

Malî Hukuk Dergisi

JOURNAL OF FISCAL LAW

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

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

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

*FISCAL DEVELOPMENTS, ARTICLES, THE CONSTITUTIONAL
COURT' DECISIONS, COUNCIL STATE DECISIONS, COURT OF
CASSATION DECISIONS, TAX COURTS' DECISIONS, COMMUNIQUE'S,
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”

Cilt: 21/Sayı: 251

Volume: 21/Issue: 251

Yıl/Year: 2025

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. Lütfürrahman BAŞÖZ

Sorumlu Yazı İşleri Müdürü/

Responsible Manager: Av./Atty. Ramazan ÇAKMAKCI

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

Yayıncının Adı/Name of Legal Yayıncılık A.Ş.

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

Basım ve Cilt/Printing and Volume: Net Kırtasiye Tanıtım ve Matbaa San. Tic. Ltd.

Şti. (Net Copy Center)

(Sertifika No./Certificate No.: 47334)

Tel: 0212 249 40 60

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

Basıldığı Tarih/Publication Date: Kasım/November 2025

Yönetim Yeri/Place of Management: Caferağa Mah. General Asım Gündüz Cad.

(Bahariye) Sekizler Apt. No: 59 D: 6-7

Kadıköy/İstanbul

Tel: 0 216 449 04 85-86 Faks/Fax: 0 216 449 04 87

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

URL: www.legal.com.tr

Yayın Dili/Published on Language: Türkçe/İngilizce

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

Yurt Dışı Temsilciliği

Legal Publishing Albania Shpk

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

Tirane/Albania

www.legalalbania.com

info@legalalbania.com

Basılı ISSN: 1305-4074

Online ISSN: 2149-4185

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

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

E-mail: akademi@legal.com.tr

Telefon/Phone: 0 216 449 04 85-86

Faks/Fax: 0 216 449 04 87

Posta Adresi/Postal Address:

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

Bu dergide yayımlanan yazılarda ileri sürülen görüşler yazarlara aittir.

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

Copyright © 2025

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

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

MALÎ HUKUK DERGİSİ

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

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

GENEL EDİTÖR
EDITOR IN CHIEF

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

DİL EDİTÖRÜ/LANGUAGE EDITOR

C. Mengü ACUN - M.A., J.D.

YAYIN KURULU*
EDITORIAL BOARD

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

DANIŞMA KURULU*
ADVISORY BOARD

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

* Alfabetik sıralama soyadı dikkate alınarak yapılmıştır.

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 - Marmara 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 yükleme için yazarların belirtilen dergi sistemi üzerinden email adresleri ve oluşturacakları şifre ile kayıt olmaları gerekmektedir. Kayıt ve makale yükleme aşamalarına ilişkin detaylı bilgi için “<https://legal.com.tr/icerik/yayin-ilkeleri>” adresimizde yer alan “Dergi Platformu Yazar Kullanım Kılavuzu” incelenmelidir. Makale yükleme işlemi tamamlandıktan sonra yayınevi tarafından gerekli değerlendirme yapılacak olup, makale yazarları süreç takibini anılan sistem üzerinden gerçekleştirebilecektir. Makalenin basılı olarak teslimi gerekmemektedir.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Hakem Değerlendirme Sistemi/Arbiter Evaluation System

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

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

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

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

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

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

Dergi Hakkında

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

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

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

About Journal

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

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

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

Kişisel Verileriniz Hakkında Bilgilendirme

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

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

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

Regarding Your Personal Information

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

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

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

GÜNDEM/AGENDA

...Yorumsuz...

Bakan Şimşek'ten 'Düşük Oranda Artış' Açıklaması: Vergi ve Harç Artışına Ayar, 28.11.2025, <https://bigpara.hurriyet.com.tr>

Hazine ve Maliye Bakanı Şimşek, yeni yılda vergi ve harçları yüzde 25.49 olarak belirlenen yeniden değerlendirme oranı ile değil, hedef enflasyonu dikkate alarak daha düşük oranda artırmak için çalıştıklarını belirtti. Yemek ve yol parası ile kira geliri istisnasının ise yeniden değerlendirme oranında artırılacağını söyledi.

