarını, kaldı ki iş bu davayı açmadan önce arabuluculuğa da başvurulduğunu ancak müvekkili lehine bir gelişme yaşanmadığını ve anlaşmama şeklinde karar alındığını, arabuluculuk görüşmesine davalı ...'in hiçbir şekilde katılmadığını, davalıların yapmış olduğu itirazın iptali, takibin devamı ve lehlerine inkar tazminatına hükmedilmesi amacıyla işbu davanın açılması mecburiyeti hasıl olduğunu, bu nedenle Çarşamba İcra Müdürlüğünün Esas sayılı dosyasına vaki itirazların iptaline, icra takibinin devamına, davalıların işbu itirazda haksız ve kötü niyetli olması nedeniyle %20 oranından az olmamak kaydı ile icra inkar tazminatına hükmedilmesine, yargılama giderleri ve ücreti vekaletin davalılardan tahminine karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

Davalı ... cevap dilekçesinde özetle; davacıların dava açmakta hukuki muhtariyeti bulunmadığını, sebepsiz zenginleşmek amacı açılmış bir dava olduğunu, Çarşamba İcra Dairesinin Esas dosyasına borcu bulunmadığını, herhangi bir somut delil bulunmadığını, bu nedenle davanın reddine, yargılama giderleri ile vekalet ücretinin davacı üzerinde bırakılmasına karar verilmesini talep etmiştir.

Çarşamba 3.Asliye Hukuk Mahkemesince; "Somut olayda davacı ile davalıların dava dışı arasında akdedilen genel kredi sözleşmesinde müteselsil kefil olarak imzalarının bulunduğu, davacının söz konusu kefalet nedeniyle yaptığı ödemelerden davalıların kefaleti nedeniyle ödediği miktarın tahsili amacıyla icra takibi başlattığı, takibin davalıların itirazı üzerine durması nedeniyle itirazın iptali davası açtığı, davacının kefil olarak imzaladığı kredi sözleşmesinin genel kredi sözleşmesi olduğu, 6102 sayılı TTK'nın 4(1).f madde ve bendince tarafların tacir olup olmadığına bakılmaksızın bankalara, diğer kredi kuruluşlarına, finansal kurumlara ve ödünç para vermeye ilişkin düzenlemelerde öngörülen hususlardan doğan hukuk davalarının mutlak ticari dava niteliğinde olduğu, sözleşmelere dayalı olarak açılan rücu davalarının da anılan yasa hükmü kapsamında ticari dava olduğunun kabulünün gerektiği, uyuşmazlığın 6102 sayılı TTK'nın 5. maddesi uyarınca asliye ticaret mahkemesinin görevine girdiği, Hakimler ve Savcılar Kurulunun 07/07/2021 tarih ve 608 sayılı kararı ile Samsun Asliye Ticaret Mahkemelerinin yargı çevresinin Samsun ilinin mülki sınırları olarak belirlendiği, ticari dava niteliğindeki eldeki davanın ilgili HSK kararından sonra açıldığı, buna göre görevli mahkemenin Samsun Asliye Ticaret Mahkemeleri olduğu, davada Mahkemelerinin görevli olmadığı " gerekçesiyle Samsun Asliye Ticaret Mahkemesine görevsizlik kararı verilmiştir.

Samsun Asliye Ticaret Mahkemesi; " eldeki davanın ödeyen kefilin diğer kefillere karşı açtığı rücuya dayalı itirazın iptali davası niteliğinde olduğu ve bu uyuşmazlığın asliye hukuk mahkemesinin görev alanında kaldığı, mahkemelelerinin görevli olmadığı, " gerekçesiyle karşı yönde görevsizlik kararı verilmiştir.

6102 sayılı TTK'nın 5/1. maddesine göre, aksine hüküm bulunmadıkça, dava olunan şeyin değerine veya tutarına bakılmaksızın asliye ticaret mahkemesi tüm ticari davalar ile ticari nitelikteki çekişmesiz yargı işlerine bakmakla görevlidir. Bu hükme göre ticaret mahkemelerinin görev alanı ticari davalar ile ticari nitelikteki çekişmesiz yargı işleridir. Ticari faaliyetleri ilgilendiren bütün davalar ticari dava değildir. Bu nedenle ticari işlerle ilgili bütün davalar ticaret mahkemelerinin görev alanına sokulmamış, yalnızca uzmanlık gerektiren hususların ticaret mahkemelerince karara bağlanması esası getirilmiştir.

Ticari davaları, mutlak ticari davalar, nisbi ticari davalar, yalnızca bir ticari işletmeyle ilgili olmasına rağmen ticari nitelikte kabul edilen davalar olmak üzere üç grupta toplamak mümkündür.

Mutlak ticari davalar, tarafların tacir olup olmadığına ve işin bir ticari işletmeyi ilgilendirip ilgilendirmedicine bakılmaksızın ticari sayılan davlardır. Mutlak ticari davalar, 6102 sayılı TTK'nın 4/1. maddesinde bentler halinde sayılmıştır. Bunların yanında Kooperatifler Kanunu (m.99), İcra İflas Kanunu (m.154), Finansal Kiralama Kanunu (m.31), Ticari İşletme Rehni Kanunu (m.22) gibi bazı özel kanunlarda belirlenmiş ticari davalar da bulunmaktadır.

Bu guruptaki davaların ticari dava sayılabilmesi için taraflarının tacir olması veya ticari işletmeleriyle ilgili olması gibi şartlar aranmaz. TTK'nın 4/1. bendinde sınırlı olarak sayılan davalar arasında yer alması veya özel kanunlarda ticari dava olarak nitelendirilmesi yeterlidir. Bu davalar kanun gereği ticari dava sayılan davalardır.

Nispi ticari davalar, her iki tarafın ticari işletmesiyle ilgili olması halinde ticari nitelikte sayılan davalardır. 6102 sayılı TTK'nın 4/1. maddesine göre, her iki tarafın ticari işletmesiyle ilgili hususlardan doğan ve iki tarafı da tacir olan hukuk davaları ticari dava sayılır. Bu hükme göre bir davanın ticari dava sayılabilmesi için, hem iki tarafın ticari işletmesini ilgilendirmesi, hem de iki tarafın tacir olması gereklidir. Bu şartlar birlikte bulunmadıkça, uyumsuzluk konusunun ticari iş niteliğinde olması veya ticari iş karinesi sebebiyle diğer taraf için de ticari iş sayılması davanın ticari dava olması için yeterli değildir. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 19/2. maddesi uyarınca, taraflardan biri için ticari iş sayılan bir işin diğeri için de ticari iş sayılması, davanın niteliğini ticari hale getirmeyecektir. Zira; Türk Ticaret Kanunu, kanun gereği ticari dava sayılan davalar haricinde, ticari davayı ticari iş esasına göre değil, ticari işletme esasına göre belirlemiştir. Hal böyle olunca, işin ticari nitelikte olması davayı ticari dava haline getirmez.

