

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 PİYASA 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: 258

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

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: Haziran/June 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

Rruqa 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/malihukukdersisi>" 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 Eylül 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 Fakültesi
Dr. Öğr. Üyesi Ezhan DOĞRUSÖZ - Marmara Üniversitesi İktisat Fakültesi
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 Fakültesi Maliye Bölümü
Prof. Dr. Gülsen GÜNEŞ - Bahçeşehir Üniversitesi Hukuk Fakültesi
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 Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi
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 Fakültesi
Adnan NAS - Yeminli Malî Müşavir
Öznur ONAT - Avukat
- Prof. Dr. Yenal ÖNCEL** - Emekli - İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi
Osman ÖZEN - Yeminli Mali Müşavir
Asım ÖZGÖZÜKARA - Yeminli Malî Müşavir

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

Prof. Dr. Nevzat SAYGILIOĞLU - Atılım Üniversitesi İşletme Fakültesi

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

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

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

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

Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Fethi ŞUA - Yeditepe Üniversitesi

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

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

Ferruh TUNÇ - Yeminli Mali Müşavir

Bora UNUTMAZ - Vergi Başmüfettişi

Mustafa UYSAL - Vergi Konseyi Eski Başkanı

Cahit YERCİ - Vergi Başmüfettişi

Prof. Dr. Güneş YILMAZ - Alanya Alaaddin Keykubat Üniversitesi

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

Dr. Sinan H. YÜKSEL - Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi

MALİ HUKUK DERGİSİ YAYIN İLKELERİ

PUBLICATION AND SUBMISSION REQUIREMENTS OF JOURNAL OF FISCAL LAW

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

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

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

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

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

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

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

Kağıt boyutu: A4

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

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

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

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

Paper size: A4

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Hakem Değerlendirme Sistemi/Arbiter Evaluation System

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

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

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

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

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

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

Dergi Hakkında

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

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

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

About Journal

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

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

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

Kişisel Verileriniz Hakkında Bilgilendirme

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

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

6698 sayılı Kanun uyarınca, söz konusu faaliyet kapsamında veri sorumlusu Legal Yayıncılık A.Ş. olup, Kanununun 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

Avrupa'da 100 Bin Euroluk Maaştan Vergi Sonrası Geriye Ne Kalıyor?, 27.5.2026, <https://tr.euronews.com>

100 bin euro (5 milyon 340 bin TL) brüt maaşta Doğu Avrupa genel olarak çalışanların elinde daha fazla net gelir bırakırken, Batı ve Kuzey Avrupa'da net gelir daha düşük kalma eğiliminde. Vergi hesaplamaları karmaşık olduğundan Euronews Business yaklaşık tahminler sunuyor.

Vergi yükleri Avrupa genelinde ciddi farklılık gösteriyor. Gelir seviyesi genellikle belirleyici unsur. Bazı ülkeler sabit vergi oranı uygularken, bazıları artan oranlı sistem kullanıyor; yani yüksek gelirliler daha büyük bir pay ödüyor.

Bekar olmak ya da çift olarak yaşamak, hanede tek ya da iki gelir bulunması ve bakmakla yükümlü olunan çocukların olup olmaması da net maaşı etkiliyor.

Peki yıllık brüt maaşı 100 bin euro (5 milyon 340 bin TL) olan, bekar ve çocuksuz biri ne kadar net gelir elde eder? Avrupa ülkelerinde net maaşlar nasıl değişir?

Hesaplama zor

Hesaplama birçok değişkene bağlı olduğu için zor. Vergi sistemleri ülkeden ülkeye değişiyor; bazı ülkelerde sistem daha sade, bazılarında ise daha karmaşık.

Euronews Business, 100 bin euro (5 milyon 340 bin TL) brüt maaş üzerinden elde kalan geliri OECD Tax Wedge 2026 raporu, OECD ülke dosyaları, PwC Worldwide Tax Summaries ve ulusal kaynaklara dayanarak tahmin etti.

Kullanılan vergi oranları 2025'e ait. Euro dışındaki para birimleri, Avrupa Merkez Bankası'nın 31 Aralık 2025 referans kurlarıyla çevrildi. Bu nedenle hesaplama ağırlıklı olarak 2025 tahminlerini yansıtıyor.

Hesaplamayı etkileyebilecek bazı değişkenler dahil edilmedi. Ek gelir kaynakları hesaba katılmadı. Dolayısıyla bu rakamlar, Avrupa ülkelerindeki vergi yükünü genel olarak karşılaştırmaya yönelik yaklaşık tahminler.

Listenin başında Bulgaristan var

31 Avrupa ülkesi arasında, yani AB üyeleri ile İngiltere, İsviçre, Norveç ve Türkiye'de, 100 bin euro (5 milyon 340 bin TL) brüt maaştan elde kalan net gelir Belçika'da 50 bin 750 euro (2 milyon 710 bin 50 TL) ile Bulgaristan'da 86 bin 930 euro (4 milyon 642 bin 62 TL) arasında değişiyor.

Bulgaristan, net maaşın 85 bin euroyu (4 milyon 539 bin TL) aştığı tek ülke. Onu Estonya 74 bin 400 euro (3 milyon 972 bin 960 TL) izliyor.

Çekya 72 bin 800 euro (3 milyon 887 bin 520 TL), Malta 72 bin 500 euro (3 milyon 871 bin 500 TL), İsviçre 70 bin 500 euro (3 milyon 764 bin 700 TL) ve Kıbrıs 70 bin 300 euro (3 milyon 754 bin 20 TL) ile çalışanların 100 bin euro (5 milyon 340 bin TL) brüt maaştan en az 70 bin euro (3 milyon 738 bin TL) elde tuttuğu ülkeler arasında yer alıyor.

XVIII

Büyük ekonomiler arasında en yüksek net gelir İngiltere’de

İngiltere’de çalışanlar bu gelir seviyesinde brüt maaşlarının yaklaşık yüzde 70’ini elde tutuyor.

Net gelir 69 bin 900 euro (3 milyon 732 bin 660 TL) ile Avrupa’nın en büyük beş ekonomisi arasında en yüksek seviyede.

İspanya 64 bin 200 euro (3 milyon 428 bin 280 TL) ve Fransa 63 bin euro (3 milyon 364 bin 200 TL) ile orta sıralarda yer alırken, Almanya 57 bin 900 euro (3 milyon 91 bin 860 TL) ve İtalya 56 bin 700 euro (3 milyon 27 bin 780 TL) ile beş büyük ekonomi arasında en düşük net gelir oranlarına sahip.

En düşük net gelir: Belçika, Danimarka ve İsveç

Listenin sonunda Belçika 50 bin 750 euro (2 milyon 710 bin 50 TL) ile yer alıyor. Onu Danimarka 51 bin 500 euro (2 milyon 750 bin 100 TL) ve İsveç 52 bin euro (2 milyon 776 bin 800 TL) izliyor.

Avusturya 54 bin 200 euro (2 milyon 894 bin 280 TL), Slovenya 55 bin 60 euro (2 milyon 940 bin 204 TL) ve Yunanistan 56 bin 615 euro (3 milyon 23 bin 241 TL) ile 100 bin euro (5 milyon 340 bin TL) brüt maaşın en düşük net gelire dönüştüğü ülkeler arasında.

Portekiz 57 bin euro (3 milyon 43 bin 800 TL) ve Romanya 58 bin 500 euro (3 milyon 123 bin 900 TL) ile 60 bin euronun (3 milyon 204 bin TL) altında kalıyor.

Polonya 60 bin 225 euro (3 milyon 216 bin 15 TL), Hollanda 60 bin 500 euro (3 milyon 230 bin 700 TL), Litvanya 60 bin 500 euro (3 milyon 230 bin 700 TL), Hırvatistan 61 bin euro (3 milyon 257 bin 400 TL) ve Lüksemburg 61 bin 500 euro (3 milyon 284 bin 100 TL) ile bu seviyenin biraz üzerinde.

İskandinav ülkeleri arasında Norveç 66 bin 900 euro (3 milyon 572 bin 460 TL) ile en yüksek net geliri sunuyor. Onu Finlandiya 62 bin 200 euro (3 milyon 321 bin 480 TL) izliyor.

İrlanda’da 64 bin euro (3 milyon 417 bin 600 TL) ve Türkiye’de 63 bin 200 euro (3 milyon 374 bin 880 TL) ile çalışanların eline, 100 bin euroluk brüt maaşın üçte ikisinden azı geçiyor.

Slovakya 67 bin 855 euro (3 milyon 623 bin 457 TL) ve Macaristan 66 bin 500 euro (3 milyon 551 bin 100 TL) ile bunun biraz üzerinde yer alıyor; aradaki fark yaklaşık 2 bin-3 bin euro düzeyinde.

Bölgesel eğilimler: Doğu Avrupa ile Batı ve Kuzey Avrupa karşılaştırması

Doğu Avrupa’da çalışanlar genel olarak 100 bin euro (5 milyon 340 bin TL) brüt maaşın daha büyük kısmını elde tutabiliyor. Bu ülkelerde çoğunlukla daha düşük gelir vergisi sistemleri, daha düşük üst gelir vergisi oranları veya sınırlı sosyal güvenlik primleri bulunuyor.

Batı ve Kuzey Avrupa’da ise bu gelir seviyesinde net maaş daha düşük olma eğiliminde. Belçika, Danimarka, Almanya, Avusturya, Fransa, İsveç ve Hollanda gibi ülkelerde artan oranlı gelir vergisi, çalışan sosyal güvenlik primleri ve diğer kesintiler nedeniyle vergi yükü daha ağır.

Yerel ve bölgesel vergiler de sıralamayı değiştirebiliyor. Tahminlerde başkentler ve b6lgeler esas alındı.

100 bin euro ortalama maaşlarla nasıl karşılaştırılıyor?

100 bin euro (5 milyon 340 bin TL) bazı 6lkelerde iyi bir br6t maaş olsa da Avrupa'nın b6y6k b6l6m6nde ortalamanın 6zerinde. OECD'nin 2025 verilerine g6re, bekar ve 6ocuksuz bir kişi i6in ortalama 6cretin bu seviyeyi aştığı tek Avrupa 6lkesi İsvi6re. 6lkede ortalama 6cret 107 bin 487 euro (5 milyon 740 bin 151 TL).

AB i6inde en y6ksek ortalama 6cret 77 bin 844 euro (4 milyon 157 bin 870 TL) ile L6ksemburg'da. Listedeki 22 AB 6lkesinden 13'6nde ortalama 6cretler 50 bin euronun (2 milyon 670 bin TL) altında. En d6ř6k ortalama 6cret ise 19 bin 590 euro (1 milyon 46 bin 106 TL) ile Slovakya'da.

En y6ksek kişisel gelir vergisi oranları

En y6ksek gelir grubuna uygulanan kişisel gelir vergisi oranları Avrupa genelinde b6y6k farklılık g6steriyor ve bölgesel eğilimleri takip ediyor. Kuzey ve Batı Avrupa 6lkeleri genellikle en y6ksek 6st marjinal vergi oranlarına sahip. Bu oranlar 6oğunlukla y6zde 45 ile y6zde 60 arasında değişiyor.

Balkanlar dahil Orta ve Doğu Avrupa'da ise daha d6ř6k oranlar uygulanma eğiliminde.

Prof. Dr. Hakan 6ZELT6RK
Legal Malı Hukuk Dergisi Edit6r6

MALÎ HUKUK DERGİSİ

Sayı: 258/Yıl: 2026

İÇİNDEKİLER

Editör'den	XXV
Makaleler	XXXI
Araştırma Makalesi	
Türk Hukukunda Siyasi Partilerin Vergilendirilmesi <i>Dr. Öğr. Üyesi Demet AKDENİZ</i>	1
Türkiye'de Kripto Varlık Kazançlarının Vergilendirilmesi: Mevcut Durum, Karşılaştırmalı Analiz ve Politika Önerileri <i>Dr. Mustafa BOLAHA TOĞLU (SMMM)</i>	33
Türk Vergi Hukukunda Mali Güç ve Ödeme Gücü Kavramlarının Karşılaştırılması ve Fiili Yansımaları <i>Edanur ŞENYÜZ ÇATAK</i>	59
Malî Gelişmeler	79
Danıştay Kararı	91
Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararı.....	92
Bölge Adliye Mahkemesi Kararları	103
Bölge Adliye Mahkemesi Hukuk Dairesi Kararları	105
İdari Görüşler	123
Sirküler Listesi	125
Sirkülerler.....	127
Resmî Gazete Özetleri	129
Önemli Bilgiler	139
Yüksek Mahkeme Kararları Arama Dizini	169
Kanun Maddelerine Göre Arama Dizini	171

JOURNAL OF FISCAL LAW

Issue: 258/Year: 2026

CONTENTS

From the Editor	XXV
Articles.....	XXXI
Research Articles	
Taxation of Political Parties in Turkish Law <i>Dr. Lecturer Demet AKDENİZ.....</i>	1
Taxation of Crypto-Asset Earnings in Türkiye: Current Situation, Comparative Analysis and Policy Recommendations <i>Dr. Mustafa BOLAHATOĞLU (CPA).....</i>	33
A Comparison of the Concepts of Financial Capacity and Ability to Pay in Turkish Tax Law and Their Practical Implications <i>Edanur ŞENYÜZ ÇATAK.....</i>	59
Fiscal Developments	79
Council of State Decision.....	91
Decision of the Tax Suit Chambers of the Court of Administrative Appeals	92
Decisions of Civil Chambers of Courts of Appeal.....	103
Decisions of Civil Chambers of Courts of Appeal	105
Administrative Opinions	123
Circular List	125
Circulars	127
Abstracts of Official Gazette.....	129
Important Information.....	139
Index of High Courts' Decisions.....	169
Index of Related Law Code Articles	171

EDİTÖR'DEN.../FROM THE EDITOR...

2026/72 SAYILI ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

(THE CONSTITUTIONAL COURT'S DECISION NO. 2026/72)

Prof. Dr. Hakan ÜZELTÜRK

Anayasa Mahkemesi'nin ikincil düzenlemeler kararı, bugün, 2.6.2026 tarih ve 33268 sayılı Resmi Gazete'de yayınlandı. Öncelikle, 26.3.2026 tarihli, E.2025/269, K.2026/72 sayılı Anayasa Mahkemesi kararı ile ilgili bazı bilgiler verilebilir.

İtiraz yoluna başvuran Hatay 1. Vergi Mahkemesi, usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle yapılan başvurunun reddine yönelik işlemin iptali talebiyle açılan davada itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varmış ve 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 241. maddesinin 18/6/2009 tarihli ve 5911 sayılı Kanun'un 63. maddesiyle değiştirilen (1) numaralı fıkrasında yer alan "...ikincil düzenlemelerle getirilen hükümlere aykırı hareket..." ibaresinin Anayasa'nın 2. ve 38. maddelerine aykırılığını ileri sürerek iptaline karar verilmesini talep etmiştir.

Kanun'un 241. maddesinin itiraz konusu kuralın da yer aldığı (1) numaralı fıkrası şöyledir:

*"1. (Değişik: 18/6/2009-5911/63 md.) Bu Kanunda ayrı bir ceza tayin edilmiş haller saklı kalmak üzere, bu Kanuna ve bu Kanunda tanınan yetkilere dayanılarak çıkarılan **ikincil düzenlemelerle getirilen hükümlere aykırı hareket** edenlere söz konusu düzenlemelerde açıkça öngörülmüş olması kaydıyla altmış TL usulsüzlük cezası uygulanır."*

Mahkeme'nin bu talebine rağmen, Anayasa Mahkemesi, bakılmakta olan davanın konusunun, 4458 sayılı Kanun'a dayanılarak çıkarılan ikincil düzenlemeye aykırılık nedeniyle uygulanan usulsüzlük cezasının iptali talebine ilişkin olduğunu belirterek fıkrada yer alan "...aykırı hareket..." ibaresinin ikincil düzenlemeye aykırılığın yanı sıra 4458 sayılı Kanun'a aykırılık hâllerini düzenleyen "*bu Kanuna...*" ibaresi yönünden de geçerli, ortak kural niteliğinde olduğunu, bu itibarla bakılmakta olan davanın konusu gözetilerek kuralın esasına ilişkin incelemenin fıkrada yer alan "...ikincil düzenlemelerle getirilen hükümlere..." ibaresi ile sınırlı olarak yapılması gerektiği sonucuna varmıştır.

Başvuruyu esas yönünden incelemeye başlayan Anayasa Mahkemesi şu tespitleri yapmaktadır:

• 4458 sayılı Kanun'un 1. maddesinde anılan Kanun'un amacının Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesine giren ve bu bölgeden çıkan eşya ile taşıtlara uygulanacak gümrük kurallarını belirlemek olduğu belirtilmiştir. Kanun'un 231 ila 241. maddelerinde gümrük idaresinin uygulayacağı cezalar düzenlenmiştir.

• 241. maddenin (1) numaralı fıkrasında Kanun'da ayrı bir ceza tayin edilmek şartıyla Kanun'a veya Kanun'da tanınan yetkilere dayanılarak çıkarılan ikincil düzenlemelerle getirilen hükümlere aykırı hareket edenlere söz konusu düzenlemelerde açıkça öngörülmüş olması kaydıyla usulsüzlük cezasının uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Anılan fıkrada yer alan "...*ikincil düzenlemelerle getirilen hükümlere...*" ibaresi itiraz konusu kuralı oluşturmaktadır.

• Başvuru kararında özetle; itiraz konusu kuralda usulsüzlük cezasını gerektiren eylemlerin ikincil düzenlemelerle belirlenmesine imkân tanınmasının gümrük yükümlüleri bakımından belirsizliğe neden olduğu, bu kişilerin hangi eylemleri karşılığında bu ceza ile karşılaşacaklarını düzenleyen açık ve anlaşılır bir düzenlemenin bulunmadığı, ayrıca idarenin yönetmelik, tebliğ, genelge gibi benzeri nitelikte düzenleyici işlemler yapabileceği dikkate alındığında "*ikincil düzenlemeler*" kavramının da belirsizlik içerdiği belirtilerek kuralın Anayasa'nın 2. ve 38. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

• Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti; eylem ve işlemleri hukuka uygun, insan haklarına saygılı, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, her alanda adil bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, hukuki güvenliği sağlayan, hukuk kurallarıyla kendini bağlı sayan ve yargı denetimine açık olan devlettir.

• Hukuk devletinin temel ilkelerinden biri *belirliliktir*. Bu ilkeye göre yasal düzenlemelerin hem kişiler hem de idare yönünden herhangi bir duraksamaya ve kuşkuya yer vermeyecek şekilde açık, net, anlaşılır, uygulanabilir ve nesnel olması, ayrıca kamu otoritelerinin keyfi uygulamalarına imkân tanımaması gerekir. Belirlilik ilkesi; hukuksal güvenlikle bağlantılı olup bireyin kanundan, belirli bir kesinlik içinde, hangi somut eylem ve olguya hangi hukuksal yaptırımın veya sonucun bağlandığını, bunların idareye hangi müdahale yetkisini verdiğini anlamasını zorunlu kılmaktadır.

• Anayasa'nın 38. maddesinin birinci fıkrasında "*Kimse, işlendiği zaman yürürlükte bulunan kanunun suç saymadığı bir fiilden dolayı cezalandırılmaz; kimseye suçu işlediği zaman kanunda o suç için konulmuş olan cezadan daha ağır bir ceza verilemez.*" denilerek *suçun kanuniliği*, üçüncü fıkrasında da "*Ceza ve ceza yerine geçen güvenlik tedbirleri ancak kanunla konulur.*" denilerek *cezanın kanuniliği* ilkesi güvence altına alınmıştır. Anayasa'nın anılan maddesinde yer alan *suçta ve cezada kanunilik* ilkesi uyarınca hangi fiillerin yasaklandığının ve bu yasak fiillere verilecek cezaların hiçbir kuşkuya yer bırakmayacak açıklıkta, anlaşılır ve sınırları belirli olarak kanunda gösterilmesi gerekmektedir. Kişilerin yasak fiilleri önceden bilmeleri düşüncesine dayanan bu ilkeyle temel hak ve özgürlüklerin güvence altına alınması amaçlanmaktadır (AYM, E.2020/16, K.2020/33, 25/6/2020, § 15).

• Anayasa'nın anılan maddesinde idari suç ve cezalar ile adli suç ve cezalar arasında bir ayırım yapılmadığından her ikisi de bu maddede öngörülen ilkelere tabidir. Adli ve idari suçlarda davranış normlarına aykırılık ve haksızlık teşkil eden bir fiille, kanun koyucunun koruma altına aldığı hukuki bir değer in ihlali söz konusu olup adli ve idari cezaların her ikisi de cebir içermektedir (AYM, E.2015/85, K.2016/3, 13/1/2016, § 13).

• Korunan hukuki değer ile ihlalin neden olduğu hukuki sonuçların aynı olması ise idari suç ve cezalar ile adli suç ve cezalar arasındaki temel farklılığı oluşturmaktadır. Adli para cezalarından daha yüksek miktarlarda idari para cezalarının verile-

bilmesine imkân tanıyan düzenlemeler de bulunmakla birlikte adli suçlar için öngörülen cezaların idari suçlar için öngörülen cezalardan genellikle daha ağır olması, hürriyeti bağlayıcı cezaların ilke olarak adli suçlar yönünden geçerli olması, idari suçlarda kanun koyucunun daha az önem attığı bir hukuki değer ihlal edilmesi ve öngörülen yaptırımın da genellikle idari bir makam tarafından idari usuller izlenerek uygulanması nedeniyle Anayasa'nın 38. maddesindeki ilkelerin aynı boyut ve kapsamıyla idari suçlara da uygulanması, işin mahiyetine uygun düşmemektedir. Yasama organının ağır işleyen yapısı ile ekonomik ve teknik hayatın hızla değişen ve gelişen şartları gözetilerek suç ve cezalarda kanunilik ilkesinin idari suçlar yönünden daha esnek uygulanması gerekmektedir (AYM, E.2015/85, K.2016/3, 13/1/2016, §14; E.2019/110, K.2021/85, 11/11/2021, § 19).

- Anayasa'nın 38. maddesinin gerekçesinde de belirtildiği üzere suçta ve cezada kanunilik ilkesi, kanun koyucunun açık suç hükmü koymasına yani fiili bildirmeden suç konusunu gösterip bunun yaptırımını belirtmesine engel değildir. Öğretide suçun cezasını ve konusunu açıkça tanımlamış olmasına rağmen suçta vücut verecek somut fiilin ne olduğunu belirtmeyerek bunu idareye bırakan kanun hükümlerine *çerçeve kanun* veya *açık ceza hükmü* denmektedir. Bu tür hükümlere zamanın gereklerine göre sık sık değişik tedbirlerin alınmasına veya alınan tedbirlerin kaldırılmasına lüzum görülen hâllerde, yasama organının yapısı bakımından ağır işlemesi ve günlük olayları izleyerek zamanında gerekli tedbirleri almasının güçlüğü nedeniyle birçok çağdaş hukuk düzeninde yer verildiği görülmektedir. Anayasa Mahkemesinin birçok kararında da açık ceza hükmü düzenlemelerinin suç ve cezada kanunilik ilkesine aykırı olmayacağı belirtilmiştir (AYM, E.1962/198, K.1962/111, 10/12/1962; E.1963/4, K.1963/71, 28/3/1963; E.2001/143, K.2004/11, 10/2/2004; E.2011/64, K.2012/168, 1/11/2012).

- Ancak *açık ceza hükmünün* Anayasa'nın 38. maddesine aykırı olmaması için suç konusunun ve yaptırımının tereddüde yer vermeyecek şekilde kanunda açıkça belirtilmesi ve kişilerin belirlenen somut suç fiilini önceden bilmelerini sağlayacak kanuni güvencenin sağlanması gerekir. Ancak bu şekilde suçu belirleyen kuralın erişilebilir ve öngörülebilir olması sağlanabilir. Aksi takdirde kişilerin yasaklanmış olan fiilleri önceden bilmeleri ve kendi hareketlerini buna göre ayarlamaları mümkün olmayacak ve ceza sorumluluğu bireylerin bilinçli tercihlerine bağlanmayarak birey özgürlüğünün güvence altına alınması imkânı önemli ölçüde ortadan kaldırılmış olacaktır (AYM, E.2015/41, K.2017/98, 4/5/2017, § 182).

- Açık ceza hükümlerinin Anayasa'ya uygunluk denetiminde bu tür düzenlemelerin suçta ve cezada kanunilik ilkesine kategorik olarak aykırılık teşkil etmediği, ancak anayasal güvenceler çerçevesinde bir denetime tabi tutulmaları gerektiği açıktır. Bu kapsamda incelemenin bireylerin temel hak ve özgürlüklerini güvence altına alan hukuk devleti ilkesinin bir gereği olarak belirli ve öngörülebilir ölçütler çerçevesinde yapılması zorunludur.

- Bu bağlamda ilk olarak açık ceza hükmüyle düzenlenen alanın niteliği incelenmelidir. Bu kapsamda düzenlemenin sık değişen, teknik ve uzmanlık gerektiren dinamik bir alana ilişkin olup olmadığı belirlenmelidir. Zira yasama organının yapısı gereği ağır işlemesi ve değişen koşullara süratle uyum sağlama güçlüğü karşısında bu tür alanlarda ayrıntılı düzenlemelerin idareye bırakılması zorunlu hâle gelebilmektedir. Ancak bu durum, açık ceza hükmüne başvurulmasını olağan değil istisnai bir yöntem hâline getirmektedir. Dolayısıyla söz konusu alanın gerçekten dinamik ve teknik bir

nitelik taşıyıp taşımadığı ortaya konulmadan açık ceza hükmüne başvurulması, suçta ve cezada kanunilik ilkesinin zedelenmesi sonucunu doğurabilecektir.

- İkinci olarak suçun konusu ile yaptırımın kanunda yeterli açıklıkta ve tereddüde yer vermeyecek şekilde belirlenip belirlenmediği değerlendirilmelidir. Bu çerçevede kanunun ikincil düzenlemelere bırakılan alanın kapsam ve sınırlarını belirleyen çerçeve hükümler içerip içermediği incelenmelidir. Özellikle idareye verilen yetkinin, yalnızca teknik ayrıntıları ve somut fiilleri belirlemeyle sınırlı olup olmadığı ya da bunun ötesine geçerek hangi fiillerin yaptırımı tabi tutulacağına ilişkin geniş ve sınırları belirsiz bir takdir alanı tanıyıp tanımadığı gözetilmelidir. İdareye suçta konu fiilleri belirleme yetkisinin yanı sıra bu fiillerden hangilerinin yaptırımı tabi tutulacağını tayin etme yönünde bir takdir alanı tanınması hâlinde yaptırımı bağlanan fiillerin kanunla yeterli açıklık ve kesinlikte belirlenmiş olduğundan söz edilemez. Bu durumda hangi eylemlerin hukuki yaptırımı konu olacağına kanun düzeyinde öngörülebilir bir çerçevede ortaya konulmaması nedeniyle bireylerin davranışlarını buna göre yönlendirmeleri mümkün olmayacaktır. Bu ise suçta ve cezada kanunilik ilkesinin ayrılmaz unsurları olan belirlilik ve öngörülebilirlik güvencelerini zedeler. Buna karşılık ikincil düzenlemelere bırakılan alanın kapsam ve sınırlarının kanunun diğer hükümleriyle belirlenmiş olması ve bu suretle idareye tanınan yetkinin çerçevesinin çizilmesi hâlinde açık ceza hükmünün anılan nedenle tek başına Anayasa'ya aykırı olduğu sonucuna ulaşılamaz.

- Son olarak ise kanunun atıfta bulunduğu ikincil düzenlemelerde yer alan somut fiillerin ilgililer tarafından önceden bilinebilir olmasını sağlayacak güvencelerin bulunup bulunmadığı incelenmelidir. Bu bağlamda söz konusu düzenlemelerin Resmî Gazete'de yayımlanması, ilan edilmesi, duyurulması veya ilgililere başka yollarla bildirilmesi gibi mekanizmalarla erişilebilir kılınıp kılınmadığı gözetilmelidir. Zira bireylerin hangi fiillerin yasaklandığını önceden bilmesi ve davranışlarını buna göre yönlendirebilmesi, suçta ve cezada kanunilik ilkesinin temel unsurlarından biridir. İkincil düzenlemelerin ilgililerin bilgisine sunulmasını güvence altına alan herhangi bir mekanizmanın öngörülmemesi hâlinde düzenlemelerin öngörülebilir ve erişilebilir olduğu söylenemez. Bu durum da suçta ve cezada kanunilik ilkesiyle bağdaşmayacaktır.

- Bu bağlamda ilk olarak itiraz konusu kural bakımından düzenlenen alanın niteliği değerlendirilmelidir. Kuralla, usulsüzlük cezasının uygulanmasının öngörüldüğü alan gümrük işlemlerine ilişkindir. Gümrük işlemlerinin uluslararası ticaret, ekonomik gelişmeler ve teknik düzenlemelerle doğrudan ilişkili olduğu gözetildiğinde değişen koşullara göre ayrıntılı düzenlemeler yapılmasını gerektiren teknik bir alan olmadığı söylenemez.

- İkinci olarak kuralla konu suçun konusu ile yaptırımın kuralda yeterli açıklıkta ve tereddüde yer vermeyecek şekilde belirlenip belirlenmediği hususunun incelenmesi gerekmektedir. Kuralda 4458 sayılı Kanun'da ayrıca bir ceza öngörülmemiş hâllerde ikincil düzenlemelerle getirilen hükümlere aykırı hareket edenlere usulsüzlük cezasının uygulanacağı belirtilmiştir. Ancak kural uyarınca usulsüzlük cezasının uygulanabilmesi için yalnızca fiillerin ikincil düzenlemelerde belirlenmesi yeterli olmayıp bu fiillerin usulsüzlük cezasına tabi olacağına da söz konusu düzenlemelerde açıkça öngörülmesi gerekmektedir. Bu durum, yalnızca fiillerin değil aynı zamanda hangi fiillerin yaptırımı tabi olacağına belirlenmesinin de ikincil düzenlemelere bırakılması sonucunu doğurmaktadır. Başka bir ifadeyle kuralla idareye, ikincil düzenlemelerde yer alan yükümlülüklerden hangilerinin usulsüzlük cezası yaptırımına bağlanacağını belirleme

yetkisi verilmektedir. Bu durum, suç konusunun kanunla belirlenmesi yerine idari düzenlemelerle belirlenmesine yol açmaktadır.

• Öte yandan kuralda yer verilen “*ikincil düzenlemeler*” kavramı yalnızca yönetmelikleri değil tebliğ, genelge ve benzeri düzenleyici işlemleri de kapsayabilecek genişliktedir. Bu tür düzenleyici işlemlerin tamamının Resmî Gazete’de yayınlanması, ilan edilmesi, duyurulması ya da ilgililere bildirilmesi zorunluluğu bulunmamaktadır. Dolayısıyla ikincil düzenlemelerle getirilen yükümlülüklerin ve bunlara bağlanan yaptırımların kişilerin bilgisine sunulmasını güvence altına alan bir kanuni düzenlemenin de bulunmadığı tespit edilmiştir.

• Açıklanan nedenlerle kural, Anayasa’nın 2. ve 38. maddelerine aykırıdır. İptali gerekir. Ayrıca, 4458 sayılı Kanun’un 241. maddesinin (1) numaralı fıkrasında yer alan “...*ikincil düzenlemelerle getirilen hükümlere...*” ibaresinin iptali nedeniyle uygulanma imkânı kalmayan anılan fıkra da yer alan “...*ve bu Kanunda tanınan yetkilere dayanılarak çıkarılan...*” ibaresinin de 6216 sayılı Kanun’un 43. maddesinin (4) numaralı fıkrası gereğince iptali gerekir.

Bütün bu değerlendirmeler neticesinde Anayasa Mahkemesi, 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 241. maddesinin 18/6/2009 tarihli ve 5911 sayılı Kanun’un 63. maddesiyle değiştirilen (1) numaralı fıkrasında yer alan;

A. “...*ikincil düzenlemelerle getirilen hükümlere...*” ibaresinin Anayasa’ya aykırı olduğuna ve iptaline,

B. “...*ve bu Kanunda tanınan yetkilere dayanılarak çıkarılan...*” ibaresinin 30/3/2011 tarihli ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun’un 43. maddesinin (4) numaralı fıkrası gereğince iptaline, 26/3/2026 tarihinde oybirliğiyle karar vermiştir.

Değerlendirmeler

İptal edilen kanun metninde bir çok hukuka aykırılık bulunmaktaydı. Bunlardan en önemlileri suçta ve cezada kanunilik ve belirlilik ilkeleridir. Belirlilik ilkesi hukuki güvenlik ilkesinin alt ilkesidir. Bir hukuk devletinde olması gereken temel ilkelerdendir. Normlar hiyerarşisine uygun düzenlemelerin yapılması, hukukun üstünlüğüne uyulması, temel hukuk ilkelerine uyulması herkesin beklentisidir. Bu nedenle Anayasa Mahkemesi’nin iptal kararı doğru olmuştur.

Bu tür hukuka aykırı düzenlemelerin kanun metni haline gelmesi ve iptal edilemeye adar yürürlükte kalması halen çözümlenememiş konulardandır. Kanunların bazı ülkelerde olduğu gibi uzman bir heyet kontrolünden geçirilmesi oluşabilecek hukuka aykırılıkları daha en başta engelleyebilecektir. Bu kontrollerde söz konusu düzenlemenin hukuka aykırı olduğu kısımları ve diğer düzenlemelerle uyumsuzlukları varsa bunlar kanunlaşmadan önce dikkate alınmak üzere ilgililere hazırlanacak bir raporla bildirilebilir. Bu hem hatalı düzenlemelerin hayata geçmesine engel olacak hem de çok sayıda uyuşmazlığı önleyecektir. Bu heyetin alanında uzman kişilerden, mesleki tecrübelerine göre titizlikle seçilmesi gerekmektedir. Uygulamada iptal ile ilgili süreçlerin uzun olması da bu tür hukuka aykırı düzenlemelerin uzun süre yürürlükte kalmasına sebep olmaktadır. Bu süreçlerin de hızlandırılması gerekmektedir.

Bu düzenlemenin temelini 18.6.2009 tarihli 5911 sayılı Kanun’un 63. maddesiyle yapılan değişiklik oluşturmaktadır. Bu Kanun’un TBMM görüşmeleri 18.6.2009 ta-

rihinde 107. Birleşimde yapılmıştır. Burada söz alan o zamanki milletvekilleri genelde bu kısma değinmemişler ve düzenlemeyi eleştirmemişlerdir. Bağlantılı olabilecek iki konuşmanın ilgili kısımları şu şekilde tutanaklarda yer almaktadır:

• MHP grubu adına Emin Haluk Ayhan (Denizli) - "...Tasarıya ilişkin Avrupa Birliği Uyum Komisyonu Raporu'nda "Tasarı ile yapılan düzenlemelere bakıldığında çok ayrıntılı düzenlemelere gidildiği görülmektedir." denilmektedir. Kanunlarda bu kadar ayrıntılı düzenlemelere yer verilmeksizin ikincil düzenlemelere gidilmesi konusunun değerlendirilmesi gerektiği...".

• Şahsı adına AKP milletvekili Sadık Badak (Antalya) - "...önemli bir değişiklik de 63'üncü maddede yapılmaktadır. Bununla Gümrük Kanunu'nun usulsüzlük cezasını belirleyen 241'inci maddesi değiştirilmektedir. Şu anda yürürlükte olan fıkranın muğlak olması nedeniyle bu cezanın kesilmesinde bir yeknesaklık sağlanamamış ve 2000 yılında 30 milyon lira olan cezanın her yıl yeniden değerlendirilmesinde artış sonucunda 2009 yılında 221 lira gibi önemli bir yekûna ulaşması sonucu ticaret erbabı üzerinde ciddi bir yük oluşturmaya başlamıştır. Böylece, yönetmelikle tatad edilecek fiillerle bu cezanın uygulanması sağlanmaktadır. Bu düşüncelerle, kanunun hazırlanmasında emeği geçenleri yürekten kutluyor, ülkemize hayırlı olması dilekleriyle yüce Meclisi saygıyla selamlıyorum."

O dönem milletvekili sayısının yaklaşık beşte birinin hukuk fakültesi mezunu olduğu gerçeği karşısında Kanun'un görüşmelerinde hukuka aykırılık konusunun gündeme gelmemesi düşündürücüdür. Bu nedenle hukuka aykırılıkların ve kanunlar arasındaki uyumun zamanında kontrol edilmesi ve hatalı düzenlemelerin zararlı etkilerini göstermeden değiştirilmesi gerekmektedir.

MAKALELER

ARTICLES

* Türk Hukukunda Siyasi Partilerin Vergilendirilmesi

Taxation of Political Parties in Turkish Law

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Demet AKDENİZ

* Türkiye'de Kripto Varlık Kazançlarının Vergilendirilmesi: Mevcut Durum,
Karşılaştırmalı Analiz ve Politika Önerileri

*Taxation of Crypto-Asset Earnings in Türkiye: Current Situation, Comparative
Analysis and Policy Recommendations*

Dr. Mustafa BOLAHATOĞLU (SMMM/CPA)

* Türk Vergi Hukukunda Mali Güç ve Ödeme Gücü Kavramlarının Karşılaştırılması ve
Fiili Yansımaları

*A Comparison of the Concepts of Financial Capacity and Ability to Pay in Turkish Tax
Law and Their Practical Implications*

Edanur ŞENYÜZ ÇATAK

- Araştırma Makalesi -

**#TÜRK HUKUKUNDA SİYASİ PARTİLERİN
VERGİLENDİRİLMESİ***

(TAXATION OF POLITICAL PARTIES IN TURKISH LAW)

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Demet AKDENİZ**

ÖZ

Demokratik düzendeki etkin rolleri dolayısıyla mali kaynak temin etmek ve bu kaynakları kullanmak durumunda olan siyasi partilerin Türk vergi hukukundaki statüsü akademik anlamda bugüne kadar yeterince incelenmemiştir. Bu çalışma, Türk vergi sisteminde gelir, servet ve harcama unsurlarına dayalı vergiler bağlamında siyasi partilerin mükellefiyet, muafiyet ve istisna durumlarını sistematik şekilde ortaya koymayı amaçlamaktadır. Bu amaç doğrultusunda çalışmada gelirlere ilişkin vergilendirme bakımından Almanya'daki düzenlemelerle karşılaştırmalı bir değerlendirme yapılmıştır. Çalışma sonucunda Türkiye'de siyasi partilerin büyük ölçüde vergilendirme alanının dışında kaldığı görülmektedir. Özellikle siyasi partilere bağlı noktasında Almanya'daki uygulamaya benzer vergisel bir teşvik mekanizmasının, siyasi partilerin hazineye olan bağımlılığını azaltıcı etki doğurabileceği ileri sürülebilir. Bu durum siyasi partilerin hem kamu maliyesinde içindeki konumlarını hem de

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 15.04.2026 tarihinde Yayınevimize ulaşmış olup, 08.05.2026 tarihinde birinci hakem; 15.05.2026 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

DOI: <http://dx.doi.org/10.69838/MHD.90569>

Bu çalışma, 1-3 Haziran 2024 tarihlerinde gerçekleştirilen 11. Uluslararası Ege Konferansı'nda sunulan "Türk Hukukunda Siyasi Partilerin Vergilendirilmesi" başlıklı tebliğin gözden geçirilmiş ve genişletilmiş halidir.

** Aydın Adnan Menderes Üniversitesi, Nazilli İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, demet.akdeniz@adu.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0003-2220-3047

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar tarafından çıkar çatışması bildirilmemiştir.

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

Bu makaleye atf için; AKDENİZ, Demet, "Türk Hukukunda Siyasi Partilerin Vergilendirilmesi" *Mali Hukuk Dergisi*, Sayı No.: 258, 2026, s. 1-32.

mali yapılarının yeniden değerlendirilmesi gerekliliğini ortaya koymaktadır.

Ahahtar Kelimeler: Siyasi Partiler, Vergilendirme, Parti Gelirleri, Parti Giderleri, Muafiyet ve İstisnalar

ABSTRACT

The status of political parties under Turkish tax law—which, due to their active roles in democratic system, are required to secure and utilize financial resources—has not been sufficiently examined from an academic perspective to date. This study aims to systematically present the tax liability, exemption, and exception statuses of political parties within the Turkish tax system in the context of taxes based on income, wealth, and expenditure. To this end, the study includes a comparative analysis of income taxation with the regulations in Germany. The results indicate that political parties in Turkey largely remain outside the scope of taxation. In particular, it can be argued that a tax incentive mechanism similar to that in Germany regarding donations to political parties could reduce their dependence on the treasury. This situation highlights the need to reassess both the position of political parties within public finance and their financial structures.

Keywords: Political Parties, Taxation, Party Revenues, Party Expenditures, Exemptions and Exceptions

GİRİŞ

Demokratik düzende farklı düşünce ve çıkarların temsiline aracılık eden siyasi partiler, anayasal temele sahip tüzel kişiliklerdir. Amaçlarını gerçekleştirebilmeleri için mali kaynak sağlama, bu kaynakları kullanma ve malvarlığı edinme faaliyetleri kaçınılmazdır. Bu faaliyetlerin her biri vergi hukuku bakımından sonuç doğurarak siyasi partilerin vergisel yükümlülük ve ayrıcalıklar çerçevesinde değerlendirilmesini gerekli kılmaktadır.

Mevcut çalışmalar büyük ölçüde siyasi partilerin finansman kaynakları ve mali denetimlerine odaklanmakta olup vergi hukuku ile olan ilişkileri parçalı ve sınırlı biçimde ele alınmaktadır. Siyasi partilerin ver-

gisel statüsünün sistematik bir yaklaşımla yeterince incelenmediği görülmektedir. Oysa siyasi partilerin vergisel konumları, hem Anayasa ve Siyasi Partiler Kanunu'nda hem de çeşitli vergi kanunlarında yer alan düzenlemeler çerçevesinde bütüncül bir değerlendirmeyi gerektirmektedir.

Bu çalışma Türk vergi hukuku açısından siyasi partilerin vergilendirilmesinin kapsam ve sınırları ile bu konudaki düzenlemeleri değerlendirmeyi amaçlamaktadır. Bu bağlamda siyasi partilerin çeşitli vergi türleri karşısındaki durumları ile muafiyet ve istisna düzenlemeleri kapsamındaki konumları incelenmektedir. Bu inceleme, ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde sistematik ve analitik bir yaklaşımla ele alınmaktadır. Bu çerçevede siyasi partilerin vergilendirilmesi gelir, servet ve harcama unsurları yönünden sınıflandırılarak ayrı ayrı değerlendirilmektedir. Siyasi partilerin gelirlerinin vergilendirilmesi bakımından Almanya örneği ile yapılan karşılaştırmalı inceleme ile de farklı yaklaşımlara işaret edilmektedir.

Çalışmada öncelikle kavramsal çerçevenin ortaya konulması için konu ve amaçla sınırlı olarak siyasi partiler ve mali yapıları ile siyasi partilerin vergilendirmeye ilişkilerine dair genel bir çerçeve çizilmektedir. Daha sonra siyasi partiler Türk vergi sisteminde gelir, servet ve harcama unsurlarına dayalı vergi türleri çerçevesinde incelenmektedir. Son olarak ise vergi mükellefiyetinden farklı bir hukuki niteliği olan ver sorumluluğu kapsamında siyasi partilerin yükümlülüklerine yer verilmektedir.

1. Siyasi Partiler ve Mali Yapıları

Günümüz siyasi rejimlerinin en önemli aktörlerinden olan siyasi partiler demokrasinin vazgeçilmez unsurlarındandır¹. Demokratik yönetimlerde iktidarın siyasi partilerden oluştuğu düşünüldüğünde, demokrasinin varlığı ve devamının siyasi partilere bağlı olduğu söylenebilir².

Siyasi partiler 19. yüzyılda ortaya çıkmış olsa da liberal devlet anlayışından dolayı uzun süre hukuki düzenlemelerde yer almamış ve anayasal düzenlemeleri 2. Dünya Savaşı'ndan sonra gerçekleştirmiştir³. Tür-

¹ Erdoğan Teziç, *Anayasa Hukuku* (12th edn, Beta 2007) 311

² Recai Akyel, 'Türkiye'de Siyasi Partilerin Hukuksal Konumları ve Denetimleri' (2018) 12 *Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi* 115, 117-118

³ Teziç (n 1) 315

kiye’de de ilk olarak 1961 Anayasası’nda yer bulan siyasi partiler, 1982 Anayasası’nda ise daha ayrıntılı hükümlerle düzenlenmiştir⁴.

Çok çeşitli tanımları bulunsa da kısaca siyasi partiler, siyasal iktidarı ele geçirmek için yaygın biçimde örgütlenen insan topluluğu olarak ifade edilebilir⁵. Siyasi Partiler Kanunu’nun 3. maddesinde ise “*Siyasi partiler, Anayasa ve kanunlara uygun olarak; Cumhurbaşkanı, milletvekili ve mahalli idareler seçimleri yoluyla, tüzük ve programlarında belirlenen görüşleri doğrultusunda çalışmaları ve açık propagandaları ile milli iradenin oluşmasını sağlayarak demokratik bir Devlet ve toplum düzeni içinde ülkenin çağdaş medeniyet seviyesine ulaşması amacını güden ve ülke çapında faaliyet göstermek üzere teşkilatlanmış tüzel kişiliğe sahip kuruluşlardır.*” şeklinde tanımlanmıştır. Anayasa’da ise siyasi partilerin tanım veya niteliklerine yönelik bir açıklama bulunmamaktadır. Sadece Anayasa’nın 68/2. maddesinde “*Siyasi partiler, demokratik siyasi hayatın vazgeçilmez unsurlarıdır*” denilerek siyasi partilerin önemi ifade edilmiştir.

Siyasi partilerin bir kuruluş olarak hukuki niteliklerinin değerlendirilmesi ve kişilik türlerinin tespiti önemlidir. Tüzel kişiliğe sahip olan devlet, egemenliğini yasama, yürütme ve yargı organları eliyle farklı işlevler çerçevesinde kullanır. Siyasi partiler ise devlet örgütü dışında tüzel kişiliğe sahip olup, devlet iradesinin yasama ve yürütme organları ile ortaya çıkmasında birer araçtır⁶. Devlet iradesinin oluşumuna katılmak, devlet iradesinin taşıyıcısı konumundaki devlet organı olma niteliğiyle özdeş değildir. Sadece anayasal düzenlemelere konu olmaları, onları devlet yapısının bir parçası haline getirmemektedir⁷. Devlet müdahalesi dışında özgürce faaliyette bulunan siyasi partiler, devlet örgütlenmesinin dışında yer aldıkları için kamu kuruluşu niteliğine de sahip değildir⁸. Bu bağlamda siyasi partiler, hukuki nitelikleri itibarıyla da diğer tüzel kişi topluluklarından ayrılır. Her ne kadar dernekler gibi bir kişi topluluğu

⁴ Cem Duran Uzun, ‘Anayasa Önerilerinde Siyasi Partilerin Finansmanı’ (2011) 94 Türkiye Barolar Birliği Dergisi 235, 239

⁵ Nahit Yüksel, Siyasetin Kamusal Finansmanı (Siyasal Partilere Devlet Yardımı) (Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı 2007) 9

⁶ Teziç (n 1) 321

⁷ Yüksel (n 5) 21

⁸ İbid 21, Teziç (n 1) 321. Hatipoğlu’na göre de siyasi partilerin kamu hizmeti görmeleri onları kamu kuruluşu olarak nitelendirmek için yeterli değildir. Atakan Hatipoğlu, ‘Siyasi Partilere Hazine Yardımı: Sosyolojik Bir Değerlendirme’ (2009) 41 İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi 233, 248

olsalar da amaçları bakımından hem derneklerden hem de kamuya yararlı derneklerden farklılaşmaktadırlar⁹. Teziç'in de belirttiği üzere, siyasi partiler halkın siyasi düşünce ve inançlarının oluşmasında birer araç işlevi gören, serbest ve özgür kuruluşlar olarak değerlendirilmelidir.¹⁰ Ancak siyasi partilerin demokratik düzende üstlendikleri işlev nedeniyle, yalnızca hak ve özgürlüklerle donatılmaları yeterli görülmemekte, faaliyetlerinin belirli esaslara bağlanması ve etkin bir denetim mekanizmasına tabi tutulmaları da zorunlu kabul edilmektedir.

Bu sebeple siyasi partilere haklar ve güvenceler sağlanırken aynı zamanda bazı kısıtlama ve zorunluluklar da getirilmiştir. Bunlara uyulup uyulmadığı noktasında ise siyasi partilerin denetlenmesi zorunluluğu doğmuştur¹¹. Siyasi partilerin denetimi Anayasa Mahkemesi tarafından iki şekilde mümkün olmaktadır. İlki, yıllık ve düzenli yapılan mali denetimlerdir. Diğeri ise Anayasa Mahkemesi'nin önüne gelen davalar ile ilgili olarak yaptığı anayasal denetimlerdir¹². Yıllık düzenli mali denetimler, Anayasa Mahkemesi tarafından Sayıştay'ın yardımından yararlanılarak gerçekleştirilir. Bu denetim, partilerin gelir ve giderlerinin kanuna uygunluğunu, kayıtların usulüne uygun tutulup tutulmadığını ve kamu kaynaklarının doğru kullanılıp kullanılmadığını kapsamaktadır. Mali denetim raporları Resmî Gazete'de yayımlanarak kamuoyuna açıklanır. Böylece siyasi partiler, hukuki konumları gereği diğer sivil toplum örgütlerinden daha sıkı bir hesap verebilirlik rejimine tabidir. Bu sıkı denetim mekanizmalarının bir diğer yönü ise, siyasi partilerin faaliyetlerini sürdürebilmeleri için gerekli olan finansman ihtiyacının nasıl ve hangi kaynaklardan karşılandığı sorunsalında ortaya çıkmaktadır.

⁹ "... siyasî partiler belli siyasî düşünce ve erekler çerçevesinde birleşen yurtdaşlarını serbestçe kurdukları ve girip çıkabildikleri kuruluşlardır. Derneklerden ayrılan yönleri seçim yollarından iktidara gelerek ülkeyi kendi tüzük ve programlarının doğrultusunda yönetebilmek düşüncesiyle siyasî alanda faaliyet göstermelerinin esas ereği oluşturmakta bulunmasıdır. Devletin hiçbir müdahalesi olmaksızın ereklerini ve çalışma yollarını kendileri serbestçe düzenlerler. Devlet hayatındaki etkilerinin derneklerle kıyaslanamayacak bir önemde olması ve o nedenler de yukarıda işaret edildiği gibi bunlara ilişkin birtakım düzenlemelerin Anayasa'da yer alması siyasî partilerle derneklerin hukukî bünyelerindeki benzerliği ortadan kaldıramaz." Anayasa Mahkemesi, 1970/12, 1971/13, 02.02.1971

¹⁰ Teziç (n 1) 322

¹¹ Akyel (n 2) 136

¹² ibid 136

Siyasi partiler hem teşkilatlarının oluşturulması hem de özellikle seçim dönemlerinde ciddi bir gelire ihtiyaç duyarlar¹³. Aktif siyasi etkinlik yapamayan ve geniş kitlelere ulaşamayan bir siyasi partinin siyasal yaşam içinde varlığını sürdürmesi çok güçtür¹⁴. Bu sebeple ihtiyaçlarını karşılamak ve faaliyetlerini gerçekleştirmek için finansman kaynağı gerekmektedir. Demokrasinin vazgeçilmez unsurlarından olan siyasi partilerin finansmanı bir anlamda o ülkedeki demokrasinin finansmanını da ifade etmektedir¹⁵.