Yeniden değerlendirme oranı dün Resmi Gazete'de yayınlanarak netleşti. 1 Ocak 2026'dan itibaren uygulanacak yeniden değerlendirme oranı yüzde 25.49 olarak ilan edildi. Oranın netleşmesinin ardından vergi ve harçlara gelecek artış için hesaplamalar hemen yapılmaya başlandı. Ancak Hazine ve Maliye Bakanı Mehmet Şimşek'ten gelen açıklama, 2026'da artış oranının farklı hesaplanabileceğini gösterdi. Bakan Şimşek yayınladığı açıklamada yeni yılda vergi ve harçları, yüzde 25.49 olarak belirlenen yeniden değerlendirme oranı yerine, enflasyon hedeflerini dikkate alarak artırmak için çalıştıklarını duyurdu.

3 Kasım tarihinde açıklanan ekim ayı enflasyonu ile birlikte, 1 Ocak 2026 tarihinden itibaren uygulanacak olan yeniden değerlendirme oranı da netleşmiş oluyor. Yeniden değerlendirme oranı yeni yılda vergi, harç, cezalar ve istisnaların ne ölçüde artırılacağını belirlediği için herkes açısından büyük önem taşıyor. Oranın netleşmesi için Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın tebliği bekleniyordu. Resmi Gazete'de dün bu tebliğ yayınlandı. Ancak vergi ve harçlarda yeniden değerlendirme oranının hangi oranda uygulanacağı aralık ayının sonlarında her vergi ve harç için tek tek çıkarılacak tebliğ ile kesinlik kazanıyor.

Bakan Mehmet Şimşek, yeniden değerlendirme oranının sadece vergi artışlarında kullanılmadığını, gelir vergisi tarifesi başta olmak üzere vergi kanunlarında yer alan istisna tutarlarının da bu oranla güncellendiğini belirtti. Daha önce de vergi ve harçlardaki güncellenmenin, yeniden değerlendirme oranı yerine enflasyon hedeflerini dikkate alarak bütçe imkânları doğrultusunda daha düşük oranda yapılmasının gündemlerinde olduğuna işaret eden Şimşek, "Vergi ve harçları yeniden değerlendirme oranı yerine enflasyon hedeflerini dikkate alarak daha düşük oranda artırmak için çalışmalarımızı sürdürüyoruz" dedi.

Yeniden değerlendirme oranıyla gelir vergisi tarifesi başta olmak üzere tarifeler ve mükelleflerin yararlanacağı istisna tutarlarının da güncellendiğini hatırlatan Şimşek, "Gelir vergisi tarifesi yüzde 25.49 oranıyla güncellenecek. Vatandaşlarımızın aleyhine bir düzenleme yapmayacağız. Çalışanların yararlandığı yol, yemek paralarına ilişkin istisna tutarları, engelli vatandaşlarımızın yararlandığı gelir vergisi indirimi tutarları, kira gelirlerindeki değer artış kazançlarındaki, arazi kazançlardaki istisna tutarları gibi çok sayıda istisna tutarları da yeniden değerlendirme oranıyla artırılacak" dedi. Öte yandan, vergi kanunları çerçevesinde esnaf muaflığı limiti, basit usule tabi mükelleflerin kira ve kazanç istisnası hadleri, defter tutma hadleri ile veraset ve intikal vergisinde istisna tutarları da yeniden değerlendirme oranıyla artıyor.

XVIII

İŞTE BAZI VERGİ VE HARÇ MİKTARLARI

- Motorlu taşıtlar vergisi (MTV); motor silindir hacmi 1.300 cc ve altı olan yeni araçlarda 4 bin 834 liradan başlıyor.
- Yurtdışı çıkış harcı 1.000 lira uygulanıyor.
- Yurtdışından getirilen telefonlar için geçerli olan IMEI kayıt ücreti, 45 bin 614 lira.
- Pasaport başvuru harcı halen altı aylıklar için 2 bin 359 lira, bir yıllıklar için 3 bin 449 lira, üç yıllıklar için 8 bin lira, üç yıldan uzun süreli için de 11 bin 274 lira olarak uygulanıyor. Pasaport ücreti Cumhurbaşkanı kararı ile değiştirilebiliyor.