Üçüncü grup ticari davalar, yalnızca bir tarafın ticari işletmesini ilgilendiren havale, vedia ve fikri haklara ilişkin davalardır. Yukarıda açıklandığı üzere bir davanın ticari dava sayılması için kural olarak ya mutlak ticari davalar arasında yer alması ya da her iki tarafın ticari işletmesiyle ilgili bulunması gerekirken havale, vedia ve fikri haklara ilişkin davaların ticari nitelikte sayılması için yalnızca bir yanın ticari işletmesiyle ilgili olması TTK'da yeterli görülmüştür.

Türk Ticaret Kanununun 4. maddesinde, bu kanundan doğan hukuk davalarının ticari dava sayıldığı, aynı Kanunun 5. maddesinin ikinci fıkrasında, bir yerde Ticaret Mahkemesi varsa Asliye Hukuk Mahkemesi'nin vazifesi içinde bulunan ve bu Kanunun 4. maddesi hükmünce ticari sayılan davalara ticaret mahkemesinde bakılacağı hususları düzenlenmiştir.

Türk Ticaret Kanununun 3. maddesinde, "Bu Kanunda düzenlenen hususlarla bir ticari işletmeyi ilgilendiren bütün işlem ve fiiller ticari işlerdendir." düzenlemesi getirilmiştir.

TTK'nın 14. maddesine göre "Bir ticari işletmeyi kısmen dahi olsa kendi adına işleten kimseye tacir denir." Aynı Kanunun 17. maddesi hükmünce de; "İktisadi faaliyeti nakdi sermayesinden ziyade bedeni çalışmasına dayanan ve kazancı ancak geçimini sağlamaya yetecek derecede az olan sanat ve ticaret sahipleri tacir değildir." düzenlemesi yer almaktadır.

5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanununun 3'üncü maddesinde, 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 dahil olup, ekonomik faaliyetini sermayesi ile birlikte bedeni çalışmasına dayandıran ve kazancı tacir veya sanayici niteliğini kazandırmayacak miktarda olan, basit usûlde vergilendirilenler ve işletme hesabı esasına göre deftere tâbi olanlar ile vergiden muaf bulunan meslek ve sanat sahibi kimseler olarak ifade edilmiştir. Ayrıca TTK'nın 1463.

maddeinde de, önce 17. maddeye gönderme yapılarak, Bakanlar Kurulunun bu konuda kararname çıkarması halinde onlarda gösterilen miktardan aşağı gayrisafi geliri bulunan sanat ve ticaret erbabından başka hiç kimse kanunun 17. maddesinde tarif edilen esnaftan sayılamaz demek suretiyle tacir veya esnafın hangi kriterlere göre saptanacağı açık bir biçimde gösterilmiştir.

19.02.1986 tarih ve 19024 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan 25.01.1986 tarihli Bakanlar Kurulu Kararı ile TTK'nın 1463. maddesine göre esnaf ve küçük sanatkar ile tacir ve sanayicinin ayırımına dair esaslar tespit edilmiştir. Buna göre; 1-Koordinasyon kurulunca tespit ve yayınlanacak esnaf ve küçük sanatkar kollarına dahil olup da gelir vergisinden muaf olanlar ile kazançları götürü usûlde vergilendirilenler ve işletme hesabına göre, defter tutanlardan iktisadi faaliyetleri nakdi sermayesinden ziyade, bedeni çalışmalarına dayanan ve kazançları ancak geçimlerini sağlamaya yetecek derecede az olan ve Vergi Usûl Kanununun 177. maddesinin birinci fıkrasının 1 ve 3 nolu bentlerinde yer alan limitlerin yarısını, iki numaralı bendinde yazılı nakdi limitin tamamını aşmayanların esnaf ve küçük sanatkar, 2- Vergi Usûl Kanununa istinaden birinci sınıf tacir sayılan ve bilanço esasına göre defter tutanlar ile işletme hesabına göre defter tutan ve birinci madde de belirtilenlerin dışında kalanların tacir ve sanayici sayılmaları kararlaştırılmıştır.

Vergi Usûl Kanununun 177. maddesinde “Birinci Sınıf Tüccarlar” sayılmış olup bu maddedeki birinci sınıf tacirlerle ilgili şartları taşımayanlar ise ikinci sınıf tacir sayılırlar. İkinci sınıf tacirler ise ticari işletme hesabına göre defter tutarlar.

Bir hukukî işlemin veya fiilin TTK'nın kapsamında kaldığının kabul edilmesi için kanunun amacı içerisinde yukarıda tanımları verilen bu kanunda düzenlenen hususlar ile bir ticari işletmeyi ilgilendiren bir hukukî işlemin veya fiilin olması gerekir.

Somut olayda; davacı vekili, müvekkil ve davalıların müştereken ve müteselsilen kefilli olduğu çekilen kredi dosyasından dolayı fazla yatırdığı rücu alacağının tahsili istemiyle açtığı icra takibine vaki itirazın iptali istemiyle eldeki davayı açmıştır. Taraflar arasındaki ilişkinin kefalet sözleşmesinden kaynaklandığı, davanın taraflarının kefil olan ile diğer kefiller olduğu anlaşılmaktadır. Taraflar tacir olmadığından, asıl borçlunun borcunu ödeyen kefilin, diğer kefillere payları oranında rücûundan kaynaklanan dava, asliye hukuk mahkemesinde görülmelidir.

HÜKÜM : Yukarıda açıklanan nedenlerle;

6100 sayılı HMK'nın 21 ve 22. maddeleri gereğince Çarşamba 3.Asliye Hukuk Mahkemesi'nin YARGI YERİ OLARAK BELİRLENMESİNE,

HMK'nın 23/1 ve 362/1-c maddesi uyarınca dosya üzerinde yapılan inceleme sonucunda kesin olmak üzere oy birliğiyle karar verildi.

**TEKİRDAĞ BÖLGE
İDARE MAHKEMESİ
4. HUKUK DAİRESİ**

Esas No. 2026/1255
Karar No. 2026/892
Tarihi: 14.07.2026

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/353

ÖZETİ: Somut olayda, Mahkemece, davalıların tacir olup olmadıklarının tespiti için Gelir İdaresi Başkanlığı Vergi Dairesi Müdürlüğüne, ... Sicil Müdürlüğüne ve Ticaret Sicil Müdürlüğüne müzekkereler yazılmış, davalıların ilgili müdürlükler nezdinde esnaf ve tacir kayıtlarının olmadığı, vergi dairesi mükellefiyetleri bulunmadığı bildirilmiştir. Davalı adına kayıtlı ... plakalı aracın ruhsat kaydına göre Şasi açık kasa kamyonet niteliğinde olması ise davalıların tacir olarak nitelendirilmesi için elbette yerinde değildir. Mahkemece, davacı sigortanın halef olduğu plakalı araç maliki ... Şirketi ile davalılar arasındaki uyuşmazlığın çözümünde görevli yargı yerinin Asliye Hukuk Mahkemeleri olduğu gözetilerek, davanın görev dava şartı yokluğundan reddine karar verilmesinde usul ve yasaya aykırı bir yön bulunmamaktadır. Ayrıca, dosyanın görevli mahkemeye gönderilmesinin ardından davaya bundan sonra bakacak olan görevli mahkeme tarafından yetki konusu değerlendirileceğinden, yetki hususunun incelenmesi, görevli mahkemeye ait olduğundan, yetkili mahkemenin belirlenmesine yönelik davalı vekili istinaflarına da itibar edilmemiştir. Buna göre, istinaf eden davacı vekilinin istinaf başvurusunun HMK'nin 353/1-b.1. maddesi gereğince esastan reddine karar vermek gerekmiş ve aşağıdaki şekilde hüküm tesis edilmiştir.