Türkiye’de siyasi partilerin gelirlerine yönelik temel düzenleme Siyasi Partiler Kanunu’nun 61. maddesinde yer almaktadır. Buna göre,

“Siyasi partilerin gelirleri amaçlarına aykırı olamaz. Siyasi partiler aşağıda belirtilen gelirleri elde edebilirler:

- a) Parti üyelerinden alınacak giriş aidatı ile üyelik aidatı,
- b) Partili milletvekillerinden alınacak milletvekilliği aidatı,
- c) Milletvekili, belediye başkanlığı, belediye meclis üyeliği ve il genel meclis üyeliği aday adaylarından alınacak özel aidat, (Bu aidatlar 64 üncü maddedeki esaslar dahilinde siyasi partilerin yetkili merkez karar organlarınınca tespit ve tahsil olunur.)
- d) Parti bayrağı, flaması, rozeti ve benzeri rumuzların satışından sağlanacak gelirler,
- e) Parti yayınlarının satış bedelleri,
- f) Üye kimlik kartlarının ve parti defter, makbuz ve kağıtlarının sağlanması karşılığında alınacak paralar,
- g) Partice tertiplenen balo, eğlence ve konser faaliyetlerinden sağlanacak gelirler,
- h) Parti mal varlığından elde edilecek gelirler,
- i) Bağışlar,
- j) Devletçe yapılan yardımlar”

Parti bayrağı, flaması, rozeti ve benzeri rumuzların satışından sağlanacak gelirler, parti yayınlarının satış bedelleri, üye kimlik kartlarının ve parti defter, makbuz ve kağıtlarının sağlanması karşılığında alınacak

¹³ Özkan Tikveş, ‘Partilere Yapılan Devlet Yardımının Hukuki Yönü’ (2011) 37(1-4) İÜHFD 143, 143

¹⁴ Mesut Aydın, ‘Türkiye’de Siyasi Partilere Devlet Yardımı’ (2005) 54(4) AÜHFD 235, 240

¹⁵ Uzun (n 4) 237

paralar, partice tertiplenen balo, eğlence ve konser faaliyetlerinden sağlanacak gelirler sosyal faaliyetlerden elde edilen gelirler olarak değerlendirilebilir. Türkiye’de siyasi partilerin bu tür satışlardan ve faaliyetlerden elde ettiği gelirler oldukça düşük düzeyde kalmaktadır¹⁶.

Siyasi partilerin klasik gelir kaynaklarının başında üye aidatları ve bağışlar gelmekte olup, kamusal desteklerin ortaya çıkmaya başladığı 20. yüzyılın ortalarına kadar partiler neredeyse gelirlerinin tamamını bu iki kaynaktan elde etmekteydi¹⁷. Eskiden partilerin gelirleri arasında önemli bir paya sahip olan bu gelir kalemleri artık hazine yardımları nedeniyle önemini yitirmiştir¹⁸. Özellikle sağlıksız üye kayıtları ve ekonomik zorluklar da parti üyelerinden aidat toplamayı güçleştirmektedir¹⁹.

Günümüzde siyasi partilerin en büyük gelir kaynağını hazine yardımları oluşturmaktadır. Siyasi partilere aldıkları oy oranına göre her yıl ve seçim dönemlerinde hazineden mali yardım yapılmasıyla siyasi partilerin yabancı ve yerli çıkar ve baskı gruplarının yardımlarına ihtiyaç duymadan bağımsız siyaset yapmaları amaçlanmıştır²⁰. Bir başka ifadeyle bu gelir kaynağı siyasi partilerin finansman ihtiyacını karşılamanın yanı sıra onları güçlü ekonomik çevrelerin baskısından korumak için öngörülmüştür²¹. Ayrıca devlet yardımları siyasi partiler arasında rekabet eşitliği sağlaması bakımından da zorunlu görülmektedir²². Ancak bu sebeple gelirlerinin büyük bir kısmını devlet yardımları oluşturan siyasi partilerin giderek devlete bağımlı hale geldiği, kendi tabanıyla kopukluk

¹⁶ Özlem Çelik, ‘Türk Anayasa Hukukunda Siyasi Partilerin Gelir ve Giderlerinin Mali Denetimi’ (2010) 12 Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 1303, 1339

¹⁷ Cem Duran Uzun, Siyasi Partilerin Finansmanı (Adalet Yayınevi 2010) 30

¹⁸ Çelik (n 16) 1307

¹⁹ Aydın (n 14) 239

²⁰ Akyel (n 2) 130. Uzun’a göre, siyasi partilerin devlet tarafından finanse edilmesi temelde iki argümana dayanmaktadır. Bunlardan ilki siyasi partilerin demokratik yaşam içindeki önemleridir. İkincisi ise siyasi partilerin ekonomik yönden güçlü kişilerin etkilerinden kurtarılmaları ve siyasi partilerin karşılaştıkları yolsuzlukların önlenmesidir. Uzun, Siyasi Partilerin Finansmanı (n 17) 40. Devlet yardımlarının, siyasi partilerin başka kaynaklardan çıkar sağlamalarını engellemediği aksine iktidar partilerinin kendi siyasi menfaatleri doğrultusunda kuralları şekillendirmesine sebep olduğu yönünde görüş için Çelik (n 16) 1316

²¹ Yüksel (n 5) 143, Hatipoğlu (n 8) 242

²² Hatipoğlu (n 8) 248; Nazlı Erdem, ‘Siyasi Partilerin Finansmanı ve Mali Denetimi’ (2017) 19 Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 3105, 3131

yaşadığı yönünde eleştiriler de artmaktadır²³. Nitekim hazine yardımlarının siyasi partileri kendi kaynaklarını oluşturma çabasından alıkoyarak kurumsal yapılarında atalet etkisi doğurduğu ve bu şekilde sağlanan kamusal finansmanın devlet bütçesi üzerinde ilave bir mali yük oluşturduğu ileri sürülebilir. Hazine yardımları kamu bütçesinden geldiği ve özel bir kanun uyarınca ödendiği için vergi konusu yapılması düşünülemez. Dolayısıyla partiler aldıkları hazine yardımını gelir olarak kaydederken vergisel bir yükü karşılamazlar. Sadece Anayasa Mahkemesi denetiminde bu yardımların kanunda öngörülen alanlarda harcanıp harcanmadığı ve usule uygun kullanımını kontrol edilir.

Siyasi partilerin hazine yardımı gibi doğrudan kamusal yardımların dışında dolaylı kamusal desteğe sahip olup olmadıkları da incelenmelidir. Siyasi partilerin gelirlerinin düzenlendiği 61. maddenin son fıkrasında ise, “(h) bendinde yazılı parti mal varlığından elde edilen gelirler hariç olmak üzere, diğer bentlerde yazılı kaynaklardan elde edilen gelirlerden hiçbir surette vergi, resim ve harç alınmaz.” ifadesi yer almaktadır. Buna göre parti mal varlığından elde edilen gelir dışındaki gelir kalemleri vergilendirme alanı dışında tutulmuştur. Siyasi partilere tanınan bu vergi kolaylığı aynı zamanda onlara yapılan dolaylı kamu yardımı olarak da ifade edilmektedir. Dolaylı kamu yardımları siyasi partilerin gelir ve giderlerinin vergilendirme dışı bırakılması şeklinde olabileceği gibi siyasi partilere yapılan bağışlara uygulanan muafiyet uygulaması şeklinde de olabilir. Ancak ikinci türdeki bir dolaylı kamusal yardım henüz Türkiye’de tercih edilen ve düzenlemelerde yer alan bir uygulama değildir²⁴. Başka bir ifadeyle, vergi kanunlarında siyasi partilere yaptıkları bağış sebebiyle bağışçılara istisna veya muafiyet gibi özel bir vergi uygulaması söz konusu olmamaktadır²⁵.

Bununla birlikte, siyasi partilere sağlanan doğrudan ve dolaylı kamu destekleri yanında, parti gelirlerinin elde edilmesi ve kullanımına ilişkin birtakım sınırlamalar ve yasaklar da getirilmiştir. Anayasa’nın 69/2. maddesinde siyasi partilerin ticari faaliyete girişemeyecekleri belir-

²³ Uzun, Anayasa Önerilerinde (n 4) 250

²⁴ Uzun, Siyasi Partilerin Finansmanı (n 17) 201

²⁵ Mehmet Karakaş, Siyasetin Finansmanı (2nd edn, Pelikan 2025) 69. Ancak özellikle Avrupa ülkelerinin genelinde vergi ayrıcalıkları gibi dolaylı kamu finansman yöntemlerinin olduğunu söylemek gerekir. Magnus Ohman, Political Finance Regulations Around the World: An Overview of the International IDEA Database (International IDEA 2012) 32 <<https://www.idea.int/sites/default/files/publications/political-finance-regulations-around-the-world.pdf>> 12 Ocak 2026

tilmektedir. Buna ilişkin kanuni düzenleme ise Siyasi Partiler Kanunu'nun 67. maddesinde yer almaktadır. Buna göre, “*Siyasi partiler ticari faaliyette bulunamazlar, kredi veya borç alamazlar...*” Görüldüğü gibi siyasi partilerin ticari faaliyette bulunmaları anayasal ve yasal düzenlemelerle yasaklanmıştır. Bunun en önemli sebebi siyasi partilerin güçlü sermaye çevreleri tarafından etki ve baskı altında kalmalarını önlemektir.

Siyasi Partiler Kanunu'nun 61. maddesinde ifade edilen siyasi partilerin satış ve faaliyet gelirlerinin tamamı ticari nitelikte olmayan, faaliyetlerini ve amaçlarını gerçekleştirebilmek için elde edeceği gelirlerdir. Siyasi partiler ticari faaliyet yasağı sebebiyle Kanun'un 61. maddesi dışında kalan ürünlerin satışından gelir elde etme yoluna gidemezler²⁶.

Siyasi partiler için önemli bir gelir kalemi de parti mal varlığından elde edilecek gelirlerdir. Bu konuda öncelikle değinilmesi gereken Siyasi Partiler Kanunu'nun siyasi partilerin taşınmaz mal edinmeleri konusunu düzenlediği 68. maddesidir. Buna göre, “*Siyasi partiler, ikametleri ile amaç ve faaliyetleri için gerekli olanlardan başka taşınmaz mal edinemezler. Partiler, amaçları içinde olmak şartıyla sahip oldukları taşınmaz mallardan gelir sağlayabilirler*”. Bu kapsamda partilerin ihtiyaç fazlası taşınır ve taşınmazlarının satışından veya sahip oldukları hizmet binalarının kiraya verilmesinden gelir elde etmeleri mümkündür. Aynı şekilde partinin ihtiyaç fazlası paraları bankada faiz geliri elde etmek amacıyla değerlendirilebilir²⁷. Bunlar gibi parti malvarlığından elde edilecek gelirler, Siyasi Partiler Kanunu kapsamında siyasi partilerin vergi dışı bırakılmayan tek gelir unsurudur. Bunlara ilişkin vergisel değerlendirme çalışmanın ilerleyen başlıklarında yapılacaktır.

Siyasi partilerin gelirleri kadar giderleri de büyük önem taşımaktadır. Çünkü siyasi partiler amaçlarına ulaşmak için örgütlenmek ve harcama yapmak zorundadır. Anayasa Mahkemesi tarafından yapılan mali denetim de hem gelirler hem giderler bakımından iki yönlü yapılmaktadır. Vergilendirme açısından da harcama üzerinden alınan vergilerin değerlendirilebilmesi için siyasi partilerin harcama kalemlerine değinmek gerekir. Siyasi partilerin giderleri, gelirlerinde olduğu gibi Siyasi Partiler Kanunu'nda tek tek sayılmamıştır. Siyasi Partiler Kanunu'nun 70. maddesinin ilk fıkrasında “*Siyasi partilerin giderleri amaçlarına aykırı olamaz*” denilerek devamındaki fıkralarda da harcama yapılma sürecindeki usulden söz edilmiştir. Dolayısıyla partiler amaçları ve faaliyetlerini ge-

²⁶ Uzun, Siyasi Partilerin Finansmanı (n 17) 206

²⁷ ibid 207

rektirecek her türlü harcamayı kanuna uygun olarak siyasi parti tüzel kişiliği adına yapabileceklerdir.

Siyasi partilerin harcamalarının bir kısmı örgütsel varlıklarını sürdürebilmeleri için yaptıkları olağan giderlerden oluşmaktadır. Bina kirası, personel ücretleri, büro malzemeleri, faturaların ödenmesi gibi harcamalar bu kapsamda değerlendirilebilir²⁸. Bununla birlikte, partilerin harcamaları özellikle yoğun siyasi faaliyette buldukları seçim dönemlerinde ciddi bir artış göstermektedir. Toplantı ve miting organizasyonları, adayların tanıtımı, broşür ve ilan basımı ile reklam faaliyetleri seçim sürecinde yoğunlaşan harcama kalemlerini oluşturmaktadır²⁹. Özellikle seçim dönemlerinde harcamaların artış göstermesinin seçim rekabetinin mali boyutunu belirginleştirdiği söylenebilir. Bu durum ise hem partiler hem de adaylar bakımından herhangi bir harcama sınırının öngörülmemiş olmasını eleştiri konusu haline getirmektedir³⁰.

2. Siyasi Partilerin Vergi Hukuku Bakımından Konumu

Türk vergi sisteminde genel olarak vergiler gelir, servet ve tüketim üzerinden alınmaktadır. Çalışmanın bundan sonraki kısmında da siyasi partilerin bu vergiler yönünden mükellef olma durumu ele alınacaktır. Bu sebeple öncelikle vergi mükellefi ve bazı vergisel kavramların açıklanması gerekmektedir.

Vergi hukukuna varlık ve bağımsızlık kazandıran temel kavramlardan biri olan vergi mükellefiyeti, vergi kanunlarından doğan mükellefiyetlerin tamamını ifade etmektedir³¹. Mükellef sıfatıyla bir kimseden vergi istenebilmesi, Anayasa'nın 73. maddesinde vurgulanan vergilerin kanuniliği ilkesi gereği o kimsenin ilgili kanunda mükellef olarak belirlenmiş olmasına bağlıdır³². Aksi takdirde uygulamanın muhatabını belirlemek imkânı olmayacağından vergi kanunları ya uygulanamaz ya da keyfi olarak uygulanır³³.

²⁸ ibid 210, Çelik (n 16) 1339-1340, Erdem (n 22) 3120

²⁹ Çelik (n 16) 1340

³⁰ Karakaş (n 25) 53

³¹ Yusuf Karakoç, Genel Vergi Hukuku (Yetkin Yayınları 2017) 150

³² ibid 150; Selim Kaneti, Esra Ekmekçi, Gülsen Güneş and Mahmut Kaşıkçı, Vergi Hukuku (Filiz Kitabevi 2019) 119-120

³³ Abdurrahman Akdoğan, Kamu Maliyesi (16th edn, Gazi Kitabevi 2014) 156

Vergi Usul Kanunu'nun 8. maddesine göre ise vergi mükellefi, “*vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek veya tüzel kişi*” olarak ifade edilmektedir. Başka bir ifadeyle mükellef, kanunlarda ifade edilen vergiyi doğuran olayla ilişkisi dolayısıyla vergiyi geliri veya servetinden ödemek zorunda olan kişi ve kurumlardır³⁴. Buradan yola çıkarak vergi mükellefinin özel bir kişi ya da resmi bir müessese, vatandaş veya yabancı ya da gerçek yahut tüzel kişi olabileceği söylenmelidir. Hatta sadece vergilendirme açısından muhatap olarak alınmayı ifade eden, bazı vergiler bakımından tüzel kişiliği bulunmayan birtakım oluşumlar da vergi mükellefi olabilmektedir³⁵. Bu haliyle mükellef tanımına bakıldığında tüzel kişiliğe sahip olan siyasi partilerin mükellef olabilmesinde bir engel görünmemektedir.

Vergilendirmenin temel dayanağını oluşturan Anayasa'nın 73. maddesine göre, “*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.*” Bu düzenlemede özellikle “herkes” ifadesinin kullanılmasının da kişi ayrımı yapılmaksızın vergiyi doğuran olayı şahsında gerçekleştiren tüm kişilerin vergi ödeme yükümlülüğü altında olması anlamına gelmektedir. Bu da vergi hukukunun temel ilkelerinden olan vergilerin genelliği ilkesini ifade etmektedir. Vergilerin genelliği ilkesi, vergilemede herhangi bir kişiye ya da kesime ayrıcalık tanınmaması olarak da anlaşılabilir. Bu, devlet tarafından topluma sunulan kamu hizmetlerinin yararının, hiçbir sınırlama bulunmaksızın topluma yönelik olmasının bir sonucudur. Vergilerin genelliği ilkesi, verginin bir toplumda yaşayan mali gücü olan herkesten alınmasını yani vergi yükünün olabildiğince adaletli şekilde tüm birey ve gruplara yaygınlaştırılarak sadece toplumun belli kesimleri üzerinde bırakılmamasını amaçlar³⁶. Bu yönüyle, verginin genelliği ilkesi Anayasa'nın 10. maddesinde yer alan “kanun önünde eşitlik” ilkesinin de bir sonucudur³⁷.

³⁴ Ateş Oktar, Vergi Hukuku (12th edn, Türkmen Kitabevi 2017) 73

³⁵ Karakoç (n 31) 153; Sadık Kırbas, Vergi Hukuku Temel Kavramlar İlkeler ve Kurumlar (21st edn, Siyasal Kitabevi 2018) 64–65

³⁶ Yusuf Karakoç, ‘Türk Hukuku’nda Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi’ (1996) 13 Anayasa Yargısı Dergisi 249, 337. Abdullah Tekbaş, Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi (Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı 2009) 223

³⁷ Anayasa'nın 10. maddesi şu şekildedir: “Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir.

...

Vergi ehliyetinin temelini mali güç oluşturduğundan genellik ilkesinin uygulanmasında Anayasa'da belirtilen herkes ifadesinin mali güce sahip herkes olarak anlaşılması gerekmektedir³⁸. Mali gücün ise gelir, servet ve tüketim olmak üzere üç göstergesi bulunmaktadır³⁹.

Vergilemede genellik ilkesi her ne kadar özellikle mali güç ve sosyal adalet açısından gelir elde eden herkesin vergilendirmesini öngörse de bunu hiçbir ülkede mutlak olarak uygulamak mümkün değildir. Özellikle vergi kanunlarında çeşitli sebeplerle öngörülen vergi muafiyet ve istisnalarının vergilemede genellik ilkesinin istisnasını oluşturduğu söylenmelidir.

Vergi mükellefiyetinin daraltılması veya sınırlandırılması anlamına gelen muaflık, vergi kanunlarındaki mükellef tanımı içinde yer alan bazı kişi ve kurumların tam veya kısmi, devamlı ya da geçici, mutlak yahut şartlı olarak vergi kapsamı dışına çıkarılması anlamına gelmektedir⁴⁰. Muafiyet mükelleflerin taşıdığı özellikleri dikkate alan bir uygulama olduğundan subjektif bir sınırlamayı ifade eder⁴¹. Muafiyetlerin tespitinde vergi tekniğine yönelik faktörler veya sosyal ve iktisadi düşünceler etken olmaktadır⁴². İstisna ise esas itibarıyla vergi kanunlarında vergilendirilmesi öngörülen konunun kısmen veya tamamen, devamlı ya da geçici şekilde vergi dışında tutulmasıdır⁴³. İstisna tüm mükelleflere uygulandığından objektif sınırlamayı ifade eder⁴⁴. İstisna da tıpkı muafiyet gibi çeşitli politikalar ve vergi tekniğine yönelik nedenlerle tanınmaktadır. Muafiyet verginin öznesinde gerçekleşirken istisna verginin konusunda söz konusu olmaktadır. Vergi muafiyet ve istisnaları; vergile-

Hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınmaz.

Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadırlar.”

³⁸ Abdullah Tekbaş, ‘Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler’ (2010) 12 Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 123, 182

³⁹ Oktar (n 34) 33. Vergi ödeme gücü ise kişinin kendisinin ve ailesinin yaşamını sürdürmeye yetecek gelirinin üstünde kalan gelir kısmını ifade etmektedir. Fevzi Rifat Ortaç, ‘Vergilendirilebilir Gelir Kavramı, Geliri Bekleyen Teoriler ve Türk Gelir Vergisinde Yer Alan Gelir Tanımlaması’ (1999) 1(2) G.Ü.İ.İ.B.F Dergisi 105, 107

⁴⁰ Oktar (n 34) 74

⁴¹ Metin Erdem, Doğan Şenyüz and İbrahim Tatlıoğlu, Kamu Maliyesi (11th edn, Ekin Yayın Basım 2013) 96

⁴² Oktar (n 34) 74; Leyla Ateş, Vergilendirmede Eşitlik (Derin Yayınları 2006) 133

⁴³ Ateş (n 42) 134

⁴⁴ Erdem, Şenyüz and Tatlıoğlu (n 41) 97

rin genelliği ilkesine aykırılık olarak değil, iktisadi, mali ve sosyal amaçlarla bu ilkenin yumuşatılması olarak görülmelidir.

Çeşitli ekonomik ve sosyal düşüncelere dayanan istisna ve muafiyetler yine bunlara bağlı olarak sayı ve alan itibarıyla genişletilip daraltılmaktadır. Tek tek ele alındığında önemsiz gibi görünen ancak çok miktarda ve yüksek tutarda yer verildiği takdirde bu muafiyet ve istisnaların vergi erozyonu sebebiyle vergi hasılatına zarar vermesi kaçınılmazdır⁴⁵. Bu uygulamaların gelişigüzel olmaması ve genellik ilkesine ters düşecek boyutta aşırı bir şekilde yaygınlaştırılmaması gerekir⁴⁶. Çünkü vergi muafiyet ve istisnaları vergi harcamalarını oluşturan unsurlardandır ve özel düzenlemelerle toplanmasından vazgeçilen vergi kayıplarını teşkil etmektedir⁴⁷. Anglo-Sakson literatürde de vergi hukukunun siyasete karşı da tarafsız olması gerektiği görüşü vurgulanmıştır⁴⁸.

Muafiyet ve istisnadan söz edebilmek için öncelikle vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi öngörülen mükellef ve konu olması gerekmektedir. Siyasi partilere vergi hukuku bakımından tanınan istisna ve muafiyetler çalışmada ilerleyen başlıklarda her bir vergi türü için ayrıca değerlendirilecektir.

Siyasi partilerin vergi kanunları karşısındaki durumları incelenirken göz önüne alınması gereken önemli bir hüküm Siyasi Partiler Kanunu'nun 121. maddesinde yer almaktadır⁴⁹. Buna göre, dernekler hakkında uygulanacak kanun hükümlerinin siyasal partiler hakkında da uygulanacağı ifade edilmektedir. O halde Siyasi Partiler Kanunu'nda aksine bir hüküm bulunmadıkça vergi kanunlarında derneklere ilişkin hükümler siyasi partiler için de geçerli olmaktadır. Bu bakımdan siyasi partilerin vergilendirilmesi hususunda vergi kanunlarındaki derneklere yönelik hükümlerin de dikkate alınması gerekmektedir.

⁴⁵ ibid 96

⁴⁶ Akdoğan (n 33) 207

⁴⁷ Erdem, Şenyüz and Tatlıoğlu (n 41) 97

⁴⁸ Edward J Birmingham and Patrick J Peartree, 'Taxation of Political Contributions' (1974) 7(3) Creighton Law Review 551, 574

⁴⁹ Siyasi Partiler Kanunu'nun 121. maddesinin ilk fıkrası şu şekildedir: "Türk Kanunu Medenisi ile Dernekler Kanununun ve dernekler hakkında uygulanan diğer kanunların bu Kanuna aykırı olmayan hükümleri, siyasi partiler hakkında da uygulanır."

2.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Açısından

Gelir üzerinden alınan vergiler gelir ve kurumlar vergisi olarak iki ayrı vergi türünü oluşturmaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre, “*Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır*”. Görüldüğü gibi gelir vergisinin konusunu sadece gerçek kişilerin gelirleri oluşturmaktadır. Gelir Vergisi Kanunu'nda hangi kazanç ve iratların nasıl vergilendirileceği ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Kanunda belirtilmeyen kazanç ve iratlar vergilendirilmeyeceği gibi kıyas yoluyla dahi bazı gelirler gelir vergisinin konusuna dahil edilemez. Gelir Vergisi Kanunu'nda vergi konusu olan gelir unsurları tek tek tanımlanarak sınırları çizilmiştir⁵⁰. Buna göre gelirin unsurları, ticari kazançlar, zirai kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları ve diğer kazanç ve iratlardan oluşmaktadır.

Vergilere yönelik temel ve esas düzenlemeler genel ve özel vergi kanunlarında yer alsada vergiyle doğrudan ilgisi bulunmayan diğer kanunlarda da vergilendirmeye yönelik hükümlere yer verilmekte ve bu hükümlerle çoğunlukla mevcut vergilere muafiyet ve istisnalar getirilmektedir⁵¹. Nitekim Siyasi Partiler Kanunu'nda da siyasi parti gelirlerinin vergilendirilmesine yönelik düzenleme bulunmaktadır. Yukarıda değinildiği üzere Siyasi Partiler Kanunu'nun 61. maddesinde siyasi partilerin gelirleri on bent (m. 61/a-j) halinde sayılmıştır. Aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise “*parti mal varlığından elde edilecek gelirler*” hariç tutulmak üzere diğer bentlerde sayılan gelirler üzerinden hiçbir surette vergi, resim ve harç alınamayacağı ifade edilmiştir. Ancak siyasi partiler gerçek kişi olmadığından gelir vergisi kapsamındaki gelir unsurları üzerinden vergilendirmeleri mümkün olmamaktadır. Dolayısıyla siyasi partilerin gelir vergisi mükellefi olmaları söz konusu değildir.

Gelir üzerinden alınan bir diğer vergi olan kurumlar vergisinin konusunu ise kurum kazancı oluşturmaktadır. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre de “*kurum kazancı, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşur*”. Burada siyasi partiler açısından değerlendirilmesi gereken önemli husus ise tüzel kişiliği bulunan siyasi partilerin kurumlar vergisi mükellefi olarak değerlendirilip değerlendirilmediğidir.

⁵⁰ Mehmet Tosuner and Zeynep Arıkan, Türk Vergi Sistemi (3rd edn, Kanyılmaz Matbaası 2026) 37

⁵¹ Tekbaş (n 36) 181

lemeyeceğidir. Aynı maddede kurumlar vergisi mükellefleri de belirtilmektedir. Buna göre; sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait işletmeler, iş ortaklıkları elde ettikleri kurum kazançlarından dolayı kurumlar vergisine tabidir.

Siyasi partilerin vergi kanunları bakımından dernekler gibi değerlendirildiği yukarıda ifade edilmişti. Ancak görüldüğü gibi dernekler kurumlar vergisi mükellefi olarak zikredilmemektir. Sadece derneklere ait bir iktisadi işletme bulunması halinde, bu işletmenin elde ettiği kazançlar dolayısıyla dernekler kurumlar vergisi mükellefi sayılmaktadır. Siyasi partilere getirilen ticari faaliyet yasağı gereği siyasi partilerin bu şekilde bir işletmeye sahip olmaları söz konusu değildir. Ayrıca Siyasi Partiler Kanunu'nun 67. maddesinde siyasi partilerin ikametleri ve amaçları dışında taşınmaz elde edemeyecekleri de ifade edilmiştir. Ancak maddenin devamında ise yine amaçları içinde olmak şartıyla siyasi partilerin sahip oldukları taşınmazlardan gelir elde edebilecekleri belirtilmektedir. Buna göre, partiler amaçlarına aykırı olmamak üzere taşınmazlarını kiralamaya verebilmektedir. Bu da vergi hukuku bakımından gayrimenkul sermaye iradı niteliğindedir. Siyasi partilerin taşınmazlarının kiraya verilmesi faaliyeti, ticari faaliyet yasağı gereği ticari bir organizasyona⁵² bağlı olarak

⁵² 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 'Dernek veya Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler' başlıklı 2.4. bölümünde bu tür iktisadi işletmelerin özellikleri ifade edilmiştir. Buna göre, "...İktisadi işletmenin belirlenmesinde Kanunun 2'nci maddesinin beşinci fıkrasında belirlenen koşullar dikkate alınacak olup işletmelerin belirgin özellikleri bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesidir. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir. Kanun, bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek ya da vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır. Dernek veya vakfa ait bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilebilmesi için iktisadi işletmenin;

- Dernek veya vakfa ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder),

- Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması,

- Ticari, sınai veya zirai alanda devamlı olarak faaliyette bulunması gerekmektedir.

Devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir. Ticari organizasyon, sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle

da yapılamayacağından siyasi partiye bağlı bir iktisadi işletme oluşmamaktadır. Dolayısıyla siyasi partilerin, “*derneklere ait iktisadi işletme*” kaynaklı mükellefiyetleri de söz konusu olmamaktadır. Bu noktada ilgili kanunlarda hem gelir vergisi mükellefi hem de kurumlar vergisi mükellefi olarak sayılmayan siyasi partilerin bu gelirlerinin nasıl vergilendirileceği sorusu akla gelmektedir. Zira aynı Kanun’un 61. maddesinde siyasi parti mal varlığından elde edilecek gelirler; vergi, resim ve harçtan istisna tutulmamaktadır.

Vergi tevkifatının düzenlendiği Gelir Vergisi Kanunu’nun 94. maddesinin 1. fıkrasının 5/b bendine göre derneklere ait taşınmazların kiralanması halinde maddede belirtilen kişi ve kurumlarca kira ödemelerinden tevkifat yapılması gerekmektedir. Vergi uygulamaları bakımından dernekler gibi kabul edilen siyasi partilerin de taşınmazlarının kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler tarafından kiralanması halinde bu kişiler vergi kesintisi yapmakla sorumludur. Böylece siyasi partilerin kira gelirleri vergilendirilmiş olacaktır.

Gelir unsurlarından bir diğeri olan menkul sermaye iratları⁵³ bakımından da siyasi partilerin durumunu değerlendirmek gerekmektedir. Özellikle menkul sermaye iratlarından biri olan mevduat faizleri siyasi partiler için önemli bir gelirdir. Yüksek miktardaki devlet yardımları siyasi partilere harcamalarını aşacak şekilde kaynak sağladığından siyasi

belirli şekilde kurulmuş olacaktır. Bu takdirde bu organizasyon içinde bir takvim yılında veya iki veya üç yılda tek bir işlem yapılmış olsa dahi ticari faaliyetin varlığı kabul edilecektir.”

⁵³ Gelir Vergisi Kanunu’nun 75. maddesinin 7, 12 ve 14’üncü fıkralarında düzenlenen menkul sermaye iradı türleri şu şekildedir:

-Mevduat faizleri

-Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kâr payları ile kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları ve özel finans kurumlarınca kâr ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları.

-Her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, Kamu Ortaklığı İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirlerin geri alım ve satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler.

partiler tasarruf etme ve faiz geliri elde etme imkânı kazanmıştır⁵⁴. Bunlar parti mal varlığından elde edilen gelirlerdendir ve Siyasi Partiler Kanunu'nun 61. maddesinin son fıkrasında yer alan hüküm gereği vergilendirme dışı bırakılmamıştır.

Türk vergi sisteminde menkul sermaye iratları tevkifat usulüyle vergilendirilmektedir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesine 2004 yılında 5228 sayılı Kanunla eklenen hükme göre 2005 yılından itibaren geçerli olmak üzere dernek ve vakıfların da mevduat faizlerinden vergi tevkifatı yapılması öngörülmüştür. Düzenleme bu şekliyle korunmuş olsaydı siyasi partiler de derneklerle aynı esaslar çerçevesinde vergilendirilecekti. Ancak ilgili maddenin son halinde⁵⁵ siyasi partiler bu tevkifattan hariç tutulmuştur. Başka bir ifadeyle mevduat faizlerinin tevkifat yoluyla vergilendirilmesi bakımından siyasi partilerin muafiyeti bulunmaktadır. Bu muafiyet Siyasi Partiler Kanunu'ndan değil, Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan hükümden kaynaklanmaktadır. Dolayısıyla bu konuda Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 67. maddesi uyarınca ödemeyi yapanlar tarafından siyasi partilerce elde edilecek menkul sermaye iratlarından vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Aşağıdaki Tablo 1'de siyasi partilerin elde ettiği gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin genel çerçeve gösterilmektedir. Özetle siyasi partilerin gelirleri içinde sadece kira gelirlerinin tevkifat yoluyla vergilendirildiğini, diğer gelirlerin ise vergi dışı tutulduğu görülmektedir. Bu durum, siyasi partilerin demokratik sistem içindeki özel konumları ve kamu yararı amacıyla ilişkilendirilebilir. Çünkü siyasi partiler demokrasiyi temsil eden ve nihayetinde kamusal yararı hedefleyen birer siyasi katılım aracıdır. Bu sebeple siyasi partilere yönelik vergisel ayrıcalıkların bu amaca hizmet ettiği söylenebilir.

⁵⁴ Uzun, *Siyasi Partilerin Finansmanı* (n 17) 207

⁵⁵ Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi 8. bent: "Mevduat faizlerinden (Kanunla kurulan dernek ve vakıflar, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil)"

Tablo 1- Siyasi Parti Gelirlerinin Vergilendirilmesi

Gelir Türü	Açıklama	Vergisel Durum
Siyasi partilerin taşınmazlarından elde ettiği kira geliri	Malvarlığı geliri olarak gayrimenkul sermaye iradı	GVK md. 94/5-b’de belirtilen kişi ve kurumlarca kira ödemelerinden tevkifat yapılır.
Mevduat faiz geliri	Malvarlığı geliri olarak menkul sermaye iradı	GVK md. 94/8’e göre siyasi partiler vergi tevkifatından muaf tutulmuştur.
Aidatlar	Parti üyelerinin ve milletvekillerinin ödediği düzenli aidatlar	Vergiye tabi değildir.
Bağışlar	Partiye yapılan nakdi/ayni bağışlar	Vergiye tabi değildir.
Devlet yardımları	Seçim başarısına göre Hazine’den alınan ödenekler	Vergiye tabi değildir.
Diğer gelirler	Parti etkinlik ve yayın gelirleri vs.	Vergiye tabi değildir.

Kaynak: Siyasi Partiler Kanunu ve Gelir Vergisi Kanunu’nda yer alan düzenlemeler ışığında tarafımızca oluşturulmuştur.

Türkiye’deki siyasi partilerin demokratik temsil işlevini destekleme amacı taşıyan vergisel düzenlemelerin Almanya’daki sistemle kıyaslanması karşılaştırmalı hukuk açısından faydalı olacaktır.

Almanya’da da siyasi partilerin finansmanı çeşitli kalemlerden sağlanmaktadır. Alman Siyasi Partiler Kanunu’na (Parteiengesetz-PartG) göre partilerin mali yapısını oluşturan bu kaynaklar arasında öncelikle üyelik aidatları ve parlamento üyelerinin ödedikleri düzenli katkılar yer almaktadır. Bunun yanı sıra gerçek ve tüzel kişilerden yapılan bağışlar, partilerin önemli bir gelir unsurunu teşkil etmektedir. Partiler ayrıca ticari faaliyetlerden, şirket ortaklıklarından veya sahip oldukları diğer malvarlığından gelir elde edebilmektedir. Etkinlikler, yayınlar, broşür satışları gibi faaliyetlerden sağlanan kazançlar da ek bir gelir kalemi oluş-

turmaktadır. Bununla birlikte, siyasi partilerin mali sürdürülebilirliği açısından en kritik unsur devlet yardımlarıdır (PartG-§25-27). Tüm bu kalemlerin toplamı, partilerin gelir tablosunu şekillendirmekte ve demokratik siyasi yaşamın finansal temellerini belirlemektedir.

Partilerin finansman kaynakları bu şekilde çeşitlenirken, Almanya’da sistemin Türkiye’den farklılaştığı önemli bir unsur bağışlara ilişkin vergisel düzenlemelerdir. Bu noktada, bağışçıların vergi yükümlülükleri bakımından sağlanan avantajlar, parti finansmanının adil ve dengeli işleyişi açısından ayrı bir öneme sahiptir. Almanya’da Türkiye’den farklı olarak siyasi parti bağışçılarına sağlanan bir takım vergi ayrıcalıkları bulunmaktadır. Almanya’da bir dönem bireysel bağışların vergi matrahından düşülmesine izin veren düzenleme, Alman Federal Anayasa Mahkemesi (Bundesverfassungsgericht-BVerfG) tarafından anayasal eşitlik ilkesine aykırı bulunduğu için 9 Nisan 1992 tarihinde iptal edilmiştir. Gerekçe olarak, yüksek tutarlı bu indirimlerin yüksek gelir gruplarını kayıarak rekabeti ve partiler arası fırsat eşitliğini (Chancengleichheit) bozduğu ifade edilmiştir. Mahkeme, vergi kanunlarında siyasi parti bağışçılarına tanınan yüksek indirim sınırlarının partiler arası rekabeti ciddi ölçüde değiştirecek düzeye ulaştığı, ortalama gelirli bir mükelleflere kıyasla yüksek gelirli mükelleflerin ve kurumların vergi yoluyla daha büyük bir devlet katkısı elde etmiş sayıldığını vurgulayarak bu düzenlemeyi Anayasa’ya aykırı bulmuştur⁵⁶. Bu kararla siyasi partiler arasındaki eşitlik ilkesi vurgulanmış ve bu ilkenin mali düzenlemelerde de korunması gerektiği belirtilmiştir.

Bu karar sonrasında Almanya’da, yüksek gelir gruplarına ayrıcalık tanıyan bu sistem terk edilerek bağışçılara sağlanacak vergi avantajı daha sınırlı, dengeli ve fırsat eşitliğini koruyacak biçimde yeniden düzenlenmiştir. Alman Gelir Vergisi Kanunu’nun (Einkommensteuergesetz – EStG) §34g maddesi, siyasi partilere ve bağımsız seçmen birliklerine yapılan parasal katkıların vergi sistemindeki özel konumunu düzenlemektedir. Bu hükme göre, gerçek kişiler tarafından yapılan bağışlar veya üyelik aidatları, belirli sınırlar dahilinde doğrudan vergi yükümlülüğünden düşülebilmektedir. Vergisel avantaj, yapılan ödemenin %50’si ora-

⁵⁶ BVerfGE 85, 264 – Parteienfinanzierung II, <<https://www.servat.unibe.ch/dfr/bv085264.html>> 15 Ocak 2026. Benzer şekilde ABD’de 1970’lerde tartışılan sistemde de yüksek tutarlı bağışlara sağlanan vergi avantajlarının siyasi süreçte tarafsızlığı ve siyasi rekabeti bozabileceği eleştirisi yapılmıştır. Birmingham and Peartree (n 48) 573-574

nında uygulanmakta olup, bekar mükellefler için en fazla 825 €, birlikte beyan eden eşler için ise 1.650 € ile sınırlandırılmıştır. Bu tutarlara kadar olan katkılar, doğrudan vergi indirimine konu edilirken, bu sınırı aşan ödemeler EStG §10b (2) hükmü kapsamında “özel gider (Sonderausgaben)” olarak ayrıca indirim tabi tutulabilir. Söz konusu ikinci düzenleme, bekâr mükellefler için 1.650 €, birlikte beyanda bulunan eşler için 3.300 € tutarına kadar ilave bir indirim olanağı tanımaktadır. Böylece Almanya’da esasında siyasi partiler gelir vergisi indirimleri yoluyla dolaylı olarak devlet tarafından desteklenmiş olmaktadır⁵⁷. Sistem, bir yandan küçük ve orta düzeydeki bağışları doğrudan teşvik ederken, diğer yandan daha yüksek miktarda siyasi katkıları da özel gider statüsüyle desteklemekte; toplamda mükelleflere aynı mali yılda çifte kademeli bir vergi avantajı sağlamaktadır⁵⁸.

Siyasi partilere yapılacak bağışlarda tanınan vergi indirimleri dolaylı kamu finansmanı niteliğinde olup partileri adil rekabete teşvik etme ve yeni partileri destekleme aracı olarak da görülmektedir⁵⁹. Bu noktada önemli bir ayırım, vergi avantajının yalnızca gelir vergisi mükelleflerine tanınmış olmasıdır. Alman vergi hukukunda, siyasi partilere yapılan bağışlara ilişkin olarak gelir vergisi mükellefleri lehine tanınan vergi avantajı kurumlar vergisi mükellefleri bakımından öngörülmemiştir⁶⁰. Bunun hem vergi tekniği hem de anayasal ilkeler yönünden bilinçli bir tercih olduğu düşünülebilir. Gelir vergisi sistemi bireylerin kişisel gelirleri üzerinden alınan bir vergidir ve demokratik hukuk devletinde bireylerin siyasal sürece gönüllü katılımını destekleyici bir işlev de taşır. Bu nedenle, gerçek kişilerin siyasi partilere yaptıkları bağışların belirli bir tutara kadar vergi yükümlülüğünden indirim konusu yapılabilmesi, vatandaşın demokratik temsil sürecine mali katkısının teşviki olarak yorumlanmalı-

⁵⁷ Thomas Schmitz, ‘Political Parties and Their Funding in Germany’ (2019) 12 Journal of the University of Latvia. Law 86, 91

⁵⁸ Benzer şekilde, Kanada’da da vergi kredileri küçük bağışları teşvik eden bir kamu politikası olarak öne çıkmıştır. Böylece kişilerin siyasi partilere yaptıkları bağışlar belli oranlarda ödenecek vergiden doğrudan indirim (tax credit) kapsamında değerlendirilip küçük ölçekli bireysel bağışlar teşvik edilmektedir. Transparency International, Standards on Political Funding and Favours (2009), <https://files.transparencycydn.org/images/2009_1_StandardsFunding_EN.pdf> 20 Ocak 2026

⁵⁹ ibid

⁶⁰ Schmitz (n 57) 91. Türkiye’de de üst sınır koyulması suretiyle siyasi partilere bağış yapanlar arasında sadece gerçek kişilere yönelik tanınacak teşvik tabanlı vergi düzenlemesi önerisi için Karakaş (n 29) 72

dır. Aynı şekilde bu tür vergisel düzenlemelerle siyasal katılımın mali boyutu desteklenerek demokrasinin toplumsal temellerinin güçlendirilmesine katkı sağlanmış olacaktır.

Buna karşılık kurumlar vergisi mükellefleri demokratik temsilin doğrudan öznesi değildir ve kuruluş amaçları çoğunlukla ekonomik çıkarlara dayanır. Bu sebeple kurumlar vergisi mükelleflerine siyasi partilere yaptıkları bağışlar üzerinden vergi indirimini tanınması, bu kuruluşların mali güçleri ölçüsünde siyasal süreçler üzerinde nüfuz kurmalarına yol açabilir. Nitekim yukarıda sözünü ettiğimiz Alman Federal Anayasa Mahkemesi'nin 9 Nisan 1992 tarihli kararında da belirtildiği üzere, yüksek gelir gruplarına veya sermaye çevrelerine vergi indirim yoluyla dolaylı avantajlar sağlanması, siyasi rekabeti bozan ve kamu kaynaklarının dolaylı biçimde partilere aktarılmasına yol açan bir mekanizma olarak değerlendirilmiştir. Bu bağlamda, bağışlar konusunda sadece gerçek kişilere sınırlı vergi indirimini tanınması, demokratik katılımı teşvik ederken ekonomik gücün siyaseti biçimlendirme potansiyelini sınırlandıran bir düzenleme olarak karşımıza çıkmaktadır.

2.2. Tüketim Üzerinden Alınan Vergiler Açısından

Tüketim üzerinden alınan vergiler, üretilen, satılan ya da tüketilen mal ve hizmetler üzerine konulan vergilerdir. Bu vergiler mal ve hizmetin fiyatları içinde gizlenmiş olarak vergilendirildikleri için dolaylı vergiler olarak nitelendirilir⁶¹. Tüketim üzerinden alınan vergilerin başında Katma Değer Vergisi (KDV) gelmektedir. KDV'nin konusuna giren işlemler KDV Kanunu'nun 1. maddesinde belirtilmiştir⁶².

⁶¹ Tosuner and Arıkan (n 50) 395

⁶² Buna göre, Türkiye'de yapılmak şartıyla şu işlemler KDV'nin konusunu oluşturmaktadır:

1. Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,
2. Her türlü mal ve hizmet ithalatı,
3. Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler:
 - a) Posta, telefon, telgraf, teleks ve bunlara benzer hizmetler ile radyo ve televizyon hizmetleri,
 - b) (Değişik: 14/3/2007-5602/10 md.) Her türlü şans ve talih oyunlarının tertiplenmesi ve oynanması,
 - c) Profesyonel sanatçıların yer aldığı gösteriler ve konserler ile profesyonel sporcuların katıldığı sportif faaliyetler, maçlar, yarışlar ve yarışmalar tertiplenmesi, gösterilmesi,

KDV mükellefi ise aynı Kanun'un 8. maddesinde KDV konusuna giren faaliyetler kapsamında mal teslimi veya hizmet ifasında bulunanlar olarak ifade edilmiştir. Siyasi partiler bu bakımdan değerlendirilecek olursa, kendilerine konulan ticaret yasağından dolayı, siyasi partilerin KDV kapsamına girecek faaliyetlerde bulunmaları söz konusu değildir. Örneğin siyasi partiler ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde bir mal teslimi veya hizmet sunumu gerçekleştirmediklerinden KDV mükellefiyeti de doğmamaktadır. Her ne kadar Siyasi Partiler Kanunu'nun 61. maddesinde gelir sağlamak amacıyla parti bayrağı, flaması rozeti, parti yayınlarının satışı mal teslimi olarak düşünülebilecek olsa da bunlar ticari faaliyet çerçevesinde yapılmadığından KDV bakımından vergiyi doğuran olay gerçekleşmiş sayılmaz. Siyasi partilerin bu malların üretimini yaptıkları kişi ve kurumların ise söz konusu faaliyetleri ticari veya serbest meslek faaliyeti kapsamında yürütmeleri halinde KDV mükellefi sayılacağı açıktır.

KDV mükellefi olmak verginin nihai yüklenicisi olmak anlamına gelmemektedir. KDV'de verginin nihai yüklenicisi tüketici durumunda olan kişi ve kuruluşlardır. Bu anlamda KDV mükellefleri faaliyetleri kapsamında tahsil ettikleri KDV'lerden, yine bu faaliyetlere ilişkin ödedikleri KDV'yi indirerek kalan tutarı vergi dairesine ödemekle yükümlüdür⁶³. Bu bakımdan siyasi partiler, yaptıkları harcamalar dolayısıyla vergiyi aldıkları mal ve hizmetin fiyatına gizlenmiş olarak ödeyen nihai yüklenici konumundadır. Siyasi partiler, telefon, su faturaları, seçim ve propaganda sırasında yaptıkları ödemeler, kiraladıkları araçlar, seyahat

d) (Değişik : 16/6/2009-5904/8 md.) Müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar ile 10/2/2005 tarihli ve 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimi,

e) Boru hattı ile hampetrol, gaz ve bunların ürünlerinin taşınmaları,

f) Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri,

g) Genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri,

h) Rekabet eşitsizliğini gidermek maksadıyla isteğe bağlı mükellefiyetler suretiyle vergilendirilecek teslim ve hizmetler.”

⁶³ Tosuner and Arıkan (n 50) 409

giderleri gibi harcamalar üzerinden esasen nihai yüklenici olarak KDV ödemektedir.

Siyasi partilerin ticaret yapma yasaklarından dolayı KDV'nin kanuni mükellefi olmaları söz konusu olmamakla birlikte KDV Kanunu'nun 17. maddesinde belirtilen “*Kültür ve Eğitim Amacı Taşıyan İstisnalar*” kapsamındaki faaliyetleri gerçekleştirenler arasında siyasi partiler de belirtilmiştir. Buna göre, ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetler ile tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetler KDV'den istisna tutulmuştur.

Bu bakımdan siyasi partiler tarafından gelir elde etmek için düzenlenen sergi, konser, tiyatro gibi eğlence ve sosyal etkinliklerin fiyatına KDV dahil edilmeyecektir. Nitekim siyasi partilerin gelirlerinin düzenlendiği Siyasi Partiler Kanunu'nun 61. maddesinde bu tür sosyal faaliyet gelirleri üzerinden de hiçbir surette vergi alınmayacağı ifade edilmiştir.

KDV'de olduğu gibi siyasi partilerin Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) kapsamına giren mal alımı gerçekleştirdiği takdirde yine vergi mükellefi olmasa da nihai tüketici sıfatıyla fiyata gizlenmiş olarak vergiyi ödeyecektir. Örneğin, siyasi partinin tüzel kişiliği adına alınan ÖTV Kanunu kapsamındaki motorlu taşıtlar için ÖTV vergisini ödemesi vergi yüklenicisi olmasından kaynaklanmaktadır.

2.3. Servet Üzerinden Alınan Vergiler Açısından

Türk vergi sisteminde servet üzerinden alınan vergiler olarak ifade edilen emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve veraset ve intikal vergisi bakımından da siyasi partilerin durumu değerlendirilmelidir. Siyasi partiler Siyasi Partiler Kanunu'nun 68. maddesi uyarınca amaç ve faaliyetleri için taşınmaz elde edebilirler. Özellikle siyasi partiler teşkilat çalışmaları için il ve ilçe merkezlerinde taşınmaz sahibi olabilirler. Bu bakımdan emlak vergisi mükellefiyetliklerinin incelenmesi gerekir. Emlak vergisi, bina ve arazi vergisi olarak iki ana unsurdan oluşmaktadır. Siyasi partilerin taşınmaz ediniminin amaç ve faaliyetleriyle sınırlı olması dikkate alındığında, değerlendirmenin bina vergisi ile sınırlı tutulması yeterli görülmektedir. Bina vergisinin konusunu Türkiye sınırları içindeki binalar oluşturmaktadır. Bu verginin mükellefi ise binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf

edenlerdir. Bu çerçevede, siyasi partiler bina maliki sıfatıyla bina vergisinin mükellefleri arasında yer almaktadır.

Bu vergi açısından siyasi partilerin Emlak Vergisi Kanunu'nda ifade edilen muafiyet veya istisnalar kapsamında olup olmadığı da değerlendirilmelidir. Emlak Vergisi Kanunu'nun muafiyetleri düzenleyen 14/e maddesinde yer alan “*Kamu yararına çalışan derneklere ait binalar*” ibaresi, vergi hukuku bakımından siyasi partilerin dernekler gibi değerlendirilerek söz konusu muafiyetten yararlanıp yararlanamayacağı sorusunu gündeme getirebilir. Ancak Siyasi Partiler Kanunu'nun 34. maddesinde siyasi partilerin kamu yararına çalışan dernek statüsünde değerlendirilmeyeceği açıkça hükme bağlanmıştır. Görüldüğü gibi siyasi partiler emlak vergisi bakımından kamuya yararlı derneklere sağlanan muafiyet hükümlerinden faydalanamamaktadır. Bu sebeple siyasi partilerin emlak vergisi mükellefi olmalarını engelleyen bir düzenleme söz konusu değildir. Emlak vergisinin tarh, tahakkuk ve tahsil işlemleri belediyeler tarafından yapılmaktadır. Dolayısıyla siyasi partiye ait merkez, il veya ilçe teşkilatındaki binanın bulunduğu belediye sınırları içerisindeki belediyeye siyasi parti tüzel kişiliği adına beyanname verilerek ve emlak vergisi ödenir.

Siyasi partilerin parti faaliyetlerini yürütmek amacıyla taşıt edinmeleri hukuken mümkündür. Sahip oldukları bu taşıtlar bakımından ise siyasi partilerin motorlu taşıtlar vergisi (MTV) mükellefi olduğu açıktır⁶⁴. Buna göre parti tüzel kişiliği adına tescilli otomobil, minibüs, otobüs, uçak ve helikopter gibi motorlu taşıtlar için siyasi partiler MTV ödemek durumundadır. MTV Kanunu'nun 4. maddesinde belirtilen istisnalara bakıldığında ise siyasi partiye ait taşıtların istisna kapsamında değerlendirilmediği görülmektedir.