Prof. Dr. Hakan ÜZELTÜRK
Legal Malî Hukuk Dergisi Editörü

MALÎ HUKUK DERGİSİ

Cilt: 21/Sayı: 251

Yıl: 2025

İÇİNDEKİLER

Makaleler	1983
Araştırma Makalesi	
Belediye Gelirleri Kanununda Yer Alan İlan ve Reklam Vergisinin Vergi Hukuku Açısından Değerlendirilmesi	
Prof. Dr. Özgür BİYYAN	1985
Yerel Yönetimlerde Siyasal Değişimin Mali ve Hukuki Yansımaları: 2019 Seçimleri Sonrası Beş Büyükşehir Örneği	
Dr. Öğr. Üyesi Cem ANGİN	
Dr. Öğr. Üyesi Mert ÖNCEL	2021
İhracatın Yapay Zeka Tabanlı Zaman Serisi Tahmini: Türkiye Örneği	
Dr. Öğr. Üyesi Emrah KIRATOĞLU	
Dr. Öğr. Üyesi İlknur Yeşim DİNÇEL KIRATOĞLU	2045
Malî Gelişmeler	2075
Yargıtay Kararları.....	2085
Yargıtay Ceza Genel Kurulu Kararı	2087
Danıştay Kararı	2091
Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararları	2093
Bölge Adliye Mahkemesi Kararları	2111
Bölge Adliye Mahkemesi Hukuk Dairesi Kararları	2113
İdari Görüşler	2133
Muktezalar (Özelgeler) Listesi.....	2135
Muktezalar (Özelgeler)	2137
Resmî Gazete Özetleri	2139
Önemli Bilgiler	2149
Yüksek Mahkeme Kararları Arama Dizini	2183
Kanun Maddelerine Göre Arama Dizini	2185

JOURNAL OF FISCAL LAW

Volume: 21/Issue: 251

Year: 2025

CONTENTS

Articles.....	1983
Research Articles	
An Evaluation of Announcement and Advertising Tax Under the Municipal Revenues Law in Terms of Tax Law <i>Prof. Dr. Özgür BİYAN</i>	1985
Financial and Legal Implications of Political Change in Local Governments: Case of Five Metropolitan Municipalities Following the 2019 Elections <i>Dr. Lecturer Cem ANGIN</i> <i>Dr. Lecturer Mert ÖNCEL</i>	2021
Artificial Intelligence-Based Time Series Forecasting of Exports: Case Study of Turkey <i>Dr. Lecturer Emrah KIRATOĞLU</i> <i>Dr. Lecturer İlknur Yeşim DİNÇEL KIRATOĞLU</i>	2045
Fiscal Developments	2075
Decisions of The Court of Civil Appeals	2085
Decision of the General Assembly of the Court of Criminal Appeals	2087
Council of State Decision.....	2091
Decisions of the Tax Suit Chambers of the Court of Administrative Appeals....	2093
Decisions of Civil Chambers of Courts of Appeal.....	2111
Decisions of Civil Chambers of Courts of Appeal	2113
Administrative Opinions	2133
Tax Rulings List.....	2135
Tax Rulings.....	2137
Abstracts of Official Gazette.....	2139
Important Information.....	2149
Index of High Courts' Decisions.....	2183
Index of Related Law Code Articles	2185

MAKALELER ARTICLES

* Belediye Gelirleri Kanununda Yer Alan İlan ve Reklam Vergisinin Vergi Hukuku Açısından Değerlendirilmesi

An Evaluation of Announcement and Advertising Tax Under the Municipal Revenues Law in Terms of Tax Law