Taraflar arasındaki davanın yapılan yargılaması sonunda ilk derece mahkemesince verilen ve yukarıda tarih numarası gösterilen "davanın görev dava şartı yokluğundan usûlden reddine" dair karara karşı davacı vekilince istinaf kanun yoluna başvurulmakla; dosya incelendi.

GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ:

A) DAVACININ İDDİASI VE TALEBİ:

Davacı vekili tarihinde Asliye Ticaret Mahkemesi nezdinde sunduğu dava dilekçesinde; Davacı vekili, ... günü davalı 'a ait lan ve davalı sevk ve iadesinde bulunan plakalı araç ile müvekkili sigorta şirketine sigortalı dava dışı Şirketine ait plakalı aracın karıştığı trafik kazasında haasarlanan kasko sigortalı plakalı araç için tarihinde 133.968,78 TL hasar ödemesi (KDV tevkifatlı olduğundan dekontun 118.339,09 TL) poliçe kapsamında gerçekleştirildiğini, ilk tespitlerde kazanın meydana gelmesinde davalı sürücünün %50 kusurlu masına göre 133.968,78 TL'nin %50'sine isabet eden 66.984,39 TL ana para alacağı ile tarihinden takip tarihine kadar işlemiş 11.531,41 TL avans faizi olmak üzere,

78.515,80 TL'nin tahsili için davalılar hakkında İcra Müdürlüğü'nün/..... Esas sayılı dosyası ile icra takibi başlatıldığını, ancak takibin borçluların haksız ve kötüniyetli itirazları sonucu durduğunu belirterek, davalının icra takibine vaki itirazın iptali ile davalıların %20'den aşağı olmamak üzere icra inkâr tazminatına mahkûm edilmesini talep etmiştir.

B) İLK DERECE MAHKEMESİ KARARI:

..... Asliye Ticaret Mahkemesi'nin -dosya üzerinden inceleme ile verdiği- tarih ve E...../....., K...../..... sayılı kararı ile;

"Dava; 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunun 1472. maddesi uyarınca kasko sigorta şirketi tarafından sigortalısına ödenen tazminatın haksız fiile sebebiyet veren davalılardan rücuun tahsili isteminden kaynaklanmaktadır.

6100 HMK'nın m.1. hükmü uyarınca, göreve dair kurallar kamu düzenine ilişkin olup mahkemelerin görevi, ancak kanunla düzenlenir. HMK m. 114(1)-c hükmüne göre de mahkemenin görevli olması bir dava şartıdır. Aynı Kanun'un m. 115 hükmüne göre ise, dava şartlarının mevcut olup olmadığı, taraflarca ileri sürülüp sürülmediğine bakılmaksızın yargılamanın her aşamasında mahkemece kendiliğinden gözetilir. Bu nedenle, dava açılırken dayanılan hukuki ve maddi olguların göreve etkili olduğu durumda öncelikle hukuki nitelenmenin yapılması ve sonucuna göre mahkemenin görevsiz olduğu kanısına varılırsa dava dilekçesinin usulden reddine karar verilmelidir.

6102 sayılı TTK'nın 4. maddesine göre; bir davanın ticari dava sayılması için ya uyuşmazlık konusu işin, tarafların her ikisinin birden ticari işletmesiyle ilgili olması ya da tarafların tacir olup olmadıklarına veya işin taraflarının ticari işletmesiyle ilgili olup olmamasına bakılmaksızın TTK veya diğer Kanunlarda o davaya asliye ticaret mahkemesinin bakacağı yönünde düzenleme bulunması gerektiği, dosyaya davacı tarafça sunulan evraklara bakıldığında, davacı sigorta şirketinin kazaya karışan plakalı araç sahibi dava dışı şirketin kasko poliçesi kapsamında kasko sigorta şirketi olduğu, davalılardan ise kazaya karışan plakalı aracın maliki, diğer davalı'nın ise sürücü olduğu, Yargıtay İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu'nun 22/03/1944 tarihli, E. 1939/37, K. 1944/9 sayılı (RG, 03/07/1944–5746) ve 17/01/1972 tarihli E. 1970/2, K. 1972/1 sayılı (RG, 20/03/1972– 14134) kararlarında “sigortacının sorumlu kişi aleyhine açacağı dava, sigorta poliçesinden doğan bir dava değildir. Bu nedenle, halefiyet davası bir ticari dava sayılamaz. Bu dava, aynen sigortalı kimsenin sorumlu kişiye karşı açmış olduğu bir dava gibidir. Sigortalının muhtelif mahkemelerde dava açma hakkı varsa aynı hak sigortacının halefiyet hakkına dayanan rücu davası için de söz konusudur.” şeklinde vurgulanmıştır. Buna göre; sigortacının halefiyete dayalı olarak açtığı davada, davanın nitelendirmesi yapılırken, davacının sigortalısı ile zarara neden olduğu iddia edilen arasındaki hukukî ilişkiye bakılması gerekmektedir.

TTK'nın 1472. Maddesinde düzenlenen halefiyet, yasal, sınırlı ve cüz'i halefiyet niteliğindedir. Bu maddeden doğan halefiyet hakkına istinaden açılacak olan dava, esas itibarıyla sigortalının, kendisine zarar verene karşı açacağı tazminat davasının, onun halefi sıfatıyla sigortacı tarafından açılmasıdır. TTK'nın 1472. maddesi uyarınca sigortacı, sigorta bedelini ödedikten sonra hukuken sigorta ettiren yerine geçer ve dava, tazmin ettiği bedel nisbetinde si-

gortacıya intikal eder. Bu şekilde sigortalısının haklarına halef olan sigorta şirketinin, ödediği tazminat miktarınca hukuken sigortalı yerine geçerek açtığı rücu davası, aslında bir tazminat davası olup, aynı zamanda şahsi nitelikte bir eda davasıdır. Burada sigortacı, sigorta ettiren yerine geçtiği için şahsi ve rücuu ödediği bedelle sınırlı olduğundan dolayı da cüz'i haleftir. Sigortacının, sigortalıya ödediği tazminat oranında sigortalının yerine geçeceği ve onun kanuni halefi olacağı, ilke olarak 31/03/1954 gün ve 1953/18 E - 1954/11 K. sayılı Yargıtay İçtihadı Birleştirme Kararında da belirtilmiştir. 17/01/1972 gün ve 1970/2 E. - 1972/1 K. sayılı Yargıtay İçtihadı Birleştirme Kararında da, sigortacının, zarara sebebiyet veren aleyhinde açtığı rücu davasının, kanundan doğan halefiyete dayandığı ve halef olanın, halefiyet yolu ile nasıl bir hak iktisap etmiş ise o hakka sahip olacağı vurgulanmış; sigorta ettirenin ne hakkı varsa bunların, şartları gerçekleşince sigortacıya geçeceği; sigortacının, sigorta ettirenin bütün def'ilerini üçüncü şahsa karşı ileri sürebileceği ve Borçlar Kanununun 44. maddesine (TBK m.52) de dayanabileceği; sigorta ettirenin olayda dava hakkı yoksa, sigortacıya da bu yönde bir hakkın intikal etmeyeceği açıklanmıştır.