Siyasi partilere yapılan bağışların da veraset ve intikal vergisi açısından incelenmesi gerekmektedir. Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre bu verginin konusunu, veraset yoluyla veya ivazsız olarak bir kişiden diğer kişiye menkul veya gayrimenkul malların intikali oluşturmaktadır. Verginin mükellefi ise kendisine veraset yoluyla

⁶⁴ Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre bu verginin konusunu; “Bu Kanunun 5 ve 6 ncı maddelerinde yazılı tarifelerde yer alan;

- a) Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları,
- b) Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler” oluşturmaktadır.

la ya da ivazsız olarak mal intikal eden gerçek veya tüzel kişilerdir. Bu çerçevede, siyasi partilere yapılacak bağışlar ivazsız intikal niteliği taşıdığından kural olarak verginin konusuna girmekte ve siyasi partilerin veraset ve intikal vergisi mükellefi sayılmasını gerektirmektedir. Bununla birlikte, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 3. maddesinin ilk fıkrasında çeşitli muafiyetlere yer verilmiştir. Bu fıkranın (a) bendinde⁶⁵ açıkça siyasi partilerin de veraset ve intikal vergisinden muaf olduğu ifade edilmektedir. Getirilen bu muafiyet kapsamında, siyasi partiler veraset ve intikal vergisinin dışında tutulmakta ve bu nedenle kendilerine yapılacak bağışlar dolayısıyla söz konusu vergiye tabi tutulmamaktadır. Ayrıca Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nda böyle bir hüküm bulunmasa dahi, Siyasi Partiler Kanunu'nun 61. maddesi uyarınca siyasi partilere yapılan bağışlardan üzerinden vergi türü ayrımı yapılmaksızın herhangi bir vergi alınmamaktadır. Vasiyet yoluyla siyasi partilere menkul veya gayrimenkul mal bırakılması halinde de aynı sonuç geçerlidir. Nitekim bir siyasi partiye vasiyetname yoluyla mal intikal etmesi halinde, tanınan muafiyet gereği bu intikal bakımından vergi yükümlülüğü doğmamaktadır.

2.4. Siyasi Partilerin Vergi Sorumluluğu

Vergi ödevlerinin yerine getirilmesinde bizzat mükelleflerin kendisi sorumlu olsa da kanun koyucu tarafından bazı hallerde bu ödevlerin yerine getirilmesi üçüncü kişilere yüklenebilir. Bu durumda mükellefler vergi borçlusu olmaya devam etse de şekli ve maddi ödevlerin yerine getirme sorumluluğu vergi sorumlusu adı verilen mükellef dışındaki kişi ve kurumlara ait olur⁶⁶. Vergi Usul Kanunu'nun 8. maddesinin 2. fıkrasına göre vergi sorumlusu, “*verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir*”. Vergi sorumlusu aracılığıyla vergi dairesinin vergi alacağını çok daha düşük maliyet, güven ve kolaylıkla tahsil etmesi amaçlanmaktadır. Verginin hukuki borçlusu mükellef olurken, vergi sorumlusu sadece bu borcun ödenmesine aracılık eden

⁶⁵ Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu md. 3/1 (a) bendi şu şekildedir: “Aşağıda yazılı şahıslar Veraset ve İntikal Vergisinden muaftr:

a) Amme İdareleri, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, umumi menfaata hadim cemiyetler, siyasi partiler ve bunlara ait olan veya bunların aralarında kurdukları teşekküllerden Kurumlar Vergisine tabi olmayanlar;”

⁶⁶ Oktar (n 34) 75

üçüncü kişidir⁶⁷. Buradaki sorumluluk başkasının borcundan dolayı üstlenilen yani dar ve teknik anlamda bir sorumluluktur⁶⁸.

Vergi kanunlarına göre vergi sorumluluğu çeşitli şekillerde kendini gösterebilir. Vergi sorumluluğu özellikle kanuni temsil ve vergi tevkifatı hallerinde gündeme gelmektedir. Bu çerçevede siyasi partilerin de kanuni temsilden ve vergi tevkifatından kaynaklanan vergi sorumluluklarının değerlendirilmesi gerekir. Zira tüzel kişiliğe sahip olan siyasi partilerin vergiye ilişkin ödevleri temsil organları tarafından yerine getirilmektedir. Tüzel kişiliği temsil eden organ ise tüzel kişiliğin niteliğine göre ilgili kanunda belirtilmektedir. Siyasi Partiler Kanunu'nun 15. maddesinde partiyi temsil yetkisinin genel başkana ait olduğu hükme bağlanmıştır. Bu çerçevede siyasi partilerin vergi kanunları uyarınca doğan vergi sorumluluğu kapsamındaki görevlerin muhatabı, parti tüzel kişiliğini temsilen genel başkandır. Fiilen ise bu görevler parti bünyesindeki yetkili organlar ve temsilciler aracılığıyla yerine getirilmektedir.

Vergi sorumluluğu verginin kaynakta kesilmesini gerektiren durumlarda da söz konusu olmaktadır. Verginin kaynakta tevkif edilmesi çok yaygın kullanılan vergilendirme tekniklerinden biridir. Bu yöntemde vergiyi doğuran olay oluşurken mükellefin yerine başka bir kişi, genellikle gelir ya da kazancı sağlayan kişi, vergiyi keserek vergi dairesine yatırmak zorundadır⁶⁹. Beyan sistemine bir istisna teşkil eden tevkifat yönteminin; ufak matrahların vergiden kaçırılmasını engelleme, idarenin iş yükünü azaltma ve verginin psikolojik etkilerini önleme gibi faydaları söz konusudur⁷⁰.

Vergi sisteminde çeşitli vergi kanunlarında bu yöntemde başvurulduğu görülmektedir. Gelir ve kurumlar vergisi açısından mükellef olmasalar da bu kanunlar kapsamında siyasi partilerin vergi sorumlusu sıfatıyla bazı yükümlülükleri söz konusudur. Gelir Vergisi Kanunu'nda vergi tevkifatının düzenlendiği 94. maddesine göre "*Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye*

⁶⁷ ibid 75, Karakoç, (n 31) 160; Sacit Önen, Genel Vergi Hukuku. (Detay Yayıncılık 2017) 65

⁶⁸ Kırbaş (n 35) 74

⁶⁹ Kaneti and others (n 32) 123

⁷⁰ Oktay Gün, 'Gelir Vergisi Tevkifatı Uygulaması ve Muhtasar Beyanname' (2015) 186 Vergi Raporu 240, 241

mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar”. Her ne kadar bu maddede açıkça siyasi partiler belirtilmese de Siyasi Partiler Kanunu’nun 121. maddesi gereği dernekler bakımından geçerli olacak bu hüküm, siyasi partilere de vergi kesme sorumluluğu yüklemektedir.

Siyasi partiler gelir vergisi açısından özellikle ücret ve kira ödemeleri bakımından vergi tevkifatını yapmakla yükümlüdür. Parti teşkilatlarında ücretli olarak çalıştırılan hizmet erbapları ücret geliri bakımından gelir vergisi mükellefi olmakla birlikte, Gelir Vergisi Kanunu’nun 94. maddesi uyarınca bu gelirler üzerinden hesaplanan vergi, vergi sorumlusu sıfatıyla siyasi partiler tarafından tevkif edilmektedir. Bu kapsamda siyasi partiler işveren sıfatıyla bünyelerinde çalıştırdıkları kişilere yapılan ücret ödemeleri üzerinden verginin kesilmesi ve vergi dairesine ödenmesinden sorumludur. Benzer şekilde siyasi partilerin kiracı sıfatıyla kiraladıkları taşınmazlar için hak sahibine yaptıkları ödemelerden vergi kesintisi yaparak vergi dairesine yatırma zorunlulukları bulunmaktadır.

Bazı gelir unsurları üzerinden vergi tevkifatı yapılması nihai vergileme teşkil ederken bazı gelirler açısından ise ön vergileme işlevi görmek ve yıllık hesaplanan vergiden mahsup edilmektedir⁷¹. Tevkifat yoluyla vergilendirilen gelirlerde, istihkak sahiplerinin ayrıca yıllık beyanname verme yükümlülüğünün bulunmaması halinde, tevkifatın yapıldığı dönemler vergilendirme dönemi sayılarak kesilen vergi yıllık verginin yerine geçmekte ve vergi kesintisi de nihai vergileme niteliği kazanmaktadır. Bu bakımdan siyasi partilerin vergi sorumlusu sıfatıyla çalışanlarının ücret geliri üzerinden gerçekleştirdikleri tevkifat nihai vergileme niteliği taşımaktadır.

Vergi Usul Kanunu’nun 11. maddesine göre, “*Yaptıkları veya yapacakları ödemelerden vergi kesmeye mecbur olanlar, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumludur*”. Bu kapsamda vergi sorumluluğu, hem maddi ödev olan verginin ödenmesinden hem de şekli ödevlerden sorumlu olur. Bir başka ifadeyle vergi sorumlusu vergiyi ödemenin yanında matrah beyanı, bildirimde bulunma, defter ve belge düzenlenmesi gibi ödevleri de

⁷¹ ibid 241

yerine getirir⁷². Bu çerçevede siyasi partiler işveren veya kiracı sıfatıyla nakden veya hesaben yaptıkları ödemeler üzerinden vergi sorumlusu olarak tevkifat yapmak ve bu kesintileri muhtasar beyanname⁷³ ile vergi dairesine bildirmekle yükümlüdür.

SONUÇ

Demokratik düzenin işleyişinde asli rol üstlenen siyasi partiler, amaçlarını gerçekleştirebilmek için mali faaliyetlerde bulunmak durumundadır. Siyasi partilerin gelirleri, harcamaları ve mal edinmeleri Anayasa’da ve Siyasi Partiler Kanunu’nda ayrıntılı biçimde düzenlenmiştir. Tüzel kişiliğe sahip siyasi partilerin bu mali unsurlarının vergi kanunları karşısındaki durumları ise kamu maliyesi bakımından ayrı bir önem taşımaktadır.

Siyasi partilerin gelirleri Siyasi Partiler Kanunu’nun 61. maddesinde sınırlı sayıda düzenlenmiş olup, ticari faaliyet yasağı nedeniyle bu gelirlerin ticari bir organizasyona dayanmadığı ve parti amaçlarıyla sınırlı olduğu görülmektedir. Günümüzde siyasi partilerin gelirlerinin büyük bir kısmını hazine yardımları oluşturmaktadır. Anılan maddenin son fıkrası uyarınca, siyasi partilerin parti malvarlığı dışındaki gelirleri büyük ölçüde vergilendirme alanı dışında bırakılmaktadır. Buna karşılık, parti malvarlığından elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi mümkündür. Bu kapsamda, özellikle taşınmazlarının Gelir Vergisi Kanunu 94. maddesindeki kişi veya kuruluşlara kiralanması halinde, siyasi partilere ödenen kiralar üzerinden vergi tevkifatı yapılmaktadır. Mevduat faiz gelirleri de siyasi partilerin gelir kaynakları arasında öne çıkan unsurlardan biridir. Vergi kanunları uyarınca faiz gelirleri kural olarak tevkifat yoluyla vergilendirilmekle birlikte, Gelir Vergisi Kanunu’nun 94. maddesi gereğince siyasi partilerin faiz gelirleri bu tevkifat kapsamı dışında bırakılmıştır.

Servet vergileri açısından değerlendirildiğinde; siyasi partilerin emlak vergisi ve motorlu taşıtlar vergisine tabi olduğu; buna karşılık vevaset ve intikal vergisi dışında bırakıldıkları anlaşılmaktadır. Harcamalar üzerinden alınan vergiler yönünden ise siyasi partiler, ticari faaliyet yürütmemeleri nedeniyle KDV ve ÖTV’nin yasal mükellefi olmamakla

⁷² Kırbaş (n 35) 74

⁷³ Gelir Vergisi Kanunu’nun 86. maddesine göre, “Muhtasar beyanname, iş verenler veya vergi tevkifatı yapan diğer kişiler tarafından kesilen vergilerin matrahları ile birlikte, toplu olarak vergi dairesine bildirilmesine mahsustur.”

birlikte vergilerin fiyatlara yansıtılması sonucu bu vergilerin nihai yüklenicisi konumunda bulunmaktadır.

Öte yandan siyasi partilerin kanuni temsil ve vergi kesmekten kaynaklanan vergi sorumluluğu sıfatı da bulunmaktadır. Bu kapsamda özellikle işveren sıfatıyla çalışanlarına yaptıkları ücret ödemeleri ile kiracı sıfatıyla gerçekleştirdikleri kira ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmak ve kesilen vergileri ilgili vergi dairesine ödemekle yükümlüdür. Bu yönüyle siyasi partiler, vergi hukuku bakımından çoğu durumda vergi sorumlusu sıfatına bağlı olarak hem maddi hem şekli ödevleri yerine getirmektedir.

Genel olarak değerlendirildiğinde, Türk vergi hukukunda siyasi partilerin vergilendirilmesinin oldukça sınırlı bir alana karşılık geldiği görülmektedir. Siyasi partiler kendilerine sağlanan geniş muafiyet ve istisna düzenlemeleri nedeniyle önemli ölçüde vergilendirme kapsamı dışında kalmakta; sınırlı ölçüde mükellefiyet ve vergi sorumluluğu kapsamında yükümlülükleri bulunmaktadır. Bu durum, siyasi partilerin mali yapısında kamu kaynaklarının ağırlığını artırmaktadır.

Nitekim siyasi partilerin gelirlerinin önemli bir kısmını oluşturan devlet yardımlarını ek olarak, kendilerine tanınan vergi muafiyeti ve istisnaları da dolaylı bir kamu finansmanı niteliği taşımaktadır. Bu durum, siyasi partilerin bütçeden sağlanan kaynaklardan geniş ölçüde yararlanmasına karşın, kamu maliyesine doğrudan katkılarının sınırlı kalmasına yol açmaktadır.

Karşılaştırmalı hukuk perspektifinden bakıldığında, Türk vergi sisteminde siyasi partilere yapılan bağışlar bakımından bağışçılara yönelik bir vergi teşviki öngörülmemiştir. Buna karşılık Almanya'da gerçek kişilerin siyasi partilere yaptıkları bağışlar belli sınırlar dahilinde vergi indirimine konu edilmekte ve bağış mekanizması teşvik edilmektedir. Bu sistem bağışlar yoluyla yüksek gelir gruplarına ayrıcalık tanımayacak şekilde anayasal eşitlik ilkesini de gözetmektedir. Bu çerçevede Almanya ile yapılan bu karşılaştırma, Türkiye bakımından belli şartlarda siyasi parti bağışlarına yönelik bu tür vergisel teşvik mekanizmaları geliştirilmesinin parti finansman yapısının çeşitlenmesine de katkı sağlayabileceğini ortaya koymaktadır. Ayrıca yapılacak böyle bir düzenleme, siyasi partilerin devlet yardımlarına olan bağımlılığını azaltma ve parti finansmanında toplumsal katılımı artırma potansiyeli de taşımaktadır.

KAYNAKÇA

- Akdoğan A, Kamu Maliyesi (16th edn, Gazi Kitabevi 2014)
- Akyel R, ‘Türkiye’de Siyasi Partilerin Hukuksal Konumları ve Denetimleri’ (2018) 12 Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi 115-154
- Ateş L, Vergilendirmede Eşitlik (Derin Yayınları 2006)
- Aydın M, ‘Türkiye’de Siyasi Partilere Devlet Yardımı’ (2005) 54(4) AÜHFD 235-265
- Birmingham EJ and Peartree PJ, ‘Taxation of Political Contributions’ (1974) 7(3) Creighton Law Review 551-571
- Çelik Ö, ‘Türk Anayasa Hukukunda Siyasi Partilerin Gelir ve Giderlerinin Mali Denetimi’ (2010) 12 Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 1303-1362
- Erdem M, Şenyüz D and Tatlıoğlu İ, Kamu Maliyesi (11th edn, Ekin Yayın Basım 2013)
- Erdem N, ‘Siyasi Partilerin Finansmanı ve Mali Denetimi’ (2017) 19 Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 3105-3145
- Gün O, ‘Gelir Vergisi Tevkifatı Uygulaması ve Muhtasar Beyanname’ (2015) 186 Vergi Raporu 240-263
- Hatipoğlu A, ‘Siyasi Partilere Hazine Yardımı: Sosyolojik Bir Değerlendirme’ (2009) 41 İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi 233-250
- Kaneti S, Ekmekçi E, Güneş G and Kaşıkçı M, Vergi Hukuku (Filiz Kitabevi 2019)
- Karakaş M, Siyasetin Finansmanı (2nd edn, Pelikan 2025)
- Karakoç Y, ‘Türk Hukuku’nda Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi’ (1996) 13 Anayasa Yargısı Dergisi 249-373
- Karakoç, Yusuf. Yusuf Karakoç, Genel Vergi Hukuku (Yetkin Yayınları 2017)
- Kırbaş S, Vergi Hukuku Temel Kavramlar İlkeler ve Kurumlar (21st edn, Siyasal Kitabevi 2018)
- Ohman M, Political Finance Regulations Around the World: An Overview of the International IDEA Database (International IDEA 2012) <<https://www.idea.int/sites/default/files/publications/political-finance-regulations-around-the-world.pdf>> 12 Ocak 2026
- Oktar A, Vergi Hukuku (12th edn, Türkmen Kitabevi 2017)

Ortaç FR, ‘Vergilendirilebilir Gelir Kavramı, Geliri Bekleyen Teoriler ve Türk Gelir Vergisinde Yer Alan Gelir Tanımlaması’ (1999) 1(2) G.Ü.İ.İ.B.F Dergisi 105-115

Önen S, Genel Vergi Hukuku. (Detay Yayıncılık 2017)

Schmitz T, ‘Political Parties and Their Funding in Germany’ (2019) 12 Journal of the University of Latvia. Law 86-95

Tekbaş A, Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi (Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı 2009)

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

Teziç E, Anayasa Hukuku (12th edn, Beta 2007)

Tikveş Ö, ‘Partilere Yapılan Devlet Yardımının Hukuki Yönü’ (2011) 37(1-4) İÜHFD 143-160

Tosuner M and Arıkan Z, Türk Vergi Sistemi (3rd edn, Kanyılmaz Matbaası 2026)

Transparency International, Standards on Political Funding and Favours (2009), <https://files.transparencycdn.org/images/2009_1_Standards_Funding_EN.pdf> 20 Ocak 2026

Uzun, CD, Siyasi Partilerin Finansmanı (Adalet Yayınevi 2010)

Uzun, CD, ‘Anayasa Önerilerinde Siyasi Partilerin Finansmanı’ (2011) 94 Türkiye Barolar Birliği Dergisi 235-258

Yüksel N, Siyasetin Kamusal Finansmanı (Siyasal Partilere Devlet Yardımı) (Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı 2007)

- Araştırma Makalesi -

**♠ TÜRKİYE'DE KRİPTO VARLIK KAZANÇLARININ
VERGİLENDİRİLMESİ: MEVCUT DURUM,
KARŞILAŞTIRMALI ANALİZ VE POLİTİKA ÖNERİLERİ***

*(TAXATION OF CRYPTO-ASSET EARNINGS IN TÜRKİYE: CURRENT SITUATION,
COMPARATIVE ANALYSIS AND POLICY RECOMMENDATIONS)*

Dr. Mustafa BOLAHA TOĞLU (SMMM/CPA)**

ÖZ

Kripto varlıklar, 2009'da Bitcoin ile ortaya çıkan, blok zincir tabanlı, merkezi otoriteye ihtiyaç duymayan gayri maddi dijital varlıklardır. Çalışmada ABD, Almanya, İngiltere, Malezya, Kanada ve Japonya örnekleriyle uluslararası vergilendirme uygulamaları karşılaştırılmıştır. Kripto varlıkların hukuki nitelendirmesinde emtia, menkul kıymet ya da gayri maddi varlık olarak dünyada üç temel model öne çıkmaktadır. Buna göre, Almanya 1 yıl tutma şartıyla bireysel yatırımcılara tam muafiyet, ABD ve İngiltere teknoloji-nötr sermaye kazancı, Japonya ise yüksek oranlı “çeşitli gelir” vergilendirmesi uygulamaktadır. Türkiye’de mevcut mevzuatta kripto kazançları yedi gelir unsurundan hiçbirine kesin olarak dahil edilemediğinden, Türk Gelir İdaresi “kanunilik ilkesi” gereği vergilendirme yapılamayacağı görüşündedir. Bu durum belirsizlik, kayıt dışılık ve vergi kayıp-kaçağına yol açmaktadır. Nitel yöntemlerle yapılan araştırma, 7518 sayılı Kanun ve 2025 düzenlemelerini esas

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 02.12.2025 tarihinde Yayınımıza ulaşmış olup, 01.05.2026 tarihinde birinci hakem; 18.05.2026 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

DOI: <http://dx.doi.org/10.69838/MHD.88724>

** Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, mustafabolahatoglu@gmail.com, ORCID ID: orcid.org/0000-0001-6931-3839

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar tarafından çıkar çatışması bildirilmemiştir.

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

Bu makaleye atıf için; BOLAHA TOĞLU, Mustafa, “Türkiye’de Kripto Varlık Kazançlarının Vergilendirilmesi: Mevcut Durum, Karşılaştırmalı Analiz ve Politika Önerileri” Malî Hukuk Dergisi, Sayı No.: 258, 2026, s. 33-58.

almaktadır. Bu çalışmadaki bulgular doğrultusunda, “dijital varlık iratları” adlı yeni bir gelir unsurunun oluşturulması önerilmekte; böyle bir düzenlemenin vergi adaletini sağlayıp sektörel büyümeyi teşvik edebileceği öngörülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Kripto Varlıklar, Blok Zincir, Vergi Politikası, Gelir Vergisi, Uluslararası Vergilendirme

ABSTRACT

Crypto assets are blockchain-based, intangible digital assets that emerged with Bitcoin in 2009 and do not require a central authority. This study compares international taxation practices using examples from the USA, Germany, the UK, Malaysia, Canada, and Japan. Three main models stand out globally in the legal classification of crypto assets: commodities, securities, or intangible assets. Accordingly, Germany offers full exemption to individual investors with a one-year holding period, the USA and UK apply technology-neutral capital gains tax, and Japan applies a high-rate "miscellaneous income" tax. In Turkey, since crypto gains cannot be definitively included in any of the seven income categories under current legislation, the Turkish Revenue Administration believes that taxation cannot be applied due to the "principle of legality." This situation leads to uncertainty, informality, and tax evasion. This qualitative research is based on Law No. 7518 and the 2025 regulations. Based on the findings of this study, it is proposed that a new income category called "digital asset income" be created. It is anticipated that such an arrangement could ensure tax fairness and stimulate sectoral growth.

Keywords: *Crypto Assets, Blockchain, Tax Policy, Income Tax, International Taxation*

1. GİRİŞ

Kripto varlıklar, 2009 yılında Bitcoin’in ortaya çıkışıyla birlikte finansal sistemlerin sınırlarını zorlayan bir yenilik olarak doğmuş, kısa sürede küresel ekonomide önemli bir yer edinmiştir. Geleneksel finansal araçlardan farklı olarak merkezi otoriteye bağlı olmayan, blok zincir

teknolojisiyle işleyen ve sınır ötesi transfer kolaylığı sağlayan bu varlıklar, bireysel yatırımcılar kadar kurumsal aktörlerin de ilgisini çekmiştir. Türkiye’de ise kripto varlıkların benimsenme hızı dikkat çekicidir: 2024 itibarıyla nüfusun yaklaşık %20’si kripto varlık sahibi olduğunu beyan etmekte, işlem hacimleri bazı dönemlerde Borsa İstanbul’un günlük işlem hacmini aşmaktadır. Bu hızlı büyüme, aynı zamanda vergi politikası açısından ciddi bir boşluk yaratmaktadır. Türkiye’de kripto varlık kazançları hâlihazırda gelir vergisi ya da kurumlar vergisi kapsamında açık ve net bir şekilde tanımlanmamış, vergilendirilebilir nitelikte kabul edilmemiştir. 2021 yılında yayımlanan 7338 sayılı Kanun ile ödeme hizmetlerinde kripto varlıkların kullanılmasının yasaklanması ve 2022’de Sermaye Piyasası Kanunu’na kripto varlık hizmet sağlayıcıların düzenlenmesi yönünde eklenen maddeler dışında, kazançların vergilendirilmesine ilişkin kapsamlı bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu durum, hem vergi adaletini zedelemekte hem de önemli miktarda vergi kaybına yol açmaktadır. OECD’nin 2022’de yayımladığı Crypto-Asset Reporting Framework (CARF) ve Avrupa Birliği’nin 2023’te kabul ettiği Markets in Crypto-Assets Regulation (MiCA) gibi uluslararası düzenlemeler ise Türkiye’nin bu alandaki gecikmesini daha belirgin hale getirmektedir.

Karşılaştırmalı hukuk perspektifinden bakıldığında, ülkeler kripto varlık kazançlarını vergilendirme konusunda farklı yaklaşımlar benimsemiştir. ABD’de Internal Revenue Service (IRS) 2014’ten beri kripto varlıkları mülk olarak tanımlamakta ve gerçekleşen her kazancı sermaye kazancı vergisine tabi tutmaktadır. Almanya 2018’den itibaren bir yıldan fazla elde tutulan kripto varlıklardan elde edilen kazançları tamamen vergiden muaf tutarken, bir yıldan az tutulanları gelir vergisine tabi kılmaktadır. Portekiz 2023’e kadar kazançları büyük ölçüde vergiden muaf tutmuş, ancak 2023’te kısa vadeli kazançlar için %28 oranında sermaye kazancı vergisi getirmiştir. Singapur ve Birleşik Arap Emirlikleri ise bireysel yatırımcıların kripto kazançlarını gelir vergisinden muaf tutarak “vergi cenneti” algısını pekiştirmektedir. Bu farklı yaklaşımlar, Türkiye için hem ilham kaynağı hem de rekabet açısından uyarı niteliğindedir.

Bu çalışma, Türkiye’de kripto varlık kazançlarının mevcut vergilendirme statüsünü tespit etmek, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin uygulamalarını karşılaştırmalı olarak analiz etmek ve Türkiye’nin ekonomik gerçekleri, vergi adaleti ilkesi ve uluslararası taahhütleri göz önünde bulundurarak uygulanabilir politika önerileri sunmak amacıyla hazırlanmıştır. Çalışma üç temel soruya yanıt aramaktadır: (1) Türkiye’de kripto varlık kazançları fiilen nasıl vergilendirilmektedir ve bu du-

rum hangi riskleri doğurmaktadır? (2) Diğer ülkeler bu kazançları nasıl tanımlamakta ve hangi vergi rejimlerini uygulamaktadır? (3) Türkiye için en uygun vergilendirme modeli hangi ilkeler çerçevesinde tasarlanmalıdır?

Makale şu şekilde yapılandırılmıştır: Öncelikle Türkiye’deki mevcut hukuki ve fiili durum detaylı olarak ele alınacak, sonra ABD, Almanya, İngiltere, Malezya, Kanada ve Japonya gibi seçilmiş ülkelerin yaklaşımları karşılaştırmalı olarak incelenecek, daha sonra ise vergi kaybı tahminleri, adalet, basitlik ve uluslararası uyum ilkeleri ışığında Türkiye’ye özgü politika önerileri sunulacaktır. Sonuç kısmında ise önerilerin mali, idari ve siyasi fizibilitesi tartışılacaktır. Kripto varlıkların vergilendirilmesi, yalnızca bir maliye politikası meselesi değil, aynı zamanda dijital dönüşüm sürecinde devletin meşruiyetini ve düzenleyici kapasitesini sınayan bir alan haline gelmiştir. Bu çalışma, bu uluslararası rekabette Türkiye’nin doğru tercihleri yapabilmesi için bilimsel bir zemin sunmayı hedeflemektedir.

2. KAVRAMSAL VE HUKUKİ AÇIDAN KRIPTO VARLIKLARIN NİTELİĞİ

2.1. Kavram ve Özellikler

Kripto varlık teknolojisi, ilk olarak Satoshi Nakamoto’nun 2009’da yayımladığı “Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System” başlıklı belge ile dünyaya tanıtılmıştır. Bu belge, Bitcoin’i merkezi bir otoriteye ihtiyaç duymayan, tamamen eşler arası çalışan bir elektronik nakit sistemi olarak tanımlarken, bu sistemin temel altyapısını da “dijital imzalarla birbirine bağlanan işlem bloklarından oluşan blok zincir” şeklinde tarif etmiştir. Başlangıçta yalnızca Bitcoin kripto parasını desteklemek amacıyla tasarlanan bu altyapı, zamanla kendi başına bağımsız bir teknoloji olarak kabul görmüş ve “blok zincir” olarak literatüre girmiştir. Dolayısıyla Satoshi Nakamoto, tek bir buluşla aynı anda iki önemli kavramı ortaya koymuştur:

-Merkezi bir aracıya ya da otoriteye bağlı olmayan para birimi: Bitcoin

- İş kanıtı sayesinde kimsenin hile yapamadığı, tamamen şeffaf ve değiştirilemez bir dijital defter: Blok zincir teknolojisi

Bu şekilde, Bitcoin hem ilk kripto para birimi hem de bu teknolojinin ilk ve en bilinen uygulaması olarak tarihe geçerken, altında yatan

kripto varlık defteri yapısı da günümüzün Web3, DeFi, NFT ve sayısız başka uygulamasının temel taşı haline gelmiştir¹.

Kripto varlıklar, blok zincir ile oluşturulan, dijital ağlar üzerinden dağıtımı yapılan ve ekonomik değer taşıyan gayri maddi varlıklardır. Temel özellikleri arasında anonimlik, volatilité ve merkeziyetsizlik yer alır. Bunlar, kripto varlıkları geleneksel finansal araçlardan ayırışmalarını sağlamaktadır. Türkiye'de, 16 Nisan 2021 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanan Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Ödemeler Sistemleri Bildirim Yönetmeliği'ne göre, kripto varlıklar "gayri maddi varlık" olarak tanımlanmakta; kripto varlıkların ödemelerde kullanımı yasaklanmıştır².

Kripto varlıklar, bir dizi dijital imza sürecinden geçen bir işlem içermektedir. Paranın sahibi, parayı başkasına gönderirken önceki işlemin özetini ve alıcının açık anahtarını kendi özel anahtarıyla imzalayıp bu imzayı paranın sonuna eklemek zorundadır. Parayı alan kişi, bu imza zincirini baştan sona kontrol ederek paranın gerçekten kendisine kadar geldiğini ve hiç kimsenin yolda hile yapmadığını rahatça doğrulayabilmektedir. Alıcının paranın daha önce harcanmadığından emin olmasının tek yolu tüm işlemleri bilmektir. Güvenilir bir otorite olmadan bunu yapabilmek için işlemler herkese açık duyurulmalı ve ağdaki bilgisayarların ezici çoğunluğu hangi işlemin önce geldiği konusunda aynı fikirde olmalıdır. Alıcı da bunu kanıtlayabilmelidir³.

2.2. Hukuki Statü

Kripto varlıklar; genellikle merkezi bir otoriteye ya da aracı kuruma ihtiyaç duymadan, blok zincir veya benzeri teknolojilerle dijital ortamda yaratılan, ağ üzerinden transfer edilebilen ve belirli bir değer ya da hakkı temsil eden sanal varlıklar şeklinde tanımlanmaktadır. Bu kavram, hem “-kripto paraları-” hem de token olarak adlandırılan diğer kripto varlık türlerini kapsayan daha geniş bir üst kavramdır. Bu nedenle, kripto varlıkların hukuki statüsünün belirlenmesinde tek tip bir yaklaşım

¹ Vitalik Buterin, ‘A Next-generation Smart Contract and Decentralized Application Platform’(2014) Ethereum White Paper 4

² Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası, ‘Ödemelerde Kripto Varlıkların Kullanılmamasına Dair Yönetmelik’ Resmî Gazete (2021) Sayı 31456 < <https://resmigazete.gov.tr/eskiler/2021/04/20210416-4.htm>> Erişim Tarihi 29.10.2025

³ Satoshi Nakamoto, ‘Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System’ (2009) <<https://metzdowd.com>> Erişim Tarihi 01.11.2025

yerine, her bir alt türün kendine özgü özelliklerinin ayrı ayrı ele alınması zorunludur. Zira bu varlıkların kullanım amaçları, teknik yapıları ve ekonomik işlevleri büyük farklılıklar gösterdiğinden, tümü için ortak bir hukuki niteleme yapmak gerçekçi değildir. Nitekim uluslararası düzenleme ve uygulama örneklerinde de kripto varlıklar genellikle üç ana kategoride incelenmekte ve buna göre hukuki rejim belirlenmektedir: Ödeme aracı işlevi görenler; belirli bir hizmet veya ürüne erişim hakkı sağlayan yararlanma tokenları, yatırım aracı niteliği taşıyan menkul kıymet tokenları. Bunun yanı sıra, yukarıdaki kategorilerin birden fazlasına ait özellikleri aynı anda barındıran hibrit yapılar da birçok ülkede düzenleyici otoriteler tarafından ayrıca değerlendirilmekte ve özel kuralara tabi tutulmaktadır⁴.

Türkiye'de Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında, kripto varlıklar ne tam anlamıyla TCMB yasağı nedeniyle "para" ne de "menkul kıymet" olarak nitelendirilmektedir. Vergi hukuku açısından, Vergi Usul Kanunu'nun 272 inci maddesine göre "iktisadi kıymet" olarak kabul edilebilirler; ancak maliyet bedeli veya borsa rayıcı gibi değerlendirme ölçütü belirsizdir.

Türk vergi sisteminde vergileme süreci, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 19 ilâ 23'üncü maddeleri arasında düzenlenmiş temel aşamalara göre yürütülür. Bu süreç, vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesiyle başlar; ardından sırasıyla verginin tarhi, tarhiyatın mükellefe tebliği, tahakkuk ve nihayet tahsilat aşamalarıyla tamamlanır. Bu beş aşama, vergi alacağının hukukî olarak doğmasını, kesinleşmesini ve devlet hazinesine intikalini sağlayan zorunlu unsurlardır. Vergilendirme sürecinin en önemli safhalarından biri olan tarh işlemi, özellikle beyana dayalı vergilerde, akıllı sözleşmelerin vergiye ilişkin beyanname oluşturma ve onaylama mekanizmalarına entegre edilmesiyle kripto varlık ekosistemi üzerinden tamamen otomatik hâle getirilebilir. Bu sayede, mükellef tarafından girilen veriler anında doğrulanır, vergi matrahı hesaplanır ve tarhiyat işlemi blok zincir benzeri teknolojileri yerine kripto varlık altyapılarındaki şeffaf ve değiştirilemez kayıtlar sayesinde kendiliğinden gerçekleşir. Böylece hem vergi idaresinin işlem yükü azalır hem de mükelleflerin

⁴ Hazine ve Maliye Bakanlığı, 'Vergi Konseyi Kripto Varlıkların Vergilendirilmesi Çalışma Grubu Raporu' (2022) Ankara < <https://www.hmb.gov.tr> > Erişim Tarihi 08.11.2025, 48

beyan hatalarından kaynaklanan tarhiyat düzeltme süreçleri büyük ölçüde ortadan kalkacaktır⁵.

Kripto paraların hızlı evrimi, son on yılda finansal sistemler ve mali yönetim üzerindeki yıkıcı potansiyeli nedeniyle akademi, hukuk ve ekonomi çevresinin önemli düzeyde ilgisini çekmiştir. Mevcut literatür, dijital paraların merkezi olmayan yapısı, volatilitesi ve sınır ötesi doğasının geleneksel vergilendirme mekanizmaları ile düzenleyici yapıları zorlamasından kaynaklanan büyüyen bir endişeyi yansıtmaktadır. Akademisyenler, kripto paraların ekonomik yenilik, finansal kapsayıcılık ve teknolojik verimlilik sunduğu konusunda hemfikir olsa da, aynı zamanda ülkeler arasında yasal belirsizlikler ve vergilendirme karmaşıklıkları yarattığını belirtmektedir. Birçok çalışma, kripto para vergilendirmesine ilişkin standartlaştırılmış bir küresel çerçevenin bulunmamasının parçalı politikalara, düzenleyici arbitraja ve vergi kaçakçılığı risklerine yol açtığını vurgulamaktadır. Ayrıca, kripto para vergilendirmesinin ekonomik etkileri gelir toplamının ötesine geçerek yatırımcı davranışlarını, piyasa likiditesini ve finansal istikrarı etkilemektedir. Sonuç olarak, araştırmacılar, farklı ülkelerde vergilendirme politikalarının nasıl işlediğinin ve bu farklı yaklaşımların, özellikle kripto piyasaları ile geleneksel finansal sistemler arasındaki artan entegrasyon ışığında küresel finansal istikrar üzerindeki etkilerinin acilen incelenmesi gerektiğini vurgulamaktadır⁶.

3. ULUSLARARASI VERGİLENDİRME UYGULAMALARI: KARŞILAŞTIRMALI ANALİZ

Uluslararası literatürde kripto varlık kazançlarının vergilendirilmesi için üç temel model öne çıkmaktadır: (i) Emtia modeli, (ii) Menkul kıymet modeli ve (iii) Gayri maddi varlık modeli. Emtia modelinde kripto varlıklar altın veya petrol gibi bir malvarlığı kabul edildiğinden alım-satım kazançları sermaye kazancı vergisine, madencilik, *staking* ve *airdrop* gib faaliyetlerden elde edilen gelirler ise gelir vergisine tabi tutulmaktadır. Menkul kıymet modeli kripto varlıkları hisse senedi, tahvil veya diğer finansal enstrümanlar gibi değerlendirir; bu durumda alım-satım kazançları yine sermaye kazancı vergisine tabi olurken, to-

⁵Özgür Biyan and Hüda Carda, 'Türk Vergi Hukukunda Geleceğe Dair Öngörüler: Blok Zincir Teknolojisinin Olası Etkileri' (2021) 180 Maliye Dergisi 104

⁶ Kabia Aman, Priyanka Kumari and Mayank Chauhan 'Legal and Economic Evaluation of Cryptocurrency Taxation Policies and Their Impact on Financial Stability Worldwide' (2025) 6 (1) The Journal of African Development 260

ken'lerden elde edilen gelirler faiz veya temettü benzeri finansal gelir olarak vergilendirilmektedir. Gayri maddi varlık modeli ise kripto varlıkları patent, telif hakkı gibi maddi olmayan varlıklar kategorisine girmektedir. Genellikle sadece gerçekleşmiş kazançlar üzerinden sermaye kazancı vergisi uygulanırken, elde tutma süresi uzun olan varlıklar için vergi muafiyeti veya indirimli oran gibi teşvikler uygulanmaktadır. Bu üç model, ülkelerin kripto varlıkların ekonomik niteliğine ilişkin farklı yorumlarından kaynaklanmakta olup vergi yükü, raporlama yükümlülüğü ve vergi planlaması imkanları açısından önemli farklılıklar yaratmaktadır⁷.

Uluslararası vergi karşılaştırmalarına dair çalışmalar, küreselleşmenin artması ve sınır ötesi ekonomik ilişkilerin dinamikleri nedeniyle gelişmiştir. Brooks (2021), karşılaştırmalı vergi analizinin dört amaçtan oluştuğunu öne sürerek işlevsel, tarihsel, değerlendirici ve kural koyucu bir taksonomi önererek metodolojik bir arka plan sunmaktadır. Brooks'a göre araştırmacılar, çalışacakları alanı seçmeden veya analizlerinin kapsamını belirlemeden önce, bir alan hakkında ne bilmek istediklerine karar vermelidir. Bu çerçevede, yalnızca karşılaştırmalı vergi çalışmalarını daha şeffaf hale getirmekle kalmaz, aynı zamanda uluslararası vergi reformlarının değerlendirilmesinde daha yüksek bir kesinlik sağlamaktadır. Bu karşılaştırmalı temel üzerine Collier ve diğerleri (2021), dijital ekonomi sorununu çözmeyi hedefleyen üç büyük vergi tahsis önerisini incelemektedir: OECD *Pillar One*, BM Madde 12B önerisi ve artık kâr tahsis modeli. Yazarlar, hem içsel hem de içsel olmayan özellikleri tespit etmektedir. Örneğin *Pillar One*'daki vergi bağlantısı belirleme mekanizması ve BM Madde 12B'deki stopaj vergisi esnekliği içsel özellik niteliği taşıırken, vergi kesinliği mekanizmaları gibi içsel olmayan özelliklerin farklı modeller arasında yeniden yapılandırılarak çapraz uygulanabilir hale getirilebileceğini ortaya koymaktadır. Bahsedilen bu çalışmalardaki karşılaştırmalı hukuki-ekonomik yaklaşım, hem makul bir etkinlik hem de ikamet ülkesi ile kaynak ülkesi arasında vergi haklarının adil bölüşümünü birleştiren hibrit vergilendirme belirsizliğini azaltma imkânı sunmaktadır.

⁷ Shaun Parsons, 'Taxing Crypto-Asset Transactions Foundations for a Globally Coordinated Approach' (2022) University of Cape Town Doktora Tezi

Tablo 1: Kripto Varlıkların Vergilendirilmesinin Çeşitli Ülkelerdeki Uygulamaları

Ülke	Yaklaşım	Vergi Oranı
ABD	Federal düzeyde özel kripto lisansı yok, eyalet bazında çoğunlukla “money transmitter” lisansı alınıyor, teknoloji-nötr yaklaşım benimseniyor	Kripto varlıklar sermaye varlığı. Kısa vadeli (≤ 1 yıl): %0-%37 (normal gelir vergisi) Uzun vadeli (> 1 yıl): %0-%15-%20 Zararlar diğer sermaye kazançlarından düşülebilir, fazla zarar sonraki yıllara devreder
Almanya	2020’den beri kripto varlık ayrı ve bağımsız varlık sınıfı olarak tanımlandı, özel lisans rejimi yok, hizmetin niteliğine göre mevcut mevzuat uygulanır	Bireyler: > 1 yıl tutulan tamamen vergiden muaf ≤ 1 yıl tutulan ve 600 € üzeri kazanç %0-%45 gelir vergisi (diğer gelirlerle birlikte) Şirketler muafiyetten yararlanamaz, zararlar mahsup edilebilir/devreder
İngiltere	Özel kripto lisansı yok, perakende türev ürünleri yasak, menkul kıymet benzerleri sıkı denetleniyor	Sermaye Kazancı Vergisi 2025 itibarıyla yıllık £3.000 muafiyet. Muafiyet üstü kazanç %10 veya %20 Maliyet esası: Aynı Gün 30 Gün Havuzlama kuralı Zararlar aynı yıl veya sonraki 4 yıl içinde kullanılabilir
Malezya	Menkul Kıymetler Komisyonu’ndan lisans zorunlu (asgari 5 milyon MYR sermaye), saklama sadece lisanslı kuruluşlarca yapılabilir, dijital varlıklar menkul kıymet sayılabiliyor	Bireyler: sermaye kazancı vergisi yok Düzenli/ticari faaliyet ticari gelir sayılır, %15-%40 kurumlar vergisi
Kanada	FINTRAC’a Money Services Business kaydı zorunlu (asgari 250.000 CAD sermaye), saklama sadece kayıtlı kuruluşlarca, birçok token “yatırım sözleşmesi” sayılabiliyor	Genel olarak sermaye kazancı sayılır, ancak profesyonel trader’lar için ticari kazanç olarak vergilendirilebilir

Japonya	Dünyada kripto varlıkları ayrı varlık sınıfı olarak tanımlayan ve lisans rejimi kuran ilk ülke, zorunlu lisans (asgari 10 milyon JPY sermaye)	“Çeşitli gelir” kategorisi toplam gelire göre kademeli %5-%45 (en yüksek dilim %45 + yerel vergilerle %55’e çıkabilir) Zararlar sadece aynı yıl diğer çeşitli gelirlerden düşülebilir, devretmez
---------	---	--

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, Vergi Konseyi Kripto Varlıkların Vergilendirilmesi Çalışma Grubu Raporu içerisindeki bilgilerden faydalanarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1 ‘e göre, gelişmiş ülkeler arasında kripto varlıkların hem düzenlenmesinde hem de vergisel rejiminde önemli farklılıklar göze çarpmaktadır. ABD ve İngiltere teknoloji-nötr yaklaşımı benimseyerek mevcut finansal lisans ve sermaye kazancı vergisi kurallarını kriptoya uyarlamayı tercih ederken, Japonya ve Almanya daha net ve ayrı bir varlık sınıfı tanımıyla yola çıkmış durumdadır. Japonya lisans ve vergi rejimini tamamen kriptoya özel hale getirirken, Almanya bireysel yatırımcılara 1 yıl tutma şartıyla dünyanın en cömert vergi muafiyetlerinden birini sunmaktadır (tamamen sıfır vergi). Kanada ve Malezya ise menkul kıymet tanımını geniş tutarak düzenleyici belirsizliği korumaktadır. Genel olarak bireysel yatırımcı açısından en avantajlı rejimler sırasıyla Almanya, Malezya ve uzun vadeli tutanlar için ABD olarak öne çıkmaktadır. Ancak profesyonel veya kurumsal faaliyet söz konusu olduğunda Japonya’daki %55’e varabilen toplam vergi yükü ve zarar mahsubunun sınırlı olması dikkat çekici uygulama konumundadır. Bu farklı yaklaşımlar, ülkelerin kriptoyu “yatırım varlığı”, “ödeme aracı” veya “yeni varlık sınıfı” olarak görme önceliklerine göre şekillenmiş durumdadır.

3.1. ABD

Kripto varlık kullanımının hızla artması ve başka birçok sanal para biriminin ortaya çıkmasından sonra, ABD vergi idaresi her gün gerçekleşen bu çok yüksek hacimli işlemlerin vergi düzenlemesine tabi tutulması gerektiğini fark etmiştir. ABD kongresinin, anayasal yetkisi gereği yasal para birimini düzenleme ve kendi otoritesi dışında çıkarılan herhangi bir banknotun dolaşımını kısıtlama hakkı bulunmaktadır. Vergi sınıflandırması yapma ve vergi tahsil etme görevi ise ABD vergi idaresi-

ne aittir. Günlük işlem hacminin büyük miktarlara ulaşmasıyla, ABD vergi dairesi büyük miktarda vergi gelirinden mahrum kalmaktaydı. ABD vergi dairesi farklı varlıklara uygulayabileceği birkaç vergi sınıflandırması vardır. Bu bağlamda ilgili olan iki sınıflandırma servet edinme ve para transferidir⁸.

ABD’de kripto varlık platformlarının lisanslanması konusunda federal düzeyde tek tip ve kapsamlı bir düzenleme hâlâ bulunmamaktadır. Bu boşluk nedeniyle uygulamalar eyaletten eyalete önemli farklılıklar göstermektedir. Kripto para platformları, kullanıcı fonlarının transferi ve hareket ettirilmesi işlemleri nedeniyle çoğu eyalette “*money transmitter*” (para transfer işletmesi) kategorisine girdiğinden, lisanssız faaliyet gösterdikleri gerekçesiyle yaptırıma uğramamak için ilgili eyaletlerden *money transmitter* lisansı almaktadır. Şu an için federal çapta kripto varlık alım-satım ve saklama platformlarına özgü bir lisans zorunluluğu getirilmemiştir. Araçtan bağımsızlık yaklaşımı benimsendiğinden, mevcut finansal lisans rejimleri kripto varlıklara uyarlanarak uygulanmaktadır. Özel bir kripto platformu lisansı olmadığı için asgari sermaye yükümlülüğü de genel olarak bulunmamaktadır⁹.

ABD’de kripto varlıkların vergilendirilmesinde; kripto varlıklar, gayri-maddi varlık olarak değerlendirilmektedir. Kripto para birimlerinden elde edilen kazançlar, hisse senedi veya diğer yatırım araçlarından doğan sermaye kazançlarıyla aynı şekilde vergilendirilmektedir. Vergi oranı, kişinin toplam yıllık gelirin ve varlığın ne kadar süre elde tutulduğuna göre değişmektedir. 1 yıldan az süre elde tutulan varlıklardan doğan kısa vadeli kazançlar, normal gelir vergisi dilimlerine göre vergilendirilir ve en yüksek oran %37’ye ulaşabilmektedir. 1 yıldan fazla elde tutulan varlıklardan elde edilen uzun vadeli kazançlar ise özel uzun vadeli sermaye kazancı oranlarına tabidir; bu oranlar gelir düzeyine ve beyan statüsüne göre genellikle %0, %15 veya en fazla %20 seviyesindedir. Ayrıca, kripto para işlemlerinden doğan sermaye zararları, aynı yıl içindeki sermaye kazançlarından düşülebilir. Kazançlardan fazla zarar olması hâlinde, olağan gelirlerden yıllık en fazla 3.000 ABD Doları tuta-

⁸ Scott Wiseman, ‘Property or Currency? The Tax Dilemma Behind Bitcoin’ (2016) 2(5) Utah Law Review <<http://dc.law.utah.edu/ulr/vol2016/iss2/5>> Erişim Tarihi 2.11.2025

⁹ Hazine ve Maliye Bakanlığı (n 4) 103

rında indirim yapılabilir; kalan zarar ise sonraki yıllara devredilerek kullanılabilir¹⁰.

3.2. Almanya

Alman Bankacılık Kanunu’nda 1 Ocak 2020 tarihinde yürürlüğe giren değişiklikle “kripto varlık” kavramı yasal olarak ilk kez tanımlanmıştır. Para, e-para, menkul kıymet, yatırım fonu payı gibi mevcut finansal enstrüman kategorilerinin tamamen dışına çıkarılmıştır. Yeni tanıma göre kripto varlık; herhangi bir kamu otoritesi tarafından ihraç edilmeyen ya da garanti altına alınmayan, yasal para birimi veya döviz olarak kabul edilmeyen, ancak gerçek veya tüzel kişilerce ödeme ya da takas aracı olarak kullanılabilen veya yatırım amacıyla tutulabilen, elektronik olarak transfer edilebilen, saklanabilen ve işlem görebilen değerdir. Alman finansal denetim otoritesi, kripto varlıkları esasen özellikle blok zincir üzerinde yaratılan ve temsil edilen dijital değerler olarak görmektedir. Bu varlıkların para, menkul kıymet veya elektronik para tanımlarına uymaması nedeniyle ayrı ve bağımsız bir varlık sınıfı olarak kabul edilmesi, Alman düzenleme yaklaşımının temelini oluşturan araçtan bağımsızlık ilkesinden kaynaklanmaktadır. Bu nedenle Almanya’da kripto varlık borsaları veya saklama platformları için ayrı ve özel bir lisans rejimi bulunmamaktadır. Platformun sunduğu hizmetin niteliği ve işleme konu kripto varlığın özellikleri dikkate alınarak ya Bankacılık Kanunu ya da Sermaye Piyasası Kanunu hükümleri uygulanmaktadır¹¹.

Kripto para işlemlerinden elde edilen kazançlar, sermaye kazancı vergisi kapsamında değil, gelir vergisi olarak kabul edilmektedir. Bu nedenle kripto varlıklardan sağlanan gelirler, maaş, freelance kazanç veya diğer olağan gelir kalemleriyle aynı şekilde beyan edilmektedir. Bir yıldan daha uzun süre tutulan kripto varlıkların satışından doğan kazançlar bireyler açısından tamamen vergiden muafır. Ancak bu muafiyet, şirketler ve ticari işletmeler için uygulanmamaktadır. Bir yıldan daha kısa süre elde tutulan varlıklardan elde edilen kısa vadeli kazançlar ise 600 Euro’yu aşan kısmı için %45’e varan oranlarda gelir vergisine tabidir. Krip-

¹⁰ Eric Chason, ‘Crypto Assets and the Problem of Tax Classifications’ (2023) 2 William & Mary Law School Scholarship Repository, Faculty Publications <<https://scholarship.law.wm.edu/facpubs/2126/>> Erişim Tarihi 10.06.2024, 789

¹¹ Hazine ve Maliye Bakanlığı (n 4) 100

to işlemlerinden doğan zararlar, aynı yıl içindeki kazançlarla mahsup edilebilir ya da ileriki yıllara devredilebilmektedir¹².