Prof. Dr. Özgür BİİYAN

* Yerel Yönetimlerde Siyasal Değişimin Mali ve Hukuki Yansımaları: 2019 Seçimleri Sonrası Beş Büyükşehir Örneği

Financial and Legal Implications of Political Change in Local Governments: Case of Five Metropolitan Municipalities Following the 2019 Elections

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Cem ANGIN

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Mert ÖNCEL

* İhracatın Yapay Zeka Tabanlı Zaman Serisi Tahmini: Türkiye Örneği

Artificial Intelligence-Based Time Series Forecasting of Exports: Case Study of Turkey

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Emrah KIRATOĞLU

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer İlknur Yeşim DİNÇEL KIRATOĞLU

BELEDİYE GELİRLERİ KANUNUNDA YER ALAN İLAN VE REKLAM VERGİSİNİN VERGİ HUKUKU AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ*

(AN EVALUATION OF ANNOUNCEMENT AND ADVERTISING TAX UNDER THE
MUNICIPAL REVENUES LAW IN TERMS OF TAX LAW)

Prof. Dr. Özgür BİYAN**

ÖZ

Belediye Gelirleri Kanunu kapsamındaki vergilerden biri olan ilan ve reklam vergileri, işletmeler açısından son derece yaygın ve sıkça kullanılan işlemler arasında olan her türlü ilan ve reklam üzerinden vergi alınmasını hedef almaktadır. İlan ve reklam vergisinin uygulaması aşamasında hem teknolojik gelişmelerin arkasında kalması hem de yerel yönetimler arasındaki yetki sorunları ile beraber çok sayıda istisna ve muafiyete de sahip olması nedeniyle adaletsiz vergileme ile sonuçlanan durumlar olmaktadır. Bu çalışmada tarh ve tahsilat sorunu, mükellef ve sorumlu arasında yaşanan problemler, istisna ve muafiyetlerde yaşanan belirsizliklerin giderilmemesi gibi başlıca sorunlar irdelenmekte ve çözüm önerisinde bulunmaktadır. Çalışmanın sonucunda ilan ve reklam vergisinin amacına hizmet etmediği ve doğru bir vergileme aracı olmadığı anayasal açıdan ifade edilmektedir.

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 10.10.2025 tarihinde Yayınımıza ulaşmış olup, 16.10.2025 tarihinde birinci hakem; 20.10.2025 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

** Bandırma Onyedü Eylül Üni., İİBF, Maliye Bölümü, ozgurbiyan@hotmail.com, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-0804-9963

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; BİYAN, Özgür, “Belediye Gelirleri Kanununda Yer Alan İlan ve Reklam Vergisinin Vergi Hukuku Açısından Değerlendirilmesi”, Mali Hukuk Dergisi, Cilt No.: 21, Sayı No.: 251, 2025, s. 1985-2020.

Anahtar Kelimeler: İlan ve Reklam Vergisi, Belediye Gelirleri, Yerel Yönetim, Yerel Vergilendirme, Tabela Vergisi

ABSTRACT

Announcement and advertising taxes, one of the taxes under the Municipal Revenues Law, aim to levy taxes on all types of announcements and advertising, which are among the most common and frequently used transactions by businesses. The announcement and advertising tax, due to its lag behind technological advancements, jurisdictional issues among local governments, and numerous exemptions and exceptions, often results in unfair taxation. This study identifies these problems and proposes solutions. The study concludes that the announcement and advertising tax does not serve its intended purpose and is not a valid taxation tool from a constitutional perspective.

Keywords: Advertising Tax, Municipal Revenues, Local Government, Local Taxation, Billboard Tax

GİRİŞ

İşletmeler açısından üçüncü kişilerle paylaşmak istedikleri herhangi bir konuyu ya da hususu ilan etmek veya satışlarını artırmak ve marka bilinirliği yaratmak amacı ile gerçekleştirilen reklam faaliyetleri, vergi hukuku açısından ayrıca düzenleme altına alınmış bir konu olmakla birlikte, karmaşık ve çok katmanlı bir yapıya sahiptir. Gelir üzerinden alınan vergilerden harcama vergilerine kadar pek çok verginin konusuna giren ilan ve reklam işlemleri¹ aynı zamanda belediye vergileri arasında yer alan yerel bir yönetim vergisidir.