..... Vergi Dairesi'nin tarihli müzekkere cevabında davalılar ile'ın mükellefiyet kayıtlarının bulunmadığı potansiyel mükellef olduğu tespit edildiğinden davalıların tacir sıfatına haiz olmadıklarından, sigortalı ile zarar verdiği iddia olunan davalı arasındaki ilişki Borçlar Kanununda düzenlenen haksız fiilden kaynaklandığından davanın Asliye Hukuk Mahkemesinde görülerek karara bağlanması gerekmektedir. (Yargıtay 17.Hukuk Dairesi 2018/5 E. 2018/4524 K.)

Sonuç olarak, bu haliyle davacı ve davalılar arasında sigorta ilişkisi bulunmadığı, davalıların tacir olmadığı, davacı sigorta şirketinin, dava dışı sigortalısının halefi olarak açtığı eldeki davada, uyuşmazlığın haksız fiilden yani davalı'ın malik, davalı'ın sürücü olduğu aracın sebep olduğu trafik kazasına bağlı araç hasarından kaynaklandığı, taraflar arasında ticari ilişki söz konusu olmadığından iş bu davaya bakma görevinin HMK'nun 2. maddesi uyarınca Asliye Hukuk Mahkemelerine ait olduğu kaanatine varılarak 6100 sayılı HMK 115/2. Madde gereği davanın usulden reddine karar verilmiş ve aşağıdaki şekilde hüküm tesis edilmiştir." gerekçesi ile, "Mahkememizin görevsizliğine, HMK'nın 114/1-c ve 115/2 maddeleri uyarınca dava şartı noksanlığı nedeni ile davanın usulden reddine; Görevli mahkemenin Nöbetçi Asliye Hukuk Mahkemesi olduğunun tespiti-ne" karar verilmiştir.

D) İSTİNAF NEDENLERİ:

Davacı vekili istinafında; dosya içerisinde Vergi Dairesi Müdür-lüğünd tarafından verilen cevabi yazı ile davalıların mükellefiyet kayıtlarının bulunmadığına dair bilgi verilmiş olsa da, davalıların maliki ve sürücüsü olduğu plakalı aracın ruhsat fotokopisinden görüleceği üzere Şasi açık kamyonet olduğunu, araç ruhsatında yük nakli hususi yazması karşısında davanın ticari olmadığını söyleyebilmek için söz konusu aracın gerçek kullanım amacının araştırılması gerektiğini, ayrıca davalıların da aracın hususi amaçla kullanıldığına dair bir beyanı bulunmadığını, üstelik mahkemece verile görevsizlik kararında yetkili mahkemenin yanlış gösterildi-

ğini, zira kaza yeri Malkara ilçesi olduğunda icra takibinin yetkili İcra Müdürlükleri nezdinde başlatıldığını, görevsizlik kaarının kabul edilmesi hâlinde ise, davanın Asliye Hukuk Mahkemesi nezdinde görülmesi gerektiğini belirterek, ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına ve görevli mahkemenin Asliye Ticaret Mahkemesi olduğunun tespitine, bu yöne ilişkin itirazlarının kabul görmemesi hâlinde ise görevli ve yetkili mahkemenin Asliye Hukuk Mahkemesi olduğunun tespitine karar verilmesini talep etmiştir.

E) DELİLLER:

..... Asliye Ticaret Mahkemesi'nin tarih ve E...../....., K...../..... sayılı kararı.

F) DELİLLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ, HUKUKÎ SEBEPLER VE GEREKÇE:

Dava, genişletilmiş kasko sigorta poliçesi kapsamında sigortalısına ödeme yapan davacı sigorta şirketinin TTK'nin 1472. Maddesi uyarınca zararın sorumlulardan rücuen tahsili amacıyla başlattığı icra takibe vaki itirazın iptali istemine ilişkindir.

Davacı vekili, ... günü davalı'a ait lan ve davalı sevk ve iadesinde bulunan plakalı araç ile müvekkili sigorta şirketine sigortalı dava dışı Şirketine ait plakalı aracın karıştığı trafik kazasında haasarlanan kasko sigortalı pkalı araç için tarihinde 133.968,78 TL hasar ödemesi (KDV tevkifatlı olduğundan dekontun 118.339,09 TL) poliçe kapsamında gerçekleştirildiğini, ilk tespitlerde kazanın meydana gelmesinde davalı sürücünün%50 kusurlu masına göre 133.968,78 TL'nin %50'sine isabet eden 66.984,39 TL ana para alacağı ile tarihinden takip tarihine kadar işlemiş 11.531,41 TL avans faizi olmak üzere, 78.515,80 TL'nin tahsili için davalılar hakkında İcra Müdürlüğünün/..... Esas sayılı dosyası ile icra takibi başlatıldığını, ancak takibin borçluların haksız ve kötüniyetli itirazları sonucu durduğunu belirterek, davalının icra takibine vaki itirazın iptali ile davalıların %20'den aşağı olmamak üzere icra inkâr tazminatına mahkûm edilmesini talep etmiştir.

Dava Asliye Ticaret Mahkemesi nezdinde açılmış, Mahkemece, 'davacı sigorta şirketinin dava dışı sigortalısının halefi olarak açtığı eldeki davadada, uyuşmazlığın haksız fiilden yani davalı 'ın malik, davalı 'ın sürücü olduğu aracın sebep olduğu trafik kazasından kaynaklandığı, bu durumda görevli Mahkemenin Asliye Hukuk Mahkemesi olduğu' gerekçesi ile, davanın görev dav aşartı yokluğu nedeniyle usûlden reddine karar verilmiştir. Karara karşı davacı vekilince istinaf kanun yoluna başvurulmuştur.

İstinaf incelemesi, Dairemizce, 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 355. maddesi uyarınca, istinaf sebepleri ile sınırlı olarak, istinaf kanun yoluna başvuran tarafın sıfatı gözetilerek, kamu düzenine aykırılık teşkil eden ve bu nedenle resen gözetilmesi gereken hususlar değerlendirilerek yapılmıştır.