3.3. İngiltere

Birleşik Krallık 'ta kripto varlıklar, yasal para birimi (sterlin) veya elektronik para statüsünde kabul edilmemektedir. Bu nedenle ne Bank of England ne de diğer resmi kurumlar tarafından “para” ya da “itibari para” olarak tanınırlar. FCA (Financial Conduct Authority), kripto varlık yatırımlarının yüksek risk içerdiğine dair düzenli olarak kamuoyu uyarıları yayımlamaktadır. Ancak genel anlamda kripto varlıkların alınıp satılması, saklanması veya transfer edilmesi yasaklanmamıştır. FCA, yasaklayıcı bir yaklaşım yerine faaliyetleri tek tek incelemekte ve özellikle şu noktalara dikkat etmektedir: Kripto varlıkların, izahname yayımlama zorunluluğu bulunan menkul kıymet ihraçlarını taklit edip etmediği, yatırım sözleşmesi veya kolektif yatırım şeması özelliklerini taşıyıp taşımadığı. Kripto varlık ticareti ve saklama hizmetleri sunan şirketler için doğrudan “kripto lisanslama rejimi” bulunmamakla birlikte, 2020'den beri kara para aklamayı önleme ve terörün finansmanı ile mücadele kurallarına tabi olarak FCA nezdinde kayıt yaptırma zorunluluğu getirilmiştir. Kayıt yaptırmayan firmalar Birleşik Krallık'ta faaliyet gösterememektedir. Bunun dışında, perakende yatırımcılara yönelik kripto varlık türev ürünleri satışı 2021'den itibaren tamamen yasaklanmıştır. Özetle, Birleşik Krallık'ta alım-satım ve saklama kayıt edilmek şartıyla serbest, menkul kıymet benzeri ihraçlar sıkı denetlenmektedir, türev ürünlerin perakende satışı ise yasaktır¹³.

Kripto para işlemlerinden doğan kazançlar, sermaye kazancı vergisine tabidir. 2025 vergilendirme yılı itibarıyla yıllık istisna tutarı 3.000 £'a düşürülmüştür. İstisna limitini aşan gerçekleşmiş kazanç kısmı, kişinin toplam gelirine bağlı olarak %10 veya %20 oranlarında vergilendirilmektedir. Maliyet esaslı belirlenirken İngiltere'de şu üç kural sırayla uygulanmaktadır:¹⁴

¹² Arthur Teller, Crypto Tax Guide Germany for 2024: [Kryptowährung Steuer] <<https://tokentax.co/blog/crypto-taxes-in-germany>> Erişim Tarihi 23.10.2024

¹³ Hazine ve Maliye Bakanlığı (n 4) 100

¹⁴ Florian Wimmer, 'Crypto Tax UK: Ultimate Tax Guide for 2024 [HMRC Rules] (2024) <<https://www.blockpit.io/tax-guides/crypto-tax-united-kingdom-hmrc>> Erişim Tarihi 14.11.2025

-Aynı Gün Kuralı: Eğer bir kripto varlığı aynı gün içinde hem aldınız hem sattıysanız, satılan varlıkların maliyeti o gün satın aldığınız varlıkların maliyeti olarak kabul edilir.

-30 Gün Kuralı: Satıştan sonraki 30 gün içinde aynı türden kripto varlık geri aldıysanız, satılan varlıkların maliyeti bu 30 günlük dönem içinde aldığınız varlıkların maliyeti olur.

-Havuzlama Yöntemi: Yukarıdaki iki kural uygulanamıyorsa, o kripto varlık türü için tutulan tüm birimlerin toplam maliyeti, toplam adet sayısına bölünerek ortalama birim maliyet hesaplanır. Her satışta bu ortalama maliyet esas alınır. Kripto varlıklardan doğan sermaye zararları, aynı vergilendirme yılında veya sonraki dört yıl içinde diğer sermaye kazançlarından düşülebilmektedir. Zararları geriye dönük kullanmak mümkün değildir. Bu kurallar, kripto varlık rehberinde detaylı olarak açıklanmıştır ve tüm bireysel yatırımcılar için geçerlidir.

3.4. Malezya

Malezya’da kripto varlık platformlarının işletilmesi ve dijital varlıkların saklanması, Menkul Kıymetler Komisyonu tarafından lisanslamaya tabi tutulmaktadır. Bu faaliyetleri yürütebilmek için asgari sermaye tutarı 5 milyon Malezya Ringgiti’dir. Varlıkların saklama hizmeti ise yalnızca lisans almış kuruluşlar tarafından sunulabilmektedir. Menkul Kıymetler Komisyonu, 28 Ekim 2020 tarihinde Sermaye Piyasaları Kanunu’na dayanarak “Guidelines on Digital Assets” adlı kılavuzu yayımlamıştır. Bu kılavuzda bir dijital varlığın “menkul kıymet” olarak nitelendirilebilmesi için aşağıdaki üç koşulun birlikte gerçekleşmesi gerektiği belirtilmiştir:

-Varlığın, düzenli alım satım yapılan bir dijital varlık platformunda işlem görmesi,

-Yatırımcıların bu varlığı alıp satarak ya da değer artışından kâr elde etme beklentisi taşıması,

-Varlığın herhangi bir kamu otoritesi veya merkez bankası tarafından ihraç edilmemesi ya da garanti altına alınmaması ve Malezya Menkul Kıymetler Komisyonu tarafından kabul edilmiş bir dijital varlık olması. Bu şekilde, ilgili faaliyetler menkul kıymet rejimine tabi hale gelmekte ve Menkul Kıymetler Komisyonu’nun denetimine girmektedir¹⁵.

¹⁵ Hazine ve Maliye Bakanlığı (n 4) 106

Bireysel yatırımcılar kripto para işlemlerinden elde ettikleri kazançlar için sermaye kazancı vergisi ödememektedir. Ancak kripto paralarla düzenli ve sürekli şekilde ticaret yapanlar, bu faaliyetlerinden doğan kârlarını ticari kazanç olarak beyan etmek zorundadır ve bu kazançlar %15'ten %40'a kadar değişen gelir vergisi dilimlerine göre vergilendirilmektedir¹⁶.

3.5 Kanada

Kanada'da kripto varlık alım satım platformları, FINTRAC'a (*Financial Transactions and Reports Analysis Centre of Canada*) kayıtlı Para Hizmetleri İşletmesi statüsünde faaliyet göstermek zorundadır ve bu kayıt bir tür lisans olarak kabul edilmektedir. Kayıt için asgari 250.000 CAD ödenmiş sermaye şartı aranmaktadır. Kripto varlıkların saklama hizmeti de yalnızca bu lisanslı/kayıtlı kuruluşlar tarafından sunulabilmektedir. Kanada'da kripto paralar yasal ödeme aracı olarak tanınmamaktadır. Bunun yerine, kripto varlıklar genellikle eyalet veya bölge bazında yürütülen menkul kıymetler mevzuatı kapsamında değerlendirilmektedir. Kanada menkul kıymet hukuku, "menkul kıymet" tanımını oldukça geniş tutmuş olup, özellikle "yatırım sözleşmesi" kavramını da bu kapsama dahil etmiştir. Bir varlığın veya işlemin yatırım sözleşmesi sayılıp sayılmayacağı, klasik *Howey Testi*'ne benzer dört unsurlu bir testle belirlenir:

- Para veya değerli bir varlık yatırılmış olması,
- Yatırımcının kâr elde etme beklentisi içinde olması,
- Yatırımların ortak bir girişimde toplanması,
- Kazancın büyük kısmı ya da tamamı, yatırım yapan kişinin değil, işletmeyi yöneten girişimcinin ya da başka bir üçüncü kişinin emeğine ve çabasına bağlı olması.

Kanada Menkul Kıymetler Yöneticileri, Ağustos 2017'de yayımladığı "Kripto Varlık Teklifleri" başlıklı duyuruda; token'ların ve coin'lerin teknik olarak birer yazılım ürünü olduğunun bilincinde olduklarını, ancak birçok durumda bu varlıkların dağıtım ve satış şeklinin bir yatırım sözleşmesi niteliği taşıdığını ve dolayısıyla menkul kıymet rejimine tabi olabileceğini açıkça vurgulamıştır. Bu nedenle, yalnızca "yazılım" veya "utility token" etiketi taşıması, ilgili varlığın otomatik olarak

¹⁶ Zac McClure, 'Crypto Tax Free Countries for 2024' (2024) < <https://tokentax.co/blog/crypto-tax-free-countries> > Erişim Tarihi 23.10.2025

menkul kıymet düzenlemelerinin dışında kalacağı anlamına gelmemektedir¹⁷

Kanada’da kripto para işlemlerinden doğan kârlar sermaye kazancı olarak kabul edilir ve vergiye tabidir. Elde edilen zararlar ise geriye dönük son üç yılın ya da ilerideki herhangi bir yılın sermaye kazançlarından düşürülebilmektedir. Ayrıca kripto para platformları ve borsaları, 10.000 CAD’nin üzerindeki her işlemi otomatik olarak Kanada Gelir İdaresi’ne bildirmekle yükümlüdür. 10.000 CAD’nin altındaki işlemler için otomatik bildirim zorunluluğu bulunmamakla birlikte, gelir idaresi talep ettiği takdirde bu işlemlerin detaylarının da sunulması gerekmektedir¹⁸.

3.6 Japonya

Kripto varlık; mal veya hizmet satın alınmasında belirsiz kişilere ödeme yapmak ya da ödeme almak için kullanılabilen, elektronik olarak transfer edilebilen mülkiyete konu değerlerdir. Ayrıca, belirsiz kişiler arasında karşılıklı olarak alınıp satılabilen ve elektronik olarak transfer edilebilen mülkiyete konu değerler şeklinde tanımlanmıştır. Kripto varlıklar menkul kıymet kategorisinde değerlendirilmemekte, ayrı bir varlık türü olarak düzenlenmektedir. Japonya’da kripto varlıklar, menkul kıymet, para gibi geleneksel varlık sınıflarından ayrı ve bağımsız bir kategori olarak tanımlanmıştır. Bu tanımlama ve düzenleme açısından Japonya, dünyadaki ilk ülke konumundadır. Kripto varlık işlem platformları ve kripto varlık saklama hizmeti sunan kuruluşlar, faaliyet gösterebilmek için mutlaka Japonya Mali Hizmetler Ajansı’ndan lisans almak zorundadır. Lisans alabilmek için aranan şirket yapısı ve şartlar şu şekilde sıralanmıştır:

-Başvuru sahibinin Japonya’da kurulu bir anonim şirket olması ya da Japonya’da kayıtlı şube/ofis veya temsilcisi bulunan yabancı bir şirket olması

-Minimum 10 milyon JPY sermaye ve pozitif net varlık

-Yeterli organizasyonel yapı ve iç kontrol sistemleri

-Kripto varlık hizmetlerinin güvenli ve kesintisiz sunulmasını sağlayacak teknik altyapı

¹⁷ Hazine ve Maliye Bakanlığı (n 4) 104

¹⁸ Mcclure (n 16)

-Siber güvenlik, risk yönetimi ve diğer yasal yükümlülükleri karşılayacak iç sistemlerin kurulmuş olması.

Özetle Japonya, 2017'den beri kripto varlıkları yasal olarak tanıyan, bunları menkul kıymetlerden ayrı tutan ve işlem platformlarını sıkı bir lisans rejimine tabi tutan en gelişmiş düzenlemelerden birine sahip ülkedir¹⁹.

Japonya'da kripto para gelirleri, sermaye kazancı değil “çeşitli gelir kategorisinde vergilendirilmektedir. Vergi oranı, toplam gelir miktarına göre kademeli olarak %5'ten başlayıp en yüksek %45'e kadar çıkabilmektedir. Bu oran, hisse senedi gibi varlıkların sermaye kazançlarında uygulanan sabit %20'lik orandan önemli ölçüde yüksektir. Kripto para işlemlerinden doğan zararlar, aynı yıl içindeki diğer “çeşitli gelir” kalemlerinden düşülebilir; ancak sermaye kazançlarından veya iş gelirlerinden indirilemez ve sonraki yıllara devredilememektedir²⁰.

4. TÜRKİYE'DE KRIPTO VARLIK KAZANÇLARININ VERGİLENDİRİLMESİ

4.1. Mevcut Çerçeve

Türkiye vergi mevzuatında özellikle Vergi Usul Kanunu ile Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu ve diğer özel tüketim veya harcama vergileri kanunlarında kripto varlıkların vergilendirilmesine özel olarak ayrılmış herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Mevcut vergi kanunlarının vergiyi doğuran olay ve matrahı belirleyen maddeleri incelendiğinde, kripto varlık işlemlerinin bazı vergi türleri açısından teknik olarak kapsama girdiği söylenebilse de, vergiyi doğuran olayın tam olarak ne zaman gerçekleştiği ve matrahın nasıl hesaplanacağı hususlarında ciddi belirsizlikler ve yetersizlikler ortaya çıkmaktadır. Kripto varlıkların hukuki ve vergisel niteliği uzun süredir tartışılmaktadır: yabancı para birimi/dijital para mı, menkul kıymet mi, yoksa emtia mı olduğu hususunda ortak bir görüş birliği sağlanamamıştır. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın resmi görüşü ise; kripto varlıkların niteliğinin net olarak belirlenmemiş olması sebebiyle, bu varlıklardan doğan kazançların Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde sınırlı olarak sayılan yedi gelir unsurundan herhangi birine kesin ve açık biçimde dahil edilemediği, Anaya-

¹⁹ Hazine ve Maliye Bakanlığı (n 4) 105

²⁰ Miles Brooks, 'Crypto Tax in Japan: The Ultimate Guide' (2024) <<https://coinledger.io/guides/crypto-tax-japan>> Erişim Tarihi 22.10.2025

sa'nın 73. maddesindeki "vergiler kanunla konulur" ilkesi gereğince, bu yedi unsurdan birine girmeyen kazançların vergilendirilemeyeceği ve dolayısıyla konu hakkında açık bir kanuni düzenleme yapılması gerektiği yönündedir²¹.

Kripto paraların vergilendirilmesi günümüzde oldukça güncel bir konu olmasına rağmen, literatürde bu konuda sınırlı sayıda çalışma bulunmaktadır. Kripto paralarla ilgili literatürdeki çalışmalar genel olarak olumlu ve olumsuz görüş olmak üzere iki ana gruba ayrılmaktadır:

-Olumlu görüşler şunlardır: Lee vd., kripto varlıkların para transferlerinde düşük maliyet sağlaması ve işlemlerin hızlanması, desteksiz para basımının önüne geçmesini savunmaktadırlar. Narayanan vd., mevcut temel ödeme sistemini dönüştürme potansiyeli taşımasını faydalı bulmaktadırlar. Meiklejohn vd., kripto varlıkların günümüzde yaygın olarak kullanılan kredi kartı ve PayPal gibi mobil ödeme sistemleriyle uyumlu olmasını öne çıkarmaktadırlar. Renterghem & Meerleer ise döviz kurlarının riskli olduğu uluslararası işlemlerde enflasyon nedeniyle satın alma gücünün aşınmamasını kripto varlıkların olumlu yanı olarak görmektedirler.

-Olumsuz görüş ve eleştiriler ise şöyledir: Descôteaux, kripto varlıkların suç örgütleri tarafından kolayca kullanılabilmesini, piyasa değerinde sürekli ve aşırı dalgalanmalar yaşanmasını eleştirmektedir. Rose, altına göre daha esnek ve şeffaf olmasına rağmen çok daha spekülatif olmasına vurgu yapmaktadır. Polasik vd., birçok ülkede yasal düzenleme eksikliği, bazı ülkelerde ise düzenlemelerin yetersiz ya da karmaşık olmasını kripto varlıkların olumsuz bir özelliği olarak belirtmektedir. Srokosz & Kopyscianski, ise kripto varlıkların vergilendirmesi konusunda belirsizliklerin bulunması, siber suçlular tarafından kripto paraların değer saklama aracı olarak tercih edilmesi, çifte harcama saldırılarına açık olmasını bir tehdit olarak görmektedirler. Son olarak Spenkelnik, kripto para sisteminin hantallığı ve kripto paralarının değer saklama aracı olarak kullanılmasının yüksek riskler taşıması, büyük madencilik şirketleri ile çok sayıda kripto para tutan büyük yatırımcıların varlığı nedeniyle kripto para sisteminde demokrasi eksikliği yaşanmasını yaşanan olumsuzluklar olarak sıralamıştır.

²¹ Hazine ve Maliye Bakanlığı (n 4) 48

5. ANALİZ VE SORUNLAR

5.1. Teorik Çerçeve

Kripto varlıkların vergilendirilmesine ilişkin teorik çerçeve, öncelikle bu varlıkların hukuki ve ekonomik niteliğinin tanımlanmasıyla başlamaktadır. Uluslararası literatürde kripto paralar çoğunlukla “dijital malvarlığı unsuru” (ABD, Almanya, Japonya), bazı ülkelerde “özel para” (İsviçre, Singapur) ya da hibrit bir varlık olarak sınıflandırılmaktadır. Türkiye’de Gelir İdaresi’nin özelelerinde henüz kesin bir tanım olmaksızın menkul kıymet veya emtia benzeri varlık olarak değerlendirildiği görülmektedir. Bu belirsizlik, klasik vergi teorisinin temel ilkeleri olan adalet, belirlilik, uygunluk ve iktisadilik ilkeleri açısından ciddi sorunlar doğurmaktadır. Zira aynı ekonomik sonuç doğuran hisse senedi kazancı ile kripto varlık kazancının farklı rejimlere tabi tutulması yatay adalete aykırılık oluşturmaktadır. Bu bağlamda uluslararası vergi teorisi üç ana model sunmaktadır: (i) gerçekleşme esasına dayalı sermaye kazancı modeli (ABD, Almanya, İngiltere, Japonya), (ii) her yılsonu gerçeğe uygun değerle fiktif kazanç/kayıp hesaplayan *mark-to-market* modeli ve (iii) kişisel yatırımcı kazançlarını tamamen muaf tutup yalnızca profesyonel/ticari faaliyetleri gelir vergisine tabi tutan hibrit/muafiyet modeli. Türkiye’nin mevcut gelir vergisi ve sermaye kazançları rejimiyle en yüksek uyumu sermaye kazancı modeli göstermekle birlikte; volatilite, FIFO/LIFO/ortalama maliyet gibi maliyet esaslı belirleme ve raporlama yükü gibi pratik zorluklar nedeniyle adalet ilkesini sağlayacak, aynı zamanda kayıt dışılığı önleyecek hibrit bir yaklaşımın teorik olarak daha uygun olduğu değerlendirilmektedir²².

5.2. Pratik Sorunlar

Kripto varlıkların doğası gereği tek bir egemen yargı alanına tabi olmaması, geleneksel hukuk ve vergi sistemlerinde bu varlıkların “yerleşik” olduğu coğrafi veya hukuki bir konum belirlemeyi oldukça zorlaştırmaktadır. Bu belirsizlik, ülkeler arasındaki mevcut çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları ile otomatik bilgi değişimi mekanizmalarının kripto varlık işlemlerini kapsam dışı bırakmasına yol açmaktadır. Öte yandan kripto paraların anlık, sınır ötesi ve son derece düşük maliyetli transfer imkânı sunması, ilgili faaliyetlerin kolayca vergi cenneti bölge-

²² OECD, ‘Crypto-Asset Reporting Framework and amended Common Reporting Standard: OECD releases IT format for transmitting information and issues interpretative guidance’ (2024) <https://www.oecd.org/>>Erişim Tarihi 08.11. 2025

lerine kaydırılabilmesine olanak tanımaktadır. Bu durum kripto varlık ekosistemini fiilen bir süper vergi cenneti haline getirmektedir. Bu risklerin farkına varan OECD, 2022 yılında Kripto Varlık Raporlama Çerçevesini yayımlamıştır. OECD, kripto varlık hizmet sağlayıcılarının belirli işlem ve bakiye bilgilerini doğrudan, otomatik ve yıllık olarak vergi idareleriyle paylaşmasını zorunlu kılan yeni bir uluslararası standart oluşturmuştur²³.

Türkiye’de kripto varlık kazançlarının vergilendirilmesine ilişkin mevcut düzenleme eksikliği, pratik uygulamada çok boyutlu sorunlara yol açmaktadır. Öncelikle, gelirin niteliğinin (ticari kazanç, değer artış kazancı veya arızı kazanç) belirlenememesi nedeniyle mükellefler ile vergi idaresi arasında sıkça uyuşmazlık çıkmakta; aynı işlem bir mükellef için ticari kazanç sayılırken başka bir mükellef açısından değer artış kazancı kabul edilebilmektedir. Bu belirsizlik, beyan ve tarhiyat süreçlerinde tutarsızlık doğurmakta, vergi incelemelerinde subjektif yorumlara dayalı cezalı tarhiyat riskini artırmaktadır. Diğer yandan, blok zincir işlemlerinin anonim veya yarı anonim yapısı nedeniyle izlenebilirlik sorunu bu varlıkların vergilendirilmesini fiilen imkânsız hale getirmektedir. Bu da hem vergi kayıp ve kaçığına hem de eşitlik ilkesinin zedelenmesine yol açmaktadır. Tüm bu pratik sorunlar, mevcut yasal boşluğun acilen doldurulmasını ve kripto varlıklara özgü açık, uygulanabilir bir vergilendirme rejiminin kurulmasını zorunlu kılmaktadır²⁴.

Türkiye’de uygulanabilir bir kripto varlık vergisi rejimi kurulduktan sonra, bu rejimin muhasebe sistemiyle entegrasyonu da büyük öneme sahiptir. Türkiye’de blok zincir teknolojisi, mevcut e-fatura ve e-defter sistemlerinin yapısal özellikleriyle yüksek uyum potansiyeli taşımaktadır. Özellikle kripto varlıkların vergilendirilmesi sürecinde e-faturaların blok zincir altyapısına entegre edilmesi, belgelerin değişmez, şeffaf ve anlık doğrulanabilir şekilde saklanmasını sağlayarak işlem takibini çok daha güvenilir ve etkin hâle getirecektir. Bunun yanı sıra, e-defter uygulamasında şu anda mükelleflerle Gelir İdaresi Başkanlığı arasında çift taraflı olarak tutulan kayıtların, blok zincir üzerinde üç taraflı bir yapıya

²³ Omri Marian, ‘Are Cryptocurrencies Super Tax Havens?’ (2023) 38 (112) Mich. L. Rev. First Impressions <https://repository.law.umich.edu/mlr_fi/vol112/iss1/2> Erişim Tarihi 9.11.2025

²⁴ Ali Çelikkaya, ‘Kripto Varlıkların Gelir Vergisi Ve Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumunun Değerlendirilmesi’ (2025) 33 (1) Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 270

kavuşması mümkündür. Bu yaklaşım, muhasebe kayıtlarının manipülasyona karşı tam korunmalı olmasını ve tüm tarafların aynı gerçek zamanlı veriye erişmesini sağlayacaktır. Sonuç olarak, Türkiye'nin dijital vergi altyapısının temel taşları olan e-fatura ve e-defter sistemleri, blok zincir teknolojisiyle entegrasyona son derece yatkındır. Bu entegrasyon, hem vergi idaresinin denetim etkinliğini hem de mükelleflerin kayıt güvenilirliğini üst seviyeye taşıyabilecek stratejik bir dönüşüm fırsatı sunmaktadır²⁵.

6. POLİTİKA ÖNERİLERİ

Türkiye'de kripto varlık kazançlarının vergilendirilmesi için en gerçekçi ve uygulanabilir model, Gelir Vergisi Kanunu'na "Dijital Varlık İratları" adıyla yeni bir gelir unsuru eklenerek hibrit bir rejim kurulmasıdır. Buna göre bireysel yatırımcıların yıllık 150.000 TL'ye kadar olan gerçekleşmiş kazançları tamamen vergiden muaf tutulmalı, 150.000–750.000 TL arasındaki kazançlar %15 nihai stopajla basitçe vergilendirilmelidir. 750.000 TL üzeri kazançlar ise normal gelir vergisi tarifesine (artan oranlı olarak %15-%40) tabi olmalıdır.

Ayrıca varlığın iki yıldan uzun süre elde tutulması hâlinde kazancın %50'si vergiden muaf tutulmak suretiyle uzun vadeli yatırım teşvik edilmelidir. Zararlar ise beş yıl devredebilecek şekilde sadece kripto kazançlarından mahsup edilebilmelidir. Borsalar, madenciler, *staking* işletmeleri, yüksek hacimli *trader*'lar gibi profesyonel ve ticari faaliyet gösterenler ise tam ticari kazanç olarak kurumlar vergisi ve gerektiğinde %20 KDV'ye tabi tutulmalıdır.

En kritik adım olarak Vergi kaçakçılığını önlemek için 2027'ye kadar Türkiye'de faaliyet gösteren tüm yerli ve yabancı kripto varlık hizmet sağlayıcıları mükellef adına otomatik stopaj kesip Gelir İdaresi'ne bildirmekle yükümlü kılınmalıdır. CARF/OECD standartlarına uyumlu yıllık raporlama zorunluluğu getirilmelidir. Böylece hem küçük yatırımcı korunup sektör büyümesi teşvik edilir hem vergi adaleti ve kayıt dışılık büyük ölçüde önlenir hem de uluslararası taahhütler yerine getirilmiş olur.

²⁵ Emrah İnci, 'Vergilemede Bir Dönüşüm: Blockchain Temelli Vergileme ve Türk Vergi Sisteminde Uygulanabilirliği' (2023) Çukurova Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi

Kripto-kripto takas işlemleri gerçekleşmemiş kazanç sayılarak vergileme dışı bırakılmalı, ancak TL veya yabancı para ile gerçekleşen çıkış işlemleri vergilendirme anı olarak kabul edilmelidir. Vergi güvenliğini sağlamak amacıyla tüm kripto varlık hizmet sağlayıcıları SPK ve MASAK’a raporlama yükümlülüğü getirilmeli, yıllık belirli bir tutarın üzerindeki işlemler için otomatik bilgi paylaşımı mekanizması kurulmalıdır. 2028’den itibaren deneyim kazanıldıkça kripto varlıkların vergi oranları kademeli olarak optimize edilmelidir. Böylece hem kamu geliri artırılırken hem de Türkiye’nin küresel kripto ekosisteminde rekabetçi ve yatırımcı dostu bir ülke konumuna gelmesi sağlanmalıdır.

7. SONUÇ

Kripto varlıklar, 2009’da Bitcoin ile başlayan kısa tarihine rağmen finansal sistemin en yıkıcı yeniliklerinden biri hâline gelmiş ve küresel çapta trilyon dolarlık bir ekonomik değer yaratmıştır. Merkeziyetsiz, sınır ötesi ve yüksek volatiliteye sahip bu varlıkların hukuki ve vergisel niteliği ise hâlâ dünya genelinde tam olarak oturmamıştır.

Gelişmiş ülkelerin karşılaştırmalı analizi, bu belirsizliğe rağmen farklı yaklaşımların başarılı bir şekilde uygulanabildiğini göstermektedir: Almanya uzun vadeli bireysel yatırımcıyı tamamen vergiden muaf tutarak tasarruf ve yatırım kültürünü desteklerken, ABD mevcut sermaye kazancı rejimini teknoloji-nötr bir şekilde uyarlayarak esneklik sağlamakta, Japonya ise sıkı lisanslama ve yüksek vergi yüküyle finansal istikrarı ön plana çıkarmıştır. Bu örnekler, kripto varlıkların “para”, “menkul kıymet” ya da “emtia” gibi mevcut kategorilere zorla sıkıştırılmak yerine, kendine özgü özelliklerine uygun hibrit veya bağımsız bir rejimle düzenlendiğinde hem kamu gelirlerinin korunabildiğini hem de sektörün sağlıklı büyüebildiğini ortaya koymaktadır.

Bu çalışma boyunca yürütülen kapsamlı karşılaştırmalı analizler, 2025 Aralık ayı itibarıyla Türkiye’de kripto varlık kazançlarının vergilendirilmesinde hâlâ derin bir yapısal boşluk bulunduğunu, bu boşluğun yalnızca milyarlarca liralık kamu geliri kaybına değil, aynı zamanda vergi adaleti, eşitlik ve kanun önünde hesap verilebilirlik ilkelerinin ağır biçimde zedelenmesine yol açtığını açıkça ortaya koymaktadır; Gelir İdaresi Başkanlığı’nın “kanunsuz vergi olmaz” anlayışıyla hareket etmesi fiilen geniş bir vergi muafiyeti yaratmış olsa da, bu durum ne adil, ne sürdürülebilir ne de Türkiye’nin OECD ve CARF gibi uluslararası taahhütleriyle uyumludur.

ABD, Almanya, İngiltere, Japonya, Kanada ve Malezya gibi gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin tamamına yakını, kripto varlık kazançlarını ya sermaye kazancı ya da gelir vergisi kapsamında açıkça tanımlamış ve etkin bir şekilde vergilendirirken, en yatırımcı dostu rejimi Almanya'nın 1 yıl elde tutma şartıyla tam muafiyet uygulaması, ardından uzun vadeli ABD yatırımcılarının %0-%20 dilimi ve Malezya'nın bireysel sermaye kazancı muafiyeti izlemekte; buna karşılık Japonya %55'e varan marjinal oranla en ağır yükü getiren ülke konumundadır. Tüm ülkelerde ortak nokta, profesyonel ve ticari faaliyetlerin istisnasız tam gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulmasıdır.

Türkiye'nin acilen benimsemesi gereken model, Gelir Vergisi Kanunu'na "Dijital Varlık İratları" başlığıyla yeni bir gelir unsuru eklenecek oluşturulacak hibrit rejimdir. Bireysel yatırımcılar için bir yıldan uzun elde tutma hâlinde kazancın tamamı vergiden muaf, bir yıldan kısa tutmalarda yıllık 250.000 TL muafiyet sonrası aşan kısım %15 nihai stopajla vergilendirilmelidir. Profesyonel, ticari ve kurumsal faaliyetler ise tam ticari kazanç olarak %15-%40 gelir vergisi ve ilgili işlemlerde %20 KDV'ye tabi tutulmalıdır.

Tüm Türkiye mukimi müşteriye hizmet veren yerli ve yabancı kripto varlık hizmet sağlayıcıları, gerçekleştirdikleri işlemler üzerinden %2-5 bandında kademeli bir Tobin benzeri işlem vergisi kesip doğrudan Hazine'ye aktarmakla yükümlü kılınmalı, maliyet esaslı havuzlama yöntemiyle sadeleştirilmeli, zararlar beş yıl geriye ve sınırsız ileriye devredilebilmelidir. Bu hibrit model, yüksek enflasyon ve TL'de değer kaybı gibi yerel gerçekleri dikkate alarak uzun vadeli yatırımı güçlü biçimde teşvik ederken kısa vadeli spekülasyonu makul ölçüde vergilendirecek, genç ve teknolojiye yatkın nüfusun kripto benimsenmesini kayıt içine alarak hem kamu gelirlerini kalıcı biçimde artıracak hem de kayıt dışılığı büyük ölçüde ortadan kaldıracaktır.

2026 yılına kadar "Kripto Varlık Kazançlarının Vergilendirilmesi Hakkında Kanun" çıkarılmaması hâlinde, 2027'de tam olarak devreye girecek OECD CARF çerçevesiyle Türk mukimi bireylerin yurtdışındaki tüm işlemleri yabancı vergi idareleri tarafından otomatik olarak Gelir İdaresi'ne bildirilecek ve geriye dönük toplu cezalı tarhiyat riski doğacaktır. Bu nedenle, 2026 bütçe görüşmeleri sırasında TBMM'ye sunulacak bir torba yasayla bu düzenlemenin gecikmeksizin hayata geçirilmesi, yalnızca mali bir zorunluluk değil, aynı zamanda Türkiye'nin dijital ekonomi yarışında "kurala uyan" değil "kural koyan" bir ülke olma, blok

zincir tabanlı inovasyonu teşvik ederek küresel rekabet gücünü kalıcı biçimde yükseltme fırsatıdır.

Sonuç olarak, Türkiye’nin kripto varlık ekosisteminde “yatırımcı dostu ama vergi kaçakçılığına kapalı” bir ülke hâline gelmesi için 2027’ye kadar kapsamlı bir yasal düzenleme yapılması kaçınılmazdır. Bu düzenleme yalnızca kamu gelirlerini artırmakla kalmayacak, aynı zamanda blok zincir ve dijital varlık teknolojilerinin ülkemizde sağlıklı bir şekilde gelişmesine, finansal kapsayıcılığın güçlenmesine ve küresel rekabet gücümüzün yükselmesine katkı sağlayacaktır. Aksi takdirde, mevcut belirsizlik ve kayıt dışılık hem devletin vergi kaybını trilyonlarca liraya ulaştıracak hem de Türkiye’yi uluslararası finansal suçlarla mücadele ve OECD standartları açısından zor durumda bırakacaktır. Kripto varlıkların vergilendirilmesi, artık bir “tercih” değil, ekonomik ve mali zorunluluktur.

KAYNAKÇA

Aman K, Kumari P and Chauhan M, ‘Legal and Economic Evaluation of Cryptocurrency Taxation Policies and Their Impact on Financial Stability Worldwide’ (2025) 6 (1) The Journal of African Development 259-270

Bıyan Ö and Carda H, ‘Türk Vergi Hukukunda Geleceğe Dair Öngörüler: Blok Zincir Teknolojisinin Olası Etkileri’ (2021) 180 Maliye Dergisi 93-114

Brooks M, ‘Crypto Tax in Japan: The Ultimate Guide’ (2024) <<https://coinledger.io/guides/crypto-tax-japan>> Erişim Tarihi 22.10.2025

Brooks K, ‘Purpose in comparative tax law’ (2021) 18(2) Journal of Comparative Tax Studies 45–62

Buterin V, ‘A Next-generation Smart Contract and Decentralized Application Platform’(2014) Ethereum White Paper 1-36

Chason E, ‘Crypto Assets and the Problem of Tax Classifications’ (2023) 2 William & Mary Law School Scholarship Repository Faculty Publications <<https://scholarship.law.wm.edu/facpubs/2126>> Erişim Tarihi 10.06.2024 765-825

Collier R, Devereux MP and Vella J, ‘Comparing proposals to tax profits in the digital economy’ (2021) 48(3) International Tax Review 112–129

Çelikkaya A, ‘Kripto Varlıkların Gelir Vergisi Ve Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumunun Değerlendirilmesi’ (2025) 33 (1) Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 263-310

Descôteaux D, ‘Bitcoin: More Than a Currency, Potential for Innovation’ (2014) January Regulation Series <http://www.exchange-magazine.com/morningpost/2014/week2/Wednesday/note0114_en.pdf> Erişim Tarihi 25.10.2025

Hazine ve Maliye Bakanlığı, ‘Vergi Konseyi Kripto Varlıkların Vergilendirilmesi Çalışma Grubu Raporu’ (2022) Ankara <<https://www.hmb.gov.tr>> Erişim Tarihi 08.11.2025 1-61

İnci E, ‘Vergilemede Bir Dönüşüm: Blok zincir Temelli Vergileme ve Türk Vergi Sisteminde Uygulanabilirliği’ (2023) Çukurova Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi

Lee D, ChuEn K, Guo L and Wang Y, ‘Cryptocurrency: A New Investment Opportunity?’ (2018) 20(3) The Journal of Alternative Investments 16-40

Marian O, ‘Are Cryptocurrencies Super Tax Havens?’ (2023) 38 (112) Mich. L. Rev. First Impressions <https://repository.law.umich.edu/mlr_fi/vol112/iss1/2> Erişim Tarihi 9.11.2025

Mcclure Z, ‘Crypto Tax Free Countries for 2024’ (2024) <<https://tokentax.co/blog/crypto-tax-free-countries>> Erişim Tarihi 23.10.2025

Meiklejohn S, Pomarole M, Jordan G, Levchenko K, McCoy D, Voelker GM and Savage S, ‘A Fistful of Bitcoins: Characterizing Payments Among Men with No Names’ (2016) 59(4) Communications of the ACM 86-93

Nakamoto S, ‘Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System’ (2009) <<https://metzdowd.com>> Erişim Tarihi 01.11.2025

Narayanan A, Bonneau J, Felten E, Miller A and Goldfeder S, Bitcoin and Cryptocurrency Technologies: A Comprehensive Introduction (1st edn, Princeton University Press 2016) 28

OECD, ‘Crypto-Asset Reporting Framework and amended Common Reporting Standard: OECD releases IT format for transmitting information and issues interpretative guidance’ (2024) <<https://www.oecd.org/>> Erişim Tarihi 08.11.2025

Parsons S, ‘Taxing Crypto-Asset Transactions Foundations for a Globally Coordinated Approach’ (2022) University of Cape Town Doktora Tezi

Polasik M, Piotrowska A, Wisniewski TP, Kotkowski R and Lightfoot G, 'Price Fluctuations and the Use of Bitcoin: An Empirical Inquiry' (2014) <<https://pdfs.semanticscholar.org/f711/087cf35409a51f1485dcecad043579c78831.pdf>> Erişim Tarihi 25.10.2025

Renterghem JV and Meerleer WD, 'From Bits to Coins: Price Formation of Bitcoin' (2017) Aantal Woorden: 21479 Master Thesis <https://www.researchgate.net/profile/Jasper_Van_Renterghem/publication/318755558> Erişim Tarihi 25.10.2025

Rose C, 'The Evolution of Digital Currencies: Bitcoin, A Cryptocurrency Causing A Monetary Revolution' (2015) 14(4) International Business & Economics Research Journal 617-622

Spengelink H, 'The adoption process of cryptocurrencies' (2014) Amstelveen <<https://pdfs.semanticscholar.org/5c0d/bbf5c9aa38766d61eac90a0258b4d7d97f6f.pdf>> Erişim Tarihi 25.10.2025

Srokosz W and Kopyscianski T, 'Legal And Economic Analysis Of The Cryptocurrencies Impact On The Financial System Stability' (2015) 4(2) Journal of Teaching and Education 619-627

Teller A, 'Crypto Tax Guide Germany for 2024:[Kryptowährung Steuer]' <<https://tokentax.co/blog/crypto-taxes-in-germany>> Erişim Tarihi 23.10.2024

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası, 'Ödemelerde Kripto Varlıkların Kullanılmamasına Dair Yönetmelik' Resmî Gazete (2021) Sayı 31456 <<https://resmigazete.gov.tr/eskiler/2021/04/20210416-4.htm>> Erişim Tarihi 29.10.2025

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, Vergi Konseyi Kripto Varlıkların Vergilendirilmesi Çalışma Grubu Raporu 2022

Wimmer F, 'Crypto Tax UK: Ultimate Tax Guide for 2024 [HMRC Rules] (2024), <<https://www.blockpit.io/tax-guides/crypto-tax-united-kingdom-hmrc>> Erişim Tarihi 14.11.2025

Wiseman S, 'Property or Currency? The Tax Dilemma Behind Bitcoin' (2016) 2(5) Utah Law Review <<http://dc.law.utah.edu/ulr/vol2016/iss2/5>> Erişim Tarihi 2.11.2025

Yermack D, 'Is Bitcoin a Real Currency? An economic appraisal' (2013) 19747 NBER Working Paper NYU Stern School of Business <<http://www.nber.org/papers/w19747>> Erişim Tarihi 14.11.2025

TÜRK VERGİ HUKUKUNDA MALİ GÜÇ VE ÖDEME GÜCÜ KAVRAMLARININ KARŞILAŞTIRILMASI VE FİİLİ YANSIMALARI*

(A COMPARISON OF THE CONCEPTS OF FINANCIAL CAPACITY AND ABILITY
TO PAY IN TURKISH TAX LAW AND THEIR PRACTICAL IMPLICATIONS)

Edanur ŞENYÜZ ÇATAK¹

ÖZ

Bu çalışmada, vergi hukukunun temel ilkelerinden biri olan mali güce göre vergilendirme, ödeme gücü kavramı ile karşılaştırmalı olarak incelenmektedir. Çalışmanın amacı, literatürde çoğu zaman eş anlamlı kullanılan mali güç ve ödeme gücü kavramlarının farklı içeriklere sahip olduğunu ortaya koymak ve bu kavramların birbirinin yerine kullanılmasının vergi adaleti bakımından doğurduğu sonuçlara dikkat çekmektir. Bununla birlikte Türkiye’de gelir ve servet dağılımının yapısal özellikleri, dolaylı vergilerin sistem içerisindeki ağırlığı, servet vergilerinde ortaya çıkan likidite sorunları ve gelir vergisi tarifesinin uygulamadaki etkileri birlikte değerlendirildiğinde, mali güç ilkesinin vergi adaletini sağlamada tek başına yeterli olmadığı sonucuna ulaşılmaktadır. Bu nedenle, mali güç ilkesinin ödeme gücünü de yansıtacak şekilde yeniden ele alınması gerektiği savunulmaktadır.

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 20.04.2026 tarihinde Yayınevimize ulaşmış olup, 20.05.2026 tarihinde birinci hakem; 21.05.2026 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

DOI: <http://dx.doi.org/10.69838/MHD.90625>

¹ Bursa Barosu’na kayıtlı avukat, Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı doktora Programı öğrencisi, av.edanursenyuz@gmail.com, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-1463-9054.

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar tarafından çıkar çatışması bildirilmemiştir.

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

Bu makaleye atıf için; ŞENYÜZ ÇATAK, Edanur, “Türk Vergi Hukukunda Mali Güç ve Ödeme Gücü Kavramlarının Karşılaştırılması ve Fiili Yansımaları”, Mali Hukuk Dergisi, Sayı No.: 258, 2026, s. 59-78.

Anahtar Kelimeler: Mali Güç, Ödeme Gücü, Vergilendirme Adaleti, Vergi Hukuku, Sosyal Devlet

ABSTRACT

This study examines taxation according to financial capacity one of the fundamental principles of tax law in comparison with the concept of ability to pay. The aim of the study is to demonstrate that the concepts of financial capacity and ability to pay, which are often used interchangeably in the literature, have distinct meanings, and to highlight the consequences of using these terms interchangeably in terms of tax justice. However, when the structural characteristics of income and wealth distribution in Turkey, the weight of indirect taxes within the system, liquidity issues arising in wealth taxes, and the practical effects of the income tax schedule are evaluated together, it is concluded that the principle of financial capacity alone is insufficient to ensure tax justice. For this reason, it is argued that the ability-to-pay principle must be re-examined in a way that also reflects actual payment capacity.

Keywords: *Financial Capacity, The Ability To Pay, Tax Justice, Tax Law, The Welfare State*

GİRİŞ

Vergi hukukunun en temel ilkelerinden biri olan mali güce göre vergilendirme, modern devlet anlayışının vazgeçilmez mali unsurlarından biridir. Anayasada mali güce göre vergilendirme 1982 Anayasasının 73'üncü maddesinde temel ölçü norm olarak ortaya konulmuş ve literatürde de ağırlıklı şekilde işlenmiştir. Bu ilke, vergilendirme yükünün bireyler arasında adil bir biçimde dağıtılmasını amaçlamakta ve vergi hukukunun normatif temelini oluşturmaktadır. Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 73. maddesinde açıkça düzenlenmiş olup, herkesin mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır².

Söz konusu maddenin 2. fıkrasında "vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır" ifadesi, vergilendirmenin yalnızca teknik bir kamu geliri toplama aracı olmadığını;

² Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, Kabul Tarihi: 07.11.1982, RG: 09.11.1982/17863

aynı zamanda **toplumsal dengeyi sağlama işlevi** taşıdığını ortaya koymaktadır. Dolayısıyla bu düzenlemede dikkat çekilmesi gereken nokta, maddenin 1. fıkrasında ortaya konulan Anayasanın yalnızca “mali güç” ilkesini değil, onun ötesinde bir **sonuç hedefi** koymasındadır. Hukuk devleti anlayışı ile sosyal devlet anlayışının arasında en önemli ayırım noktası eşitliktir. Hukuk devletinde eşitlik yasa önüne eşitlik sadece biçimsel iken; sosyal devlette eşitlik, sosyal durum ve koşullar dolayısıyla toplumsal eşitsizliklerin dikkate alındığı, hasta, engelli, düşkün, yaşlı vb. ve özellikle mali güçleri olmayan kişilerin devlet tarafından korunduğu toplumsal eşitsizliklerin azaltmaya çalışıldığı anlayışı yansıtmaktadır³.

Mali güç ilkesinin teorik ve normatif gücüne rağmen uygulamada çeşitli sorunlar ortaya çıkmaktadır. Bu sorunların başında, mali güç kavramının soyut yapısı ile mükellefin fiili ödeme kapasitesini ifade eden sosyal amaca hizmet eden “ödeme gücü” kavramı arasındaki uyumsuzluk gelmektedir. Mali güç, vergilendirme sürecinde çoğu zaman bireyin ekonomik potansiyelini esas alınmakta; ancak bu potansiyelin fiilen vergi ödeyebilme kapasitesine dönüşüp dönüşmediği yeterince dikkate alınmamaktadır.

Çalışmada öncelikle mali güç kavramının teorik ve anayasal temelleri incelenmekte, ardından ödeme gücü kavramı açıklanmaktadır. Devam eden bölümde mali güç ve ödeme gücü arasındaki ayırım Anayasa Mahkemesi kararları ve doktrinindeki görüşler çerçevesinde değerlendirilmektedir. Sonraki bölümde ise mali güç ile ödeme gücü arasındaki normatif ilişki Türk vergi sistemindeki uygulamalar üzerinden analiz edilmekte; özellikle dolaylı vergiler, artan oranlı tarifeler, muafiyet ve istisnalar ile servet vergileri bakımından ortaya çıkan sorunlar ele alınmaktadır. Çalışmanın son kısmında ise vergilendirmede ödeme gücünün daha etkin biçimde uygulamaya aktarılmasına yönelik çözüm önerilerine yer verilmektedir.

1. MALİ GÜÇ KAVRAMI

Mali güç kavramı, kökenini klasik maliye teorisinden almakta olup, özellikle Adam Smith’in vergilendirme ilkeleri arasında yer alan eşitlik prensibine dayanmaktadır. Adam Smith vergide eşitlik teorisinde

³ Bülent Tanör and Necmi Yüzbaşıoğlu, *Anayasa Hukuku*, 88, aktaran: Tamer Budak, *Türk Vergi Hukukunda Anayasal Ölçüt: Mali Güç* (1st edn, Onikilevha Yayıncılık 2010) 7

ödeme gücü ve fayda yaklaşımlarını yan yana getirmiştir⁴. Smith'e göre bir devletin tebaasının her biri, hükümetin devamına ödeme gücü oranında yani devlet himayesi altında elde ettiği gelirlerle orantılı olarak katılmalıdır⁵. Bu yaklaşım zamanla gelişerek mali güç kavramının temelini oluşturmuştur.

Modern maliye teorisinde mali güç, vergi ödeme gücünü ortaya koyan değerler toplamı olarak ifade edilmektedir⁶. Yani bu kavram bireyin vergilendirilebilir ekonomik kapasitesi olarak tanımlanmakta gelir, servet ve harcama olarak üç temel gösterge üzerinden değerlendirilmektedir⁷.

Gelir: Bir kişinin belli bir dönemde elde ettiği kazançlar toplamı

Servet: Kişinin sahip olduğu mal ve mülklerin toplam değeri⁸

Harcama: Kişinin yaptığı tüm tüketime yönelik harcamaları

Bu göstergeler, bireyin ekonomik sistem içindeki konumunu ortaya koymakta ve vergi yükünün belirlenmesindeki objektif ölçütleri sunmaktadır. Gelirden alınan vergi, gelirin elde edilmesi, servetten alınan vergi, gelirin tasarrufuna dönüştürülmüş, biriktirilmiş kısmı; harcamalardan alınan vergi ise gelirin harcanan kısmı vesilesi ile alınmaktadır⁹. Dolayısıyla kişinin vergilemeye ve ödemeye esas alınan ekonomik kapasitesi yani mali gücü arttıkça ödeyeceği vergi yükü de artacaktır. Esasen bu durum, vergide eşitlik ve adalet ilkelerine dayanmakta ve sosyal devlet anlayışının bir uzantısı olarak anlaşılmaktadır¹⁰.

⁴ Zeynep Ağdemir and Ceyhan Gürkan, 'Adam Smith'ten Neoliberalizme Vergi Adaleti: Ödeme Gücü ve Fayda Yaklaşımlarının Kavramsal, Kuramsal ve Ülke Uygulamaları Bağlamında Bir İncelemesi' (2019) 74(2) Ankara Üniversitesi SBF Dergisi 465 <<https://doi.org/10.33630/ausbf.546579>> Erişim Tarihi 10.04.2026

⁵ Nihat Edizdoğan, Özhan Çetinkaya and Erhan Gümüş, Kamu Maliyesi (7th edn, Ekin Kitapevi 2016), 244

⁶ Abdullah Tekbaş, 'Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler'in Sevilay Uzunallı (ed), Prof. Dr. Burhan Ceyhan'a Armağan (1st edn, Dokuz Eylül Üniversitesi Matbaası 2012) 160

⁷ Orhan Şener, 'Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi'in Ufuk Selen (ed), (14th edn, Ekin Yayınevi 2026) 178–179

⁸ "Buna karşılık servet, özellikle gelir getirmeyen servet, vergisel anlamda mali gücün göstergesi olmaya uygun değildir." Lang, 'Vergi Adaletinin Anayasal Temelleri', 25. aktaran: Budak (n 3) 70

⁹ Yusuf Karakoç, Kamu Maliyesi (4th edn, Yetkin Yayıncılık 2024) 196

¹⁰ Anayasa Mahkemesi, 23/07/2003, E 2003/48, K 2003/76 (RG 11/09/2004, 25580)

Vergilendirmede eşitlik ilkesi ancak mali güç ölçütü¹¹ esas alınarak somutlaştırılabilmekte ve eşitliğin vergi hukukundaki anlamı “herkesin mali gücü oranında vergilendirilmesi” ile açıklanabilmektedir. Bu durumda vergilendirmede eşitlik ilkesi gereğince, mali gücü aynı olanların eşit, farklı olanların eşitsiz durumda oldukları sonucuna ulaşılabilir¹².

Nitekim vergilendirme alanında eşitlik, yalnızca şekli anlamda herkesin vergi yükümlüsü olması şeklinde değil, aynı zamanda bireylerin ekonomik durumlarına göre farklı muamele görmesini de içeren maddi bir eşitlik anlayışını ifade etmektedir. Bu bağlamda, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası’nda yer alan mali güce göre vergilendirme ilkesi, eşitlik ilkesinin vergi hukukuna yansıyan özel bir görünümü olarak görülmektedir.

Bununla birlikte doktrinde mali güç yalnızca objektif göstergelerle sınırlı görülmemektedir. Bireyin aile durumu, sağlık koşulları ve sosyal yükümlülüklerinin de mali güç kapsamında değerlendirilmesi gerektiğini savunarak subjektif mali güç anlayışını geliştirmiştir¹³. Bu yaklaşım, mali gücün yalnızca ekonomik değil, aynı zamanda sosyal bir kavram olduğunu ortaya koymaktadır.

2. ÖDEME GÜCÜ KAVRAMI

Ödeme gücü ve mali güç kavramı uygulamada birbirini yerine kullanılsa da¹⁴ temel olarak aynı amaca yönelik birbirinden farklı durumları ifade etmektedir. Ödeme gücü bireyin yalnızca sahip olduğu ekonomik değerleri değil, bu değerlerin **fiilen vergi ödeme kapasitesine dönüşebilirliğini** ifade eden dinamik bir kavram olarak ele alınmaktadır.

¹¹ Bu ilke mali gücü fazla olanın, mali gücü az olana oranla daha fazla vergi ödemesi gereğini belirler... Verginin mali güce göre alınması aynı zamanda vergide eşitlik ilkesine uygulama aracıdır... Vergide eşitlik ilkesi, mali gücü aynı olanların aynı, mali gücü farklı olanların ise ayrı oranda vergilendirilmesidir” Anayasa Mahkemesi, 6/07/1995, E 1994/80, K 1995/27 (AYMKD 32-1, 186–187), aktaran: Leyla Ateş, Vergilendirmede Eşitlik (1st edn, Derin Yayınları 2006) 119

¹² ibid 92

¹³ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, Nami Çağan and Cenker Göker, Vergi Hukuku (30th edn, Turhan Kitabevi 2021) 45

¹⁴ Mali Güç terimi öğretilerde kullanılan ödeme gücü terimi anlamına gelmekte öğreti ve uygulama tarafından da bu anlamda anlaşılmakta ve kullanılmaktadır. Uğur Yiğit, Mali Güce Göre Vergilendirme İlkesi (1st edn, Yaklaşım Yayıncılık 2008) 93

Ödeme gücü kavramına ilk olarak 1947 tarihli İtalya Anayasası'nda¹⁵ “*Ödeme gücü, vergi vermek mecburiyetinin sebebi olacaktır... Herkes kendi ödeme gücüne göre kamu giderlerine iştirak etmeğe mecbur olduğuna göre, herkes devlete aynı miktarı vermeyecek, ancak ödeme gücünün belirttiği hallerin eşitliği halinde ödemede bulunacak ve belirli ödeme gücü olmayanlar, vergiden muaf tutulacaktır*”¹⁶ şeklinde ifade edilmek suretiyle yer verilmiştir.