İlan ve reklam vergisinin yerel bir vergi olarak uygulaması 1924 yılında çıkarılan Belediye Vergi ve Resimleri Kanunu'nun² 14. madde-

¹ Reklam harcamalarının ticari, zirai ve mesleki kazançlar karşısındaki giderleştirilmelerine ilişkin Gelir Vergisi Kanunu (GVK, madde 8/2, 40/1, 41/7 ve 11, 51/6) ve Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK, madde 8/1, 11/1-ı ve j) kapsamındaki düzenlemelerin yanında Katma Değer Vergisi (KDV), Gelir Vergisi Stopaj Uygulaması, Dijital Hizmet Vergisi (DHV) gibi farklı vergiler açısından önemi bulunmaktadır.

² Belediye Vergi ve Resimleri Kanunu, Kanun No:423, Kabul Tarihi: 13.10.1920, RG 06.03.1924/63

siyle başlamıştır. İlgili düzenlemede ticari ve sınai müesseselere tabela asma zorunluluğu getirilmiş ve her yıl belirli bir tarife göre resim alınacağı hüküm altına alınmıştır. 1948 yılında Belediye Gelirleri Kanununda bu resim belediyelerin bir geliri olarak kabul edilmiştir. Vergi ifadesi ise 1981 yılında çıkarılan Belediye Gelirleri Kanunu³ (BGK) ile kullanılmaya başlamıştır⁴. 1981 yılına kadar problemlili ve etkin olmayan şekilde elde edilen belediye gelirleri, 2464 sayılı Kanun ile de bir bütün haline getirilerek modernize edilmeye çalışılmıştır⁵.

2024 yılı Mahalli İdareler Konsolide Bütçe Gelirleri'ne göre İlan ve Reklam Vergisinin (İRV) ülke çapında yaklaşık olarak tahsilat tutarı toplam 2,3 milyon TL olarak gerçekleşmiştir. 2025 yılı ilk üç ayında ise bir önceki yıla göre %12 oranında artış göstererek tahsil edilmeye devam etmektedir⁶. Söz konusu rakam Mahalli İdareler tarafından dahilinde alınan diğer mal ve hizmet vergilerinin 1/3'lük kısmını oluşturmaktadır. Bu da küçümsenmeyecek bir bütçe geliri olması açısından ilan ve reklam vergisinin önemini göstermektedir.

Kapsam olarak son derece yaygın bir alana nüfuz eden İRV, konusu gereği çok sayıda işletmeyi ilgilendiren bir vergidir. Bu derece geniş kitleleri ilgilendiren bir vergi olmasına karşın uzun yıllar revize edilmeden uygulanmaya devam etmiş, zaman içinde yaşanan başta teknolojik gelişmeler olmak üzere güncel gelişmelerin gerisinde kalmıştır. Aynı zamanda uygulamada yaşanan sorunları da bünyesinde sürdürmeye devam etmiştir. Tarh ve tahsilat sorunu, mükellef ve sorumlu arasında yaşanan problemler, istisna ve muafiyetlerde yaşanan belirsizliklerin giderilmemesi gibi başlıca sorunlar varlığını korumaktadır. Uygulamaya ilişkin yargı ile idare arasındaki yorum farkları da bu başlıklara ilave edildiğinde İRV'nin iyileştirilmesi gereken bir vergi olduğu ortaya çıkmaktadır. Bu çalışmada İRV'nin bahse konu sorunları hukuki olarak analiz edilmekte ve çözüm önerilerinde bulunmaktadır.