Öncelikle belirtmek gerekir ki; karar başlığında davacı vekilinin adresinin yazılmaması HMK'nin 297. maddesine aykırı ise de, bu eksikliğin mahal-

linde her zaman düzeltilebilmesinin mümkün olduğunu değerlendiren Dairemiz, anılan hususu eleştirmekle yetinmiştir.

HMK'nin 1. maddesinde "Mahkemelerin görevi, ancak kanunla düzenlenir. Göreve ilişkin kurallar, kamu düzenindendir." hükmü düzenlenmiştir.

HMK'nin 114/1-c maddesine göre, görev hususu dava şartlarından olup, aynı kanunun, 115. maddesine göre, dava şartlarının mevcut olup olmadığının mahkemece davanın her aşamasında kendiliğinden araştırılması ve gözetilmesi gerekmektedir.

Dava tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 4/1-a maddesi gereği her iki tarafın ticari işletmesi ile ilgili olup olmadığına bakılmaksızın Türk Ticaret Kanunu'nda düzenlenen hususlar ticari davalardır. TTK'nin 5/1 maddesi gereği ticari davalara bakmakla görevli mahkeme Asliye ticaret mahkemeleridir. 6102 sayılı TTK'nin yürürlüğe girdiği tarihinden itibaren yasanın 5/3 maddesi gereği Asliye Hukuk mahkemeleri ile asliye ticaret mahkemeleri arasındaki ilişki işbölümü olmaktan çıkmış görev ilişkisi haline gelmiştir. Göreve ilişkin düzenlemeler, HMK'nin 1. maddesi uyarınca, kamu düzenine ilişkin olduğundan mahkemelerce ve istinaf aşamasında Bölge Adliye Mahkemeleri tarafından re'sen incelenir. Bu kuralın tek istisnası, 6335 Sayılı Kanununun 2. maddesi ile değişik 6102 Sayılı TTK'nin 5/4. maddesinde düzenlenmiş olup, buna göre yargı çevresinde ayrı bir Asliye Ticaret Mahkemesi bulunmayan yerlerde Asliye Hukuk Mahkemelelerine açılan ticari davalarda görev kuralına dayanılmamış olması, Asliye Ticaret Mahkemesine görevsizlik kararı verilmesini gerektirmeyecektir.

Davacı sigorta şirketi, eldeki davayı sigortalısının halefi olarak açtığına göre, görevli mahkemenin tayininde sigortalı ile davalı arasındaki ilişkinin hukuki mahiyeti nazara alınır. Yargıtay İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu'nun 22/03/1944 tarihli 37 Esas ve 9 Karar sayılı kararında bu husus "sigortacının sorumlu kişi aleyhine açacağı dava sigorta poliçesinden doğan bir dava değildir. Bu nedenle, halefiyet davası bir ticari dava sayılamaz. Bu dava, aynen sigortalı kimsenin sorumlu kişiye karşı açmış olduğu bir dava gibidir. Sigortalının muhtelif mahkemelerde dava açma hakkı varsa aynı hak sigortacının halefiyet hakkına dayanan rücu davası için de söz konusudur" şeklinde vurgulanmaktadır.

Somut olayda, Mahkemece, davalıların tacir olup olmadıklarının tespiti için Gelir İdaresi Başkanlığı Vergi Dairesi Müdürlüğüne, ... Sicil Müdürlüğüne ve Ticaret Sicil Müdürlüğüne müzekkereler yazılmış, davalıların ilgili müdürlükler nezdinde esnaf ve tacir kayıtlarının olmadığı, vergi dairesi mükellefiyetleri bulunmadığı bildirilmiştir. Davalı adına kayıtlı plakalı aracın ruhsat kaydına göre Şasi açık kasa kamyonet niteliğinde olması ise davalıların tacir olarak nitelendirilmesi için elbette yerinde değildir.

Mahkemece, davacı sigortanın halef olduğu plakalı araç maliki Şirketi ile davalılar arasındaki uyuşmazlığın çözümünde görevli yargı yerinin Asliye Hukuk Mahkemeleri olduğu gözetilerek, davanın görev dava şartı yokluğundan reddine karar verilmesinde usûl ve yasa-ya aykırı bir yön bulunmamaktadır.

Ayrıca, dosyanın görevli mahkemeye gönderilmesinin ardından davaya bundan sonra bakacak olan görevli mahkeme tarafından yetki konusu değerlendirileceğinden, yetki hususunun incelenmesi, görevli mahkemeye ait olduğundan, yetkili mahkemenin belirlenmesine yönelik davalı vekili istinaflarına da itibar edilmemiştir.

Buna göre, istinaf eden davacı vekilinin istinaf başvurusunun HMK'nin 353/1-b.1. maddesi gereğince esastan reddine karar vermek gerekmiş ve aşağıdaki şekilde hüküm tesis edilmiştir.

HÜKÜM: Yukarıda açıklanan nedenlerle;

1-) Davacı vekilinin inceleme konusu ilk derece mahkemesi kararına yönelik istinaf başvurusunun HMK'nin 353/1-b.1 maddesi uyarınca ESASTAN REDDİNE,

2-) İstinaf eden davacıdan alınması gereken istinaf karar ilam harcı peşin olarak alındığından, bu konuda karar verilmesine yer olmadığına,

3-) İstinaf eden tarafça yapılan istinaf yargılama giderlerinin üzerlerinde bırakılmasına,

4-) İstinaf incelemesi sırasında duruşma açılmadığından vekâlet ücreti takdirine yer olmadığına,

5-) Kullanılmayan gider avansının kararın HMK'nin 333. maddesi uyarınca ilgililerine iadesine,

6-) Dairemizce kesin olarak verilen kararın ilk derece mahkemesince taraflara tebliğine, kararın kesinleştirilmesi, bakiye harç tahsili ve gider avansı iadesi işlemlerinin ilk derece mahkemesi tarafından yapılmasına,

Dair, dosya üzerinde yapılan inceleme sonunda HMK'nin 362/1-a. Maddesi uyarınca miktar itibarıyla KESİN olmak üzere 14/07/2026 tarihinde oy birliği ile karar verildi.

İDARİ GÖRÜŞLER

ADMINISTRATIVE OPINIONS

* Sirküler Listesi

Circular List

* Sirkülerler

Circulars

SİRKÜLER LİSTESİ
CIRCULAR LIST

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU SİRKÜLERİ

NO	KONU
73	Geçici Vergi Dönemlerinde Yeniden Değerleme Oranı

SİRKÜLERLER
CIRCULARS

T.C.
HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı
5520 SAYILI KURUMLAR VERGİSİ KANUNU SİRKÜLERİ /73

Konusu : Geçici Vergi Dönemlerinde Yeniden Değerleme Oranı
Tarihi : 23/07/2026
Sayısı : KVK-73 / 2026-3 / Yatırım İndirimi - 59
Vergi Usul Kanunu Mükerrer Madde 298
İlgili olduğu maddeler : Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 32/A
Gelir Vergisi Kanunu Geçici Madde 69
İlgili olduğu kazanç türleri : Ticari Kazanç, Zirai Kazanç

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (B) fıkrasına istinaden 2026 yılı ikinci geçici vergi döneminde uygulanacak yeniden değerlendirme oranı % 11,51 (yüzde onbir virgöl ellibir) olarak tespit edilmiştir.