Vergilemede ödeme gücü, bir kişinin ya da kurumun mali durumunu zora sokmadan vergi ödeme kapasitesini ifade eder. Yani herkesin ekonomik gücü oranında vergi ödemesi gerektiği fikrine dayanmaktadır. Bu durumda ödeme gücü, sosyal dengenin sağlanması amaçlanarak mükelleflerin eylemleri mali güç olgusu dışında kişisel güçsüzlüklere ilişkin bazı göstergelere bakılarak özellikle istisna, muafiyet ve indirimlerle oluşan güce ulaşılmasını ifade eder.

Öte yandan kişilerin gerçek ödeme güçlerini kavrayabilmek için onların şahsi ve ailevi durumlarını bilmek gerekir¹⁷. Nitekim ailesiyle birlikte kendisini ancak, asgari düzeyde geçindirebilecek bir kişinin vergi ödeme gücü yoktur¹⁸. Aynı gelir düzeyinde olan iki kişiden biri ücret geliri diğeri sermaye geliri elde ediyorsa, vergi ödeme güçleri farklı olabilecektir¹⁹. Yine aynı miktar toplam gelir, farklı sayıda kişilerden oluşan aileler için farklı refah düzeyini ve farklı ödeme güçlerini ifade etmektedir²⁰. Ödeme gücü, mükellefin: aile durumu, engellilik durumu bakmakla yükümlü olduğu kişiler, sağlık durumu, yaşam standartları gibi unsurlarını da dikkate alarak vergi yükünün katlanılabilirliğini esas almaktadır. Mükelleflerin yaşam düzeylerinin, beklentilerinin farklı olması, ekonomik ve sosyal konumlarının duygusal durumlarının değişik olması, isteklerinin ve buna bağlı olarak harcamaların da değişik boyutlarda gerçekleşmesine neden olmaktadır²¹. Bu amaca ulaşabilmek için,

¹⁵ Yaşar GÜRBÜZ, Anayasalar (Filiz Kitabevi 1981) 140, aktaran: Budak (n 3) 10.

¹⁶ A Sami Kükrer, ‘Vergilemede “Mali Güç” ve “Ödeme Gücü” Kavramı’ in Prof Dr İlhan Cemalcılar Hatırasına Armağan (1990) 502

¹⁷ Budak (n 3) 7

¹⁸ Elif Sonsuzoğlu, Ödeme Gücüne Göre Vergilendirme İlkesi (Doktora Tezi: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Mali Hukuk Anabilim Dalı 1997) 7

¹⁹ ibid 7

²⁰ ibid 7

²¹ Yiğit (n 14) 95

her şeyden önce vergilerin kişiselleştirilmelerinin mümkün olması, yani mükelleflerin ödeme güçlerini belirleyen subjektif unsurların dikkate alınabilmesini gerekli kılmaktadır²².

Bunun için de kişinin aktif gelirleri, giderleri, bakmakla yükümlü olduğu kişiler harcama standartları tespit edilerek gerçeğe en yakın vergileme kriterleri belirlenmelidir. Bu ilkenin başarı ile uygulanabilmesi için, gelirin ekonomik anlamda tanımı yapılarak, vergi matrahının gelirin bütün öğelerini içermesi sağlanmalıdır²³. Yani parasal-parasal olmayan, maddi-maddi olmayan, gerçekleşmiş-gerçekleşmemiş ayrı yapılmadan, her türlü gelir ögesi üniter gelir vergisi beyannamesinde yer almalıdır²⁴. Bu kriterler vergilemede yatay eşitliğin oluşum ve gerçek ödeme gücünün tespitinde önem taşımaktadır. Örneğin, çiftçinin ve sahip olduğu evinde oturan ailenin elde ettiği varsayılan parasal olmayan geliri de yatay ve dikey eşitliğin sağlanması sırasında göz önünde bulundurulmaktadır²⁵.

Bu noktada toplumsal gelir eşitsizliğini gidermede objektif bir araç olarak bir kimsenin normal yaşam için saptanan gelir düzeyinin altında gelir elde etmesi ya da hiç gelir elde etmemesi durumunda, devlet tarafından bu kimseye transfer ödemesi yapılarak negatif gelir vergisinin²⁶ uygulamaya geçirilmesi yerinde olabilir.

3. ÖDEME GÜCÜ VE MALİ GÜÇ AYRIMI

Ödeme gücü kavramı, mali güç ilkesinin uygulamadaki sınırlarını ortaya koyan tamamlayıcı bir kavramdır. Her ne kadar literatürde vergilendirme ilkesi olarak yer verilirken mali güce göre vergilendirme ve ödeme gücüne göre vergilendirme kavramları eşdeğer olarak kullanılsa da bu iki kavram aynı durumu ifade etmemektedir²⁷. Mali güç, bireyin ekonomik potansiyelini ifade ederken; ödeme gücü, bu potansiyelin fiili olarak vergi ödeyebilme kapasitesine dönüşüp dönüşmediğini göstermektedir. Bu kavramlar Anayasa hazırlanırken Danışma Meclisi'nde tar-

²² Şerafettin Aksoy, Kamu Maliyesi (3rd edn, Filiz Kitapevi 1998) 240

²³ Edizdoğan, Çetinkaya and Gümüş (n 5) 245

²⁴ Şener (n 7) 179; Edizdoğan, Çetinkaya and Gümüş (n 5) 245

²⁵ Şener (n 7) 180

²⁶ ibid 219

²⁷ Metin Erdem, Doğan Şenyüz and İsmail Tatlıoğlu, Kamu Maliyesi (18th edn, Ekin Kitapevi 2024) 183

tışma konusu yapılmış ve sonuçta daha geniş kapsamlı olan mali güç kavramı benimsenmiştir²⁸.

Kavramlar arasındaki ayırım özellikle likidite sorununun ortaya çıktığı durumlarda önem kazanmaktadır. Örneğin, yüksek değerde taşınmazlara sahip olan ancak düzenli geliri bulunmayan bir mükellef, mali güç açısından güçlü görünmekte; ancak ödeme gücü bakımından yetersiz kalabilmektedir. Ödeme gücü kavramı, bu yönüyle mali gücün statik yapısına karşılık dinamik bir karakter taşımaktadır. Vergilendirme sürecinde zaman boyutunu dikkate alması, bu kavramı özellikle ekonomik dalgalanmalar ve kriz dönemlerinde daha da önemli hale getirmektedir. Zira kamu giderlerinin finansmanı için gerekli olan vergi ya da başka bir gelir türünün “adil” sayılabilmesi öncelikle kişilerin iktisadi ve sosyal durumlarındaki farklılıkların dikkate alınmasını gerektirir²⁹.

Ödeme gücü, yalnızca mali gücün bir yansıması değil; aynı zamanda onun sınırlarını belirleyen bir ölçüt olarak değerlendirilmelidir. Yani mali güç bir Anayasal ilke olmakla birlikte ödeme gücü de bir yorum ve uygulama ilkesi olarak karşımıza çıkmaktadır. Nitekim Anayasa Mahkemesi bir kararında³⁰ mali güç ilkesinin yorum ve uygulamasında

²⁸ Kazım Öztürk, T.C. Anayasası, vol 2 (Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları 1966) 2204–2209, aktaran: Budak (n 3) 7

²⁹ Gül Kayalidere, Funda Karakoyun and Aslıhan Küden, ‘Gelişmiş Ülke Örneklerinde Ücret Gelirinin Vergilendirilmesi: Uygulamada Ödeme Gücünün Tespiti’ (2025) 307 Vergi Raporu Makaleler 143

³⁰ Anayasa Mahkemesi, 6/07/1995, E 1994/80, K 1995/27 (RG 2/02/1996, 22542) “Mali güce göre vergilendirme ise, verginin kişilerin ekonomik ve kişisel durumlarına göre alınmasıdır. Bu ilke, malî gücü fazla olanın, malî gücü az olana oranla daha fazla vergi ödemesi gereğini belirler. Malî gücün tanımı Anayasa’da bulunmamakla birlikte, genellikle ödeme gücü anlamında kullanılmakta, kamu maliyesi yönünden ise gelir, servet ve harcamalar malî gücün göstergeleridir. Verginin malî güce göre alınması aynı zamanda vergide eşitlik ilkesinin uygulama aracıdır. Vergide eşitlik ilkesi, yükümlülerin vergi ödeme güçleri dikkate alınmak suretiyle vergilendirmenin yapılmasını öngörür. Başka bir deyişle, kişilerin genel vergi yüküne kendi ödeme güçlerine göre katılmalarıdır. Bu durumda, Anayasa’da öngörülen verginin “malî güce göre ödenmesi”, “herkesin vergi ödemesi” ilkesiyle birlikte vergilendirmede adalet ve eşitlik ilkesine uygunluğu gösterir ve sosyal devletin en etkin uygulama aracını oluşturur. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı bu ilkelere uyularak sağlanır. Vergide eşitlik ilkesi, malî gücü aynı olanların aynı, malî gücü farklı olanların ise aynı oranda vergilendirilmesidir. Anayasa’nın 73. maddesinin birinci fıkrasında, herkesin mali gücüne göre vergi ödemesi, ikinci fıkrasında ise vergi yükünün adaletli ve dengeli bir biçimde dağılımının sağlanması amaçlanmıştır.”<chrome-extension:// efa-

ödeme gücü üzerinden adaletli ve dengeli dağıtımın amaçlandığını ortaya koymuştur. Yine bir başka kararında “...Verginin mali güce göre alınması ve genelliği ilkeleriyle vergilendirmede eşitlik ve adaletin gerçekleştirilmesi amaçlanmıştır. Ekonomi ve vergi hukuku alanında mali güce ilişkin göstergelerin gelir, sermaye ve harcamalar olduğu kabul edilmektedir. **Mali güç, ödeme gücünün kaynağı, dayanağı, nedeni ve varlık koşuludur.** Yasa koyucunun vergilendirmede, kişilerin sahip olduğu ekonomik değer ile mali güçlerini göz önünde bulundurması gerekir...”³¹ şeklinde ifade ederek mali gücün ödeme gücünün kaynağı olduğu yaklaşımını benimsemiştir.

Bu haliyle mali güç mükelleflere makro bakışı yansıtırken ödeme gücü mikro bakışı yansıtır. Bir başka ifadeyle mali güç gelir, servet ve harcama ile temsil edilen objektif bir niteliğe sahipken ödeme gücü mali gücü de içinde barındıran sübjektif bir gücü temsil eder. Bu açıklamalar ışığında ödeme gücüne ulaşmaya yarayan sosyal normların mali güce göre vergilendirme ilkesiyle aynı olmadığı, mali güç ilkesinden uzaklaşma sonucu doğurduğu görülmektedir.

Mali güç kişinin para ve para ile ifade edilen tüm malvarlığı anlamına gelirken, ödeme gücü mükellefin vergi borcunu ödeyebilir durumda olması anlamına gelmektedir. Mali güç” ile “ödeme gücü” farklılığı dikkate alındığında bir kişinin geliri ve serveti olmasına karşın ödeme gücünün olmayabileceği görülmektedir. Mali güç, genel bir ödeme kapasitesini; ödeme gücü ise hazır bir ödeme imkanını ifade etmektedir.³². İlave olarak, bu ilkenin kapsamına dahil olan mali yükümlülüklerin neler olduğu hususu da tartışmaya yer vermeyecek şekilde Anayasa ile açıkça hükme bağlanmamıştır. Anayasa'nın 73'üncü maddesinin 3 üncü fıkrasında hüküm altına alınan "kanunilik ilkesi" anılan fıkarda vergilerin yanı sıra "vergi benzeri mali yükümlülükler" in de düzenlenmiş olması sebebiyle vergi benzeri mali yükümlülükler için de geçerlidir. Buna karşılık, madde lafzından hareketle aynı maddenin 1'inci fıkrasındaki “mali güce göre ödeme ilkesiyle”, 2'nci fıkrasında düzenlenen “vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı” ilkelerinin 3'üncü ve 4'üncü fıkralarda yer

idnbmnnibpcajpcgclefindmkaj/https://norm kararlarbilgibankasi.anayasa.gov.tr/Dosyalar/Kararlar/KararPDF/1995-27-nrm.pdf> Erişim Tarihi 05.04.2026

³¹ Anayasa Mahkemesi, 6/07/1995, E 2024/136, K 2025/108 (RG. 7/8/2025, 32979)

³² Karakoç (n 9) 115

verilen vergi benzeri mali yükümlülükler için de geçerli olduğunu söylemek aynı kesinliğe sahip değildir³³.

4. MALİ GÜÇ VE ÖDEME GÜCÜ ARASINDAKİ NORMATİF İLİŞKİ

Vergi hukukunda mali güç ve ödeme gücü arasındaki ilişki, teorik bir uyumdan ziyade pratik bir gerilim alanı oluşturmaktadır. Bu gerilimin temelinde, vergilendirmenin hangi kapasiteye (mali güce mi yoksa ödeme gücüne mi) dayanması gerektiği sorusu yatmaktadır.

Mali gücün esas alınması durumunda vergi sistemi teorik olarak adil görünmekle birlikte ödeme gücünün göz ardı edilmesi, mükellefler üzerinde aşırı yük oluşturabilmektedir. Zira mali güç, çoğu zaman gelir, servet ve harcama gibi objektif göstergeler üzerinden ölçülmekte; fakat bu göstergeler mükellefin vergi ödeme anındaki gerçek ekonomik durumunu her zaman yansıtmamaktadır. Kişilerin salt ekonomik konumunu dikkate alan mali güç, mükelleflerin kişisel durumunu dikkate alan ödeme gücü ilkesi sosyal devlet ilkesinin vergilemedeki görünümünü oluşturmaktadır³⁴. Mali güce göre vergilendirmeyi sağlamak için çeşitli araçlar ve tedbirlerden (en az geçim indirimi, artan oranlı vergi tarifeleri, veraset ve intikal vb.) yararlanılabilir³⁵. Bu tedbirler ile amaçlanan sonuçların sağlanabilmesi için “yansıma” gibi ekonomik ölçütlerin dikkatle göz önünde bulundurulması ve mali güce göre vergilendirme ilkesinin vergi sisteminin tümü bakımından değerlendirilmesi gerekir³⁶. Bu bağlamda, mali güç ilkesi tek başına vergilendirme adaletini sağlamak için yeterli olmayıp; aksine, ödeme gücü kavramı ile birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir. Nitekim doktrinde de mali gücün yalnızca potansiyel bir kapasiteyi ifade ettiği, buna karşılık ödeme gücünün bu kapasitenin fiili uygulanabilirliğini belirlediği vurgulanmaktadır³⁷.

³³ M Umur Tosun and İlhami Öztürk, ‘Devlet Yükseköğretim Kurumları Tarafından Yükseköğretim Hizmet Karşılığında Alınan Bedellerin Mali Güce Göre Ödeme İlkesi Kapsamında Analizi’ (2017) 175 *Legal Hukuk Dergisi* <<https://legalbank.net/belge/devlet-yuksekogretim-kurumlari-tarafindan-yuksekogretim-hizmeti-karsiliginda-alinan-bedellerin-mali-/3891926/mali+g%C3%BC%a7>> 11.04.2026.

³⁴ Erdem, Şenyüz and Tatlıoğlu (n 27) 183

³⁵ Öncel, Kumrulu, Çağan and Göker (n 13) 62

³⁶ *ibid* 62

³⁷ Erdem, Şenyüz and Tatlıoğlu (n 27) 182–183

Buna karşılık yalnızca ödeme gücünün esas alınması da sosyal adalet açısından daha dengeli bir sonuç doğurmakta ise de; kamu gelirlerinin sürdürülebilirliği açısından riskler barındırmaktadır. Bu nedenle çağdaş vergi sistemlerinde ideal yaklaşım, mali güç ile ödeme gücü arasında bir denge kurulmasıdır³⁸.

Anayasa Mahkemesi mali güç kavramını değerlendirdiği bir kararında³⁹;

“Verginin mali güce göre alınması ve genelliği ilkeleriyle vergilendirmede eşitlik ve adaletin gerçekleştirilmesi amaçlanmıştır. Mali güç, ödeme gücünün kaynağı, dayanağı, nedeni ve varlık koşuludur. Yasaya koyucunun vergilendirmede, kişilerin sahip olduğu ekonomik değer ile mali güçlerini göz önünde bulundurması gerekir. Mali güce göre vergilendirme, verginin, yükümlülerin ekonomik ve kişisel durumlarına göre alınmasıdır. Bu ilke, aynı zamanda vergide eşitlik ilkesinin uygulama aracı olup, mali gücü fazla olanın mali gücü az olana göre daha fazla vergi ödemesini gerektirir. Vergide eşitlik ilkesi ise mali gücü aynı olanlardan aynı, farklı olanlardan ise farklı oranda vergi alınması esasına dayanır. Diğer bir anlatımla, yükümlülerin genel vergi yüküne kendi ödeme güçlerine göre katılmalarını ifade eder. Vergi tekniği, vergi adaletini yansıtmadıkça, maliye politikasının sosyal amacını gerçekleştirmez. Mali güce göre vergilendirme, sosyal devletin vergi adaleti ile ilgili bir ilkesidir.” ifadesine yer vermiştir.

Dolayısıyla yukarıda yer verilen karar, mali gücün yalnızca teorik bir ilke değil, aynı zamanda yasama organını bağlayan anayasal bir sınır olduğunu ortaya koymaktadır. Bu yaklaşım içeriğinde normatif olan mali güç kavramının yükümlülerin genel vergi yüküne kendi ödeme güçlerine göre katılmalarının sağlanmasının vergi adaleti bakımından önemli bir unsur olduğunu belirtilmiştir. Yani, Anayasa Mahkemesi her ne kadar mali gücü vergilendirmenin kaynağı olarak kabul etse de, vergilendirme sürecinin nihai sonucunu ödeme gücüne bağlamaktadır. Bu durum, ödeme gücünün mali güce kıyasla uygulamada belirleyici bir ölçüt olduğunu göstermektedir.

Anayasa Mahkemesi'nin yine bir başka kararında her ne kadar doğrudan “ödeme gücü” kavramına yer vermese de, vergilendirmenin mükellef üzerinde **aşırı ve orantısız bir yük oluşturmaması gerektiği**

³⁸ Sait Akman, ‘Vergilendirmede Adalet İlkesi’ (2015) 168 Maliye Dergisi 25

³⁹ Anayasa Mahkemesi, 15/10/2009, E 2006/95, K 2009/144 (RG 8/01/2010, 27456)

yönünde değerlendirmeler yapması⁴⁰, fiilen ödeme gücünün dikkate alındığını ortaya koymaktadır. Örneğin, bir işçinin elde ettiği ücret (gelir) mali gücünü yansıtırken elde edilen gelirin geçiminden sorumlu olduğu eşi ve çocuklarının sayısı hatta yaşı, sağlık (engellik) durumu ve yaptığı işin niteliği birlikte düşünülmesi hali ödeme gücünü belirleyen unsurlardandır. Yani evli ve üç çocuklu bir ücretlinin elde ettiği geliri dolayısıyla mali gücü var kabul edilmesine rağmen ödeme gücü olmayabilir. Vergilerin, sosyal devlet ilkesinin bir sonucu olarak mali güçten ödeme gücüne yönelmesinde muafiyet, istisna, indirim, artan oranlı vergi, ayırma ilkesi (aynı gelir durumunda ücretlilerden daha az vergi alınması), en az geçim indirimi gibi uygulamaların önemli yeri bulunmaktadır.

Ödeme gücünü hedef alan bir vergileme modeli mükellefin sosyal amaçlı norm ve konumunu dikkate alan bir vergi sistemi oluşturmayı hedeflemektedir. Kişilerin salt ekonomik konumunu dikkate alan mali güç ve ileri analizde mükelleflerin kişisel durumunu dikkate alan ödeme gücü ilkesi sosyal devlet ilkesinin vergi hukukundaki görünümünü oluşturmaktadır. Diğer taraftan mali güç olarak değerli bir konuta sahip olan kişi Değerli Konut Vergisine sahipken konutun vergisinin ödenmesi bakımından ödeme gücüne sahip olmayabilir. Tüketimlerinin zorunlu (düşük vergi oranı) veya lüks (yüksek vergi oranı) olmasına göre katma değer vergisi oranının farklılaştırılması ödeme gücüne göre vergilendirmeye yönelik uygulamalar olarak sayılabilir.

Mali güç üzerine mükellefin durumuna uygun düşen sayılan vergilendirme tekniği araçları kullanılarak ödeme gücüne ulaşılmaktadır. Bu durumun ödeme gücünün temel göstergeleri üzerinden “geniş anlamda mali güç”, vergilendirme teknikleri kullanılması üzerinden “dar anlamda mali güç” olarak ifade edilmesi mümkündür. Vergilendirmede mükelleflerin kişisel ve sosyal durumlarının dikkate alınması, tarhiyatın tamamen objektif bir işlem olmasını engellemektedir. Nitekim medeni durum, engellilik, aile yükümlülükleri veya sosyal destek ihtiyacı gibi unsurlar, aynı gelir düzeyine sahip kişiler arasında farklı vergisel sonuçlar doğurabilmektedir. Bu durum, ödeme gücüne göre vergilendirme anlayışının, mali gücün soyut ve objektif yapısını kişiselleştiren bir işlev gördüğünü ortaya koymaktadır⁴¹. Sonuçta vergilendirmede tarh şeklinde karşımıza

⁴⁰ Anayasa Mahkemesi, 15/10/2009, E 2006/95, K 2009/144 (RG 08/01/2010, 27456)

⁴¹ İl Han Özay, Günışığında Yönetim (3rd edn, Filiz Kitapevi 2017) 392

çıkan öznel idari işlem mükelleflerin sübjektif verilerinin dikkate alınması nedeniyle ortaya çıkan sonuç, mükellefler bakımından farklılık arz eder.

Bununla birlikte, özellikle dolaylı vergilerin ağırlığı ve ani vergi yükleri (örneğin deprem sonrası getirilen ek vergiler) dikkate alındığında, ödeme gücünün sistematik bir ilke olarak yeterince içselleştirilmediği görülmektedir.

Dolayısıyla ödeme gücü, mali gücün yalnızca tamamlayıcısı değil; onu sınırlayan ve yönlendiren üstün bir ilke olarak görülmeli ve uygulanmalıdır.

5. ÖDEME GÜCÜNÜN TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE FİİLİ YANSIMALARI

Türk vergi sisteminde mali güç ilkesi anayasal düzeyde güçlü bir şekilde yer almakla birlikte, uygulamada bu ilkenin tam anlamıyla hayata geçirilebildiği söylenemez. Bunun temel nedeni, vergilendirme sisteminin yapısal özelliklerinin ve tercih edilen vergi araçlarının, çoğu zaman mükelleflerin gerçek ödeme gücünü yeterince dikkate almamasıdır. Özellikle, Gelir Vergisi Kanunu kapsamında uygulanan artan oranlı vergi tarifesi, mali güç ilkesinin önemli bir yansımasıdır. Buna karşılık asgari geçim indirimi, muafiyetler ve istisnalar ödeme gücünü korumaya yönelik düzenlemeler olarak ortaya çıkmaktadır. Bu bağlamda Türk vergi sisteminde mali güç ve ödeme gücünün fiili yansımaları, özellikle vergi türleri, vergilendirme teknikleri ve uygulama pratikleri üzerinden değerlendirilmelidir.

5.1. Dolaylı Vergilerin Ağırlığı ve Ödeme Gücünü Zayıflatması

Vergi sistemlerinde kabul gören yaklaşım, dolaysız vergilerin ödeme gücünü daha iyi yansıttığı yönündedir. Çünkü dolaysız vergiler genellikle kişiselleştirilebilmeye uygun düşen (sübjektif karakterli) vergilerdir⁴². Dolaysız vergilerde çok geliri olan yükümlüden çok vergi almak ya da gelir kaynağı farklı olan yükümlülerden farklı vergi almak olanaklı olduğu halde, dolaylı vergiler gelirin değil harcanmasının üzerine dayandığından çok gelir elde edeni değil çok harcama yapanı vergi-

⁴² Erdem, Şenyüz and Tatlıoğlu (n 27) 175

lendirmek gibi bir adaletsizliğe neden olmaktadır⁴³. Sonuçta dolaylı vergiler dolaysız vergilere göre daha adaletli kabul edilmektedir⁴⁴.

Türk vergi sisteminin en dikkat çekici özelliklerinden biri, dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki yüksek payıdır. Katma değer vergisi (KDV), özel tüketim vergisi (ÖTV) gibi tüketim üzerinden alınan vergiler, mükelleflerin gelir düzeyine bakılmaksızın uygulanmaktadır⁴⁵. Bu durumun en önemli sonucu, ödeme gücü ilkesinin zayıflamasıdır. Zira dolaylı vergiler: gelir düzeyine göre farklılaşmamakta tüketim üzerinden alındığı için aynı tüketimi yapan herkese aynı oranda uygulanmaktadır, bu durum düşük gelirli bireyler üzerinde **oransal olarak daha ağır bir yük** oluşmasına yol açmaktadır.

Örneğin, düşük gelirli bir birey ile yüksek gelirli bir birey aynı malı tükettiğinde aynı KDV oranına tabi olmaktadır. Ancak düşük gelirli birey açısından bu vergi, toplam gelirine oranla çok daha büyük bir yük teşkil etmektedir. Bu durum, mali güç ilkesinin şekli olarak uygulanmasına rağmen, ödeme gücü ilkesinin ihlal edilmesine yol açmaktadır. Yine aynı şekilde günümüzde gündemde olan konulardan biri de araç alımlarında uygulanan ÖTV oranlarıdır. Birçok araç bakımından, uygulanan ÖTV, araç maliyetinin de üstünde bir tutardadır. Dolayısıyla yalnızca bazı engellilere yönelik uygulanan muafiyet haricinde gelir düzeyleri arasında uçurum olan bireyler bakımından aynı ÖTV'nin talep edilmesi kişilerin sıfır araç alabilme kapasitelerini büyük oranda etkilemektedir.

Dolayısıyla, Türk vergi sisteminde dolaylı vergilerin ağırlığı, vergilendirmede **regresif (geriye dönük eşitsiz, tersine artan oranlı)** bir etki yaratmakta ve sosyal devlet ilkesiyle bağdaşmayan sonuçlar doğurmaktadır. Aynı zamanda vergi sisteminin ödeme gücünü yeterince yansıtamamasına yol açmaktadır. Dolayısıyla sistemin genel yapısı, mali güç ilkesinin şekli olarak uygulanmasına rağmen, ödeme gücünün ikinci planda kalmasına neden olmaktadır.

5.2. Artan Oranlı Gelir Vergisi Tarifesi

Gelir Vergisi Kanunu kapsamında uygulanan artan oranlı vergi tarifesi, mali güç ilkesinin en önemli yansımalarından biri olarak ve mali

⁴³ İbid 175

⁴⁴ İbid175

⁴⁵ ibid 170-174

gücün belirlenmesinde önemli kriterlerden biri kabul edilmektedir. Bu sistemde gelir arttıkça ödenen marjinal ve ortalama vergi oranı da artmakta, böylece daha yüksek gelir elde eden bireylerin daha fazla vergi ödemesi sağlanmaktadır.

Ancak uygulamada bu sistemin ödeme gücünü tam anlamıyla yansıttığını söylemek mümkün değildir. Zira vergi dilimlerinin ve oranlarının belirlenmesi ve enflasyon karşısında yeterince güncellenmemesi, orta gelir grubunun hızla üst vergi dilimlerine girmesi, ücret gelirlerinin daha sıkı ve kaynakta vergilendirilmesi artan oranları vergi sisteminin ödeme gücünü yansıtmaktan uzak sonuçlar doğurduğunun göstergesidir. Gelir vergisi uygulaması bakımından beyan yöntemi esas alınırken ücret gelirinin nihai olarak tevkifat yöntemiyle vergilendirilmesi gerçek ödeme gücünün tespitinde kullanılan teknikleri dışarda bırakmakta, ücret geliri üzerinde mali eşitsizliğe yol açmaktadır⁴⁶. Bu durum, özellikle sabit gelirlili bireyler açısından ödeme gücünü zorlayıcı bir etki yaratmaktadır. Vergi tarifesi teorik olarak mali güce uygun görünse de, pratikte ödeme gücünü tam olarak yansıtmayan bir yapıya dönüşebilmektedir. Nitekim bu noktada bir örnek vermek gerekirse sene içinde işten ayrılan bir işçinin vergi diliminden dolayı elde edeceği tazminat miktarı dahi ciddi oranda değişebilmektedir. Aynı koşullarla işten ayrılan aynı ücrete sahip iki işçinin işten ayrılış tarihlerinin farklı olması bu sistemin ödeme gücünden uzakta olup, eşitliğe hizmet etmediğinin örneğidir.

5.3. Muafiyet, İstisna ve İndirimlerin Rolü

Türk vergi sisteminde ödeme gücünü dikkate almaya yönelik en önemli araçlar: vergi muafiyetleri, vergi istisnaları ve vergi indirimleri olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu düzenlemeler, mükelleflerin kişisel ve sosyal durumlarını dikkate alarak vergi yükünü azaltmayı amaçlamaktadır. Özellikle: asgari geçim indirimi (eski uygulama), engellilik indirimi, ailevi durumlara ilişkin indirimler ödeme gücüne yönelik önemli mekanizmalardır. Ancak günümüzde Türk vergi sisteminde mükelleflerin ailevi durumlarının vergilendirmeye etkisi sınırlı düzeydedir. Özellikle çocuk sayısının artması, güncel sistemde vergi yükünü doğrudan azaltan etkili bir mekanizma oluşturmamaktadır. 2022 yılına kadar uygulanan asgari geçim indirimi, ailevi durumun vergilendirmeye yansımaları sağlayan önemli bir araç olmakla birlikte, bu uygulamanın kaldırılmasıyla

⁴⁶ Kayalıdere, Karakoyun and Küden (n 29) 143

birlikte ücret gelirleri dışında çocuk sayısının vergi üzerindeki etkisi büyük ölçüde ortadan kalkmıştır. Bu durum, mükelleflerin gerçek ödeme gücünün belirlenmesinde ailevi yükümlülüklerin yeterince dikkate alınmadığını bekar ile evli ve çocuklu arasında ödeme gücünü esas alan bir fark yaratılmadığını göstermektedir.

Muafiyet, istisna ve indirimlerin uygulanmasında kapsamalarının sınırlı olması, gerçek ihtiyaçları tam olarak yansıtmaması, sistematik bir bütünlükten yoksun olması gibi sorunların mevcut olması nedeniyle söz konusu düzenlemeler, ödeme gücünü destekleyici olmakla birlikte, tek başına yeterli bir çözüm sunmamaktadır. Kaldı ki uygulamada vergi ödeme gücüne ulaşabilmek açısından hizmet edebildiği ölçüde vergi adaletine yararlı olan bu muafiyet ve istisna uygulamaları, vergi ödeme gücü bulunan bir kısım mükelleflerin daha az vergi ödemesine fırsat veren mekanizmalar olarak kullanıldığında⁴⁷ durumda olumsuz sonuçlar doğurmaktadır.

5.4. Servet Üzerinden Vergilendirme ve Likidite Sorunu

Servet üzerinden alınan vergiler, mali güç ilkesinin önemli bir yansımasıdır. Servetin kişinin gelirleri kapsamına girmeyen, yalnızca mülkiyetle ilişkilendirilebilen bir kavram olduğu gözetildiğinde servet üzerinden alınan vergiler, ödeme gücü açısından ciddi sorunlar doğurabilmektedir. Özellikle değerli konut vergisi ve emlak vergisi gibi servet vergilerinde, mükellefin sahip olduğu varlığın değeri esas alınmakta; ancak bu varlığın gelir üretip üretmediği dikkate alınmamaktadır.

Bu durum, “likidite sorunu” olarak ifade edilen önemli bir problemi ortaya çıkarmaktadır. Yani mükellef kağıt üzerinde zengin görünmekte ancak nakit akışı bulunmadığı için vergi ödemekte zorlanmaktadır. Bu tür durumlar, mali güç ile ödeme gücü arasındaki ayrımın en somut örneklerinden birini oluşturmaktadır. Servet vergilerinin ödeme gücünü dikkate almadan uygulanması, mükellefler üzerinde aşırı ve orantısız bir yük oluşturabilmektedir.

5.5. Kriz Dönemlerinde Vergilendirme ve Ödeme Gücü

Ekonomik krizler, afetler ve olağanüstü dönemlerde getirilen vergiler, ödeme gücü ilkesinin en çok test edildiği alanlardan biridir. Türki-

⁴⁷ Abdurrahman Akdoğan, Kamu Maliyesi (6th edn, Gazi Kitapevi 1999) 180

ye’de özellikle deprem sonrası getirilen ek vergiler, bu bağlamda önemli bir örnek teşkil etmektedir.

Kriz dönemlerinde getirilen vergilerdeki temel amaç genellikle hızlı gelir elde etmektir. Bu bakış açısında mükelleflerin bireysel durumları dikkate alınmaz. Dolayısıyla mevcut uygulamada ödeme gücü ilkesinin ikinci plana itilmesine yol açmaktadır. Oysa kriz dönemlerinde ödeme gücünün daha fazla dikkate alınması gerekirken, uygulamada bunun tersi bir eğilim gözlemlenmektedir.

6. Sonuç ve Öneriler

Türk vergi sisteminin mevcut yapısı, mali güç ilkesini esas almakla birlikte, ödeme gücünü sistematik bir ilke olarak içselleştirememiştir. Bu nedenle vergilendirme sürecinde ortaya çıkan birçok sorun, mali güç ile ödeme gücü arasındaki uyumsuzluktan kaynaklanmaktadır.

Vergilendirmede gerçek adaletin sağlanabilmesi için dolaylı vergilerin payının azaltılması dolaysız vergilerin güçlendirilmesi vergilendirme sürecinde mükellefin bireysel durumunun yani ödeme gücünün daha fazla dikkate alınmasını sağlayacaktır.

Mali gücün belirlenmesinde esas alınan gelir vergisi tarifeleri gibi objektif unsurlar gerçek sosyal adalete ulaşma amacını fiili olarak engellemektedir. Bu durumda öncelikle literatürde mali güç ve ödeme gücü kavramının farklı durumları yansıttığı kabul edilerek düzenleme ve yorumların bu çerçevede yapılması gerekmektedir. Her birey kendi subjektif benliği ile bir ekonomik kapasiteye sahiptir. Dolayısıyla subjektif unsurları göz ardı ederek salt objektif kriterler üzerinden yapılan değerlendirmeler adaleti zedeleyen uygulamalara yol açmaktadır. Bu olumsuzluğun giderilmesi ödeme gücü kavramına uygulamada daha fazla yer verilmesiyle mümkün olacaktır.

Vergilendirmede ödeme gücünün esas alındığı durumlar, mükelleflerin yalnızca sahip oldukları ekonomik değerlerin değil, bu değerlerin fiili kullanım imkânlarının ve kişisel koşullarının dikkate alındığı uygulamalarda belirginleşmektedir. Bu bağlamda, aynı gelir düzeyine sahip bireyler arasında aile ölçeği ve yükümlülüklerin göz önünde bulundurulması, ödeme gücüne dayalı vergilendirme yaklaşımının önemli bir gereğidir. Örneğin aynı geliri elde eden bekar bir mükellef ile bakmakla yükümlü olduğu birden fazla çocuğu bulunan bir mükellefin aynı vergi yüküne tabi tutulması, mali güç açısından eşitlik sağlasa da, ödeme gücü bakımından adaletli olduğu söylenememektedir. Buna karşılık, çocuk

sayısına göre vergi indirimi uygulanması, mükelleflerin gerçek ekonomik durumlarını yansıtarak ödeme gücüne uygun bir vergilendirme sağlayacaktır. Benzer şekilde, yüksek değerde servete sahip olmakla birlikte düzenli gelir elde etmeyen mükelleflerin durumu, mali güç ile ödeme gücü arasındaki ayrımı açıkça ortaya koymaktadır. Bu tür durumlarda, verginin ertelenmesi, taksitlendirilmesi ya da belirli şartlar altında azaltılması gibi uygulamalar, mükellefin fiili ödeme kapasitesini dikkate alarak ödeme gücüne dayalı bir yaklaşımın benimsendiğini gösterecektir. Aksi halde, yalnızca servetin varlığına dayanılarak yapılan vergilendirme mükellef üzerinde ağır bir yük oluşturacaktır.

Mükelleflerin zorunlu harcamalarının vergilendirme sürecinde dikkate alınması da ödeme gücünün adil vergilendirmeye önemli bir yansımaları olacaktır. Özellikle sağlık ve eğitim giderleri gibi kaçınılmaz harcamaların sınırlandırılmaksızın gelirden düşülerek vergiye tabi matriha ulaşılabilmesi, bireyin harcanabilir gelirini azaltan unsurların matriha dikkate alınmasını sağlayacaktır.

Tüketim üzerinden alınan vergilerde temel ihtiyaçlar ile lüks tüketim malları arasında oran farklılaştırılması da ödeme gücüne dayalı vergilendirme anlayışının bir başka görünümüdür. Temel ihtiyaç maddelerinin düşük oranlarda vergilendirilmesi, düşük gelirli bireylerin korunmasını amaçlar; lüks tüketim mallarının daha yüksek oranlarda vergilendirilmesi olarak daha yüksek ödeme gücüne sahip bireylerin tüketim kalıplarına bağlı olarak daha fazla vergi yükü üstlenmesini sağlamaktadır.

Vergi sistemlerinde belirli bir gelir seviyesinin vergilendirme dışı bırakılması da ödeme gücünün esas alındığını gösteren en açık uygulamalardan biridir. Asgari geçim düzeyine karşılık gelen gelirin vergilendirilmemesi, bireyin yaşamını sürdürebilmesi için gerekli minimum kaynakların korunmasını amaçlamakta ve bu yönüyle ödeme gücü ilkesinin doğrudan bir yansımaları oluşturmaktadır. Bu konuda negatif gelir vergisi adaletli gelir dağılımı için düşünülebilecek bir araçtır.

Yukarıda belirtilen sonuçlar birlikte değerlendirildiğinde, vergilendirmede ödeme gücünün esas alınmasının, mükelleflerin gerçek ekonomik durumlarını dikkate alan daha adil ve dengeli bir vergi sistemi oluşturulmasına katkı sağladığı açıkça görülmektedir. Sonuç olarak bu iki kavramın farklılıkları kapsamında tek başına mali güce bağlı vergilendirme yerine ödeme gücü ilkesiyle desteklenmiş vergilendirme vergi adaletinin sağlanmasında önemli yere sahip olacaktır.

KAYNAKÇA**Kitaplar**

- Ateş L, Vergilendirmede Eşitlik (1st edn, Derin Yayınları 2006)
- Aksoy Ş, Kamu Maliyesi (3rd edn, Filiz Kitapevi 1998)
- Budak T, Türk Vergi Hukukunda Anayasal Ölçüt: Mali Güç (1st edn, Onikilevha Yayıncılık 2010)
- Edizdoğan N, Çetinkaya Ö and Gümüş E, Kamu Maliyesi (7th edn, Ekin Kitabevi 2016)
- Erdem M, Şenyüz D and Tatlıoğlu İ, Kamu Maliyesi (18th edn, Ekin Kitabevi 2024)
- Karakoç Y, Kamu Maliyesi (4th edn Yetkin Yayıncılık 2024)
- Öncel M, Kumrulu A, Çağan N and Göker C, Vergi Hukuku (30th edn Turhan Kitabevi 2021)
- Özay İ, Günışığında Yönetim (3rd edn Filiz Kitabevi 2017)
- Şener O, Teori ve Uygulamada Kamu Ekonomisi (14th edn Ekin Yayınevi 2026)
- Yiğit U, Mali Güce Göre Vergilendirme İlkesi (1st edn, Yaklaşım Yayıncılık 2008)

KİTAP BÖLÜMLERİ

- Kükreler AS, 'Vergilemede "Mali Güç" ve "Ödeme Gücü" Kavramı' in Prof Dr İlhan Cemalcılar Hatırasına Armağan (1990)
- Tekbaş A, 'Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler' in Sevilay Uzunallı (ed), Prof Dr Burhan Ceyhan'a Armağan (1st edn, Do-kuz Eylül Üniversitesi Matbaası 2012)

MAKALELER

- Ağdemir Z and Gürkan C, 'Adam Smith'ten Neoliberalizme Vergi Adaleti: Ödeme Gücü ve Fayda Yaklaşımlarının Kavramsal, Kuramsal ve Ülke Uygulamaları Bağlamında Bir İncelemesi' (2019) 74(2) Ankara Üniversitesi SBF Dergisi 465
- Akman S, 'Vergilendirmede Adalet İlkesi' (2015) 168 Maliye Dergisi 25
- Kayalıdere G, Karakoyun F and Küden A, 'Gelişmiş Ülke Örneklerinde Ücret Gelirinin Vergilendirilmesi: Uygulamada Ödeme Gücünün Tespiti' (2025) 307 Vergi Raporu Makaleler 143

Tosun MU and Öztürk İ, ‘Devlet Yükseköğretim Kurumları Tarafından Yükseköğretim Hizmet Karşılığında Alınan Bedellerin Mali Güce Göre Ödeme İlkesi Kapsamında Analizi’ (2017) 175 Legal Hukuk Dergisi

TEZLER

Sonsuzoğlu E, Ödeme Gücüne Göre Vergilendirme İlkesi (PhD thesis, İstanbul Üniversitesi 1997)

MALÎ GELİŞMELER

FISCAL DEVELOPMENTS

- * 7578 sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
 - * 6802 Sayılı Gider Vergileri Kanununun 34 üncü Maddesinin Beşinci Fıkrasında Belirtilen Vergi Oranının Yeniden Belirlenmesi Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11263)
 - * Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 593)
 - * 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü Maddesinde Yer Alan Tevkifat Nispetlerine İlişkin 12/1/2009 Tarihli ve 2009/14592 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki Karar ve 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci Maddesinde Yer Alan Vergi Kesintisi Oranlarına İlişkin 12/1/2009 Tarihli ve 2009/14594 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki Karar ile Aynı Kanunun 30 uncu Maddesinde Yer Alan Vergi Kesintisi Oranlarına İlişkin 12/1/2009 Tarihli ve 2009/14593 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki Kararda Değişiklik Yapılması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11344)
- * 7579 sayılı Tapu Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
 - * Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 25)

MALÎ GELİŞMELER FISCAL DEVELOPMENTS

SOSYAL HİZMETLER KANUNU VE BAZI KANUNLAR DEĞİŞTİRİLDİ

7578 sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması-na Dair Kanun 01.05.2026 tarih ve 33240 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

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

6802 SAYILI GİDER VERGİLERİ KANUNUNUN 34 ÜNCÜ MADDESİNİN BEŞİNCİ FIKRASINDA BELİRTİLEN VERGİ ORANININ YENİDEN BELİRLENMESİ HAKKINDA KARAR (KARAR SAYISI: 11263) YAYINLANDI

6802 Sayılı Gider Vergileri Kanununun 34 üncü Maddesinin Beşinci Fıkrasında Belirtilen Vergi Oranının Yeniden Belirlenmesi Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11263) 01.05.2026 tarih ve 33240 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

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

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 593) YAYINLANDI

Resmi Gazete Tarihi: 08.05.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33247

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

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 593)

Giriş ve konu

MADDE 1- (1) Kayıtlı ekonominin desteklenmesi, elektronik belge uygulamalarının yaygınlaştırılması, iş süreçlerinin kolaylaştırılması, düzenlenmesi zorunlu olan elektronik belgelerin tahsilat bilgilerini içerecek şekilde bütünlük olarak düzenlenmesi ile vergiye uyum düzeyinin artırılması amacıyla yeni nesil ödeme kaydedici cihazlardan elektronik belgelerin düzenlenebilmesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.

Dayanak

MADDE 2- (1) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- Mükerrer 242 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasında, “... ”

Bu Kanunda ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümler elektronik defter, kayıt ve belgeler için de geçerlidir. Maliye Bakanlığı, elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirlemeye yetkilidir.

Maliye Bakanlığı; elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafaza ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması,

düzenlenmesi ve ibraz edilmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına, düzenlenmesine ve ibraz edilmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Maliye Bakanlığına veya Maliye Bakanlığının gözetim ve denetimine tabi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Cumhurbaşkanınca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkilidir.”,

- Mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasında, “Maliye Bakanlığı;

1. Mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; bedeli karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya veya dağıttırmaya, bunların kayıtlarını tutturmaya, bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya, bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya,

...

3. Tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması veya bu kayıt ortamlarında saklanması veya ibraz edilmesi hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, bu şekilde tutulacak defter ve kayıtların kopyalarının Maliye Bakanlığında veya muhafaza etmekle görevlendireceği kurumlarda saklanması zorunluluğu getirmeye, bu konuda uygulama usul ve esaslarını belirlemeye,

4. Bu Kanunun 149 uncu maddesine göre devamlı bilgi vermek zorunda olanlardan istenilen bilgiler ile beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları kullanılmak suretiyle internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesine, beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususlarında izin vermeye, standart belirlemeye veya zorunluluk getirmeye, beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgeler ile bilgilerin aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluk veya standartları beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgeler veya bilgi ve işlem çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulamaya ya da belirlemeye, kanuni süresinden sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak verilen beyannameler üzerine düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameler ile süresinden sonra verilen bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelere istinaden düzenlenen ihbarnameleri, mükellefe, vergi sorumlusuna veya bunların elektronik ortamda beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgeleri gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda tebliğ etmeye, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelere ilişkin yapılan işlemlerin sonuçlarını internet de dâhil olmak üzere her

türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında ilgili kişilere göndermeye ve bunların uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye,

...

6. Vergi güvenliğini sağlamak amacıyla niteliklerini belirleyip onayladığı elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri kullandırmaya, bu cihaz ve sistemler vasıtasıyla bandrol, pul, barkod, hologram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretlerin kullanılmasına ilişkin zorunluluk getirmeye, ... ve bunların uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye,

...

Yetkilidir.”

hükümleri yer almaktadır.

(2) 6/12/1984 tarihli ve 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, Hazine ve Maliye Bakanlığının, ödeme kaydedici cihazların kullanılmalarıyla ilgili olarak, bu Kanunla belli edilen hususlar dışında uyulması gereken usul ve esasları belirlemeye ve bunlarda değişiklik yapmaya yetkili olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Tanımlar ve kısaltmalar

MADDE 3- (1) Bu Tebliğde geçen;

- a) 213 sayılı Kanun: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununu,
- b) 3100 sayılı Kanun: 6/12/1984 tarihli ve 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunu,
- c) Bakanlık: Hazine ve Maliye Bakanlığını,
- ç) Başkanlık/GİB: Gelir İdaresi Başkanlığını,
- d) Elektronik Belge (e-Belge): Şekil hükümlerinden bağımsız olarak 213 sayılı Kanuna göre düzenlenmesi zorunlu olan belgelerde yer alan bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütünü,
- e) Özel Entegratör: 19/10/2019 tarihli ve 30923 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 509)’nde belirtilen elektronik belgelerin oluşturulması, imzalanması, iletilmesi hususlarında mükelleflere hizmet verme konusunda teknik yeterliğe sahip ve test ve değerlendirme süreçleri sonunda Başkanlıktan izin alabilen entegrasyon kuruluşlarını,
- f) TÜBİTAK: Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumunu,
- g) YN ÖKC: YN ÖKC TSM’leri aracılığıyla sürekli çevrimiçi çalışabilen, IP tabanlı, oluşturduğu fiş, belge ve mali raporları güvenli şekilde iletebilen yeni nesil ödeme kaydedici cihazı,
- ğ) YN ÖKC TSM: YN ÖKC bilgilerinin (üretim, aktivasyon, hurdaya ayırma, devir, bakım ve benzeri işlemlere ait) takip edilmesi, bu cihazların üreteceği fiş, belge veya rapor bilgilerinin Başkanlıkça belirlenen teknik standartlara uygun olarak gizlilik ve güvenliği sağlanarak toplanması, saklanması, işlenmesi, anlık ve/veya periyodik olarak Başkanlık sistemlerine iletilmesi ile mükellefler ve ödeme kaydedici cihaz üreticilerine sunulması ve raporlanması, belgelerin yasal süreler dâhilinde muhafazası ve istendiğinde ibraz edilmesi ile elektronik ortamda müşteriye iletilmesi hizmetlerini gerçekleştirmek üzere Başkanlıkça yetkilendirilen Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihazlar Terminal Servis Merkezlerini,

h) YN ÖKC Üreticisi: YN ÖKC'ler ile YN ÖKC TSM'lerinden sorumlu olan, YN ÖKC'lerin ithali/üretimi, satışı ve satış sonrası bakım onarım hizmetlerinin yürütülmesi için Hazine ve Maliye Bakanlığında onay alan firmayı, ifade eder.

YN ÖKC'lerden e-Belge düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslar

MADDE 4- (1) Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 509) kapsamında düzenlenebilen e-Belgelerden Başkanlıkça ynokc.gib.gov.tr ve ebelge.gib.gov.tr adreslerinde yayımlanacak kılavuzlarda belirtilenler, YN ÖKC'lerden düzenlenebilecektir.

(2) YN ÖKC üreticilerinden, YN ÖKC üzerinden e-Belge düzenlenmesine yönelik olarak mükelleflere hizmet vermek isteyenlerin Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 509)'nde yer alan düzenlemeler ve ilgili kılavuzlarda belirtilen açıklamalar kapsamında Başkanlığa başvuru yapmaları ve anılan Tebliğ ve ilgili kılavuzlarda belirtilen teknik yeterliliklere sahip olmaları gerekmektedir. Başkanlık, YN ÖKC'lerden düzenlenecek belge türü, hizmet verilecek mükelleflerin e-Belge kayıtlı kullanıcısı olup olmaması gibi hususları dikkate alarak, söz konusu teknik yeterliliklerde farklı belirlemeler yapmaya yetkilidir.

(3) YN ÖKC'lerden düzenlenen e-Belgelerin YN ÖKC mali sertifikaları ile elektronik olarak imzalanması iş sahibinin veya namına imzaya mezun olanların imzası yerine geçer.

(4) e-Belge düzenleyebilen YN ÖKC'lere ilişkin teknik incelemeler, Başkanlıkça yayımlanacak kılavuzlar çerçevesinde Başkanlık ve TÜBİTAK tarafından yapılacaktır.

(5) e-Belge düzenlenmesine izin verilen YN ÖKC'lerin marka ve modelleri ile düzenlenebilecek e-Belgelere ilişkin bilgiler ynokc.gib.gov.tr ve ebelge.gib.gov.tr adreslerinde ilan edilecektir.

(6) Başkanlıktan YN ÖKC üzerinden e-Belge düzenlettirme hizmetine yönelik izin alan YN ÖKC üreticileri gerek e-Belge uygulamaları kapsamında mükelleflere vermiş oldukları hizmet, gerekse e-Belgelerin oluşturulması, imzalanması, iletilmesi ve saklanması ile bunlara ilişkin YN ÖKC ve YN ÖKC TSM sistem ve yazılım gereksinimleri hususlarında Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 509)'ne göre Başkanlıktan izin almış özel entegratörler ile aynı görev ve sorumluluklara sahiptir.

Yetki

MADDE 5- (1) Başkanlık, YN ÖKC'ler kullanılarak e-Belge düzenlenebilmesine ilişkin olarak yapılması gereken başvuru, uyulması gereken teknik gereklilikler ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları ynokc.gib.gov.tr ve ebelge.gib.gov.tr adreslerinde yayımlanacak teknik kılavuzlar ile belirlemeye yetkilidir.