³ Belediye Gelirleri Kanunu, Kanun No:2464, Kabul Tarihi: 26.05.1981, RG 29.05.1981/17354

⁴ Ahmet Alptekin Duru, 'Belediyelerin İlan ve Reklam Vergisi Uygulamaları Üzerine Bir Değerlendirme', (2020) 8(3) Anemon Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi 831, 831

⁵ Adil Nas, Belediye Gelirleri, (İstanbul Üniversitesi SBE Doktora Tezi 1999) 37

⁶ Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Mahalli İdareler Bütçe İstatistikleri, <<https://muhasabat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>>, erişim tarihi 31 Temmuz 2025

İLAN VE REKLAM HARCAMALARININ VERGİLEME- NİN KONUSUNA GİRMESİNİN NEDENİ

Reklam, bir işletmenin ekonomik faaliyetlerinin sürdürülmesi ve geliştirilmesi için vazgeçilmez bir unsurdur. Ürün ve hizmetlerin hedef kitleye ulaştırılması, pazar payının artırılması ve rekabet avantajı sağlanması, büyük ölçüde etkin reklam kampanyalarına bağlıdır. Bu ticari önemi nedeniyle, reklam harcamaları işletmelerin mali tablolarında önemli bir yer tutar. Bu nedenle Türk Vergi Sistemi, reklam harcamalarını temelde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan bir gider olarak kabul etmiştir. Ancak harcamanın türü, yapıldığı mecra ve ödemenin yapıldığı taraf gibi faktörlere bağlı olarak farklı vergi yükümlülükleri ve uygulamalar da varlığını korumaktadır⁷. Ancak çalışmanın konusu gereği giderleştirme kısmından ziyade yerel bir vergi olarak İRV'nin uygulama amacı ve yapısı değerlendirilecektir⁸.

Kamu Maliyesi literatüründe vergilendirmenin asli nedenlerinden birinin bireyler tarafından üretim ya da tüketim aşamasında meydana getirilen çevresel etkiler olduğu kabul edilir. Bir başka ifadeyle üretim ya da tüketim aşamasında dış dünyada yaratılan sonuçlar vergileme açısından önem kazanır. Bu sonuçlar olumsuz olduğunda yaratılan bu negatif etkinin maliyeti kişiye yüklenme ihtiyacı ortaya çıkar. Bu durumda kişinin yaptığı eylem ya da faaliyet nedeniyle yarattığı sonuç vergilemenin nedeni olur. İşte bu durum negatif dışsallık olarak nitelenir⁹. Negatif dışsallık sonucu ortaya çıkan toplumsal maliyetin içselleştirilmesi için ilgili kişinin yaratılan bu maliyete dahil olması ve bir nevi katlanması zorun-

⁷ Hasan Aytekin, 'Gelir Vergisi Kanunu'nda Ticari Kazancın Tespitinde Hasılatтан İndirilecek ve İndirilemeyecek Giderler' (2013) 162, Vergi Raporu 38, 40

⁸ Reklam faaliyetlerinin vergilendirilmesinin yerel yönetimlere bırakılması gerektiği konusunda olan görüş sahipleri aynı zamanda bir işletme gideri olması nedeniyle ayrı vergilenmemesi gerektiğini, reklamdan bir vergi alınacaksa ayrı bir vergi olarak ihdas edilmesi gerektiğini ve son olarak da reklam giderlerinin özel bir işletme vergisine tabi tutulabileceğini veya belli oranlarda gelir veya kurumlar vergisi konusuna alınabileceğini ifade etmektedirler. Nevzat Saygılıoğlu, 'Reklam Harcamaları ve Vergileme Biçimi', (1982) 12, Vergi Dünyası, aktaran, Çağrı Bayer, 'İlan ve Reklam Vergisi ve Vakıf Üniversitelerinin Bu Vergi Karşısındaki Durumu' (2019) 2(1), Necmettin Erbakan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 47, 49