Duyurulur.

Bekir BAYRAKDAR
Gelir İdaresi Başkanı

RESMÎ GAZETE
ÖZETLERİ
ABSTRACTS OF OFFICIAL
GAZETTE

01.07.2026 - 31.07.2026 Tarihleri Arası
Between 01.07.2026 and 31.07.2026

RESMÎ GAZETE ÖZETLERİ
ABSTRACTS OF OFFICIAL GAZETTE

KANUN

No	Adı	R.G.Tarih - Sayı
7587	Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	01.07.2026 33297
7586	Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Brezilya Federatif Cumhuriyeti Hükümeti Arasında Savunma Sanayi İş Birliği Anlaşmasının Notalarla Birlikte Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun	04.07.2026 33300
7588	Uzman Erbaş Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	11.07.2026 33307
7589	Yargının Etkin ve Verimli İşlemesine Yönelik Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	31.07.2026 33326
7590	Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	31.07.2026 33326

MİLLETLERARASI ANTLAŞMALAR

Adı	R.G.Tarih - Sayı
Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi, Kyoto Protokolü ve Paris Anlaşması Sekreteryası Arasında COP31 Toplantılarına İlişkin Olarak 19/5/2026 ve 21/5/2026 Tarihli Mektupların Teatisi Yoluyla İmzalanan Ekli Anlaşmanın Onaylanması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11545)	18.07.2026 33313

YÖNETMELİKLER

Adı	R.G.Tarih - Sayı
Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	01.07.2026 33297
Planlı Alanlar İmar Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	01.07.2026 33297
Kamu Taşınmazlarının Turizm Yatırımlarına Tahsisi Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	01.07.2026 33297
Ticari Reklam ve Haksız Ticari Uygulamalar Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	01.07.2026 33297
Aromaterapötik Ürünler Hakkında Yönetmelik	02.07.2026 33298
Geleneksel Bitkisel Tıbbi Ürünler Ruhsatlandırma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	02.07.2026 33298
Özel Tıbbi Amaçlı Gıdalar Ruhsatlandırma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	02.07.2026 33298

Tıbbi Bitki Çayları Hakkında Yönetmelik	02.07.2026 33298
Elektronik Kimlik Bilgisini Haiz Cihazların Kayıt Altına Alınmasına Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik	02.07.2026 33298
Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu Kapsamına Giren Kurum ve Kuruluşların Girdikleri Hizmet Kollarının Belirlenmesine İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.07.2026 33299
Karayolları Trafik Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.07.2026 33299
Millî Eğitim Bakanlığı Ortaöğretim Kurumları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.07.2026 33299
Sağlık Bakanlığı Bağlı Kuruluşları Hizmet Birimlerinin Görevleri ile Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.07.2026 33299
Sağlık Bilgi Yönetim Sistemleri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.07.2026 33299
Arı Zehrinin Toplanmasına İlişkin Yönetmelik	03.07.2026 33299
Özel Teknelerin Donatımı ve Özel Tekneleri Kullanacak Kişilerin Yeterlikleri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.07.2026 33299
Tıbbi Cihaz Satış, Reklam ve Tanıtım Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.07.2026 33299
Hava Aracı Milliyeti ve Tescil İşaretleri Yönetmeliği (SHY-7)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.07.2026 33299
Esenlik Hizmetleri Yönetmeliği	04.07.2026 33300
Kişisel Sağlık Verileri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	04.07.2026 33300
Aydın Adnan Menderes Üniversitesi Tarımsal Biyoteknoloji ve Gıda Güvenliği Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	05.07.2026 33301
Galatasaray Üniversitesi Üniversite Sektör İş Birliği Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	05.07.2026 33301
Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Tıp Fakültesi Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	06.07.2026 33302
Mustafa Kemal Üniversitesi Coğrafi Bilgi Sistemleri ve Uzaktan Algılama Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	06.07.2026 33302
Mustafa Kemal Üniversitesi Ortadoğu Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	06.07.2026 33302
Türk-Alman Üniversitesi Uzaktan Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	06.07.2026 33302
İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	07.07.2026 33303

Trakya Üniversitesi Yabancı Diller Yüksekokulu Hazırlık Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	07.07.2026 33303
Türk Hava Kurumu Üniversitesi Yabancı Dil Hazırlık Programı Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği	07.07.2026 33303
Işık Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	08.07.2026 33304
Mudanya Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	08.07.2026 33304
Pamukkale Üniversitesi Kurumsal İletişim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	08.07.2026 33304
Pamukkale Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	08.07.2026 33304
Bursa Teknik Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	09.07.2026 33305
Fenerbahçe Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	09.07.2026 33305
Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	10.07.2026 33306
Konya Teknik Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	10.07.2026 33306
Konya Teknik Üniversitesi Önlisans ve Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	10.07.2026 33306
Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Açılacak Çocuk Bakımevleri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (Karar Sayısı: 11529)	11.07.2026 33307
İstanbul Beykent Üniversitesi Türkçe Öğretimi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	11.07.2026 33307
İstanbul Beykent Üniversitesi Yaz Öğretimi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	11.07.2026 33307
Kırıkkale Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	11.07.2026 33307
Necmettin Erbakan Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	11.07.2026 33307
Adana Alparslan Türkeş Bilim ve Teknoloji Üniversitesi Kadın Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	12.07.2026 33308
Bitlis Eren Üniversitesi Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	12.07.2026 33308
Boğaziçi Üniversitesi Lisans Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	12.07.2026 33308
Boğaziçi Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	12.07.2026 33308
Akdeniz Üniversitesi Kariyer Geliştirme ve Mezunlarla İlişkiler Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	13.07.2026 33309

Bahçeşehir Üniversitesi Ceza Hukuku ve Kriminoloji Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	13.07.2026 33309
Kadir Has Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	13.07.2026 33309
Yalova Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	13.07.2026 33309
Gazi Üniversitesi Tasarım Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	14.07.2026 33310
İbn Haldun Üniversitesi Körfez Çalışmaları ve Küresel Politikalar Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	14.07.2026 33310
Kazı Destek Yapıları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	16.07.2026 33311
Hurdaya Ayrılan Türk Bayraklı Gemilerin Yerlerine Yeni Gemi İnşa Edilmesinin Teşvikine Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik	16.07.2026 33311
Yatırımcı Tazmin Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	16.07.2026 33311
Bingöl Üniversitesi Dış Hekimliği Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	17.07.2026 33312
İstanbul Sabahattin Zaim Üniversitesi Sürekli Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	18.07.2026 33313
Karabük Üniversitesi Kadın Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	18.07.2026 33313
İstanbul Gedik Üniversitesi Eklemeli İmalat Teknolojileri Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	19.07.2026 33314
İstanbul Gedik Üniversitesi Fen, Teknoloji, Mühendislik, Matematik Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	19.07.2026 33314
İstanbul Gedik Üniversitesi Karşılaştırmalı Hukuk Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	19.07.2026 33314
İstanbul Gedik Üniversitesi Malzeme Teknolojileri Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	19.07.2026 33314
İstanbul Gedik Üniversitesi Uzaktan Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	19.07.2026 33314
Acıbadem Mehmet Ali Aydınlar Üniversitesi Omurga Sağlığı Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	20.07.2026 33315
Aydın Adnan Menderes Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliği	20.07.2026 33315
İstanbul Üniversitesi Onkoloji Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	20.07.2026 33315
İstanbul Üniversitesi Tıpta Uzmanlık Eğitimi ve Sınav Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	20.07.2026 33315