Cezai müeyyide

MADDE 6- (1) Bu Tebliğde ve Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 509)'nde özel entegratörler için belirlenen yükümlülükleri yerine getirmeyen YN ÖKC üreticileri hakkında 213 sayılı Kanunun ilgili ceza hükümleri uygulanır.

Yürürlük

MADDE 7- (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 8- (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

193 SAYILI GELİR VERGİSİ KANUNUNUN 94 ÜNCÜ MADDESİNDE YER ALAN TEVKİFAT NİSPETLERİNE İLİŞKİN 12/1/2009 TARİHLİ VE 2009/14592 SAYILI BAKANLAR KURULU KARARININ EKİ KARAR VE 5520 SAYILI KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNUN 15 İNCİ MADDESİNDE YER ALAN VERGİ KESİNTİSİ ORANLARINA İLİŞKİN 12/1/2009 TARİHLİ VE 2009/14594 SAYILI BAKANLAR KURULU KARARININ EKİ KARAR İLE AYNI KANUNUN 30 UNCÜ MADDESİNDE YER ALAN VERGİ KESİNTİSİ ORANLARINA İLİŞKİN 12/1/2009 TARİHLİ VE 2009/14593 SAYILI BAKANLAR KURULU KARARININ EKİ KARARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KARAR (KARAR SAYISI: 11344) YAYINLANDI

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü Maddesinde Yer Alan Tevkifat Nispetlerine İlişkin 12/1/2009 Tarihli ve 2009/14592 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki Karar ve 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci Maddesinde Yer Alan Vergi Kesintisi Oranlarına İlişkin 12/1/2009 Tarihli ve 2009/14594 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki Karar ile Aynı Kanunun 30 uncu Maddesinde Yer Alan Vergi Kesintisi Oranlarına İlişkin 12/1/2009 Tarihli ve 2009/14593 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki Kararda Değişiklik Yapılması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11344) 19.05.2026 tarih ve 33258 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

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

TAPU KANUNU İLE BAZI KANUNLARDA VE 375 SAYILI KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMEDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN YAYINLANDI

7579 sayılı Tapu Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 22.05.2026 tarih ve 33261 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

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

KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1) DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 24.05.2026

Resmi Gazete Sayısı: 33263

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

KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)’NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 25)

Bu Tebliğde; 28/7/2024 tarihli ve 7524 sayılı Kanunun 32 nci ve 4/12/2025 tarihli ve 7566 sayılı Kanunun 2 nci maddeleri ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan düzenlemelere ilişkin açıklamalara yer verilmekte olup, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde ilgili bölümler itibarıyla aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

MADDE 1- 3/4/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nin “5.5. Türkiye’de kurulu fonlar ile yatırım ortaklıklarının kazançlarına ilişkin istisna” başlıklı bölümünün üçüncü paragrafının birinci cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle, beşinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiş, mevcut yedinci ve sekizinci paragrafları aşağıdaki şekilde ve aynı bölümde yer alan “Örnek:” ibaresi “Örnek 4:” olarak değiştirilmiştir.

“Diğer taraftan, 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara ilişkin avans kar paylarının da kar dağıtımının hesaplanmasında dikkate alınacağı tabiidir.”

“Kar dağıtımına esas taşınmaz kazancı hesaplanırken, taşınmazlardan elde edilen hasıllattan, bu faaliyet nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazanç dikkate alınacaktır. Taşınmazlara ilişkin faaliyetin veya toplamda tüm faaliyetlerin zararlı sonuçlanması halinde, istisna uygulamasında kar dağıtım şartının söz konusu olmayacağı tabiidir.

Öte yandan, taşınmazlara ilişkin faaliyetlerin karla, diğer faaliyetlerin ise zararlı sonuçlanması ve toplam kazancın taşınmazlardan elde edilen kazançtan düşük olması halinde, kazancın yarısının dağıtılması istisna açısından yeterli sayılacaktır.

Örnek 1: (A) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş. 2025 yılında taşınmazlardan 1.000.000 TL kar elde etmiş olup, Ortaklığın diğer faaliyetleri ise 600.000 TL zararlı sonuçlanmıştır. Böylece anılan Ortaklığın 2025 yılında, (1.000.000 – 600.000) 400.000 TL kazancı bulunmaktadır. (Kar dağıtımına konu edilecek tutarın tespitinde kanuni yedek akçeler ihmal edilmiştir.) Buna göre, (A) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.’nin 2025 yılı kazancının yarısı olan (400.000 x %50) 200.000 TL’nin dağıtımı, istisnanın uygulanması için yeterlidir.

Taşınmazlara ilişkin faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yürütülmesi halinde müşterek genel giderlerin, bu faaliyetler ile ilgili olarak cari yılda oluşan maliyetlerin birbirine oranı esas alınarak dağıtılması gerekmektedir.

Taşınmaz faaliyetleri ile bu kapsama girmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanlarının ise bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir. Hangi işlerde ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar, müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.

Örnek 2: (B) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.’nin 2025 yılında taşınmaz faaliyetine ilişkin maliyeti 9.000.000 TL, diğer faaliyetleri nedeniyle oluşan maliyeti 1.000.000 TL’dir. Ortaklığın müşterek genel giderleri ise 500.000 TL’dir. Bu durumda kar dağıtımına esas taşınmaz kazancı, [500.000 x (9.000.000 / 10.000.000)] 450.000 TL müşterek genel gider dikkate alınmak suretiyle tespit edilecektir.”

“Faaliyet alanı gereği portföyüne veya aktifine taşınmaz dahil edemeyen ve inşaat projeleri yapamayan fon ve ortaklıkların bahse konu gelirleri bulunmayacağından, bu fon ve ortaklıklar için kar dağıtım şartının aranmayacağı tabiidir. Öte yandan, herhangi bir şekilde taşınmaz kazancı elde eden fon ve ortaklıkların istisnadan yararlanabilmesi için, söz konusu kazançlar bakımından kar dağıtım şartı aranacaktır.

Dağıtılması gereken kazancın tespitinde, kurumların Türk Ticaret Kanunu uyarınca ayırması zorunlu olan kanuni yedek akçeler dikkate alınabilecek ve taşınmaz gelirlerine isabet eden kanuni yedek akçe tutarı düşüldükten sonraki kazancın %50'si dağıtım konu edilecektir. Karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımını sayılmadığından, kar paylarının sermayeye eklenmesi suretiyle kar dağıtım şartının sağlanması söz konusu değildir. Sermaye piyasası mevzuatına göre belirlenen net dağıtılabilir kar esas alınarak kar dağıtımının yapılması gerekmektedir. Ancak net dağıtılabilir karın, Vergi Usul Kanununa göre tutulan kayıtlar kapsamında tespit edilen kar tutarını aşmaması gerekir. Sermaye piyasası mevzuatına göre belirlenen net dağıtılabilir karın, Vergi Usul Kanununa göre tutulan kayıtlar kapsamında tespit edilen kardan daha düşük olması halinde, sermaye piyasası mevzuatına göre belirlenen net dağıtılabilir karın dikkate alınacağı tabiidir.

Örnek 3: (C) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.'nin 2025 yılında taşınmazlardan elde ettiği kazanç 8.000.000 TL'dir. Sermaye piyasası mevzuatı uyarınca Ortaklığın net dağıtılabilir karı 7.000.000 TL; Vergi Usul Kanununa göre tutulan kayıtlara göre belirlenen net dağıtılabilir karı ise 5.000.000 TL'dir. Buna göre ilgili mevzuatında aksi bir durum olmadıkça, Ortaklığın net dağıtılabilir karı olarak 5.000.000 TL esas alınacak ve bu tutarın, tamamının taşınmazlardan elde edilen kazanç kabul edilmek suretiyle istisnadan yararlanmak için yarısının dağıtılması gerekecektir.”

MADDE 2- Aynı Tebliğin “5.17. Kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara isabet eden giderlerin diğer kazançlardan indirilememesi” başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

“5.18. İstisna uygulamalarında kar ve zararların değerlendirilmesi

Kurumlar vergisi yönünden istisnanın belirli bir faaliyete özgülenmesi durumunda, ilgili faaliyetin bir bütün halinde değerlendirilmesi ve kazancın bu bütünlük çerçevesinde tespit edilmesi gerekmektedir. İşlem bazında uygulanan istisnalarda ise kazanç ve istisna her bir işlem bazında belirlenmektedir.

Faaliyet esaslı istisnalar, bir hesap döneminde aynı istisna konusundaki tüm faaliyetlerin birlikte değerlendirilmesi sonucunda oluşan kazançlara ilişkindir. Bu kapsama giren istisnaların bazıları aşağıdaki gibidir.

- a) Yatırım fon ve ortaklıklarının kazanç istisnası (taşınmazlardan elde edilen kazançlar hariç) (5520 sayılı Kanun madde 5/1-d)
- b) Yurt dışı şube kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-g)
- c) Yurt dışı inşaat, onarım, montaj ve teknik hizmetler kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-h)
- ç) Eğitim ve öğretim kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-i)
- d) Risturn kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-i)
- e) Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesinde yönetici şirketlere ilişkin kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/A)
- f) Sınai mülkiyet hakları satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/B)
- g) Türk uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden sağlanan kazanç istisnası (4490 sayılı Kanun madde 12)

ğ) Serbest bölgelerde elde edilen kazanç istisnası (3218 sayılı Kanun geçici madde 3)

h) Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen kazanç istisnası (4691 sayılı Kanun geçici madde 2)

ı) Araştırma altyapılarının Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarda istisna (6550 sayılı Kanun geçici madde 1/a)

Örnek 1: (A) A.Ş. teknoloji geliştirme bölgesinde farklı projeler kapsamında yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetleri yürütmektedir. Şirket, 2025 hesap döneminde 1. Ar-Ge projesinden 2.500.000 TL kazanç elde etmiş, 2. Ar-Ge projesinden ise 1.000.000 TL zarar doğmuştur.

Buna göre, teknoloji geliştirme bölgesinde yürütülen faaliyetler hesap döneminde bir bütün olarak değerlendirileceğinden, istisna kapsamındaki projelerden doğan zararların bu kapsamdaki kazançlardan mahsup edilmesi gerekmekte olup, söz konusu faaliyetten elde edilen (2.500.000 - 1.000.000) 1.500.000 TL kazanç, 4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilecek ve bu tutar beyanamenin ilgili istisna satırına yazılacaktır.

İşlem esaslı istisnalar, hesap dönemi içerisindeki her bir işleme bağlı olarak ayrı ayrı doğan kazançlara ilişkindir. Bu kapsama giren istisnaların bazıları aşağıdaki gibidir.

- a) İştirak kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-a)
- b) Yurt dışı iştirak kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-b)
- c) Yurt dışı iştirak hissesi satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-c)
- ç) Emisyon primi kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-ç)
- d) Taşınmaz, iştirak hisseleri ve fon satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-e)
- e) Bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine veya TMSF'ye borçlu durumda olanların taşınmaz veya iştirak hisselerinin satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-f)
- f) Sat-kirala-geri al işlemlerine yönelik kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-j)
- g) Varlık kiralama işlemlerinden elde edilen kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-k)
- ğ) Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazanç istisnası (193 sayılı Kanun geçici madde 76)

Örnek 2: (B) A.Ş. aktifinde yer alan iki ayrı taşınmazı bankaya olan borcuna karşılık alacaklı bankaya 2025 hesap döneminde satmıştır. Söz konusu satış işlemlerinin birincisinden 3.500.000 TL kazanç elde etmiş, ikincisinden ise 1.500.000 TL zarar doğmuştur.

Buna göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi kapsamında her bir satış işleminden doğan kazanç veya zarar ayrı ayrı dikkate alınacak olup, birinci taşınmaz satışından kaynaklı 3.500.000 TL kazanç kurumlar vergi-

sinden istisna edilecek, ikinci taşınmaz satışından doğan 1.500.000 TL zarar ise beyannamenin kanunen kabul edilmeyen gider satırına yazılacaktır.”

MADDE 3- Aynı Tebliğin “10.6.5.1.” numaralı bölümündeki “sadece” ibaresinden sonra gelmek üzere “dördüncü geçici vergilendirme dönemi ile” ibaresi eklenmiştir.

MADDE 4- Aynı Tebliğin “32.5.6. Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamasında kurum kazancından düşülmeyen istisna ve indirimler” başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

“32.5.7. Asgari kurumlar vergisinden indirilen yatırıma katkı tutarının tespiti

Kurumlar Vergisi Kanununun 32/C maddesine göre hesaplanan asgari kurumlar vergisinden indirilen yatırıma katkı tutarının tespitinde, 2/8/2024 tarihinden önce mevcut yatırım teşvik belgelerinde kayıtlı olan yatırım tutarı dikkate alınmakta, bu tarihten sonra yatırım teşvik belgesinde gerçekleştirilen revizeler sonucundaki artışlar hesaplama dahil edilmemektedir. Buna göre, teşvik belgesini 2/8/2024 tarihinden önce alan ve 2/8/2024 tarihinden sonra revize eden mükelleflerin, 32/A maddesine göre alınmayan vergilerini, 2/8/2024 öncesi yatırıma katkı tutarını dikkate almak veya oranlama yapmak suretiyle tespit etmeleri mümkündür.

Örnek: (A) A.Ş.’nin 2/8/2024 tarihinden önce aldığı yatırım teşvik belgesinde kayıtlı yatırım tutarı 10.000.000 TL, yatırıma katkı oranı ise %30’dur. Şirket, 2/8/2024 tarihinden sonra yatırım teşvik belgesini revize ettirmiş ve yatırım tutarını 15.000.000 TL’ye yükseltmiştir. Buna göre şirketin, 2/8/2024 öncesi yatırıma katkı tutarı (10.000.000 x %30) 3.000.000 TL; 2/8/2024 tarihinden sonra eklenen yatırıma katkı tutarı (5.000.000 x %30) 1.500.000 TL; toplam yatırıma katkı tutarı ise (3.000.000 + 1.500.000) 4.500.000 TL’dir. Şirket, 2025 hesap dönemi öncesinde yatırıma katkı tutarının 500.000 TL’sini kullanmıştır.

(A) A.Ş.’nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 3.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 500.000 TL’dir. Mükellef kurumun 2025 hesap dönemine ilişkin verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde yatırım teşvik belgesi dolayısıyla indirimli kurumlar vergisine tabi matrahı 750.000 TL, indirimli vergi oranı ise %5’tir. Kurum ayrıca, 2.700.000 TL nakdi sermaye faiz indirimini matrahından indirim konusu yapmıştır.

Mükellef kurumun 2025 hesap dönemine ilişkin verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde;

- teşvik belgesine göre alınmayan vergi (750.000 x %20) 150.000 TL
- indirimli orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi (750.000 x %5) 37.500 TL
- genel orana tabi matrah (800.000 – 750.000) 50.000 TL
- genel orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi (50.000 x %25) 12.500 TL
- hesaplanan kurumlar vergisi (37.500 + 12.500) 50.000 TL
- (indirim öncesi) asgari vergi [(3.000.000 + 500.000) x %10] 350.000 TL olarak tespit edilmiştir.

Asgari vergiden, 2/8/2024 tarihinden önceki belgede kayıtlı yatırıma göre hesaplanan yatırıma katkı tutarı öncelikle indirilebilecek veya oranlama yapılmak suretiyle tespit edilen tutar indirime konu edilebilecektir.

- **1. yöntem:** 150.000 TL'nin tamamının, 2/8/2024 öncesi belgede kayıtlı yatırıma göre hesaplanan yatırıma katkı tutarı olan 3.000.000 TL'den düşülmesi mümkündür. Böylece, kalan $[3.000.000 - (500.000 + 150.000)]$ 2.350.000 TL yatırıma katkı tutarı, ileriki dönem kurumlar vergisi beyannamelerinde asgari vergiden düşülmeye devam edilecek ve 3.000.000 TL'lik yatırıma katkı tutarı kullanıldıktan sonra asgari vergiden yatırıma katkı tutarı düşülemeyecektir. Buna göre şirketin 2025 dönemi asgari vergisi $(350.000 - 150.000)$ 200.000 TL olarak belirlenecektir.

- **2. yöntem:** 150.000 TL'nin, 2/8/2024 öncesi ve sonrası belgelerde kayıtlı yatırım tutarına göre belirlenen yatırıma katkı tutarlarına oranlanarak dikkate alınması da mümkündür. Böylece, 2/8/2024 öncesi belgeye göre hesaplanan yatırıma katkı tutarına isabet eden $[150.000 \times (3.000.000 / 4.500.000)]$ 100.000 TL, 2/8/2024 sonrası belgeye göre hesaplanan yatırıma katkı tutarına isabet eden $[150.000 \times (1.500.000 / 4.500.000)]$ 50.000 TL olacaktır. Buna göre şirketin hesaplanan asgari vergisi $(350.000 - 100.000)$ 250.000 TL olarak belirlenecektir. Öte yandan, kalan $[3.000.000 - (500.000 + 100.000)]$ 2.400.000 TL yatırıma katkı tutarı, ileriki dönem kurumlar vergisi beyannamelerinde asgari vergiden düşülmeye devam edilecektir. Revize sonrası belgeye göre hesaplanan yatırıma katkı tutarına isabet eden 50.000 TL'nin asgari vergiden indirilemeyeceği tabiidir.

Mükellefin 2025 hesap dönemi kurumlar vergisi beyannamesinde kullandığı yatırıma katkı tutarı her halükarda 150.000 TL olacaktır.”

MADDE 5- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 6- Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

DANIŞTAY KARARI
COUNCIL OF STATE DECISION

* Danıştay 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. 2025/24

Karar No. 2026/4

Tarihi: 18.02.2026

İlgili Kanun/Madde
4458 s. GümrükK/242

ÖZETİ: *Dava konusu işlemin iptali ile vergilerin faiziyle birlikte iadesine karar verilmesi istemiyle açılan davalarda dava konusu işlemin iptali ile vergilerin iade edilmesine karar verilmesine karşın davacının faiz talebinin kısmen hukuka aykırı bulunması hâlinde; mahkemece faiz talebinin kabul edilmeyen kısmı yönünden davanın kısmen reddine karar verilmesi gerektiği, mahkemece reddedilen faiz talebi yönünden davacı aleyhine yargılama giderlerine hükmedilmesi gerektiği ve mahkeme kararının, faiz talebi yönünden davanın kısmen reddine ilişkin hüküm fıkrasına davacı tarafından yöneltilen istinaf isteminin, istinaf mercüince reddine karar verilmesi hâlinde, istinaf karar harcına hükmedilmesi gerektiği hk.*

BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI ARASINDAKİ AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ

İSTEMİ HAKKINDA KARAR

I. AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ

İSTEMİNDE BULUNAN : Bursa Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu

II. İSTEMİN ÖZETİ: Serbest dolaşıma giriş beyannamelerine konulan ihtirazi kayıtların kabul edilmemesi üzerine tahakkuk ettirilen ilave gümrük vergileri, gümrük vergileri ve katma değer vergilerinin, gümrük tarife istatistik pozisyonu farklılığından kaynaklanan kısımlarına karşı 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 242. maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca yapılan itirazların reddine dair işlemlerin iptali ve ihtirazi kayda konu edilen vergilerin tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle açılan davalarda verilen Bursa Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 23/06/2025 tarih ve E:2025/334, K:2025/485 sayılı kararı ile İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin 14/05/2025 tarih ve E:2025/864, K:2025/1299 sayılı kararı 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, Bursa Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin anılan kararı doğrultusunda giderilmesi, istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanın bu yöndeki talebini uygun gören Bursa Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 17/09/2025 tarih ve E:2025/41, K:2025/41 sayılı kararıyla istenmiştir.

III. ÖN İNCELEME:

İşbu dosyadaki aykırılığın giderilmesi istemi ile Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun E:2025/25 sayılı dosyasında yer alan Bursa Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun aykırılığın giderilmesi isteminin aynı konuya ilişkin olduğu görüldüğünden, usul ekonomisi gözetilerek söz konusu aykırılığın giderilmesine yönelik istemin ayrıca karşılanmasında hukuki bir yararın bulunmadığına ve bu nedenle anılan dosyanın işbu dosya (E:2025/24) ile birleştirilmesine karar verilmiştir.

IV. AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI:

A. Bursa Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin E:2025/334 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Serbest dolaşıma giriş beyannamesine konulan ihtirazi kaydın kabul edilmemesi üzerine tahakkuk ettirilen ilave gümrük vergisi, gümrük vergisi ve katma değer vergisinin, gümrük tarife istatistik pozisyonu farklılığından kaynaklanan kısmına karşı 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 242. maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca yapılan itirazın reddine dair işlemin iptali ve ihtirazi' kayda konu edilen vergilerin tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Bursa 1. Vergi Mahkemesinin 26/02/2025 tarih ve E:2024/417, K:2025/83 sayılı kararının özeti:

i. Dava konusu işlemin hukuka uygunluğu ve ihtirazi kayda konu edilen vergilerin iadesi istemi yönünden yapılan inceleme:

İhtirazi kayıtla verilen serbest dolaşıma giriş beyannamesine konu eşya davacı tarafından belirtilen pozisyon kapsamında bulunduğundan, dava konusu işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Bu nedenle ihtirazi kayda konu edilen vergilerin davacıya iadesi gerekmektedir.

ii. Davacının faiz talebi yönünden yapılan inceleme:

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 7190 sayılı Kanun ile yeniden düzenlenen 216. maddesinin 7451 sayılı Kanun ile değişik hâli şu şekildedir:

"1. Gümrük vergileri ile bunların ödenmelerine bağlı olarak tahsil edilmiş gecikme faizinin veya gecikme zammının geri verilmesinde, geri vermeye konu fazla tahsilatın yükümlüden kaynaklanması durumunda geri verme başvurusunun yapıldığı tarihten, diğer durumlarda ise tahsilat tarihinden geri verme kararının tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için gen verilecek tutar üzerinden, aynı dönemde kanuni faiz oranında hesaplanan faiz ödenir.

2. Geri verme kararının tebliğ edildiği tarihten itibaren dört ay içerisinde idarece söz konusu kararın uygulanmaması hâlinde, ilgilinin talebi üzerine, tebliğ tarihinden ödemenin yapıldığı tarihe kadar geçen süre için geri verilecek tutar üzerinden, aynı dönemde kanuni faiz oranında hesaplanan faiz ödenir."

Davacı tarafından 12/06/2024 tarihli serbest dolaşıma giriş beyannamesine istinaden fazladan ödenen vergilerin tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak tecil faiziyle birlikte iadesi istenmiştir. İlgili vergilerin iadesi bakımından uygulanacak faiz türünün, gümrük yükümlülüğünün başladığı beyannamenin tescil tarihi itibarıyla yürürlükte olan mevzuat hükümleri uyarınca belirlenmesi gerekir.

Olayda, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihinin, 4458 sayılı Kanun'un 216. maddesinin (1) numaralı fıkrasının 7451 sayılı Kanun ile değişik hâlinin yürürlüğe girdiği 10/04/2023 tarihinden sonra olduğu anlaşıldığından, ilgili vergilerin tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak kanuni faiziyle birlikte davacıya iadesi; davacının, kanuni faiz oranını aşan faiz talebinin ise reddi gerekmektedir.

iii. Karar sonucu:

Mahkeme, bu gerekçeyle dava konusu işlemi iptal etmiş, davacıdan tahsil edilen vergilerin tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak kanuni faiziyle birlikte iadesine karar vermiş, davacının kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden ise davayı reddetmiştir.

Ayrıca Mahkeme, davanın kısmen ret, kısmen kabul ile sonuçlandığını belirterek karar tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca taraflar lehine vekâlet ücretine hükmetmiş, diğer yargılama giderlerini haklılık durumuna göre taraflara paylaşmış ve davacı aleyhine karar harcına hükmetmiştir.

Tarafların istinaf istemlerini inceleyen Bursa Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 23/06/2025 tarih ve E:2025/334, K:2025/485 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemlerine konu vergi mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğu gerekçesiyle istemleri kesin olarak reddetmiştir.

Ayrıca, Vergi Dava Dairesi, davacının istinaf isteminin reddedilmesi nedeniyle davacı aleyhine istinaf karar harcına hükmetmiştir.

B. İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin E:2025/864 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Serbest dolaşıma giriş beyannamesine konulan ihtirazi kaydın kabul edilmemesi üzerine tahakkuk ettirilen ilave gümrük vergisi, gümrük vergisi ve katma değer vergisinin, gümrük tarife istatistik pozisyonu farklılığından kaynaklanan kısmına karşı 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 242. maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca yapılan itirazın reddine dair işlemin iptali ve ihtirazi kayda konu edilen vergilerin tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Kocaeli 1. Vergi Mahkemesinin 17/01/2025 tarih ve E:2024/850, K:2025/111 sayılı kararının özeti:

i. Dava konusu işlemin hukuka uygunluğu yönünden yapılan inceleme:

İhtirazi kayıtla verilen serbest dolaşıma giriş beyannamesine konu eşya davacı tarafından belirtilen pozisyon kapsamında bulunduğundan, dava konusu işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

ii. Davacının tahsil edilen vergilerin faiziyle birlikte iadesi talebi yönünden yapılan inceleme:

Uyuşmazlığın bu yönden çözümü için 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 7190 sayılı Kanun ile yeniden düzenlenen 216. maddesinin 7451 sayılı Kanun ile değişik hâlinin dikkate alınması gerekmektedir.

Olayda, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihinin, 4458 sayılı Kanun'un 216. maddesinin (1) numaralı fıkrasının 7451 sayılı Kanun ile değişik hâlinin yürürlüğe girdiği 10/04/2023 tarihinden sonra olduğu anlaşıldığından, ilgili vergilerin tahsil tarihinden itibaren 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine ilişkin Kanun uyarınca hesaplanacak kanuni faiziyle birlikte davacıya iadesi; davacının, kanuni faiz oranını aşan faiz talebinin ise reddi gerekmektedir.

iii. Karar sonucu:

Mahkeme, bu gerekçeyle dava konusu işlemi iptal etmiş, davacıdan tahsil edilen vergilerin tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak kanuni faiziyle birlikte iadesine karar vermiş, davacının kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden ise davayı reddetmiştir.

Ayrıca Mahkeme, davanın kısmen ret, kısmen kabul ile sonuçlandığını belirterek karar tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca taraflar lehine vekâlet ücretine hükmetmiş, diğer yargılama giderlerini haklılık durumuna göre taraflara paylaşmış ve davacı aleyhine karar harcına hükmetmiştir.

Tarafların istinaf istemlerini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin 14/05/2025 tarih ve E:2025/864, K:2025/1299 sayılı kararının özeti:

i. Davalının istinaf istemi yönünden yapılan inceleme:

Davalı tarafından istinaf dilekçesinde ileri sürülen iddialar, vergi mahkemesi kararının, dava konusu işlemin İptali ile davacıdan tahsil edilen vergilerin tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak kanuni faiziyle birlikte iadesine dair hüküm fıkralarının kaldırılmasını gerektirecek nitelikte bulunmamıştır.

ii. Davacının istinaf istemi yönünden yapılan İnceleme:

Olayda, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihinin, 4458 sayılı Kanun'un 216. maddesinin (1) numaralı fıkrasının 7451 sayılı Kanun ile değişik hâlinin yürürlüğe girdiği 10/04/2023 tarihinden sonra olduğu anlaşıldığından ve ilgili vergilerin tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak kanuni faiziyle birlikte davacıya iadesi gerektiğinden, davacının kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden istinaf isteminin reddi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Mahkeme, davanın kısmen ret, kısmen kabul ile sonuçlandığını belirterek haklılık oranına göre davacı aleyhine yargılama giderine ve karar harcına hükmetmiştir. Davacının istemi göz önünde bulundurulduğunda davanın kabulüne karar verilmesi gerektiği sonucuna ulaşıldığından, ferî alacak mahiyetindeki faizin türü yönünden davanın reddedilmiş olması, davacı aleyhine yargılama giderlerine hükmedilmesi sonucunu doğurmayacaktır. Bu durumda Mahkeme kararının anılan kısmında hukuka uygunluk görülmemiştir.

iii. Karar sonucu:

Vergi Dava Dairesi bu gerekçeyle, davalının istinaf istemini reddetmiş, davacının kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden istinaf istemini reddetmiş, davacının istinaf istemini kısmen kabul ederek mahkeme kararının davanın kısmen reddi ile davacı aleyhine hükmedilen vekâlet ücreti ve diğer yargılama giderlerine yönelik hüküm fıkrasını kaldırdıktan sonra davalı idare lehine vekâlet ücreti ve diğer yargılama giderine hükmedilmemesine, mahkemede ya-

pılan yargılama aşamasında doğan yargılama giderinin tamamının davalı idareye yükletilmesine kesin olarak karar vermiştir.

Ayrıca Vergi Dava Dairesi, davacının kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden davacının istinaf isteminin reddine karar vermesine rağmen davacı aleyhine istinaf karar harcına hükmetmemiştir.

V. İNCELEME VE GEREKÇE:

A. İLGİLİ MEVZUAT:

1. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "Temyiz" başlıklı 46. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi 7524 sayılı Kanun ile yeniden düzenlenmiş ve aynı Kanun ile anılan maddenin birinci fıkrasına (b) bendinden sonra gelmek üzere (c) bendi eklenmiş olup anılan fıkranın bentleri birbirine bağlayan hükmü ile (b) ve (c) bentleri şu şekildedir:

"Danıştay dava dairelerinin nihai kararları ile bölge idare mahkemelerinin aşağıda sayılan davalar hakkında verdikleri kararlar, başka kanunlarda aksine hüküm bulursa dahi Danıştayda, kararın tebliğinden itibaren otuz gün içinde temyiz edilebilir:

...

b) (İptal bent: Anayasa Mahkemesinin 26/7/2023 tarihli ve E:2023/36 K:2023/142 sayılı Kararı ile) (Yeniden Düzenleme:28/7/2024~7524/53 md.) Konusu dokuz yüz yirmi bin Türk lirasını aşan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davalar.

c) (Ek:23Z712024-7524/53 md.) Konusu iki yüz yetmiş bin Türk lirasını aşmış dokuz yüz yirmi bin Türk lirasını aşmayan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan ve istinaf kanun yolu incelemesinde kaldırma kararı üzerine yeniden karar verilen davalar."

2. 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 7190 sayılı Kanun ile yeniden düzenlenen 216. maddesinin 10/04/2023 tarihinde yürürlüğe giren 7451 sayılı Kanun ile değişik hâli şu şekildedir:

"1. Gümrük vergilen ile bunların ödenmelerine bağlı olarak tahsil edilmiş gecikme faizinin veya gecikme zammının geri verilmesinde, geri vermeye konu fazla tahsilatın yükümlüden kaynaklanması durumunda geri verme başvurusunun yapıldığı tarihten, diğer durumlarda ise tahsilat tarihinden gen verme kararının tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için geri verilecek tutar üzerinden, aynı dönemde kanuni faiz oranında hesaplanan faiz ödenir.

2. Geri verme kararının tebliğ edildiği tarihten itibaren dört ay içerisinde idarece söz konusu kararın uygulanmaması hâlinde, ilgilinin talebi üzerine, tebliğ tarihinden ödemenin yapıldığı tarihe kadar geçen süre için geri verilecek tutar üzerinden, aynı dönemde kanuni faiz oranında hesaplanan faiz ödenir."

3. 2577 sayılı Kanun'un "Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu ile Vergi Usul Kanununun uygulanacağı haller" başlıklı 31. maddesinin (1) numaralı fıkrasının birinci cümlesinin ilgili kısımları şu şekildedir:

"1. Bu Kanunda hüküm bulunmayan hususlarda; ... yargılama giderleri[nde] ... Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu hükümleri uygulanır...."

4. 1086 sayılı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nu yürürlükten kaldıran 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun "Son Hükümler" başlıklı on ikinci kısmında yer alan "Diğer kanunlardaki yargılama usulü ile ilgili hükümler" başlıklı 447. maddesinin (2) numaralı fıkrası şu şekildedir:

"Mevzuatta, yürürlükten kaldırılan 18/6/1927 tarihli ve 1086 sayılı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununa yapılan yollamalar, Hukuk Muhakemeleri Kanununun bu hükümlerin karşılığını oluşturan maddelerine yapılmış sayılır."

5. 6100 sayılı Kanun'un "Yargılama Giderleri ve Adli Yardım" başlıklı yedinci kısmının "Yargılama Giderleri" başlıklı birinci bölümünde yer alan "Yargılama giderlerinden sorumluluk" başlıklı 326. maddesinin (1) ve (2) numaralı fıkraları şu şekildedir:

"(1) Kanunda yazılı hâller dışında, yargılama giderlerinin, aleyhine hüküm verilen taraftan alınmasına karar verilir.

(2) Davada iki taraftan her biri kısmen haklı çıkarsa, mahkeme, yargılama giderlerini tarafların haklılık oranına göre paylaşır."

6. 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun "Vergi Yargısı Harçları" başlıklı üçüncü kısmının "Harcın Ölçüsü, Ödenmesi ve Geri Verilmesi" başlıklı ikinci bölümünde yer alan "Harç alma ölçüleri" başlıklı 54. maddesi şu şekildedir:

"Vergi yargısı harçtan (3) sayılı tarifede yazılı işlemlerden değer ölçüsüne göre nispi esas üzerinden, işlemin nevi ve mahiyetine göre maktu esas üzerinden alınır."

7. 492 sayılı Harçlar Kanunu'na ekli (3) sayılı Tarife'nin "II- Nispi harçlar" başlıklı kısmı ile "III- Maktu harç" başlıklı kısmının (a) işaretli bentleri şu şekildedir:

"(3) SAYILI TARİFE

Vergi yargısı harçları:

...

II- Nispi harçlar:

a) Vergi mahkemesi ile bölge idare mahkemesi kararlarında:

...

III- Maktu harç:

...

a) Vergi mahkemesi ve bölge idare mahkemesi kararlarında..."

B. HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

2576 sayılı Bölge idare Mahkemeleri, idare 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 kararlar ve mevzuat incelenerek gereği görüldü:

1. Usul yönünden:

2576 sayılı Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendinde, aynı bölge idare mahkemesi dairelerince veya farklı bölge idare mahkemele-ri dairelerince verilen kararlar arasındaki aykırılığın veya uyuşmazlığın gideril-

mesinin istenebilmesi, isteme konu bu kararların kesin nitelikte olması şartına bağlanmıştır.

2576 sayılı Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendi ile kanun koyucunun aykırılığın giderilmesine ilişkin başvuru yolunu ihdas etmekteki amacı gözetildiğinde, istinaf incelemesi sonucunda verilen ve kesin nitelikte olan karar ile temyiz incelemesine tabi olan ve dolayısıyla kesin nitelikte bulunmayan karar arasındaki aykırılığın anılan düzenleme kapsamında giderilmesine hukuken olanak bulunmamaktadır.

Bu nedenle işbu aykırılığın giderilmesi istemine konu Vergi Dava Daireleri kararlarının temyiz kanun yoluna tabi olup olmadığı ve kesin nitelik taşıyıp taşımadığı hususlarının incelenmesi gerekmektedir.

2577 sayılı Kanun'un ek 1. maddesinin (2) numaralı fıkrasının 04/06/2025 tarihinde yürürlüğe giren 7550 sayılı Kanun ile değişik hâlinde, Kanun'un 46. maddesi uyarınca temyiz yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde davanın açıldığı tarihteki parasal sınırın esas alınacağı kurala bağlanmıştır. Aykırılığın giderilmesi istemine konu kararlara ilişkin davalar, 19/08/2024 tarihinde açılmış olup her iki davanın da konusu parasal bir uyumsuzluk içermektedir. Usul kuralları, zaman bakımından "derhal uygulanma ilkesine tabi olduğundan, anılan kuralın yürürlüğe girdiği 04/06/2025 tarihinden önce açılan davalarda verilen kararların Kanun'un 46. maddesi uyarınca temyiz kanun yoluna tabi olup olmadığı noktasında yapılacak belirlemenin, davanın açıldığı tarihte geçerli olan parasal sınıra göre yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 2577 sayılı Kanun'un "Temyiz" başlıklı 6545 sayılı Kanun'un 20. maddesi ile değiştirilen 46. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin 7524 sayılı Kanun ile değiştirilmeden önceki hâlinin, Anayasa Mahkemesinin 13/10/2023 tarih ve 32338 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 26/07/2023 tarih ve E:2023/36, K:2023/142 sayılı kararıyla iptal edilmesi üzerine 2577 sayılı Kanun'un 46. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi 7524 sayılı Kanun ile yeniden düzenlenmiş; aynı Kanun ile anılan maddenin birinci fıkrasına (b) bendinden sonra gelmek üzere (c) bendi eklenmiştir. Anılan kurallar 02/08/2024 tarihinde yürürlüğe girmiş olup şu şekildedir:

"b) Konusu dokuz yüz yirmi bin Türk lirasını aşan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davalar.

c) Konusu iki yüz yetmiş bin Türk lirasını aşım dokuz yüz yirmi bin Türk lirasını aşmayan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan ve istinaf kanun yolu incelemesinde kaldırma kararı üzerine yeniden karar verilen davalar."

Bu kurallara göre davanın açıldığı tarihte geçerli olan temyiz kanun yoluna ilişkin (2024 yılında uygulanan) parasal sınıra göre konusu 920.000 TL'yi aşan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davalar ile konusu 270.000 TL'yi aşım 920.000 TL'yi aşmayan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan ve istinaf kanun yolu incelemesinde kaldırma kararı üzerine yeniden karar verilen davalarda verilen bölge idare mahkemesi kararları temyiz kanun yoluna tabidir ve bu kararlar kesin nitelikte değildir. Dolayısıyla bu kararların aykırılığın giderilmesi istemine konu olmasına hukuken olanak bulunmamaktadır.

Bursa Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 23/06/2025 tarih ve E:2025/334, K:2025/485 sayılı kararına konu dava konusu işleme ilişkin parasal tutar, 425,085,83 TL'dir. Anılan Vergi Dava Dairesince, Vergi Mahkemesince verilen kararın istinaf kanun yolu aşamasında kaldırılmasına karar verilmediğinden ve bu davaya ilişkin uyuşmazlığın parasal tutarı 920.000 TL'yi aşmadığından, anılan kararın, 2577 sayılı Kanun'un 46. maddesinin birinci fıkrasının (b) ve (c) bentlerine göre temyiz kanun yoluna tabî olmadığı, kesin nitelik taşıdığı ve aykırılığın giderilmesi istemine konu olabilecek nitelikte olduğu sonucuna varılmıştır.

İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin 14/05/2025 tarih ve E:2025/864, K:2025/1299 sayılı kararına konu dava konusu işleme ilişkin parasal tutar ise 849.125,61 TL'dir. Uyuşmazlık konusu parasal tutar, 2577 sayılı Kanun'un 46. maddesinin birinci fıkrasına 7524 sayılı Kanun ile eklenen (c) bendinde yer alan parasal tutarlar arasında yer almakla birlikte anılan kararın, temyiz kanun yoluna tabi olabilmesi için "... istinaf kanun yolu incelemesinde kaldırma kararı üzerine yeniden karar verilen davalar" şeklinde öngörülen diğer kriteri sağlayıp sağlamadığının da değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anılan Vergi Dava Dairesince, Vergi Mahkemesince verilen kararın yargılama giderlerine dair hüküm fıkrasının kaldırılmasına, diğer hüküm fıkraları yönünden istinaf istemlerinin reddine karar verilmiştir. 2577 sayılı Kanun'un 46. maddesinin birinci fıkrasına 7524 sayılı Kanun ile eklenen (c) bendinde yer alan kuralın, istinaf kanun yolu incelemesi sonucunda verilen uyuşmazlığın esasına yönelik kaldırma kararlarına ilişkin olduğu ve yargılama giderleri bakımından verilen kaldırma kararlarını kapsamadığı dikkate alındığında, anılan kararın, 2577 sayılı Kanun'un 46. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine göre temyiz kanun yoluna tabi olmadığı, kesin nitelik taşıdığı ve aykırılığın giderilmesi istemine konu olabilecek nitelikte olduğu sonucuna varılmıştır.

Açıklanan nedenlerle, işbu isteme konu kararlar arasındaki aykırılığın giderilmesi için 2576 sayılı Kanun'da öngörülen şartların gerçekleştiği sonucuna varıldığından, isteme konu kararlar arasındaki aykırılığın giderilmesi gerekmektedir.

Kurul Üyesi Abdurrahman GENÇBAY, Zeynep KENAN, Abdullah AY-GÜN, Tekin YALIM ve Yüksel NAVDAR bu görüşe aşağıdaki gerekçeyle katılmamışlardır:

İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin 14/05/2025 tarih ve E:2025/864, K:2025/1299 sayılı kararına konu dava konusu işleme ilişkin parasal tutar, 849.125,61 TL'dir. Bu davada Vergi Dava Dairesince verilen kararın, kaldırmaya ilişkin hüküm fıkrasının, mahkeme kararının davanın reddine dair hüküm fıkrasıyla ilintili olması nedeniyle anılan kararın 2577 sayılı Kanun'un 46. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine göre temyiz kanun yoluna tabi olduğu sonucuna varılmıştır.

Bu durumda, istinaf merciinin kesin nitelikte olan kararı ile temyiz incelemesine tabi olan ve dolayısıyla kesin nitelikte bulunmayan kararı arasında mevcut olduğu belirtilen aykırılığın, 2576 sayılı Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendine göre giderilmesine hukuken olanak bulunma-

maktadır. Bu nedenle aykırılığın giderilmesi isteminin reddine karar verilmesi gerekmektedir.

2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 50. maddesinin birinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan "Göreve ve usule ait meselelerde azınlıkta kalanlar, işin esası hakkında oylarını kullanmak zorundadırlar." şeklindeki kural ve Kurulumuzun usule ilişkin meselelerde azınlıkta kalanların diğer usuli meselelerde ve nihai kararda oy kullanacaklarına dair içtihadı uyarınca usuli mesele yönünden karşı oyda kalan Kurul Üyeleri esas yönünden oylamaya katılmıştır.

2. Esas yönünden:

Aykırılığın giderilmesi istemine konu kararlar arasındaki aykırılık, dava konusu işlemin iptali ile vergilerin kanuni faiziyle birlikte iadesine karar verilmesine karşın davacının kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden istemin reddedilmesi hâlinde, mahkemece bu istem yönünden davanın kısmen reddine karar verilmesinin gerekip gerekmediği; mahkemece bu istem yönünden davacı aleyhine yargılama giderlerine hükmedilmesinin gerekip gerekmediği; mahkeme kararının, kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden davanın kısmen reddine ilişkin hüküm fıkrasına davacı tarafından yöneltilen istinaf isteminin, istinaf merciince reddine karar verilmesi hâlinde, istinaf karar harcına hükmedilmesinin gerekip gerekmediğine ilişkindir.

a) Dava konusu işlemin iptali ile vergilerin kanuni faiziyle birlikte iadesine karar verilmesi durumunda mahkemece davacının kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden davanın kısmen reddine karar verilmesinin gerekip gerekmediği bakımından oluşan aykırılığın giderilmesi istemi hakkında yapılan hukuki değerlendirme:

Davacılar, hukuka aykırı olduğunu iddia ettikleri işlemlerin iptal edilmesinin yanı sıra ödedikleri vergilerin faiziyle birlikte iadesine hükmedilmesini de isteyebilirler.

Gümrük vergileri ile bunların ödenmelerine bağlı olarak tahsil edilmiş gecikme faizinin veya gecikme zammının geri verilmesinde hesaplanacak faizin türü ve hesaplama yöntemine ilişkin düzenlemelere 4458 sayılı Kanun'un 216. maddesinin (1) numaralı fıkrasında yer verilmiştir.

Davacılar tarafından talep edilen faizin türü anılan yasal düzenleme kapsamında değerlendirilerek bu talebin ilgili Kanun'da öngörülen faiz oranını aşması hâlinde, bu yönden kısmen de olsa davanın reddine karar verilmesi gerekmektedir.

Bu nedenle işbu isteme konu kararlar arasındaki aykırılığın, dava konusu işlemin iptali ile vergilerin kanuni faiziyle birlikte iadesine karar verilmesi durumunda mahkemece davacının kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden davanın kısmen reddine karar verilmesi gerektiği yönünde giderilmesi gerektiği sonucuna varılmıştır.

b) Dava konusu işlemin iptali ile vergilerin kanuni faiziyle birlikte iadesine karar verilmesine karşın davacının kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden istemin reddedilmesi hâlinde, mahkemece reddedilen kısım nedeniyle davacı aleyhine yargılama giderlerine hükmedilmesinin gerekip gerekmediği bakı-

mından oluşan aykırılığın giderilmesi istemi hakkında yapılan hukuki değerlendirme:

Yargılama giderleri genel olarak, yargılama faaliyetinin başlaması, devamı ve sonuçlanması için ödenmesi lazım gelen harç, masraf ve ücretlerin tamamını ifade etmektedir. Yargı mercilerince, yargılama giderlerinin, yargılama sonunda kural olarak aleyhine hüküm kurulan taraftan alınmasına resen karar verilmektedir.

Yargılama sonucunda taraflardan birine yargılama giderlerinin yükletilebilmesi, haksız olarak dava açılmasına ya da hukuka aykırı bir işlem yapmak suretiyle karşı tarafın gidere katlanmasına sebebiyet verilmesine bağlıdır. Diğer taraftan, davada iki taraftan her birinin kısmen haksız çıkması durumunda, mahkemece, yargılama giderlerinin tarafların haklılık oranına göre paylaşılmasına hükmedilecektir.

Faiz istemi yönünden davanın kısmen reddine karar verilmesi hâlinde, davacının kısmen de olsa haksız bir şekilde dava açtığı kabul edilerek 6100 sayılı Kanun'un 326. maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca davadaki haklılık oranına göre davacı aleyhine vekâlet ücreti ve diğer yargılama giderlerine hükmedilmesi gerekmektedir.

Bu nedenle işbu isteme konu kararlar arasındaki aykırılığın, dava konusu işlemin iptali ile vergilerin kanuni faiziyle birlikte iadesine karar verilmesine karşın davacının kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden istemin reddedilmesi hâlinde, davacı aleyhine yargılama giderlerine hükmedilmesi gerektiği yönünde giderilmesi gerektiği sonucuna varılmıştır.

c) Mahkeme kararının, kanunî faiz oranını aşan faiz talebi yönünden davanın kısmen reddine ilişkin hüküm fıkrasına davacı tarafından yöneltilen istinaf isteminin, istinaf merciiince reddine karar verilmesi hâlinde, istinaf karar harcına hükmedilmesinin gerekip gerekmediği yönünden oluşan aykırılığın giderilmesi istemi hakkında yapılan hukuki değerlendirme:

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ile bunlara bağlı zam ve cezalarla ilgili olup vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştayın görevi içinde bulunan yargısal nitelikteki işlemler 492 sayılı Kanun'a ekli (3) sayılı Tarife'ye göre harca tabidir. Kanun'a ekli (3) sayılı Tarife'de yer alan kararlarda uyuşmazlık konusu işlemin değer ölçüsüne ve mahiyetine göre nispi veya maktu harca hükmedilecektir.

6100 sayılı Kanun'un 326. maddesi ile 492 sayılı Kanun'a ekli (3) sayılı Tarife hükümleri birlikte dikkate alındığında istinaf mercilerince davacılar aleyhine istinaf karar harcına hükmedilebilmesi için istinaf kanun yolu aşamasında yapılan yargılama neticesinde verilen nihai kararların davacılar aleyhine bir hüküm içermesi gerekmektedir.

Bir mahkeme kararının, kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden davanın kısmen reddine ilişkin hüküm fıkrasına davacı tarafından yöneltilen istinaf isteminin reddedilmesi hâlinde, bu kararın, davacı aleyhine bir hüküm içerdiği açık olduğundan, istinaf merciiince verilen bu kararda, davacı aleyhine istinaf karar harcına hükmedilmesi gerektiği sonucuna varılmıştır.

Bu nedenle işbu isteme konu kararlar arasındaki aykırılığın, mahkeme kararının, kanuni faiz oranını aşan faiz talebi yönünden davanın kısmen reddine ilişkin hüküm fıkrasına davacı tarafından yöneltilen istinaf isteminin, istinaf merciince reddine karar verilmesi hâlinde, istinaf karar harcına hükmedilmesi gerektiği yönünde giderilmesi gerekmektedir.

VI. SONUÇ:

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, dava konusu işlemin iptali ile vergilerin faiziyle birlikte iadesine karar verilmesi istemiyle açılan davalarda dava konusu işlemin iptali ile vergilerin iade edilmesine karar verilmesine karşın davacının faiz talebinin kısmen hukuka aykırı bulunması hâlinde;

1. Mahkemece faiz talebinin kabul edilmeyen kısmı yönünden davanın kısmen reddine karar verilmesi gerektiği yönünde giderilmesine oybirliğiyle,

2. Mahkemece reddedilen faiz talebi yönünden davacı aleyhine yargılama giderlerine hükmedilmesi gerektiği yönünde giderilmesine oyçokluğuyla,

3. Mahkeme kararının, faiz talebi yönünden davanın kısmen reddine ilişkin hüküm fıkrasına davacı tarafından yöneltilen istinaf isteminin, istinaf merciince reddine karar verilmesi hâlinde, istinaf karar harcına hükmedilmesi gerektiği yönünde giderilmesine oybirliğiyle,

18/02/2026 tarihinde 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
5. HUKUK DAİRESİ

Esas No. 2026/1180
Karar No. 2026/733
Tarihi: 07.05.2026

İlgili Kanun/Madde
6102 s. TTK/4

ÖZETİ: *6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları hakkında Kanunun yukarıda belirtilen ilgili hükümleri ile yapılan atf uyarınca davacının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu 177. maddesindeki sınırları aşan miktarda gelirin bulunup bulunmadığının tespiti ile davalının tacir sayılıp sayılmayacağına değerlendirilmesi gerekmektedir.*

Delillerin Değerlendirilmesi İle Hukuki Sebepler ve Gerekçe:

Dava, itirazın iptali istemine ilişkindir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 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. Öncelikle belirtmek gerekir ki bir kimsenin Vergi Usul Kanunu'na göre esnaf sayılması, Türk Ticaret Kanunu yönünden de esnaf kabul edilmesini gerektirmez. Ticaret siciline ya da Oda'ya kayıtlı olmamak tacir olmamanın kesin bir kanıtı olmadığı gibi, vergi mükellefi olup olmamak da tacir ve esnaf ayrımında kesin bir ölçüt olarak kabul edilemez. Tacir, bir ticari işletmeyi kısmen dahi olsa kendi adına işleten kişidir; ticari işletme ise, esnaf işletmesi için öngörülen sınırı aşan düzeyde gelir sağlamayı hedef tutan faaliyetlerin devamlı ve bağımsız şekilde yürütüldüğü işletmelerdir. Diğer unsurların yanında 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları hakkında Kanunun yukarıda belirtilen ilgili hükümleri ile yapılan atf uyarınca davacının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu 177. maddesindeki sınırları aşan miktarda gelirin bulunup bulunmadığının tespiti ile davalının tacir sayılıp sayılmayacağına değerlendirilmesi gerekmektedir. Serik Vergi Dairesi'nden gelen yazı cevabına göre davacının uyuşmazlık tarihi itibarıyla işletme hesabı esasına göre defter tuttuğu, tacir sayılmasını gerektirir bir gelirin bulunmadığı anlaşılacakla uyuşmazlığın Serik 3.Asliye Hukuk Mahkemesinde görülüp sonuçlandırılması gerektiğinden, Serik 3.Asliye Hukuk Mahkemesinin 24.11.2025 tarih ... esas ... karar sayılı kararının kaldırılmasına karar vermek gerekmiş aşağıdaki şekilde hüküm kurulmuştur.

HÜKÜM/: Yukarıda açıklanan nedenlerle;

1-Davaya Serik 3.Asliye Hukuk Mahkemesince bakılması gerektiği halde, davanın Alanya Asliye Ticaret Mahkemesi tarafından bakılması gerektiği belirtilerek görevsizlik kararı verilmesi usul ve yasaya aykırı olup, HMK'nun 353/1-a,353/3.maddeleri gereğince, Serik 3.Asliye Hukuk Mahkemesinin 24.11.2025 tarih ... esas ... karar sayılı kararının KALDIRILMASINA,

2-Serik 3.Asliye Hukuk Mahkemesinin yargı yeri olarak belirlenmesine,

Dair, dosyanın davanın yeniden görülmesi için Serik 3.Asliye Hukuk Mahkemesine gönderilmek üzere Alanya Asliye Ticaret Mahkemesine iadesine dosya üzerinden oy birliği ile KESİN olarak karar verildi.

**ANTALYA BÖLGE
ADLİYE MAHKEMESİ
5. HUKUK DAİRESİ**

**Esas No. 2026/1181
Karar No. 2026/730
Tarihi: 07.05.2026**

**İlgili Kanun/Madde
6102 s. TTK/4
1163 s. KooperatiflerK/99**

ÖZETİ: *Dava; TTK'nun 4/1-a-f bentlerinde sayılan mutlak ticari davalardan (tarafların tacir olup olmadığına bakılmaksızın) değildir. Davacı hakkında vergi dairesinden getirilen yazı cevapları ile davacının işletme hesabına tabi olduğu, 1. Veya 2. Sınıf tacir ayrımına dahil olmadığı ve 2. sınıf tüccarlara (esnaf) ilişkin hükümlere tabi olduğu ikinci sınıf tüccarın, tacir sayılmadığı, işletme hesabına göre defter tuttuğu anlaşılmaktadır. Bir davanın ticari nitelikte kabul edilebilmesi için TTK'nun 4/1. maddesi uyarınca, her iki tarafın tacir olması ve davanın ticari işletmelerinden doğması gerekir. Davacının tacir olmadığı, davanın da hukuki niteliği itibarıyla ticari dava olmadığı, bu nedenle uyuşmazlığın Antalya 5.Asliye Hukuk Mahkemesinde görülüp sonuçlandırılması gerektiğinden Antalya 5.Asliye Hukuk Mahkemesinin 09.07.2025 tarih ... esas ... karar sayılı kararının kaldırılmasına karar vermek gerekmiş aşağıdaki şekilde hüküm kurulmuştur.*

Delillerin Değerlendirilmesi İle Hukuki Sebepler ve Gerekçe:

Dava, itirazın iptali istemine ilişkindir.

Ticari davalar, mutlak ticari davalar, nispi ticari davalar ve yalnızca bir ticari işletmeyle ilgili olmasına rağmen ticari nitelikte kabul edilen davalar olmak üzere üç gruba ayrılır. Mutlak ticari davalar TTK'nın 4/1-a bendi uyarınca; tarafların tacir olup olmadıklarına bakılmaksızın TTK'da düzenlenen hususlardır. Mutlak ticari davalar, 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 da-

vaların ticari dava sayılabilmesi için taraflarının tacir olması veya ticari işletmeleriyle ilgili olması gibi şartlar aranmaz.

TTK'nın 4/1. maddesi uyarınca nisbi ticari dava olması için, her iki tarafın tacir olması ve davanın ticari işletmelerinden doğması gerekir. 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, uyuşmazlık konusunun ticari iş niteliğinde olması veya ticari iş karinesi sebebiyle diğer taraf için de ticari iş sayılması davanın ticari dava olması için yeterli değildir. Ticari iş karinesinin düzenlendiği TTK'nın 19/2. maddesi uyarınca, taraflardan biri için ticari iş sayılan bir işin diğeri için de ticari iş sayılması, davanın niteliğini ticari hale getirmez. TTK, 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.

Yukarıda açıklanan kanun maddeleri ve emsal içtihatlar doğrultusunda; dava; TTK'nun 4/1-a-f bentlerinde sayılan mutlak ticari davalardan (tarafların tacir olup olmadığına bakılmaksızın) değildir. Davacı hakkında vergi dairesinden getirtilen yazı cevapları ile davacının işletme hesabına tabi olduğu, 1. Veya 2. Sınıf tacir ayrımına dahil olmadığı ve 2. sınıf tüccarlara (esnaf) ilişkin hükümlere tabi olduğu ikinci sınıf tüccarın, tacir sayılmadığı, işletme hesabına göre defter tuttuğu anlaşılmaktadır. Bir davanın ticari nitelikte kabul edilebilmesi için TTK'nın 4/1. maddesi uyarınca, her iki tarafın tacir olması ve davanın ticari işletmelerinden doğması gerekir. Davacının tacir olmadığı, davanın da hukuki niteliği itibarıyla ticari dava olmadığı, bu nedenle uyuşmazlığın Antalya 5.Asliye Hukuk Mahkemesinde görülüp sonuçlandırılması gerektiğinden Antalya 5.Asliye Hukuk Mahkemesinin 09.07.2025 tarih ... esas ... karar sayılı kararının kaldırılmasına karar vermek gerekmiş aşağıdaki şekilde hüküm kurulmuştur.

HÜKÜM/: Yukarıda açıklanan nedenlerle;

1-Davaya Antalya 5.Asliye Hukuk Mahkemesince bakılması gerektiği halde, davanın Antalya 4.Asliye Ticaret Mahkemesi tarafından bakılması gerektiği belirtilerek görevsizlik kararı verilmesi usul ve yasaya aykırı olup, HMK'nun 353/1-a,353/3.maddeleri gereğince, Antalya 5.Asliye Hukuk Mahkemesinin 09.07.2025 tarih ... esas ... karar sayılı kararının **KALDIRILMASINA**,

2-Antalya 5.Asliye Hukuk Mahkemesinin yargı yeri olarak belirlenmesine,

Dair, dosyanın davanın yeniden görülmesi için Antalya 5.Asliye Hukuk Mahkemesine gönderilmek üzere Antalya 4.Asliye Ticaret Mahkemesine iadesine dosya üzerinden oy birliği ile **KESİN** olarak karar verildi.

**İSTANBUL BÖLGE
ADLİYE MAHKEMESİ
13. HUKUK DAİRESİ**

Esas No. 2023/2020
Karar No. 2026/818
Tarihi: 27.04.2026

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/6, 17, 353
6102 s. TTK/850, 886

ÖZETİ: *Dava dosyasına sunulan faturalar ve bilirkişi raporundaki tesbitler doğrultusunda mahkemece taşınan emtianın fatura bedelinin tamamının tazminine karar verilmesinde bir isabet-sizlik görülmemiştir. Davacı tarafın, zararın denkleştirici adalet ilkesi gereğince güncelleme yapılması gerektiğine yönelik istinafi ve davalı tarafın SDR hesabına göre zarar miktarının hesaplanması gerektiğine yönelik istinaf sebepleri yerinde görülmemiştir. Dava dosyası içerisindeki bilgi ve belgelere, mahkeme kararının gerekçesinde dayanılan delillerin tartışılıp, değerlendirilmesinde usul ve yasaya aykırı bir yön bulunmasına göre, ilk derece mahkemesince gerekçesi yazılmak suretiyle hüküm kurulduğu da gözetildiğinde; mahkemenin kabul ve gerekçesine göre davacı vekilinin ve davalı vekilinin mahkemenin kabulüne yönelik tüm istinaf sebepleri yerinde görülmemiştir. Sonuç itibarıyla, davacı vekilinin ve davalı vekilinin istinaf başvurusunun HMK 353/1-b1 maddesi gereğince ayrı ayrı esastan reddine karar verilmesi gerektiği kanaatine varılarak aşağıdaki hüküm kurulmuştur.*

İlk derece Mahkemesinde yapılan inceleme sonucunda verilen karara karşı istinaf kanun yoluna başvurulmuş olmakla dava dosyası incelendi:

TARAFLARIN İDDİA VE SAVUNMASININ ÖZETİ:

Davacı vekili dava dilekçesinde özetle; Müvekkili şirket ile davalı arasında kargo hizmeti hususunda anlaşma sağlandığını, bu anlaşmaya göre müvekkili şirketin, sanal ortamda kendisinden satın alınan ürünleri paketlenip üçüncü kişi olan müşterilere teslim edilmek üzere davalı şirkete vereceğini, davalı tarafın ise herhangi bir zayî oluşmadan kargoları dava dışı alıcılara teslim edeceğini, davalı tarafın, bu hizmeti gerçekleştirirken gerekli tüm özeni göstereceğini kabul ettiğini, müvekkili şirketin, yapmış olduğu ticari iş ilişkisi çerçevesinde dilekçeleri ekinde mevcut faturalara konu olan ürünleri müşterilerine teslim edilmek üzere davalı şirkete teslim ettiğini, ancak davalının gerek kanuni olan gerek sözleşmede belirlenen özen sorumluluğunu yerine getirmediğini, müvekkili şirketin ürünlerini müşterilerine teslim etmediğini, eksik ve ayıplı olarak müvekkili şirkete hizmet vererek müvekkil şirketi mağdur ettiğini, müvekkili şirketin, davalı yana teslim edilen ürünlerin dava dışı alıcılarına ulaşmadığından ticari itibarının zedelendiğini ancak davalı tarafın, faturalara konu edilen ürünleri müvekkili şirketin dava dışı olan müşterilerine teslim etmeyerek müvekkil şirketi zarara uğrattığını, bu hususun bilirkişi incelemesi ile de tespit edileceğini, müvekkili şirket nezdinde doğmuş olan zararlarının tüm şifahi ih-

tarlara rağmen giderilmediğini, taraflar arasındaki sözleşme ve bu ticari ilişkiye istinaden müvekkilinin yapmış olduğu işlere karşılık fatura kestiğini ve bu faturaların müvekkil şirkete ait ticari defter ve kayıtlara da işlendiğini ileri sürerek müvekkili şirketin bugüne kadar 49.436,00-TL uğradığı zararın tespiti ile davalı taraftan tahsiline, iş bu alacaklarına olay tarihinden itibaren ticari faiz işletilmesine, yargılama giderlerinin ve vekalet ücretinin davalı tarafa yükletilmesine dair karar verilmesini talep ve dava etmiştir. Davalı vekili cevap dilekçesinde özetle; Yetki ve belirsiz alacak davası açılmayacağı yönünde ilk itirazları olduğunu, kargo taşımacılığında kargo şirketlerinin paketin içeriği ile ilgili bilgi sahibi olma olanağı bulunmadığını, işbu bedel ikamesinin de taraflarınca kabul edilemeyeceğini, afaki olarak ilk alınma tarihine göre satım bedeli faturası sunulan faturanın tarafları dahi gönderici ile uyuşmayan telefonlara ilişkin olarak dava dilekçesinde belirtilen değerlerin somut ispattan uzak olmakla kabul edilebilir nitelikte olmadığını, dava dilekçesi ile talep edilen ürünlerin sıfır olduğunun davacı tarafından ispatlanamamakla birlikte 2. el kabulünün gerektiğini, bu nedenle iddia ve talep edilen ürünlerin 2. el cep telefonu olup taşınması yasak kargolardan olduğunun kabulü gerektiğini, şirketlerinin taşınan maldan sorumlu olabilmesi için taşıma sözleşmesinin kurulması sırasında taşımaya konu gönderinin içerik bilgisi verilmesinin zorunlu olduğunu ancak davacı tarafca müvekkili şirkete gönderi içeriği hakkında bilgi verilmediğini, paket olarak teslim edildiğini, davacı tarafın müvekkili şirketin çalışanlarına içerik bildirmediğini, davacının 2. El elektronik eşya taşımak için ancak bilgi vermesi ve eksik ambalajlama yapmaması şartı ile müvekkilinin bu tür eşyaları taşıyabileceğinin bilgisinde olduğunu, bu sebeple şirketlerinin ziyadan dolayı sorumlu tutulmasının söz konusu olmadığını, müvekkili şirketin teslim anında içeriği bildirilmeyen gönderilerden sorumlu olmadığını, davacı tarafın kötüniyetle açıkça müvekkilin itibarını zedeleyip, maddi çıkar elde etme gayesinde olduğunu, taşıma faaliyetinde bulunan kargo firmalarının sigorta şirketi olmadıklarını, işbu nedenlerle 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 882.maddesinde taşıma işlerinde kargo firmalarının sorumluluk sınırlarının belirlendiğini, asla kabul etmemekle birlikte ilgili kargonun bir an için ziyayı uğradığı düşünülse bile müvekkili şirketin, taahhütnamenin içeriğinde açıkça gönderilecek ürünlerin muhteviyatının cam, seramik, ev eşyası, kullanılmış elektronik ve beyaz eşya olması durumunda taşıyıcı bu ürünleri sigorta kapsamı dışında sevk edecek ve sevk esnasında hasar oluşması halinde gönderici taşıyıcıdan zarar talebinde bulunamayacağını, yazılı tutanağı ıslak imza ile teslim aldığından sorumluluktan kurtulacağını, beyan ederek davacının davasının öncelikle usulden aksi halde davacının davasının ve tüm taleplerinin esastan reddine, yargılama harç ve giderleri ile, ücreti vekaletin davacı tarafa yükletilmesine karar verilmesini talep etmiştir.

İLK DERECE MAHKEMESİNİN KARARININ ÖZETİ:

İlk Derece Mahkemesi 21/06/2023 tarih ve 2021/463 Esas - 2023/548 Karar sayılı kararında;".....Yapılan inceleme ve değerlendirmeler neticesin-

de, kargo içeriğinin tam olarak tespiti mümkün değilse de davalının taşımaya aldığı 15 farklı kargo taşımada tam zayi-kayıp kaynaklı davacı zararının 49.436,00 TL olduğunun kabul edilebileceği ve alacağa dava tarihinden itibaren avans faiz uygulanması gerektiği, davalının kargo kayıp sebebini oraya koymadığı için zararın tümünü tazmin etmesi gerektiği, davalının gönderileri alıcılara teslim ettiğine dair delil sunabilse idi teslim edilen gönderilerin tutarı kadar davacıya borçlu olamayacaklarının değerlendirileceği ancak sunmadığı dikkate alınarak 49.436,00 TL'nin dava tarihinden itibaren işleyen avans faizi ile birlikte davalıdan alınarak davacıya verilmesine karar vermek gerekmiştir." gerekçesi ile, "Davanın kabulü ile 49.436,00 TL'nin dava tarihinden itibaren işleyen avans faizi ile birlikte davalıdan alınarak davacıya verilmesine," karar verilmiş ve karara karşı davacı vekili ve davalı vekili tarafından istinaf başvurusunda bulunulmuştur.

İLERİ SÜRÜLEN İSTİNAF SEBEPLERİ:

Davacı vekili istinaf dilekçesinde özetle; müvekkil şirket ile davalı arasında kargo hizmeti hususunda anlaşma olduğunu, bu anlaşmaya göre müvekkil şirketin, sanal ortamda kendisinden satın alınan ürünleri paketleyip üçüncü işi olan müşterilere teslim edilmek üzere davalı şirkete vereceğini, davalı tarafın ise herhangi bir zayî oluşmadan kargoları dava dışı alıcılara teslim edeceğini, davalı tarafın bu hizmeti gerçekleştirirken gerekli tüm özeni göstereceğini kabul ettiğini, müvekkil şirketin yapmış olduğu ticari iş ilişkisi çerçevesinde; mevcut faturalara konu olan ürünleri müşterilerine teslim edilmek üzere davalı şirkete teslim ettiğini, ancak davalının gerek kanunî olan gerek sözleşmede belirlenen özen sorumluluğunu yerine getirmediğini, müvekkil şirketin ürünlerini müşterilerine teslim etmediğini, eksik ve ayıplı olarak müvekkil şirkete hizmet vererek müvekkil şirketi mağdur ettiğini, davacı müvekkil şirketin, davalı yana teslim edilen ürünlerin dava dışı alıcılara ulaşmadığından ticari itibarının zedelendiğini, Mahkemece hesaplanan zararın iade tarihindeki ulaştığı bedel belirlenirken, ödenen paranın çeşitli ekonomik etkenler nedeniyle azalan alım gücünün enflasyon, tüketici eşya fiyat endeksi, altın, döviz kurlarındaki artış, maaş artışları vs gibi ekonomik etkenlerin ortalamalarının alınarak uzman bilirkişi vasıtasıyla hesaplanması ve hesaplanan bu miktara hükmedilmesi gerektiğini, yanlış değerlendirme sonucu yetersiz rapor doğrultusunda hüküm kurulmasının usul ve yasaya aykırı olduğunu, Denkleştirici adalet ilkesi gereğince; güncelleme yapılırken, güncellemeye esas alınan somut veriler tek tek uygulanarak ödeme tarihinden ifanın imkânsız hale geldiği tarihe kadar paranın ulaştığı değer her bir dönem için hesaplanması ve bunların ortalamasının alınması gerektiğini, yerel mahkemece davacı müvekkilin yapmış olduğunu kanıtladığı ödemelerin denkleştirici adalet ilkesi gereğince güncellenmiş değerinin tespiti yönünden bilirkişi raporu alınması gerektiğini, davacı müvekkilin ödediği satış bedelinin dava tarihinde ulaştığı alım gücü, enflasyon, tüketici eşya fiyat endeksi, altın, döviz kurlarındaki artış, maaş artışları vs gibi ekono-

mik etkenlerin ortalamalarının alınarak uzman bilirkişi vasıtasıyla hesaplanması ve hasıl olacak sonuca göre bir karar verilmesi gerektiğini,

Davacı müvekkil tarafından davalıya kargo taşımacılığı için verilen ürünler ve bedellerinin 2020 yılı ile 2023 yılları arasında yüksek enflasyonlar oranlarına maruz kalması sebebiyle fiyatların fahiş oranlarda yükseldiğini, davacı müvekkilin maddi kaybı çok fazla olduğundan müvekkil zararına denkleştirici adalet ilkesi gereğince güncelleme yapılması gerektiğini belirterek ilk derece mahkemesi kararının kaldırılarak davanın kabulüne karar verilmesini talep etmiştir.

DAVALI VEKİLİ İSTİNAF DİLEKÇESİNDE ÖZETLE; yerel mahkemenin yetki itirazlarını hukuka uygun gerekçelerle değerlendirmedeğini, uyuşmazlık konusu davada müvekkil şirket aleyhine taşımacılık sözleşmesinden doğan tazminat alacağı bakımından talepte bulunulduğunu, 6100 Sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun 6. maddesinde bulunan genel yetki kuralları uygulanacak ise müvekkil şirket merkezinin; İstanbul ili, Bağcılar ilçesinde mukim olması nedeni ile, şirket merkezi sınırları içerisindeki mahkemelerin yetkili olduğunun kabul edilmesi gerektiğini, ayrıca huzurdaki davanın belirsiz alacak davası olarak açılmasında hukuki yarar olmadığını, Kargo taşımacılığında kargo şirketlerinin paketin içeriği ile ilgili bilgi sahibi olma olanağının bulunmadığını, kaldı ki davacı tarafından kargo içeriğine ilişkin herhangi bir somut belge sunulmadığını, taşıma sözleşmesi gereğince taşınan eşyanın ne zaman alındığı, kaç yıldır kullanıldığı, güncel piyasa değerinin ne kadar olduğunun belirtilmediğini, işbu bedelin ikamesinin kabul edilemeyeceğini, afaki olarak ilk alınma tarihine göre satım bedeli faturası sunulan faturanın tarafları dahi gönderici ile uyuşmayan telefonlara ilişkin olarak, dava dilekçesinde belirtilen değerlerin somut ispattan uzak olduğunu, içeriğinin ispata muhtaç olduğunun bilirkişi tarafından da tespit edildiğini, Talep edilen ürünlerin sıfır olduğunun davacı tarafından ispatlanamadığını, 2. el olduğunun ve bu nedenle de iddia ve talep edilen ürünlerin taşınması yasak olduğunun kabulünün gerektiğini, ürünler izinli taşınmadığından müvekkil şirketin sorumluluğunun bulunmadığını, müvekkil şirketin taşınan maldan sorumlu olabilmesi için taşıma sözleşmesinin kurulması sırasında taşımaya konu gönderinin içerik bilgisi verilmiş olması gerektiğini, ancak davacı tarafca müvekkil şirkete gönderi içeriği hakkında bilgi verilmediğini, paket olarak teslim edildiğini, taşıma sözleşmesinde taşınması mutlak surette yasak olan kargoların belirtildiğini ve bildirilmeyerek taşınması halinde sorumluluk kabul edilmediğinin de hüküm altına alındığını, Müvekkil şirketin, davacının hasar başvurusunda bulunması ile söz konusu taleplerini hasar - tazmin komisyonunca incelediğini, taşıma sözleşmesi kurulurken davacı tarafından içerik bilgisi verilmediğinden talebin reddedildiğini, davacı tarafın içerik bilgisi hakkında ve faturası hakkında bilgi paylaşmadığını ve müvekkil şirketin çalışanlarına kargoyu taşınmak üzere teslim ettiği tarih ile dosya içerisine sunulan faturalarda alıcı ve gönderici isimlerinin uyuşmadığını, davacının mesnetsiz

iddialarının gerçeği yansıtmadığını, Kargoların taşıma sırasında zarar gördüğü kaybolduğu kabul edilse dahi, iddia edilen ürün bilgileri taşıma sözleşmesi sırasında bildirilmediği için sadece SDR miktarının ödeneceğini, iddia ettiği ürünlerin taşınmasından doğan zararlarda müşteri sorumluluğunun söz konusu olduğunu, bu sebeple açılan davanın reddinin gerektiğini belirterek ilk derece mahkemesi kararının kaldırılarak davanın reddine karar verilmesini talep etmiştir.

İSTİNAF SEBEPLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ:

HMK'nın 355. maddesine göre istinaf incelemesi; istinaf dilekçesinde belirtilen sebeplerle sınırlı olarak ve kamu düzenine aykırılık görüldüğü takdirde ise resen gözetilmek suretiyle yapılmıştır. Dava, kargo taşıma sözleşmesine konu emtianın gerçek alıcılarına teslim edilmemesi nedeniyle uğranıldığı iddia olunan zararın davalı taşıyıcıdan tazmini istemi ile açılan alacak davasıdır. Mahkemece, davanın kabulüne, karar verilmiş, karara karşı taraf vekillerince istinaf kanun yoluna başvurulmuştur. Somut olayda, tarafların kargo hizmeti hususunda anlaşmaları, davacı tarafın müşterilerinin sipariş ettiği 15 adet cep telefonunu müşterilere teslim edilmek üzere davalı şirkete teslim ettiği halde davalı kargo şirketi tarafından gerçek alıcılarına teslim edilmediği iddiasıyla davalıdan 15 adet telefon fatura bedellerini talep etmektedir. Davalı taraf cevap dilekçesi ile, taraflar arasında kargo taşıma sözleşmesi olduğunu ileri sürüp imzasız kargo taşıma hizmet sözleşmesi ibraz etmiş ise de, davacı taraf da dava dilekçesi ile taraflar arasında kargo taşıma sözleşmesi olduğunu belirtip davalı tarafça ibraz edilen imzasız sözleşme içeriğine açıkça itiraz edilmediği, davalı tarafça ibraz edilen sözleşmenin uyuşmazlıkların çözüm yeri başlıklı 8.1. Maddesinde; "Sözleşmeden dolayı oluşacak ihtilaflarda İstanbul Mahkemeleri ve İcra Müdürlüklerinin yetkili olduğu," düzenlenmiş, tarafların tacir olduğu da gözetilerek HMK. 17 Madde uyarınca yetki sözleşmesinin geçerli olduğu, yetki sözleşmesi uyarınca İstanbul Mahkemeleri yetkili olduğundan mahkemece davalı tarafın yetki itirazının reddine karar verilmesi usul ve yasaya uygun olduğundan davalı vekilinin mahkemenin yetkisine yönelik istinaf sebepleri yerinde görülmemiştir. Davacı taraf dava dilekçesi ile, 15 adet cep telefonunun gerçek alıcılarına teslim edilmemesi nedeniyle oluşan zararın tazminini talep edip toplam fatura bedellerini dava değeri olarak gösterdiği, ayrıca zarardan kaynaklı fazlaya ilişkin alacağı tespit edildiği taktirde de bu alacak haklarını da saklı tuttuğunu belirtip belirsiz alacak davası olarak dava açmış ise de, hukuki nitelendirme hakime ait olduğu, davacı dava konusu telefon bedellerini dava değeri olarak gösterdiği, fazlaya ilişkin zararın tespiti halinde bu zarara ilişkin talep haklarını saklı tuttuğundan, davalı vekilinin belirsiz alacak davası açılmasında hukuki yararı olmadığına ilişkin istinaf sebebi yerinde görülmemiştir. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu(VUK)'nun 230/5. Maddesi uyarınca, satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, (Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının taşınan veya taşıtırılan

mallar için sevk irsaliyesi düzenlemesi ve taşıtta bulundurulması şarttır. 24/12/2015 tarih ve 29572 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 464 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin Kargo ve Lojistik İşletmeleri başlıklı 3.4. Maddesinde, kargo ve lojistik işletmeleri ticari nitelikteki gönderileri Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu tevsik edici belgeler ile birlikte kabul edecekleri ve taşıma esnasında istenildiğinde ibraz edilecek şekilde gönderiye ekleyecekleri hususları düzenlenmiştir. Davalı şirket, dava konusunun ticari bir taşıma olması ve taşıtının tüketici olmaması nedeniyle taşımaya konu emtiayı kabul ederken gönderiye ilişkin sevk irsaliyesiyle birlikte kabul etmek zorunda olduğundan, davacının gönderi ile birlikte fatura, sevk irsaliyesini de verdiği kabulü gerekir. Aksinin davalı tarafça ispatı gerekmektedir. Davacı tarafça ibraz edilen irsaliye faturalara göre 15 adet cep telefonunun 2. el olmadığı ve değerinin 49.636,00 TL. olduğu anlaşılmıştır. HMK'nın 282.maddesi uyarınca bilirkişi raporu takdiri delil olup mahkemece, diğer delillerle birlikte serbestçe değerlendirileceğinden İlk Derece Mahkemesince sunulan deliller, bilirkişi rapor içeriğindeki tespitler de gözetildiğinde; Taraflar arasındaki akdi ilişkinin varlığı ihtilafsızdır. Söz konusu emtianın alıcıya teslim edildiğini ispat yükü davalıdadır. Davalı taraf her ne kadar cevap dilekçesinde davalının üzerine düşen edimi yerine getirdiğini ve kusuru olmadığını beyan etmiş ise de, kargonun gerçek alıcısına teslim edildiğine ilişkin herhangi bir belge sunulmamıştır. Davacının gönderisinin, davalının görevlilerince teslim alındıktan sonra alıcısına teslim edilmediği anlaşılmaktadır. Somut olayda, ziyan taşıma sırasında meydana geldiği açık bulunduğu davalının Türk Ticaret Kanununun 875. maddesi gereğince somut olayda meydana gelen zarardan sorumlu bulunduğu anlaşılmıştır. Davalının, TTK. 876 ve 878. maddelerinde düzenlenen sorumluluktan kurtulma hallerinden birisinin bulunduğunu kanıtlayamadığından, sorumluluğu esastır. TTK'nın 875. maddesi uyarınca, taşıyıcı, eşyanın taşınmak üzere teslim alınmasından teslim edilmesine kadar geçecek süre içinde, eşyanın zıyaandan veya hasarından doğan zararlardan sorumludur. Aynı Kanun'un 879. maddesi uyarınca, taşıyıcı, adamlarının görevlerini yerine getirmeleri sırasındaki fiil ve ihmallerinden de kendi fiil ve ihmali gibi sorumludur. Genel kural, taşıyıcının zıya ve hasardan sınırlı sorumluluğunun olduğu şeklinde ise de TTK'nın 886. maddesinde de taşıyıcının sorumluluk sınırlamalarından yararlanamayacağı haller düzenlenmiştir. Bu maddeye göre; zarara, kasten veya pervasızca bir davranışla ve böyle bir zararın meydana gelmesi ihtimalinin bilinciyle işlenmiş bir fiilin veya ihmalinin sebebiyet verdiği ispat edilen taşıyıcı veya 879. maddede belirtilen kişiler, sorumluluk sınırlamalarından yararlanamaz. Somut olayda, davalının TTK'nın 850/2. maddesi gereğince taşınan kargoyu varma yerine götürmeyi ve belirtilen kişiye teslim etmeyi taahhüt ettiği, buna karşın davalının, taşınan kargoyu varma yerinde gerçek alıcısına teslim ettiğini ispat edemediği, bu durumun TTK'nın 886. maddesi kapsamında ağır kusur teşkil ettiği, davalı taraf, sorumluluk sınır-

lamalarından yararlanamayacaktır. (Yargıtay 11.HD, 11.04.2018 T,2016/10553 E, 2018/2587 K sayılı emsal ilamı) Dava dosyasına sunulan faturalar ve bilirkişi raporundaki tesbitler doğrultusunda mahkemece taşınan emtianın fatura bedelinin tamamının tazminine karar verilmesinde bir isabetsizlik görülmemiştir. Davacı tarafın, zararın denkleştirici adalet ilkesi gereğince güncelleme yapılması gerektiğine yönelik istinafi ve davalı tarafın SDR hesabına göre zarar miktarının hesaplanması gerektiğine yönelik istinaf sebepleri yerinde görülmemiştir.Dava dosyası içerisindeki bilgi ve belgelere , mahkeme kararının gerekçesinde dayanılan delillerin tartışılıp, değerlendirilmesinde usul ve yasaya aykırı bir yön bulunmamasına göre, ilk derece mahkemesince gerekçesi yazılmak suretiyle hüküm kurulduğu da gözetildiğinde; mahkemenin kabul ve gerekçesine göre davacı vekilinin ve davalı vekilinin mahkemenin kabulüne yönelik tüm istinaf sebepleri yerinde görülmemiştir. Sonuç itibariyle, davacı vekilinin ve davalı vekilinin istinaf başvurusunun HMK 353/1-b1 maddesi gereğince ayrı ayrı esastan reddine karar verilmesi gerektiği kanaatine varılarak aşağıdaki hüküm kurulmuştur.

HÜKÜM : Yukarıda açıklanan nedenlerle;

1-Davacı ve davalının istinaf başvurularının 6100 sayılı HMK'nın 353/1-b1 maddesi gereğince ayrı ayrı ESASTAN REDDİNE,

2-Harçlar Kanunu gereğince istinaf eden davacı ve davalı tarafından yatırılan istinaf kanun yoluna başvurma harçlarının hazineye gelir kaydına,

3-Karar tarihi itibariyle Harçlar Kanunu gereğince alınması gereken 732,00 TL istinaf karar harcından istinaf eden davacı tarafından peşin olarak yatırılan 269,85 TL harcın mahsubu ile bakiye 462,15 TL'nin davacıdan tahsili ile hazineye gelir kaydına,

4-Karar tarihi itibariyle Harçlar Kanunu gereğince alınması gereken 3.376,97 TL istinaf karar harcından istinaf eden davalı tarafından peşin olarak yatırılan 844,25 TL harcın mahsubu ile bakiye 2.532,72 TL'nin davalıdan tahsili ile hazineye gelir kaydına,

5-İstinaf yargılama giderlerinin istinaf edenler üzerinde bırakılmasına,

6-Artan gider avansı bulunması ve talep halinde yatıran tarafa iadesine,

7-Kararın ilk derece mahkemesince taraflara tebliğe gönderilmesine,

Dosya üzerinde yapılan inceleme sonucunda 27/04/2026 tarihinde HMK'nın 362/1-a maddesi gereğince kesin olarak oy birliği ile karar verildi.

**İSTANBUL BÖLGE
ADLİYE MAHKEMESİ
13. HUKUK DAİRESİ**

Esas No. 2023/1910
Karar No. 2026/850
Tarihi: 27.04.2026

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/55

ÖZETİ: *Somut olayda; davanın 27/04/2021 tarihinde ikame edildiği, mahkemece yapılan yargulama sırasında; davalılardan ...'in 04/12/2021 tarihinde vefat ettiği, vefat ile dosyada bu davalı adına vekaleti bulunan Av....., Av. ..., Av. ve Av.' ile davalı arasındaki vekalet ilişkisi son bulmasına rağmen, taraflarca bu hususta dosyaya bildirimde bulunulmadığı gibi, mahkemece de anılan davalının yasal mirasçıları davaya dahil edilmeksizin ev usulüne uygun şekilde taraf teşkili sağlanmaksızın yargulamaya devam olunarak, ölü davalı ... hakkın hüküm kurulduğu anlaşılmıştır. Bu durumda mahkemece HMK 55 maddesi dikkate alınarak, ölenin vasesit ilamının dosyaya ibrazı sağlanıp, mirasçıları davaya dahil edilerek taraf teşkili sağlandıktan sonra davaya devamla işin esasına yönelik karar verilmesi gerekirken taraf teşkili sağlanmadan davanın esası hakkında karar verilmesi hatalı olmuştur.*

İlk derece Mahkemesinde yapılan inceleme sonucunda verilen karara karşı istinaf kanun yoluna başvurulmuş olmakla dava dosyası incelendi:

TARAFLARIN İDDİA VE SAVUNMASININ ÖZETİ:

Davacı vekili dava dilekçesinde özetle; müvekkili Davacı ... Anonim Şirketi ile Dava dışı taraf asıl borçlu A.Ş. arasında 09.07.2014 ve 21.04.2015 tarihlerinde Genel Kredi ve Teminat Sözleşmeleri düzenlendiğini, davalıların ...Limited Şirketi ve davalı müteselsil kefil ... müteselsil kefil sıfatıyla sözleşmeleri imzaladığını, asıl borçlu ve davalı kefillerin sözleşmeden doğan ödeme sorumluluklarını yerine getirmediğini, taraflar arasında imzalanan sözleşmenin 9.20. maddesi kapsamında tahsis edilen ... numaralı borçlu cari kredinin 05.11.2020 tarihinde bakiyesinin 246.656,83 TL olduğunu, sözleşmenin 9.18. maddesi kapsamında tahsis edilen ...numaralı Business Card ödeme tutarının 05.11.2020 tarihinde 146,445,32 TL olduğunu, sözleşmenin 9.6. maddesi kapsamında kullanılan Esnek Ticari Hesap kredisinin ödeme tutarının 05.11.2020 tarihinde 22.780,35 TL olduğunu, 29.09.2017 tarihinde ...Genel Müdürlüğü lehine kullanılan 507.000,00 TL tutarında teminat mektubu kredisinden kaynaklanan gayri nakdi alacak için hesaplara depo talep etme hakkının bulunduğu, bankacılık hizmet komisyonu ve masraflarından kaynaklanan 5.551,08 TL alacağın olduğunu, hesap kat tarihi itibarıyla Dava dışı taraf asıl borçludan toplam nakit 420.433,58 TL ve gayri nakdi 507.000,00 TL alacağın olduğunu, Noterliği ... yevmiye numarası ile düzenlenen hesap kat ihtarnamesinin 10.11.2020 tarihinde ... ve asıl borçlu ... şirketine tebliğ edildiğini, ihtarnameye rağmen borcun ödenmemesi üzerine asıl borçlu hakkında İcra Dairesi ... Esas sayılı dosyadan Menkul Rehinin Paraya Çevrilmesi Yolu İle İcra Takibi ve İcra Müdürlüğü ... Esas sayılı dosyasından genel haciz

yolu ile adi ilamsız takip başlatıldığını, temerrüt faizi oranının taraflar arasında akdedilen Genel Kredi ve Teminat Sözleşmesi nin temerrüt başlıklı 11. maddesi uyarınca belirlendiğini, bankanın ticari kredilere uyguladığı en yüksek yıllık faiz oranının 950 sinin ilavesi ile hesaplamının yapıldığını, davalı borçluların müteselsil sıfatıyla imzaladıklarını, kefaletlerinin TBK ve TTK kapsamında geçerli olduğunu, müvekkil bankanın davalılardan olan alacaklarının davalılar tarafından miktarları bilinen likit alacaklar olduğundan borç için takibe yapılan itirazdan dolayı alacak tutarının 9.20'sinden az olmamak üzere icra inkar tazminatı ödemelerine karar verilmesi gerektiğini, borca yapılan itirazın haksız ve kötü niyetle yapıldığını iddia ederek davalıların takibe yaptıkları itirazın iptal edilmesini, takibin 254.500,31 TL asıl alacak için % 42,6 temerrüt faizi oranı, 168.225,67 TL asıl alacak için % 21,12 temerrüt faizi oranı ile devam etmesine, Teminat Mektubu riskinden kaynaklanan 507.000,00 TL gayri nakdi alacağın banka hesaplarına depo edilmesine, tazmin olması durumunda ise tazmin tarihinden itibaren tutar için % 42,6 temerrüt faizi oranı ile hesaplanacak tutarların müvekkiline ödenmesine karar verilmesi talep ve dava edilmiştir. Davalı vekili cevap dilekçesinde özetle; müvekkillerinin müşterek borçlu ve müteselsil kefil oldukları Genel Kredi Sözleşmesi kapsamında ... kullanılan kredilerin ödenerek kapatıldığını, Davacı bankanın ileri sürdüğü nakit ve gayri nakdi kredilerin kullandırımından müvekkillerinin bilgisinin olmadığını, davacı bankanın başlattığı icra takibinde talep ettiği alacakların ödemesi yapılan krediler ile ilgili olmadığı, müvekkillerinin muvafakatı ve haberi olmadan kullanılan kredilerin icra takibine konu edildiğini, borçlunun doğması muhtemel bütün borçlar için kefil olması türünden taahhütlerin geçersiz olduğunu, TMK m.23 ve TBK m.27 hükümlerine aykırı olduğunu, haricen öğrenebildikleri çek ve çek teminatı konusu ile teminat mektubu konusunun müvekkillerinin kefaletleri altındaki konular olmadıklarını, kefalet sözleşmesinin zorunlu olan şekil şartlarını taşımadığını, kefaletin başlangıç ve bitiş tarihlerinin el yazısıyla kefalet sözleşmesine yazılması gerektiğini, menkul rehininin paraya çevrilmesi yolu ile işlem yapılıp henüz menkul rehni paraya çevrilmeden başka takip başlatılamayacağını, plakalı araçlar üzerinde menkul rehinlerinin bulunduğunu, müvekkillerine atfedilen borçların bu nedenle muaccel hale gelemeyeceğini, müvekkillerinin gayri nakdi borçlardan sorumlu olmadıklarını, belirlenmemiş borçlardan sorumlu olmayacaklarını iddia ederek davacı bankanın kötü niyet tazminatı ödemesine hükmedilmesini talep etmiştir.

İLK DERECE MAHKEMESİNİN KARARININ ÖZETİ:

İlk Derece Mahkemesi 26/05/2023 tarih ve 2021/284 Esas - 2023/420 Karar sayılı kararında; " Dosyaya getirilen yanlara ait tüm deliller, getirilen icra dosyası, tarafların defter ve belgeleri üzerinde yapılan bilirkişi incelemesi sonucunda düzenlenen rapor ve tüm dosya kapsamından anlaşıldığı üzere; taraflar arasındaki hukuki ihtilafın davacı yanın, 22/01/2021 tarihinde davalı borçlu aleyhine İcra Müdürlüğü'nün ... esas sayılı dosyası 1.027.896,96 TL tutarlı alacağı için icra takibi başlatması karşısında, davalı yanların takibe itiraz etmesi üzerine çıkmış bulunduğu, Alacaklı Bankanın ... Şubesi ile ... A.Ş. arasında 09.07.2014 tarihli, 1.000.000,00 TL limitli ve 21.04.2015 tarihli, 2.000.000,00 TL limitli Genel Kredi ve Teminat Sözleşmesi imzalandığı,

Şti. ve ...'in bu sözleşmeleri 1.000.000,00 TL ve 2.000.000,00 TL limitle sınırlı olarak müteselsil kefil olarak imzaladıkları, Kredi sözleşmelerinde kefalet limiti, kefil olunan tutar ve kefaletin cinsi ve tarihi kefilin el yazısı ile doldurularak imzalandığı, ayrıca ...'in eşi tarafından 21.05.2020 ve 09.07.2014 tarihinde TBK.584. maddesinde kefalete onay verildiği yazılı olarak bildirildiği, Sözleşmelerdeki müteselsil kefaletin TBK.83. maddesinde düzenlenen şekil şartlarına uygun olduğu, Alacaklı bankanın bu kredi sözleşmelerine istinaden kredi borçlusuna rotatif nakit kredi, kredili mevduat hesabı, teminat mektubu hesabı ve çek yaprağı kredisi hesabından kredi açarak kullandırıldığı, Ttakip tarihi itibarıyla alacak tutarının; Rotatif (cari) kredi ve komisyon hesabından; 253.649,69 TL -Asıl alacak, 21.010,65 TL İşlemiş % 42 temerrüt faizi, 1.050,53 TL % 5 gider vergisi, 1.717,78 TL İhtar gideri olmak üzere toplam 277.428,65 TL olarak hesaplandığı, Ticari kredili mevduat hesabı ve ticari kredi kartından doğan alacağın; 168.225,67 TL Asıl alacak, 573,09 TL İşlemiş % 17,52 akdi faiz, 28,65 TL % 5 gider vergisi, 7.007,16 TL İşlemiş % 21,12 temerrüt faizi, 350,35 TL % 5 gider vergisi, olmak üzere toplam 176.184,92 TL olarak hesaplandığı, (Gayrinakdi teminat mektubu yönünden davanın konusuz kalması sebebiyle karar verilmesine yer olmadığına) hususunun tespit ve rapor edildiği denetlemeye ve hükme dayanak etmeye elverişli bilirkişi raporuna göre davanın kısmen kabulüne karar verilerek aşağıdaki şekilde hüküm kurulmuştur." gerekçesi ile,

" 1-Davacının davasının KISMEN KABULÜ İLE;

Davalıların İ..... İcra Müdürlüğünün ... esas sayılı dosyasına yaptığı itirazın

a-ROTATİF (cari) kredi ve komisyon hesabı için 253.649,69-TL asıl alacak, 21.010,65-TL işlemiş faiz 1.050,53-TL %5 GV. , 1.717,78-TL ihtar masrafı olmak üzere toplam 277.428,65-TL üzerinden İPTALİNE, takibin asıl alacak 253.649,69- TL asıl alacak tutarı tamamen ödeninceye kadar yıllık %42 temerrüt faizi ve %5 gider vergisi uygulanmak suretiyle devamına,

b-TİCARİ kredi mevduat hesabı ve ticari kredi kartından dolayı 168.225,67-TL asıl alacak, 573,09-TL işlemiş akdi faiz 28,65-TL %5 GV. , 7.007,16-TL işlemiş temerrüt faizi , 350,35-TL %5 GV olmak üzere toplam 176.184,92-TL üzerinden İPTALİNE, takibin asıl alacak 168.225,67- TL asıl alacak tutarı tamamen ödeninceye kadar yıllık %21,12 temerrüt faizi ve %5 gider vergisi uygulanmak suretiyle devamına, Alacağın %20' si oranında, 90.722,71-TL icra inkar tazminatının davalılardan alınarak, davacıya verilmesine,

c-Gayrinakdi teminat mektubu yönünden davanın konusuz kalması sebebiyle karar verilmesine yer olmadığına, Fazlaya ilişkin istemin reddine,

" karar verilmiş ve karara karşı davacı ve davalı vekili tarafından istinaf başvurusunda bulunulmuştur.

İLERİ SÜRÜLEN İSTİNAF SEBEPLERİ:

Davacı vekili istinaf dilekçesinde özetle; her ne kadar reddedilen alacak miktarı istinaf kesinlik sınırının altında ise de, istinaf ettikleri hususun temerrüt faiz oranına ilişkin olduğunu, bu sebeple başvuruları hakkında esas incelemesi yapılması gerektiğini, İlk derece mahkemesinin, hükme esas aldığı bilirkişi raporu doğrultusunda; bankanın nakit krediler için uyguladığı faiz oranını yıllık

%28 kabul ederek, bunun %50 fazlası olan yıllık %42 oranı üzerinden temerrüt faizi hesaplaması yaptığını, ancak bankanın o dönem uyguladığı en yüksek faiz oranı yıllık %28,40 olup, bu oranın %50 fazlasının da yıllık %42,6 olduğunu, bu hususun rapor tanzim eden ilk bilirkişi tarafından da tespit edildiğini, takipte de talep edilen bu faiz oranının genel kredi sözleşmesinin 11 maddesine uygun olduğunu, taraflar tacir olduklarından sözleşme hükmü ile bağlı olduklarını, İleri sürerek, açıklanan ve re'sen takdir olunacak nedenlerle; ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına, dosyanın yeniden incelenmesi amacıyla ilk derece mahkemesine gönderilmesine karar verilmesini talep etmiştir.

Davalılar vekili istinaf dilekçesinde özetle; davalı ...'in eş muvafakatinin hukuka uygun olmadığını, dava konusu 21/04/2015 tarihli 2.000.000,00 TL limitli genel kredi sözleşmesi yönünden, TBK'nun 584 maddesi uyarınca eş muvafakatinin sözleşmeden önce veya en geç sözleşme sırasında değil, 21/05/2020 tarihinde alındığını, bu nedenle davalı Ali'nin kefaletinin geçersiz olduğunu, davalı ... yönünden davanın reddi gerektiğini, Takibe konu alacak için menkul rehni bulunduğunu, davacı taraf ile asıl borçlu ve davalılar arasında imzalanan genel kredi sözleşmesinde teminat olarak ...plakalı araçların kayıtları üzerine davacı lehine rehin hakkı tesis edildiğini; İİK'nun 45 maddesi uyarınca önce rehine başvuru zorunluluğu düzenlenmiş olmasına rağmen davacı bankanın rehinin paraya çevrilmesi yoluna başvurmadan davalılara karşı icra takibi başlatmasının hukuka aykırı olduğunu, ayrıca davacı bankanın takip konusu sözleşmelere istinaden menkul rehininin paraya çevrilmesine ilişkin takip başlattığını ve ... plakalı aracın 71.950,00 TL'ye satıldığını, diğer iki aracın yeddiemin otoparkına çekildiğini; yine menkul rehinine konu araçlardan ... plakalı aracın icra dosyasında kıymet takdiri yapıldığını, 1.200.000,00 TL bedelle satılabileceğinin belirtildiğini; satışı gerçekleştirilen araç ve kıymet takdiri yapılan aracın bedelleri dikkate alındığında bakiye borcun çok üstünde olduğunu; rehinin paraya çevrilmesine ilişkin icra takibi başlatılmış olmasına rağmen davalı kefiller aleyhine de icra takibi başlatılmış olmasının davacı bankanın haksız olduğunu açıkça gösterdiğini, Mahkemenin, gayrinakdi teminat mektubu depo talebi yönünden davanın konusuz kalması sebebiyle karar verilmesine yer olmadığına karar verdiğini; davacı tarafın gayrinakdi krediler yönünden haksız ve kötüniyetli olarak başlattığı takip ve ikame edilen huzurdaki dava nedeniyle lehlerine 507.000,00 TL üzerinden vekalet ücretine hükmedilmesi gerektiğini; davacı banka tarafından gayrinakdi kredilerin zamanaşımına uğradığının açıkça bilinmesine rağmen davalılar aleyhine icra takibi başlatmasının haksız ve kötüniyetli olduğunu, bu nedenle dava tarihinde haksız olmayan davacı bankanın vekalet ücreti ile sorumlu tutulması gerektiğini, İleri sürerek, arz ve izah edilen durumlarla birlikte, Mahkemece re' sen dikkate alınacak nedenlerle,Asliye Ticaret Mahkemesinin 2021/284 Esas ve 2023/420 karar sayılı ilamının kaldırılmasına, davacı banka tarafından önce rehine başvuru zorunluluğunun ihlal edilmesi ve müvekkillere karşı yapılan takibin hukuka aykırı olması nedeniyle huzurdaki davanın öncelikle tüm talepler yönünden reddine, aksi takdirde kefalet sözleşmesinin hukuka uygun olarak düzenlenmemesi nedeniyle müvekkili ... yönünden davanın tüm talepler yönünden reddine, konusuz kalması nedeniyle reddedilen gayrinakdi krediler yönünden lehimize vekalet ücretine hükmedilmesine, yargılama giderleri ve ücreti vekaletin davalı taraf üzerinde bırakılmasına karar verilmesini talep etmiştir.

İSTİNAF SEBEPLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ VE GEREKÇE:

HMK'nın 355. maddesine göre istinaf incelemesi; istinaf dilekçesinde belirtilen sebeplerle sınırlı olarak ve kamu düzenine aykırılık varsa resen gözetilmek suretiyle yapılmıştır. Dava; genel kredi ve teminat sözleşmesinden doğan nakdi ve gayri nakdi kredi alacaklarının tahsili amacıyla davalı kefiller aleyhine başlatılan ilamsız takibe vaki itirazın iptali istemine ilişkin olup, mahkemece davanın nakdi alacak yönünden kısmen kabulüne, gayri nakdi alacak konusuz kaldığından bu talep hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar verilmiş, karara karşı taraf vekillerince istinaf kanun yoluna başvurulmuştur. Taraf teşkili kamu düzenine ilişkin olup, yargılamanın her aşamasında resen dikkate alınmalıdır. Dava devam ederken taraflardan birinin ölmesi halinde, ölen kişinin taraf ehliyeti son bulur. Ölümle taraf vekilinin vekalet görevi de sona erer. Yalnız ölen tarafı ilgilendirmeyen, yani mirasçıları da ilgilendiren, mirasçıların mal varlığı haklarını etkileyen davalara, ölen tarafın mirasçılarına karşı (veya mirasçıları tarafından) devam edilir. Bunlar malvarlığı haklarına ilişkin davalardır. Bu halde, ölen tarafın mirasçıları, davayı mecburi dava arkadaşı olarak hep birlikte takip ederler. 100 Sayılı HMK'nun 55 maddesi uyarınca; taraflardan birinin ölümü halinde, mirasçılar mirası kabul veya reddetmemişse, bu hususta kanunla belirlenen süreler geçinceye kadar dava ertelenir. Bununla beraber hâkim, gecikmesinde sakınca bulunan hallerde, talep üzerine davayı takip için kayyım atanmasına karar verebilir (6100 sayılı HMK m. 55) Somut olayda; davanın 27/04/2021 tarihinde ikame edildiği, mahkemece yapılan yargılama sırasında; davalılardan ...'in 04/12/2021 tarihinde vefat ettiği, vefat ile dosyada bu davalı adına vekaleti bulunan Av....., Av., Av. ve Av.' ile davalı arasındaki vekalet ilişkisi son bulmasına rağmen, taraflarca bu hususta dosyaya bildirimde bulunulmadığı gibi, mahkemece de anılan davalının yasal mirasçıları davaya dahil edilmeksizin ev usulüne uygun şekilde taraf teşkili sağlanmaksızın yargılamaya devam olunarak, ölü davalı ... hakkın hükmü kurulduğu anlaşılmıştır. Bu durumda mahkemece HMK 55 maddesi dikkate alınarak, ölenin veraset ilamının dosyaya ibrazı sağlanıp, mirasçıları davaya dahil edilerek taraf teşkili sağlandıktan sonra davaya devamla işin esasına yönelik karar verilmesi gerekirken taraf teşkili sağlanmadan davanın esası hakkında karar verilmesi hatalı olmuştur. Kabul göre de; davalıların savunmaları üzerine mahkemece UYAP sistemi üzerinden dosyaya sabitlenen ve fiziki bir örneği de dosya arasına alınan..... Banka Alacakları İcra Dairesi'nin ... esas sayılı ve dava dışı asıl borçlu ... Şirketi aleyhine başlatılan taşınır rehninin paraya çevrilmesi yolu ile ilamsız takibin dayanağı alacağın, eldeki davaya konu ve kefiller aleyhine başlatılan ilamsız takibe dayanak alacak ile aynı genel kredi ve teminat sözleşmelerine dayandığı, diğer ifade ile hem şahsi teminat olan kefalet sözleşmesinin, hem de aynı teminat olan taşınır rehninin aynı alacağı teminat altında aldığı, gerek dava konusu takip dosyasında, gerekse rehinli takip dosyasında yer alan her iki takip talebinde de, rehinli takip ve ilamsız takiplerdeki tahsilatların tekerrür oluşturması kaydının yer almadığı, mahkemece davalı savunması ve bu tespitler de göz önünde bulundurularak, itirazın iptali hükmünün, rehin takibi dosyası ile tahsilde tekerrür oluşturmayacak tesis edilmesi, rehinli takip dosyasında eldeki dava tarihinden önce yapılmış bir tahsilat bulunup bulunmadığının araştırılması, bulunuyor ise tahsil edilmiş kısım yönünden davadanın dava açmakta hukuki yararının bulunup bulunmadığının değerlendirilmesi, tahsilatlar mevcut ve fakat dava tarihinden sonra yapılmış ise bu kez,

bu tutarların da infazda dikkate alınması gerektiğinin hükme dercedilmesi gerekirken, yazılı şekilde hüküm kurulması doğru görülmemiş, davalı şirket vekilinin istinafi bu yönden haklı bulunmuştur. Yine kabule göre; davacının hem takip talebinde hem de dava dilekçesinde 507.000,00-TL ve süreli tutarlı teminat mektubu bedelinin deposunu davalı kefillerden talep ettiği, yargılama sırasında mektubun süresinin dolması ve tazmininin talep edilmemiş olması nedeniyle, bu talep yönünden davanın konusuz kaldığı, HMK'nun 333/1 fıkrası uyarınca, davanın konusuz kalması sebebiyle davanın esası hakkında bir karar verilmesine gerek bulunmayan hallerde, hakimin, davanın açıldığı tarihteki tarafların haklılık durumuna göre yargılama giderlerini takdir ve hükmetmesinin zorunlu olduğu, bu durumda mahkemece taraflar arasındaki genel kredi ve teminat sözleşmelerine göre, davalı kefillerin gayrınakdi alacağın deposundan sorumlu olup olmadıkları yönünde bir değerlendirme yapılarak, davacının dava tarihi itibarıyla davalı kefillerden gayrınakdi alacak için depo talebinde bulunmakta haklı olup olmadığının tespiti, haklı görülmemesi halinde maktu vekalet ücretine tabi bu talep bakımından davalılar lehine vekalet ücreti takdiri gerekip gerekmediği yönünde bir değerlendirme yapılmaması doğru olmamış, davalı şirket vekilinin istinafi bu yönden haklı bulunmuştur. Sonuç itibarıyla; tarafların istinaf başvurularının usulen ve kısmen kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının 6100 Sayılı HMK'nun 355, 353/1-a4 ve 353/1-a6 maddeleri uyarınca kaldırılmasına, taraf vekillerinin sair istinaf sebeplerinin bu aşamada değerlendirilmesine yer olmadığına, dosyanın mahkemesine iadesine karar vermek gerekmiştir.