Mustafa Kemal Üniversitesi Sürekli Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	20.07.2026 33315
Muş Alparslan Üniversitesi Bilimsel Araştırmalar-Yayınlar ve Projeler Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	20.07.2026 33315
İşyerlerinde İşin Durdurulmasına Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik	21.07.2026 33316
Maden İşyerlerinde İş Sağlığı ve Güvenliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	21.07.2026 33316
Hayvansal Gıdalar İçin Özel Hijyen Kuralları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	21.07.2026 33316
Türkiye Yazma Eserler Kurumu Başkanlığı Araştırma ve Eğitim Merkezi Yönetmeliği	21.07.2026 33316
Türkiye Biyoteknoloji Enstitüsünün Yapılanması ve Faaliyetlerinin Yürütülmesine Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik	21.07.2026 33316
Türkiye Sağlık Politikaları Enstitüsünün Yapılanması ve Faaliyetlerinin Yürütülmesine Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik	21.07.2026 33316
Biruni Üniversitesi Tıp Fakültesi Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	22.07.2026 33317
Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi Veteriner Fakültesi Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği	22.07.2026 33317
Sigortacılık Destek Hizmetleri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	23.07.2026 33318
Türk Mühendis ve Mimar Odaları Birliği Ana Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	23.07.2026 33318
Yükseköğretim Üst Kuruluşları ile Yükseköğretim Kurumları Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	23.07.2026 33318
Rüzgâr ve Güneş Enerjisine Dayalı Elektrik Üretim Tesislerinin İmar ve Ruhsat İşlemlerine İlişkin Yönetmelik	24.07.2026 33319
Milli Savunma Üniversitesi Harp Enstitüleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	24.07.2026 33319
Bruselloz ile Mücadele Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	24.07.2026 33319
Hayvan Hastalıklarında Tazminat Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	24.07.2026 33319
Sığır Tüberkülozu ile Mücadele Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	24.07.2026 33319
Türk Optisyen-Gözlükçüler Birliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	25.07.2026 33320
Türk Mühendis ve Mimar Odaları Birliği Petrol Mühendisleri Odası Ana Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	25.07.2026 33320
Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Sürekli Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	26.07.2026 33321

Antalya Bilim Üniversitesi Ağız ve Diş Sağlığı Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	26.07.2026 33321
Kastamonu Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliği	26.07.2026 33321
Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Deprem Araştırma ve Uygulama Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	27.07.2026 33322
Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Ortadoğu Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	27.07.2026 33322
Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi Deneysel Araştırmalar Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	27.07.2026 33322
Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi Veteriner Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	27.07.2026 33322
Emniyet Teşkilatı Disiplin Kurullarının Çalışma Esas ve Yöntemlerine İlişkin Yönetmeliğin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	28.07.2026 33323
Millî Eğitim Bakanlığı Okul Öncesi Eğitim ve İlköğretim Kurumları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	28.07.2026 33323
Maltepe Üniversitesi Ön Lisans-Lisans Eğitim Öğretim Yönetmeliği	28.07.2026 33323
Ücretli Karayollarında Yabancı Plakalı Araçlara Ait Geçiş Ücretleri ve İdari Para Cezaları ile Cezaların Tahsiline İlişkin Yönetmelik	29.07.2026 33324
Selçuk Üniversitesi Tarımsal Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	30.07.2026 33325
Yaşar Üniversitesi Ana Yönetmeliği	30.07.2026 33325
Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik	31.07.2026 33326
Maden Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	31.07.2026 33326

TEBLİĞLER

Adı	R.G.Tarih - Sayı
İthalatta Kota ve Tarife Kontenjanı İdaresine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2026/1)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (No: 2026/7)	01.07.2026 33297
İthalatta Kota ve Tarife Kontenjanı İdaresine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2026/2)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (No: 2026/8)	01.07.2026 33297
İthalatta Kota ve Tarife Kontenjanı İdaresine İlişkin Tebliğ (No: 2026/9)	01.07.2026 33297
Sosyal Güvenlik Kurumu Sağlık Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	01.07.2026 33297

2020/6)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	33307
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2025/1)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	11.07.2026 33307
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2025/9)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	11.07.2026 33307
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2026/29)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	11.07.2026 33307
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (No: 2026/38)	11.07.2026 33307
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (No: 2026/39)	11.07.2026 33307
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (No: 2026/40)	11.07.2026 33307
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (No: 2026/41)	11.07.2026 33307
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (No: 2026/42)	11.07.2026 33307
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (No: 2026/43)	11.07.2026 33307
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (No: 2026/44)	11.07.2026 33307
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (No: 2026/45)	11.07.2026 33307
İthalatta Korunma Önlemlerine İlişkin Tebliğ (No: 2026/4)	11.07.2026 33307
İthalatta Korunma Önlemlerine İlişkin Tebliğ (No: 2026/5)	11.07.2026 33307
İthalatta Korunma Önlemlerine İlişkin Tebliğ (No: 2026/6)	11.07.2026 33307
Telsiz Ekipmanlarının İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/8)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/36)	11.07.2026 33307
“CE” İşareti Taşınması Gereken Bazı Ürünlerin İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/9)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/37)	11.07.2026 33307
Oyuncakların İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/10)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/38)	11.07.2026 33307
Tüketici Ürünlerinin İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/12)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/39)	11.07.2026 33307
Anne ve Bebek Ürünlerinin İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/17)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/40)	11.07.2026 33307
Makinaların İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/32)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/41)	11.07.2026 33307

İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2020/9)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	17.07.2026 33312
2026 Yılı Haziran Ayına Ait Dahilde İşleme İzin Belgelerinin (D1) Listesi	19.07.2026 33314
2026 Yılı Haziran Ayına Ait Yurt İçi Satış ve Teslim Belgelerinin (D3) Listesi	19.07.2026 33314
2026 Yılı Haziran Ayına Ait Hariçte İşleme İzin Belgelerinin (H1) Listesi	19.07.2026 33314
2026 Yılı Haziran Ayına Ait Firma Talebine İstinaden İptal Edilen Dahilde İşleme İzin Belgeleri Listesi	19.07.2026 33314
2026 Yılı Haziran Ayına Ait Resen İptal Edilen Dahilde İşleme İzin Belgeleri Listesi	19.07.2026 33314
Çevresel Etki Değerlendirmesi Yeterlik Belgesi Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	23.07.2026 33318
İthalatta Kota ve Tarife Kontenjanı İdaresine İlişkin Tebliğ (No: 2026/10)	25.07.2026 33320
Vezne24 Tahsilat Sistemleri ve Ödeme Hizmetleri A.Ş.'nin Faaliyet İzninin İptal Edilmesine İlişkin Karar	25.07.2026 33320
Özelleştirme İdaresi Başkanlığının 24/7/2026 Tarihli ve 2026/ÖİB-K-29, 30 ve 31 Sayılı Kararları	25.07.2026 33320
6356 Sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu Gereğince; İş Kollarındaki İşçi Sayıları ve Sendikaların Üye Sayılarına İlişkin 2026 Temmuz Ayı İstatistikleri Hakkında Tebliğ	28.07.2026 33323
Tarım ve Orman Bakanlığının Kontrolüne Tabi Ürünlerin İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/5)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2026/42)	28.07.2026 33323
Kıymetli Maden Standartları ve Rafinerileri Hakkında Tebliğ (Tebliğ No: 2023/1)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (No: 2026/1)	29.07.2026 33324
Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 531)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 594)	31.07.2026 33326
Maldivler Cumhuriyeti Menşeli Bazı Ürünlerin İthalatında Tarife Kontenjanı Uygulanmasına İlişkin Tebliğ	31.07.2026 33326

ÖNEMLİ BİLGİLER
IMPORTANT INFORMATION

ÖNEMLİ BİLGİLER
IMPORTANT INFORMATION

TABLO - 1

KIDEM TAZMİNATI TAVANI (TL)	
01.07.2026 - 31.12.2026	73.729,87
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	2,55
Mart	0,88	0,92	1,05	1,53	0,88	1,21	1,70	0,79	3,34	-	2,74
Nisan	0,88	0,92	1,05	1,53	0,80	1,21	1,71	0,79	3,40	3,42	3,01
Mayıs	0,75	0,92	1,05	1,95	0,66	1,40	1,86	0,79	3,47	3,42	3,00
Haziran	0,75	0,89	1,46	1,82	0,67	1,44	1,84	0,79	3,43	3,25	2,99
Temmuz	0,73	0,92	1,46	1,59	0,76	1,46	1,84	1,32	3,36	3,09	2,93
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 Yıldan 3 Yıla Kadar Sürmüş İşçi İçin	6 Hafta	6 Haftalık Ücret
3 Yıldan 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 yaptıkları 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 elemanlarına 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 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 elemanlarına 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

			Taşıtların Yaşları İle Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
Motor Silindir Hacmi (cm3)	Taşıt Değeri (TL)	Satır Numarası	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, resmî 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 resmî 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 ödöncü senedi	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
d) İpotekli borç senedi, irat senedi	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
2. Ticarî belgeler:		
a) Menş 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)	(1.605,80 TL.)
bc) Katma değer vergisi beyannameleri	(12,00 YTL)	(791,00 TL.)
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, TEMERRÜT FAİZİ VE TİCARİ TEMERRÜT FAİZİ
ORANLARI

Tarih Aralığı	Kanuni Faiz Oranı	Sözleşmeyle Tesbit Edilmemişse Temerrüt Faiz Oranı	Ticari İşlerde Uygulanacak Temerrüt Faiz Oranı
19.12.1984 - 31.12.1997	% 30	%30	% 30'dan Az Olmamak Kaydıyla Reeskont Faiz Oranı
01.01.1998 - 31.12.1999	% 50	% 50	% 50'den Az Olmamak Kaydıyla Reeskont Faiz Oranı
01.01.2000 - 30.06.2002	% 60	% 60	% 70
01.07.2002 - 30.06.2003	% 55	% 55	% 64
01.07.2003 - 31.12.2003	% 50	%50	% 57
01.01.2004 - 30.06.2004	% 43	% 43	% 48
01.07.2004 - 30.04.2005	% 38	% 38	% 42
01.05.2005 - 30.06.2005	% 12	% 12	% 42
01.07.2005 - 31.12.2005	% 12	% 12	% 30
01.01.2006 - 31.12.2006	% 9	% 9	% 25
01.01.2007 - 31.12.2007	% 9	% 9	% 29
01.01.2008 - 30.06.2009	% 9	% 9	% 27
01.07.2009 - 31.12.2009	% 9	% 9	% 19
01.01.2010 - 31.12.2010	% 9	% 9	% 16
01.01.2011 - 31.12.2011	% 9*	% 9	% 15
01.01.2012 - 31.12.2012	% 9	% 9	% 17,75
01.01.2013 - 31.12.2013	% 9	% 9	% 13,75
01.01.2014 - 31.12.2014	% 9	% 9	% 11,75
01.01.2015 - 31.12.2016	% 9*	% 9	% 10,50
01.01.2017 - 30.06.2018	% 9*	% 9	% 9,75
01.07.2018 - 31.12.2018	% 9	% 9	% 19,50
01.01.2019 - 31.12.2019	% 9	% 9	% 19,50
01.01.2020 - 31.12.2020	% 9	% 9	% 13,75
01.01.2021 - 31.12.2021	% 9	% 9	% 16,75
01.01.2022 - 31.12.2022	% 9	% 9	% 15,75%
01.01.2023 - 30.06.2023	% 9	% 9	% 10,75
01.07.2023 - 31.12.2023	% 9	% 9	% 16,75
01.01.2024 - 31.05.2024	% 9	%9	% 44,25
01.06.2024 - 30.06.2024	% 24	% 24	% 44,25
01.07.2024 - 31.12.2024	% 24	% 24	% 51,75
01.01.2025 - 30.06.2025	% 24	% 24	% 49,25
01.07.2025 - 31.12.2025	% 24	% 24	% 44,25
01.01.2026 - 30.07.2026	% 24	% 24	% 39,75
31.07.2026- 31.12.2026	% 31	% 31	% 39,75

TABLO - 41
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 FİLMLERİNDEN 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

**Esnaf ve Sanatkarlar Meslek
Kuruluşları Kanunu (5362)**

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
3	116

**Hukuk Muhakemeleri Kanunu
(6100)**

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
21	116
22	116
298	114
341	114
352	114
353	125
355	105, 108
359	105

**İdari Yargılama Usulü Kanunu
(2577)**

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
20	95

Türk Ticaret Kanunu (6102)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
3	121
4	116, 121
5	116, 121
14	116
1463	116

Vergi Usul Kanunu (213)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
177	116, 121

"2005 yılından beri Fikri ve Sınai Haklar Hukuku alanında, aralıksız yayın hayatını sürdürmekte olan 6 aylık, hakemli hukuk dergimizdir."



FİKRÎ VE SİNİ HAKLAR DERGİSİ

JOURNAL OF INTELLECTUAL PROPERTY RIGHTS

Detaylı Bilgi için

<https://legal.com.tr/kategori/legal-dergileri-fikri-ve-sinai-haklar-dergisi/1087>





TÜM ONLINE DERGİLER TEK PLATFORMDA

Online Derginizi legal.com.tr'ye üye girişi yaptıktan sonra, Online Kütüphaneye girerek okuyabilirsiniz.