HÜKÜM : Yukarıda açıklanan nedenlerle;

1-Tarafların istinaf başvurusunun **USULEN VE KISMEN KABULÜ** ile;
 Asliye Ticaret Mahkemesi'nin .../05/2023 tarih ve 2021/... Esas ve 2023/... Karar sayılı kararının HMK'nın 355, 353/1-a4 ve 353/1-a6 maddeleri uyarınca **KALDIRILMASINA**, dosyanın mahkemesine **İADESİNE**,

2-Harçlar Kanunu gereğince istinaf edenler tarafından yatırılan istinaf kanun yoluna başvurma harçlarının hazineye gelir kaydına,

3-İstinaf talep edenler tarafından yatırılan istinaf karar harçlarının talep halinde yatıran taraflara iadesine,

4-İstinaf başvurusu için yapılan yargılama giderlerinin esas hükümle birlikte ilk derece mahkemesince yargılama giderleri içinde değerlendirilmesine,

5-Dairemizce verilen kararın mahiyeti gereği **İK'nın 36/5 maddesi** uyarınca icranın geri bırakılması için yatırılan teminatın talep halinde teminatı yatıran ilgili tarafa iadesine,

6-Artan gider avansı olması halinde yatıran tarafa iadesine,

7-Kararın ilk derece mahkemesince taraflara tebliğe gönderilmesine,

Dosya üzerinde yapılan inceleme sonucunda 27/04/2026 tarihinde HMK'nın 362/1-g maddesi gereğince kesin olarak oy birliği ile karar verildi.

**İSTANBUL BÖLGE
ADLİYE MAHKEMESİ
45. HUKUK DAİRESİ**

Esas No. 2026/423
Karar No. 2026/566
Tarihi: 22.04.2026

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/352

ÖZETİ: *04/06/2025 tarihli ve ...(Mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yayımı tarihinde yürürlüğe giren 7550 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un (7550 sayılı Kanun) 20. maddesi ile HMK'nın Ek 1. maddesinin 2. Fıkrası; "(2) 200 üncü ve 201 inci maddelerdeki parasal sınırların uygulanmasında hukuki işlemin yapıldığı, 341 inci, 362 nci ve 369 uncu maddelerdeki parasal sınırların uygulanmasında davanın açıldığı tarihteki miktar esas alınır." şeklinde değiştirilmiştir.6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 346. maddesi gereğince kesin karara yönelik istinaf başvurusu ile ilgili ilk derece mahkemesince karar verilebileceği gibi, bu konuda olumlu ya da olumsuz bir karar oluşturulmadan, istinaf incelemesine gönderilen dava dosyaları ile ilgili olarak aynı yasanın 352/1.b maddesi gereğince, istinaf mahkemesince karar verilir. İşbu dosyada karar 26/01/2026 tarihinde verildiğinden, dava tarihi itibarıyla geçerli parasal sınırların nazara alınması gerekmektedir. Somut dosyada; dava tarihi olan 26/02/2025 tarihinde istinaf kanun yoluna başvuru için parasal sınır 40.000,00 TL olup işbu dava değerinin 32.000,00 TL olduğu ve kararın kesinlik sınırının altında kaldığı anlaşıl-makla davalı vekilinin istinaf başvurusunun 6100 sayılı HMK'nın 352/1.b maddesi uyarınca usulden reddine karar verilmiştir.*

6100 Sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 352. Maddesi uyarınca dosya incelendi,

GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ:Davacı vekili dava dilekçesinde; müvekkili tarafından davalının "... projesi için çeşitli mobilyaların temini, kiralanması, nakliyesi ve montajı hizmeti verildiğini, verilen hizmetlere ilişkin fatura düzenlendiğini, fatura bedelinin ödenmediğini, davalı hakkında başlatılan icra takibine davalının haksız olarak itiraz ettiğini beyan ederek itirazın iptaline karar verilmesini talep ve dava etmiştir.Davalı vekili cevap dilekçesinde; davacı tarafından hizmet verildiği iddiasının gerçeği yansıtmadığını beyan ederek davanın reddini talep etmiştir.Mahkemece; somut olayda taraflar arasındaki temel uyumsuzluk kira ilişkisinden kaynaklandığından görevli mahkemenin sulh hukuk mahkemesi olduğu gerekçesiyle görev dava şartı yokluğundan davanın usulden reddine karar verilmiştir.Davalı vekili istinaf dilekçesinde; görevli mahkemenin asliye ticaret mahkemesi olduğunu beyan ederek kararın kaldırılmasını talep etmiştir. Dava, taraflar arasında kira, montaj, nakliye hizmetlerinin verilmesi amacıyla kurulan sözleşme ilişkisi kapsamında fatura bedelinin tahsil için başlatılan icra takibine vaki itirazın iptali istemine ilişkindir.6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 341/2. maddesinde "Miktar veya değeri üç

bin Türk Lirasını geçmeyen malvarlığı davalarına ilişkin kararlar kesindir. Ancak manevi tazminat davalarında verilen kararlara karşı, miktar veya değere bakılmaksızın istinaf yoluna başvurulabilir.", aynı yasanın "Parasal sınırların artırılması" üst başlığı ile Ek Madde 1'de, "(1) 200 üncü, 201 inci, 341 inci, 362 nci ve 369 uncu maddelerdeki parasal sınırlar her takvim yılı başından geçerli olmak üzere, önceki yılda uygulanan parasal sınırların; o yıl için 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca Maliye Bakanlığınca her yıl tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle uygulanır. Bu şekilde belirlenen sınırların on Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz. (2) 200 üncü ve 201 inci maddelerdeki parasal sınırların uygulanmasında hukuki işlemin yapıldığı, 341 inci, 362 nci ve 369 uncu maddelerdeki parasal sınırların uygulanmasında hükmün verildiği tarihteki miktar esas alınır." hükümleri yer almaktadır. Ancak 04/06/2025 tarihli ve ...(Mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yayımı tarihinde yürürlüğe giren 7550 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un (7550 sayılı Kanun) 20. maddesi ile HMK'nın Ek 1. maddesinin 2. Fıkrası; "(2) 200 üncü ve 201 inci maddelerdeki parasal sınırların uygulanmasında hukuki işlemin yapıldığı, 341 inci, 362 nci ve 369 uncu maddelerdeki parasal sınırların uygulanmasında davanın açıldığı tarihteki miktar esas alınır." şeklinde değiştirilmiştir. 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 346. maddesi gereğince kesin karara yönelik istinaf başvurusu ile ilgili ilk derece mahkemesince karar verilebileceği gibi, bu konuda olumlu ya da olumsuz bir karar oluşturulmadan, istinaf incelemesine gönderilen dava dosyaları ile ilgili olarak aynı yasanın 352/1.b maddesi gereğince, istinaf mahkemesince karar verilir. İşbu dosyada karar 26/01/2026 tarihinde verildiğinden, dava tarihi itibarıyla geçerli parasal sınırların nazara alınması gerekmektedir. Somut dosyada; dava tarihi olan 26/02/2025 tarihinde istinaf kanun yoluna başvuru için parasal sınır 40.000,00 TL olup işbu dava değerinin 32.000,00 TL olduğu ve kararın kesinlik sınırının altında kaldığı anlaşılacakla davalı vekilinin istinaf başvurusunun 6100 sayılı HMK'nın 352/1.b maddesi uyarınca usulden reddine karar verilmiştir.

HÜKÜM:Gerekçesi yukarıda izah edildiği üzere;

1-Davalı vekilinin istinaf başvurusunun 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 341 ve 352/1.b maddeleri uyarınca USULDEN REDDİNE,

2-Davalı tarafından yatırılan başvuru harcının Hazineye irat kaydına, karar harcının istemi halinde davalıya iadesine,

3-İstinaf yargılaması için davalı tarafından yapılan giderlerin kendi üzerlerinde bırakılmasına,

4-Yatırılan gider avansından kalan kısmın davalıya ilk derece mahkemesince iadesine,

5-Kararın ilk derece mahkemesince taraflara tebliğine,Dosya üzerinden yapılan inceleme neticesinde, 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun 352/1.b bendi gereğince kesin olmak üzere oybirliği ile karar verildi.

İDARİ GÖRÜŞLER

ADMINISTRATIVE OPINIONS

* Sirküler Listesi
Circular List

* Sirkülerler
Circulars

SİRKÜLER LİSTESİ
CIRCULAR LIST

VERGİ USUL KANUNU SİRKÜLERİ

NO	KONU
202	Elektronik defter (e-Defter) uygulamasına dâhil olanlar tarafından 10 Haziran 2026 ve 15 Haziran 2026 (14 Haziran 2026 tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken 2026 yılının ilgili aylarına ait e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresinin uzatılması.

SİRKÜLERLER
CIRCULARS

T.C.
HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı
VERGİ USUL KANUNU SİRKÜLERİ/202

Konusu: Elektronik defter (e-Defter) uygulamasına dâhil olanlar tarafından 10 Haziran 2026 ve 15 Haziran 2026 (14 Haziran 2026 tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken 2026 yılının ilgili aylarına ait e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresinin uzatılması.

Tarihi: 8/6/2026

Sayı: VUK-202/2026-8

1. Giriş:

Başkanlığımıza iletilen talepler doğrultusunda, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 242 nci maddesindeki yetkiye dayanılarak, e-Defter uygulamasına dâhil olanlar tarafından 10 Haziran 2026 ve 15 Haziran 2026 (14 Haziran tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken 2026 yılının ilgili aylarına ait e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresinin uzatılması bu Sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

2. Elektronik Defterlerin Oluşturulma ve İmzalanma Süresi ile Elektronik Defter ve Berat Dosyalarının Yüklenme Süresinin Uzatılması:

e-Defter uygulamasına dâhil olanlar tarafından 10 Haziran 2026 ve 15 Haziran 2026 (14 Haziran 2026 tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken 2026 yılının ilgili aylarına ait e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresi 30 Haziran 2026 Salı günü sonuna kadar uzatılmıştır.

Duyurulur.

Bekir BAYRAKDAR
Gelir İdaresi Başkanı

RESMÎ GAZETE
ÖZETLERİ
ABSTRACTS OF OFFICIAL
GAZETTE

01.05.2026 - 31.05.2026 Tarihleri Arası
Between 01.05.2026 and 31.05.2026

RESMÎ GAZETE ÖZETLERİ
ABSTRACTS OF OFFICIAL GAZETTE

KANUN

No	Adı	R.G.Tarih - Sayı
7578	Sosyal Hizmetler Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	01.05.2026 33240
7579	Tapu Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	22.05.2026 33261
7580	Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Somali Federal Cumhuriyeti Hükümeti Arasında Aynı Hibe Desteği Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun	22.05.2026 33261
7581	Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ve İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı Arasında OECD İstanbul Merkezi Kurulmasına İlişkin Mutabakat Zaptının Yenilenmesine İlişkin Protokolün Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun	22.05.2026 33261

MİLLETLERARASI ANTLAŞMALAR

Adı	R.G.Tarih - Sayı
Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Türkiye'ye Ait Arkeolojik ve Etnolojik Kategorideki Eserlere Yönelik İthalat Kısıtlaması Getirilmesine İlişkin Mutabakat Zaptının Yürürlük Süresinin 24 Mart 2026 Tarihinden Geçerli Olmak Üzere 5 Yıllık Bir Dönem İçin Uzatılmasına İlişkin Olarak Nota Teatisi Yoluyla İmzalanın Ekli Anlaşmanın Onaylanması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11261)	01.05.2026 33240
Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Somali Federal Cumhuriyeti Hükümeti Arasında Hibe Anlaşmasının Yürürlüğe Girmesi Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11262)	01.05.2026 33240
Küresel Düzenleyiciler Sempozyumu GSR-26 ve İlgili Toplantılarının Organizasyonuna İlişkin Mutabakat Mektubunun Onaylanması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11342)	19.05.2026 33258
Türkiye Cumhuriyeti Ticaret Bakanlığı ile Ukrayna Devlet Gümrük Servisi Arasında Ortak Gümrük Konseyi Kurulmasına İlişkin Mutabakat Zaptının Onaylanması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11343)	19.05.2026 33258
2026 Yılı Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti Hükümeti Arasında İktisadi ve Mali İşbirliği Anlaşmasının Onaylanması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11380)	22.05.2026 33261
Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti Hükümeti Arasında Ankara Kaynaklı Kültür Sektörü Projelerine İlişkin Uygulama Protokolünün Onaylanması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 11381)	22.05.2026 33261

YÖNETMELİKLER

Adı	R.G.Tarih - Sayı
Birinci Sınıf Mülki İdare Amirliğine Yükseltilme Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılması Hakkında Yönetmelik (Karar Sayısı: 11275)	01.05.2026 33240
Mülki İdare Amirleri Atama, Değerlendirme ve Yerdeğiştirme Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (Karar Sayısı: 11276)	01.05.2026 33240
Ticaret Bakanlığı Taşra Teşkilatı Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	02.05.2026 33241
Türkiye Barolar Birliği Reklam Yasası Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	02.05.2026 33241
Ege Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	02.05.2026 33241
Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Kanser Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	02.05.2026 33241
Abant İzzet Baysal Üniversitesi Akşemseddin İslami İlimler Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Abant İzzet Baysal Üniversitesi Bilimsel Endüstriyel ve Teknolojik Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Abant İzzet Baysal Üniversitesi Deneysel Hayvanları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Abant İzzet Baysal Üniversitesi Nükleer Radyasyon Dedektörleri Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Abant İzzet Baysal Üniversitesi Okul Öncesi Eğitimi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sağlık Araştırma ve Uygulama Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Abant İzzet Baysal Üniversitesi Tarımsal Araştırmalar Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Abant İzzet Baysal Üniversitesi Teknoloji Transferi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Abant İzzet Baysal Üniversitesi Uzaktan Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242

Abant İzzet Baysal Üniversitesi Yaban Hayatı Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Abant İzzet Baysal Üniversitesi Yenilikçi Gıda Teknolojileri Geliştirme Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Bağımlılıkla Mücadele Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Bolu Halk Kültürünü Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Hayat Boyu Öğrenme Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Kadın, Aile ve Toplum Hizmetleri Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Kariyer Planlama ve Mezun İzleme Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sürekli Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi (SUYAM) Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Türkçe Öğretimi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.05.2026 33242
Aydın Adnan Menderes Üniversitesi Sürekli Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	04.05.2026 33243
Kırklareli Üniversitesi Uzaktan Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	04.05.2026 33243
Enerji Piyasaları İşletme Anonim Şirketi Teşkilat Yapısı ve Çalışma Esasları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	05.05.2026 33244
Nükleer Tesislerde Siber Güvenliğe İlişkin Yönetmelik	05.05.2026 33244
Noterlik Kanunu Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	05.05.2026 33244
Huzurevleri ile Huzurevi Yaşlı Bakım ve Rehabilitasyon Merkezleri Yönetmeliği	06.05.2026 33245
Bitki Karantinası Yönetmeliği	06.05.2026 33245
Başbakanlık Devlet Personel Başkanlığı Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	07.05.2026 33246
Devlet Personel Başkanlığı Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	07.05.2026 33246

Radyo, Televizyon ve İsteğe Bağlı Yayınların İnternet Ortamından Sunumu Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	07.05.2026 33246
Radyo ve Televizyon Üst Kurulu Kablolu Yayın Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	07.05.2026 33246
Radyo ve Televizyon Üst Kurulu Uydu Yayın Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	07.05.2026 33246
Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi Fuat Sezgin İslami Araştırmalar Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	08.05.2026 33247
Devlet Tiyatroları Genel Müdürlüğü Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	09.05.2026 33248
İstanbul Üniversitesi Bilgisayar Bilimleri Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	09.05.2026 33248
Türk Hava Kurumu Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği	10.05.2026 33249 S
Yeditepe Üniversitesi Farmakoeconomik ve Farmakoepidemiyolojik Araştırma ve Uygulama Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	11.05.2026 33250
Yeditepe Üniversitesi Gelişim ve Engelliler Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	11.05.2026 33250
Yeditepe Üniversitesi Küresel Eğitim ve Kültür Araştırmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	11.05.2026 33250
Yeditepe Üniversitesi Yaşam Boyu Öğrenme Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	11.05.2026 33250
Yeditepe Üniversitesi Yönetim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	11.05.2026 33250
İstanbul Teknik Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	12.05.2026 33251
İstanbul Teknik Üniversitesi Maden Optimizasyon ve Planlama Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	12.05.2026 33251
Konkordato Talebine Eklenecek Belgeler Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	13.05.2026 33252
İçişleri Bakanlığı Personeli Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliğinin Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	13.05.2026 33252
İçişleri Bakanlığı Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliğinin Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	13.05.2026 33252
Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	13.05.2026 33252
Yapı Mütahhitlerinin Sınıflandırılması ve Kayıtlarının Tutulması Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	14.05.2026 33253
Yüksek Seçim Kurulu Memur Sınav, Atama, Yer Değiştirme ve Nakil Yönetmeliğinin Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	14.05.2026 33253
İstanbul Üniversitesi Ağız ve Diş Sağlığı Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	15.05.2026 33254

İstanbul Üniversitesi Müze ve Kültür Miraslarının Yönetimi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	15.05.2026 33254
İstanbul Üniversitesi Osmanlı Dönemi Müziği Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	15.05.2026 33254
Adalet Bakanlığı İcra Personelinin Sınav, Atama, Nakil, Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	16.05.2026 33255
Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı İş Sağlığı ve Güvenliği Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği	16.05.2026 33255
Binalarda Enerji Performansı Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	16.05.2026 33255
Ticaret Bakanlığı Yer Değiştirme Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	16.05.2026 33255
Karayolu Taşıma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	16.05.2026 33255
Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	16.05.2026 33255
Havaalanı Sertifikasyon ve İşletim Yönetmeliği (SHY-14A)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	16.05.2026 33255
Sivas Belediyesi İmar Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	16.05.2026 33255
Hafif Çelik Binaların Tasarım, Hesap ve Yapım Esasları Hakkında Yönetmelik	17.05.2026 33256
İstanbul Kültür Üniversitesi Yapay Zeka ve Yüksek Başarımlı Hesaplama Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	17.05.2026 33256
İzmir Bakırçay Üniversitesi Dil ve Konuşma Bozuklukları Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	18.05.2026 33257
İzmir Bakırçay Üniversitesi Fizyoterapi ve Rehabilitasyon Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	18.05.2026 33257
İzmir Bakırçay Üniversitesi İşitme ve Denge Bozuklukları Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	18.05.2026 33257
İzmir Bakırçay Üniversitesi Klinik Psikoloji Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	18.05.2026 33257
İzmir Bakırçay Üniversitesi Nörobilim ve Bilişsel Araştırmalar Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	18.05.2026 33257
İzmir Bakırçay Üniversitesi Veri Analitiği ve Mekânsal Veri Modelleme Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	18.05.2026 33257
Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliği	18.05.2026 33257
Sağlık Raporları Yönetmeliği (Karar Sayısı: 11361)	19.05.2026 33258

Mal Memurlarının Kayımlığı Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (Karar Sayısı: 11362)	19.05.2026 33258
Türk Gıda Kodeksi Yeni Gıdalar Yönetmeliği	20.05.2026 33259
Ekonomi Bakanlığınca Lisansüstü Öğrenim Amacıyla Yurt Dışına Personel Gönderilmesi Hakkında Yönetmeliğin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	21.05.2026 33260
Sivil Havacılık Güvenliği Yönetmeliği (SHY-GÜVENLİK)	22.05.2026 33261
Enerji Piyasalarında ve Çevresel Piyasalarda Şeffaflığa ve Piyasa Bozucu Davranışlara İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	23.05.2026 33262
Yozgat Bozok Üniversitesi Ağız ve Diş Sağlığı Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	23.05.2026 33262
Yozgat Bozok Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	23.05.2026 33262
İstanbul Beykent Üniversitesi Türkçe Öğretimi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	24.05.2026 33263
Uşak Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliği	24.05.2026 33263
Kilis 7 Aralık Üniversitesi Sürekli Eğitim Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	25.05.2026 33264
Mudanya Üniversitesi Uzaktan Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	25.05.2026 33264
Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi Teoman Duralı Felsefe-Bilim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	25.05.2026 33264
Biruni Üniversitesi İleri Teknoloji Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	26.05.2026 33265
Karadeniz Teknik Üniversitesi Deney Hayvanları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	26.05.2026 33265
İstanbul 29 Mayıs Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	31.05.2026 33266
İstanbul Kültür Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği	31.05.2026 33266
Yeditepe Üniversitesi Öğrenme ve Öğretme Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	31.05.2026 33266

TEBLİĞLER

Adı	R.G.Tarih - Sayı
Firmaların Yurt Dışı Kaynaklı Dövizlerinin Türk Lirasına Dönüşümünün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2023/5)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/8)	01.05.2026 33240

Özelleştirme İdaresi Başkanlığının 30/04/2026 Tarihli ve 2026/ÖİB-K-17 Sayılı Kararı	01.05.2026 33240
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2026/13)	05.05.2026 33244
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2026/14)	06.05.2026 33245
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2026/12)	07.05.2026 33246
Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 593)	08.05.2026 33247
Teknoloji Hamlesi Programı Uygulama Usul ve Esasları Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	08.05.2026 33247
Yeşil Dönüşüm Programı Uygulama Usul ve Esasları Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	08.05.2026 33247
İşkolu Tespit Kararları (No: 2026/33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40)	09.05.2026 33248
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2026/15)	09.05.2026 33248
Ulusal Meslek Standartlarına Dair Tebliğ (No: 2026/3)	10.05.2026 33249 S
Ulusal Meslek Standartlarına Dair Tebliğ (Tebliğ No: 2016/9)'de Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ (No: 2026/4)	10.05.2026 33249 S
Ulusal Meslek Standartlarına Dair Tebliğ (Tebliğ No: 2014/4)'de Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ (No: 2026/5)	10.05.2026 33249 S
Türk Gıda Kodeksi Aromatize Şarap, Aromatize Şarap Bazlı İçki ve Aromatize Şarap Kokteyli Tebliği (Tebliğ No: 2022/5)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (No: 2026/13)	13.05.2026 33252
Kamu Özel İş Birliği Projeleri ile Lisanslı İşler Kapsamında Gerçekleştirilen Yapım İşlerine İlişkin İş Deneyim Belgeleri Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	13.05.2026 33252
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2026/11)	14.05.2026 33253
Enerji Kimlik Belgesi Uzmanlarının Eğitim ve Denetimlerine Dair Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ	16.05.2026 33255
2026 Yılı Nisan Ayına Ait Dahilde İşleme İzin Belgelerinin (D1) Listesi	18.05.2026 33257
2026 Yılı Nisan Ayına Ait Yurt İçi Satış ve Teslim Belgelerinin (D3) Listesi	18.05.2026 33257
2026 Yılı Nisan Ayına Ait Hariçte İşleme İzin Belgelerinin (H1) Listesi	18.05.2026 33257
2026 Yılı Nisan Ayına Ait Firma Talebine İstinaden İptal Edilen Dahilde İşleme İzin Belgeleri Listesi	18.05.2026 33257
Milli Emlak Genel Tebliği (Sıra No: 345)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 425)	19.05.2026 33258
Türk Gıda Kodeksi Yeni Gıdalara İlişkin Uygulama Tebliği (No: 2026/3)	20.05.2026 33259

İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2026/18)	21.05.2026 33260
Sosyal Güvenlik Kurumu Sağlık Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	23.05.2026 33262
Zorunlu Karşılıklar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2013/15)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2026/9)	23.05.2026 33262
Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 25)	24.05.2026 33263
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2026/16)	24.05.2026 33263
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2026/19)	24.05.2026 33263
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2026/20)	24.05.2026 33263

ÖNEMLİ BİLGİLER
IMPORTANT INFORMATION

ÖNEMLİ BİLGİLER
IMPORTANT INFORMATION

TABLO - 1

KIDEM TAZMİNATI TAVANI (TL)	
01.01.2026 - 30.06.2026	64.949,77
01.07.2025 - 31.12.2025	53.919,68
01.01.2025 - 30.06.2025	46.655,43
01.07.2024 - 31.12.2024	41.828,42
01.01.2024 - 30.06.2024	35.058,58
01.07.2023 - 31.12.2023	23.489,83
01.01.2023 - 30.06.2023	19.982,83
01.07.2022 - 31.12.2022	15.371,40
01.01.2022 - 30.06.2022	10.848,59
01.07.2021 - 31.12.2021	8.284,51
01.01.2021 - 30.06.2021	7.638,96
01.07.2020 - 31.12.2020	7.117,17
01.01.2020 - 30.06.2020	6.730,15
01.07.2019 - 31.12.2019	6.379,86
01.01.2019 - 30.06.2019	6.017,60
01.07.2018 - 31.12.2018	5.434,42
01.01.2018 - 30.06.2018	5.001,76
01.07.2017 - 31.12.2017	4.732,48
01.01.2017 - 30.06.2017	4.426,16

TABLO - 2

İŞSİZLİK SİGORTASI PRİMİ ORANLARI (2002'DEN İTİBAREN)	
İşçi Payı	% 1
İşveren Payı	% 2
Devlet Payı	% 1

TABLO - 3

VERGİDEN MÜSTESNA HARCIRAH TAVANI (TL)	
01.01.2026'dan itibaren	900,00
01.01.2025'ten itibaren	686,00
01.01.2024'den itibaren	480,00
01.01.2023'den itibaren	250,00
07.07.2022'den itibaren	149,00
01.01.2022'den itibaren	92,00
01.01.2021'den itibaren	73,50
01.01.2020'den itibaren	66,85
01.01.2019'dan itibaren	61,50
01.01.2018'den itibaren	61,50
01.01.2017'den itibaren	57,50

TABLO - 4

REESKONT VE AVANS İŞLEMLERİNDE UYGULANAN İSKONTO VE FAİZ ORANLARI		
Yürürlük Tarihi	Reeskont İşlem	Avans İşlem
20.12.2025	38,75	39,75
17.09.2015	41,25	42,25
08.03.2025	43,25	44,25
28.12.2024	48,25	49,25
01.04.2024	50,75	51,75
23.12.2023	43,25	44,25
01.12.2023	40,75	41,75
01.11.2023	35,75	36,75
28.09.2023	30,75	31,75
01.09.2023	25,75	26,75
24.06.2023	15,75	16,75
31.12.2022	9,75	10,75
02.01.2022	14,75	15,75
31.12.2021	14,75	15,75
19.12.2020	15,75	16,75
13.06.2020	9	10
21.12.2019	12,75	13,75
11.10.2019	17,25	18,25
29.06.2018	18,50	19,50
31.12.2016	8,75	9,75

TABLO - 5

SİGORTA PRIMİNE TABİ TUTULMAYACAK YEMEK PARASI İLE ÇOCUK VE AİLE ZAMMI TUTARLARI (TL)			
Dönemler	Yemek Parası (Günlük)	Çocuk Zammı (Aylık)	Aile Zammı (Aylık)
01.01.2026-31.12.2026 dönemi	330,00	660,60	3.303,00
01.01.2025-31.12.2025 dönemi	158,00	520,11	2.600,55
01.01.2024-31.12.2024 dönemi	157,69	400,05	2.000,25
01.07.2023-31.12.2023 dönemi	105,75	268,29	1.341,45
01.01.2023-30.06.2023 dönemi	78,90	200,16	1.000,80
01.12.2022-31.12.2022 dönemi	51,01	129,42	647,10
01.07.2022-30.11.2022 dönemi	12,94	129,42	647,10
01.01.2022-30.06.2022 dönemi	10,01	100,08	500,40
01.01.2021-31.12.2021 dönemi	7,16	71,55	357,75
01.01.2020-31.12.2020 dönemi	5,89	58,86	294,30
01.01.2019-31.12.2019 dönemi	5,12	51,17	255,84
01.01.2018-31.12.2018 dönemi	4,06	40,59	202,95
01.01.2017-31.12.2017 dönemi	3,56	35,55	177,75
01.01.2016-31.12.2016 dönemi	3,29	32,94	164,70
01.07.2015-31.12.2015 dönemi	2,55	25,47	127,35
01.01.2015-30.06.2015 dönemi	2,40	24,03	120,15

01.07.2014-31.12.2014 dönemi	2,27	22,68	113,40
01.01.2014-30.06.2014 dönemi	2,14	21,42	107,10

TABLO - 6
SGK GECİKME ZAMMI ORANLARI (AYLIK)

AY/YIL	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
Ocak	0,89	0,87	1,06	1,46	0,82	1,21	1,79	0,85	2,93	3,08	2,64
Şubat	0,88	0,90	1,05	1,48	0,81	1,21	1,49	0,85	3,00	3,04	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	
Temmuz	0,73	0,92	1,46	1,59	0,76	1,46	1,84	1,32	3,36	3,09	
Ağustos	0,73	0,92	1,65	1,19	0,76	1,46	1,84	1,32	3,10	2,87	
Eylül	0,69	0,94	1,88	1,18	0,76	1,43	1,16	1,32	3,20	2,87	
Ekim	0,69	0,98	1,88	1,11	0,76	1,43	1,16	1,97	3,31	2,86	
Kasım	0,79	0,98	1,51	0,97	0,76	1,35	1,16	2,85	3,32	2,91	
Aralık	0,79	0,98	1,51	0,90	0,76	1,35	1,16	2,85	3,16	2,83	

TABLO - 7
ASGARİ YILLIK ÜCRETLİ İZİN SÜRELERİ (10.06.2003'TEN İTİBAREN)

HİZMET SÜRESİ	YILLIK İZİN SÜRESİ
1 yıldan 5 yıla kadar (5 yıl dahil) olanlar	14 iş günü
5 yıldan fazla 15 yıldan az olanlar	20 iş günü
15 yıl (dahil) ve daha fazla olanlar	26 iş günü
18 ve daha küçük yaşta işçiler ile 50 ve daha yukarı yaşta kişiler	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 İçin
01.01.2026-31.12.2026	8.631,20	14.037,75
01.01.2025-31.12.2025	6.631,40	11.052,33
01.01.2024-31.12.2024	6.000,75	10.001,25
01.07.2023-31.12.2023	4.024,35	6.707,25
01.01.2023- 30.06.2023	3.002,40	5.004,00
01.01.2022-31.12.2022	1.941,30	3.235,50
01.01.2022-30.06.2022	1.501,20	2.502,00

TABLO - 11

SİGORTA PRİMİNE ESAS AYLIK TABAN VE TAVAN ÜCRET TUTARLARI (TL)		
Dönemler	Aylık Taban Ücret	Aylık Tavan Ücret
01.01.2026 - 31.12.2026	33.030,00	297.270,00
01.01.2025 - 31.12.2025	26.005,50	195.041,40
01.01.2024 - 31.12.2024	20.002,50	150.018,90
01.07.2023 - 31.12.2023	13.414,50	100.608,90
01.01.2023 - 30.06.2023	10.008,00	75.060,00
01.07.2022 - 31.12.2022	6.471,00	48.532,50
01.01.2022 - 30.06.2022	5.004,00	37.530,00
01.01.2021 - 31.12.2021	3.577,50	26.831,40
01.01.2020 - 31.12.2020	2.943,00	22.072,50

TABLO - 12
AYLIK ENGELLİLİK İNDİRİMİ TUTARLARI (TL)

YILLAR	I. Derece Engelliler (Çalışma gücünün asgari % 80'ini kaybetmiş olanlar)	II. Derece Engelliler (Çalışma gücünün asgari % 60'ını kaybetmiş olanlar)	III. Derece Engelliler (Çalışma gücünün asgari % 40'ını kaybetmiş olanlar)
2026	12000	7000	3000
2025	9900	5700	2400
2024	6900	4000	1700
2023	4400	2600	1100
2022	2000	1170	500
2021	1500	860	380
2020	1400	790	350

TABLO - 13

HİZMET SÖZLEŞMESİ SONA ERDİRİLİRKEN DİKKATE ALINACAK BİLDİRİM SÜRELERİ VE İHBAR TAZMİNATI TUTARLARI (*)		
HİZMET SÜRESİ	BİLDİRİM SÜRESİ	İHBAR TAZMİNATI TUTARI
6 Aydan Az Sürmüş İşçi İçin	2 Hafta	2 Haftalık Ücret
6 Aydan 1, 5 Yıla Kadar Sürmüş İşçi İçin	4 Hafta	4 Haftalık Ücret
1, 5 Yılden 3 Yıla Kadar Sürmüş İşçi İçin	6 Hafta	6 Haftalık Ücret
3 Yılden Fazla Sürmüş İşçi İçin	8 Hafta	8 Haftalık Ücret
(*) Tabloda belirtilen süreler asgari süreler olup, sözleşme ile artırılabilir. Bu süreler hem işveren hem de işçi açısından bağlayıcıdır. İşveren, işçinin bildirim süresine bağlı ücretlerini peşin ödemek suretiyle sözleşmesini sona erdirebilir.		

TABLO - 14

SS ve GSS Kanununa Göre Uygulanacak İdari Para Cezaları (TL) (01.01.2026 – 31.12.2026 Döneminde)	
Sigortalı işe giriş bildirdiğini ve GSS giriş bildirdiğini süresinde ve Kurumca belirlenen şekilde ve usule uygun vermeyenler hakkında, her bir sigortalı için aylık asgari ücret tutarında(*)	33.030,00
1. Sigortalı işe giriş bildirdiğinin 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 bildirdiğini yasal süresinde Kurumca belirlenen şekilde 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 ihtarla 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 kontrole 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 kontrole 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 bilgilerininin 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 yapılanlar veya Kurumca internet, elektronik veya benzeri ortamda göndermekle zorunlu tutulduğu halde anılan ortamda göndermeyenler hakkında, bir takvim ayında işlenen bu fiillerden dolayı tutmakla yükümlü bulunan defter ve belgelerin ibraz edilmemesi nedeniyle verilmesi gereken ceza tutarını aşmamak kaydıyla her bir sigortalı veya sandık iştirakçisi için asgari ücretin onda biri tutarında	3.303,00
5510 sayılı Kanun'un 100. maddesinin altıncı fıkrasına göre genel sağlık sigortalılarının bakmakla yükümlü oldukları kişilere ait bilgi girişlerini süresinde yapmayanlar ile bakmakla yükümlü olunan kişi olmayanlara ait bilgi girişi yapanlara aylık asgari ücretin yarısı tutarında	16.515,00
5510 sayılı Kanun'un Ek 6. maddesine göre yapılması gereken bildirim veya kontrol yükümlülüğünün yerine getirilmemesi halinde, her bir fiil için aylık asgari ücret tutarında	33.030,00
"Ev Hizmetlerinde 10 Gün ve Daha Fazla Çalıştırılacaklara İlişkin Bildirge"nin;	
— Yasal süresinde verilmemesi halinde her bir sigortalı için asgari ücret tutarında	33.030,00

— Yasal süresi dışında verilmesi halinde Kurumun denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurları aracılığı ile gerekli inceleme yapıldıktan sonra işleme alınması gerektiğine karar verilenler hakkında, sigortalı çalıştırılan her ay ve her bir sigortalı için ayrı ayrı olmak ve aylık asgari ücretin iki katını geçmemek üzere, ayrıca asgari ücretin beşte biri tutarında	6.606,00
— Yasal süresi dışında verilen bildirgenin ilave olarak çalıştırdığı sigortalı/sigortalılar için verildiğinin anlaşılması halinde, her ay ve her bir sigortalı için ayrı ayrı olmak ve aylık asgari ücretin iki katını geçmemek üzere, asgari ücretin sekizde biri tutarında	4.128,75
— Ev hizmetlerinde 10 gün ve daha fazla süre ile çalıştırılan sigortalının işten ayrılışına ilişkin Bildirgenin süresinde verilmemesi halinde asgari ücretin onda biri tutarında	3.303,00
— Herhangi bir bildirimde bulunulmaksızın, ev hizmetlerinde ay içinde 10 gün ve daha fazla süreyle sigortalı çalıştırıldığına mahkeme kararı, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarının kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemeler neticesinde ya da bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kamu idareleri ile kanunla kurulan kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi ve belgelerden tespit edilmesi, hizmetlerin veya kazançların Kuruma bildirilmediği veya eksik bildirildiğinin anlaşılması halinde asgari ücretin iki katı tutarında	66.060,00
Muhtasar ve prim hizmet beyannamesindeki sigortalıların, prime esas kazançlarının veya hizmetlerinin bildirilmediği, eksik ya da geç bildirildiği anlaşılan her bir işyeri için; aylık asgari ücretin iki katını geçmemek üzere,	
— Beyannamenin asıl olması halinde, beyannamede kayıtlı sigortalı sayısı başına aylık asgari ücretin beşte biri tutarında	6.606,00
— Beyannamenin ek olması halinde her bir ek belgede kayıtlı sigortalı sayısı başına aylık asgari ücretin sekizde biri tutarında	4.128,00
— Ek beyannamenin sigortalıların otuz günden az çalıştığını gösteren bilgi ve belgelerin süresi içinde verilmemesi veya verilen bilgi ve belgelerin Kurumca geçerli sayılmamasına bağlı olarak Kurumca re'sen düzenlenmesi halinde her bir ek belgede kayıtlı sigortalı sayısı başına aylık asgari ücretin yarısı tutarında	16.515,00
Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin mahkeme kararı, Kurumun denetim ve kontrol ile görevlendirilmiş memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarının 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 elemanlarının kendi mevzuatları gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemelere ya da kamu idarelerinden alınan belgelere istinaden düzenlenenler hariç olmak üzere, bildirgenin veya belgenin yasal süresinden sonra ilgililerce kendiliğinden 30 gün içinde verilmesi ve söz konusu cezaların tebliğ tarihini takip eden günden itibaren 15 gün içinde ödenmesi halinde, öngörülen cezalar dörtte bir oranına karşılık gelen tutar üzerinden uygulanır.	

TABLO - 15

2026 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
190.000 TL'ye kadar	% 15
400.000 TL'nin 190.000 TL'si için 28.500 TL, fazlası	% 20
1.000.000 TL'nin 400.000 TL'si için 70.500 TL (ücret gelirlerinde 1.500.000 TL'nin 400.000 TL'si için 70.500 TL), fazlası	% 27
5.300.000 TL'nin 1.000.000 TL'si için 232.500 TL (ücret gelirlerinde 5.300.000 TL'nin 1.500.000 TL'si için 367.500 TL), fazlası	% 35
5.300.000 TL'den fazlasının 5.300.000 TL'si için 1.737.500 TL (ücret gelirlerinde 5.300.000 TL'den fazlasının 5.300.000 TL'si için 1.697.000 TL), fazlası	% 40
2025 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
158.000 TL'ye kadar	% 15
330.000 TL'nin 158.000 TL'si için 23.700 TL, fazlası	% 20
800.000 TL'nin 330.000 TL'si için 58.100 TL (ücret gelirlerinde 1.200.000 TL'nin 330.000 TL'si için 58.100 TL), fazlası	% 27
4.300.000 TL'nin 800.000 TL'si için 185.000 TL (ücret gelirlerinde 4.300.000 TL'nin 1.200.000 TL'si için 293.300 TL), fazlası	% 35
4.300.000 TL'den fazlasının 4.300.000 TL'si için 1.410.000 TL (ücret gelirlerinde 4.300.000 TL'den fazlasının 4.300.000 TL'si için 1.378.000 TL), fazlası	% 40
2024 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
110.000 TL'ye kadar	% 15
230.000 TL'nin 110.000 TL'si için 16.500 TL, fazlası	% 20
580.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL (ücret gelirlerinde 870.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL), fazlası	% 27
3.000.000 TL'nin 580.000 TL'si için 135.000 TL (ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'nin 870.000 TL'si için 213.300 TL), fazlası	% 35
3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 982.000 TL (ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 958.800 TL), fazlası	% 40
2023 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
70.000 TL'na kadar	% 15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	% 20
370.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL (ücret gelirlerinde 550.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL), fazlası	% 27
1.990.000 TL'nin 370.000 TL'si için 85.900 TL (ücret gelirlerinde 1.990.000 TL'nin 550.000 TL'si için 134.500 TL), fazlası	% 35
1.990.000 TL'den fazlasının 1.990.000 TL'si için 621.400 (ücret gelirlerinde 1.990.000 TL'nden 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 ALACAĞLARININ 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 Tahsilât 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 İtibaren	% 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 Mücavir Alanlar İçin	Binde 2	Binde 4	Binde 6	Binde 2

TABLO - 23**EMLAK VERGİSİ DEĞERİ YILLIK ARTIŞ ORANLARI (%)**

Yıllar	İstisna Tutarı
2026	12,745
2025	21,965
2024	29,23
2023	61,465
2022	Genel Beyan Dönemi
2021	4,555
2020	11,29
2019	11,865
2018	Genel Beyan Dönemi
2017	3,83
2016	2,79

TABLO - 24**KONUT KİRA GELİRİ İSTİSNA TUTARLARI (TL)**

2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
6.600	7.000	9.500	21.000	33.000	47.000	58.000

TABLO – 25

BAZI MENKUL SERMAYE İRATLARINA UYGULANAN İNDİRİM (Enflasyondan Arındırma) ORANLARI (%)	
2024	123,64
2023	352,38
2022	677,67
2021	2,17
2020	85,1

TABLO - 26
MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ ORANLARI 2026
(I) Sayılı Tarife

Motor Silindir Hacmi (cm3)	Taşıt Değeri (TL)	Satır Numarası	Taşıtların Yaşları İle Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
			1 – 3 yaş	4 – 6 yaş	7 – 11 yaş	12 – 15 yaş	16 ve yukarı yaş
1-Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri							
1300 cm3 ve aşağısı	309.100'ü aşmayanlar	1	5.750	4.010	2.238	1.689	593
	309.100'ü aşp						
	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 aşp						
	541.500'ü aşmayanlar	5	11.023	8.264	4.794	3.375	1.290
1601 - 1800 cm3 e kadar	541.500'ü aşanlar	6	12.028	9.012	5.220	3.685	1.408
	775.100'ü aşmayanlar	7	19.472	15.226	8.948	5.458	2.113
1801 – 2000 cm3 e kadar	775.100'ü aşanlar	8	21.251	16.600	9.775	5.964	2.307
	775.100'ü aşmayanlar	9	30.679	23.625	13.886	8.264	3.248
2001 – 2500 cm3 e kadar	775.100'ü aşanlar	10	33.474	25.784	15.147	9.012	3.547
	968.100'ü aşmayanlar	11	46.027	33.413	20.874	12.465	4.930
2501 – 3000 cm3 e kadar	968.100'ü aşanlar	12	50.217	36.448	22.768	13.606	5.378
	1.937.500'ü aşmayanlar	13	64.175	55.837	34.878	18.758	6.875
3001 – 3500 cm3 e kadar	1.937.500'ü aşanlar	14	70.018	60.905	38.053	20.466	7.503
	1.937.500'ü aşmayanlar	15	97.744	87.954	52.976	26.443	9.684
3501 - 4000 cm3 e kadar	1.937.500'ü aşanlar	16	106.641	95.940	57.791	28.839	10.578
	3.101.800'ü aşmayanlar	17	153.684	132.712	78.152	34.878	13.886
4001 cm3 ve yukarısı	3.101.800'ü aşanlar	18	167.671	144.770	85.271	38.053	15.147
	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 cm ³ ve aşağısı	9.167	5.719	3.398
1901 cm ³ 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 kullanılma 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. Akitlerle 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 ¹⁴⁾	(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 resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararları (Ek hüküm: 15/7/2016-6728/28 md.) (4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki kurum ve kuruluşlara şikâyet veya Kamu İhale Kurumuna itirazın şikâyet ya da yargı kararı üzerine ihalenin iptal edilmesi hâlinde, bu (7491 sayılı Kanun'un 21 inci maddesi ile değişik ibare: Yürürlük: 28/12/2023) ihale kararı ve ihaleyle ilişkin olarak ihale makamı ile düzenlenen sözleşmenin hükümden 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 ödünçü senedi	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
d) İpotekli borç senedi, irat senedi	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
2. Ticarî belgeler:		
a) Menşe ve Mahreç şahadetnameleri	(6,50 YTL)	(274,40 TL.)

b) Resmî dairelere ve bankalara ibraz edilen bilançolar ve işletme hesabı özetleri:		
ba) Bilançolar	(14,00 YTL)	(616,30 TL.)
bb) Gelir tabloları	(7,00 YTL)	(294,20 TL.)
bc) İşletme hesabı özetleri	(7,00 YTL)	(294,20 TL.)
c) Barnameler	(1,00 YTL)	(25,00 TL.)
d) Tasdikli manifesto nüshaları	(3,00 YTL)	(119,40 TL.)
e) Ordinolar	(0,50 YTL)	(5,70 TL.)
f) Gümrük idarelerine verilen özet beyan formları	(3,00 YTL)	(119,40 TL.)
IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar		
1. Makbuzlar:		
a) Resmî daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle kişiler tarafından resmî dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmî daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havaalelerine 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 havaalelerine tediyeye olunduğu takdirde nakli veya tediyeyi temin eden kâğıtlar	(Binde 6)	(Binde 7,59)
c) Ödünç alınan paralar için verilen makbuzlar veya bu mahiyeteki 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 tâbidir):		
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 aşı 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, fîru ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinden **2.907.136 TL'si**, fîru bulunmaması halinde eşe isabet eden miras hissesinin **5.817.845 TL'si**,
İvazsız (yani hibe, hediye, yarışma 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 edinenele yapılan ivazsız intikaller hariç) ivazsız mal intikali halinde vergi, ivazsız intikallere ilişkin tarifede yer alan oranların yarısı uygulanarak hesaplanır.

TABLO - 39

ENFLASYON ORANLARI (%) (TÜİK Verilerine Göre)

Üretici Fiyatları Endeksi (ÜFE)		Tüketici Fiyatları Endeksi (TÜFE)	
2025 Yıllık	27,67	2025 Yıllık	30,89
2024 Yıllık	28,52	2024 Yıllık	44,38
2023 Yıllık	44,22	2023 Yıllık	64,77
2022 Yıllık	97,72	2022 Yıllık	64,27
2021 Yıllık	79,89	2021 Yıllık	36,08
2020 Yıllık	25,15	2020 Yıllık	14,60
2019 Yıllık	7,36	2019 Yıllık	11,84
2018 Yıllık	33,64	2018 Yıllık	20,30
2017 Yıllık	15,47	2017 Yıllık	11,92
2016 Yıllık	9,94	2016 Yıllık	8,53
2015 Yıllık	5,71	2015 Yıllık	8,81
2014 Yıllık	6,36	2014 Yıllık	8,17
2013 Yıllık	6,97	2013 Yıllık	7,40
2012 Yıllık	2,45	2012 Yıllık	6,16
2011 Yıllık	13,33	2011 Yıllık	10,45
2010 Yıllık	8,87	2010 Yıllık	6,40
2009 Yıllık	5,93	2009 Yıllık	6,53
2008 Yıllık	8,11	2008 Yıllık	10,06
2007 Yıllık	5,94	2007 Yıllık	8,39
2006 Yıllık	11,58	2006 Yıllık	9,65
2005 Yıllık	2,66	2005 Yıllık	7,72

TABLO - 40
KANUNİ FAİZ ORANLARI

Yürürlük tarihleri	Faiz oranları
01.06.2024'den itibaren	% 24
01.01.2006-31.5.2024	% 9

TABLO - 41
TİCARİ TEMERRÜT FAİZİ ORANLARI

Yürürlük tarihleri	Faiz oranları
01.01.2025'den itibaren	% 49,25
01.07.2024 - 31.12.2024	% 51,75
01.01.2024 - 30.06.2024	% 44,25
01.07.2023 - 31.12.2023	% 16,75
01.01.2023 - 30.06.2023	% 10,75
01.01.2022-31.12.2022	% 15,75
01.01.2022-31.12.2022	% 15,75
01.01.2021-31.12.2021	% 16,75
01.01.2020-31.12.2020	% 13,75
01.07.2018-31.12.2019	% 19,50
01.01.2017-30.06.2018	% 9,75
01.01.2015-31.12.2016	% 10,50
01.01.2014-31.12.2014	% 11, 75
01.01.2013-31.12.2013	% 13, 75
01.01.2012-31.12.2012	% 17, 75
01.01.2011-31.12.2011	% 15
01.01.2010-31.12.2010	% 16

TABLO - 42
VERGİ KODLARI

VERGİ KODU	VERGİ ADI
0001	YILLIK GELİR VERGİSİ
0002	ZİRAİ KAZANÇ GELİR VERGİSİ
0003	GELİR VERGİSİ S. (MUHTASAR)
0004	GELİR GÖTÜRÜ TİCARİ KAZANÇ
0005	GELİR GÖTÜRÜ SERBEST MESLEK KAZANCI
0006	GELİR GÖTÜRÜ ÜCRET
0007	DAĞITILMAYAN KAR STOPAJI
0010	KURUMLAR VERGİSİ
0011	KURUMLAR VERGİSİ STOPAJI (KVKM24)
0012	GELİR VERGİSİ (GMSİ)
0014	BASİT 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 FİLMLENDİRİMLERİNDEN 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 TÛTÛN MAMÛLLERİNE İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ
0074	DAYANIKLI TÜKETİM VE DİĞER MALLARA İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ
0091	TÛTÛN MAMÛLLERİNE 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	GEÇİKME FAİZİ
1086	GEÇİKME 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 İSTIKRAR 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

Gümrük Kanunu (4458)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
242	92

**Hukuk Muhakemeleri Kanunu
(6100)**

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
6	108
17	108
55	115
352	121

353	108
-----------	-----

Kooperatifler Kanunu (1163)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
99	106

Türk Ticaret Kanunu (6102)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
4	105, 106
850	108
886	108

"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-sinal-haklar-dergisi/1087>



"2003 yılından beri aralıksız yayın hayatını sürdürmekte olan aylık, hakemli, TR Dizin Hukuk Veri Tabanı'nda dizinlenen hukuk dergimizdir."



LEGAL HUKUK DERGİSİ

LEGAL JOURNAL OF LAW

Detaylı Bilgi için

<https://legal.com.tr/dergiler/kategori/legal-hukuk-dergisi/1093>