⁹ Hakan Hotunluoğlu, Maliye Politikası Refah Arayışından Antikırılğan Geleceğe (Ekin Kitabevi 2025) 28

luluğu ortaya çıkar¹⁰. Bu husus kamu maliyesi dışında hukuk biliminde de kamu menfaatinin aksine sonuç doğurduğundan vergileme yapılmasının meşru alt yapısını oluşturur. Böylece vergilendirme nedeniyle birlikte amacı da belirir. İlan ve reklam vergisinin de başlangıç kısmının esası buraya dayanır. Buradaki olumsuz dışsallık ise yaratılan “tabela kirliliği”dir. Böylece bir bölgede/kentte bulunan tabela sayısının nispeten azaltılması amacıyla bir yandan negatif dışsallık engellenmiş bir yandan da belediyelere gelir sağlanmış olunmaktadır¹¹. İRV’nin bu özelliği onu bir tür Pigouvian vergiler sınıfında sayılmasına neden olmaktadır¹².

Diğer yandan ifade edilmesi gereken bir diğer husus ise İRV’nin bu amaçla geldiği dikkate alındığında hedefine ulaşıp ulaşmadığıdır. Bir başka ifadeyle İRV reklam tabelalarının yarattığı görüntü kirliliğini azaltabilmekte midir? Türkiye’nin başkenti Ankara’da yer alan ve 7. Cadde olarak bilinen Aşkabat Caddesi üzerindeki reklam tabelaları üzerine 2021 yılında yapılan bir çalışmada söz konusu caddede bina cephelerinin ortalama üçte birinin reklam tabelaları ile kaplandığı tespit edilmiştir. Söz konusu çalışmada reklam yoğunluğunun en fazla olduğu binalarda bu oranın dörtte üçe kadar yükseldiği ve artık acil önlem alınması gereken bir konu olduğu vurgulanmıştır. Bahse konu çalışmada ayrıca binaların bir kısmında sabitlenmemiş ve genellikle kolayca sökülebilen ya da katlanabilen malzeme üzerine uygulanan marka ve logoların bulunduğu reklam uygulamalarının kayıt dışı olma ihtimali olduğu da belirtilmiştir¹³. Benzer çalışmalarda açık hava reklamları olarak kabul edilen reklam tabelalarının büyük bir bölümünün plastik türünden ve çevreye zarar verebilecek malzemelerden yapıldığı ifade edilmekte aynı zamanda bina cephelerinin orijinalliğini bozduğu da vurgulanmıştır¹⁴. Bu hususlar dikkate alındığında İRV’nin ne tabela kirliliğine engel olduğu ne de reklam tabelaları arasında bir ayırım gözetmediği görülmektedir. Dolayısıyla Pigouvian karakterli görünen ama esas itibarıyla bu karakteristik özellikten uzaklaşmış bir vergi olduğu ifade edilebilir. Sonuç itibarıyla mali amaç dışında bugün için başka bir varlık nedeni olmadığı görüldüğünde aslın-

¹⁰ Nihat Edizdoğan, Özhan Çetinkaya and Erhan Gümüş, Kamu Maliyesi (12nd edn, Ekin Kitabevi 2021), 31-32.

¹¹ Duru (n 4) 832

¹² Binhan Elif Yılmaz, Maliye (3rd edn, Der Yayınları 2018) 35

¹³ Seçil Toros, ‘Ankara’da Görüntü Kirliliği: Reklam Tabelaları Üzerine Bir Analiz’ (2021) 242, Türkiye İletişim Araştırmaları Dergisi 242, 256

¹⁴ Hüseyin Demir, ‘Açık Hava Reklamları: Kentsel Kimlik Mi Kentsel Kirlilik Mi?’ (2024) 1(36), Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi 97, 102

da adı vergi olan ama vergi benzeri mali yükümlülük olan “resim” niteliğinde olduğu dahi ileri sürülebilir. Zira ilan ve reklam işleri yaparken prosedür gereği ödenmesi gereken bir mali yükümlülük görüntüsü dışında öne çıkan bir etkisi yoktur.

İLAN VE REKLAM VERGİSİNİN KONUSU VE KAPSAMI

BGK’nın 12. maddesi uyarınca belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklam İRV’ye tabidir. İmar Kanunu¹⁵ uyarınca mücavir alanlar imar mevzuatı bakımından belediyelerin kontrol ve mesuliyeti altına verilmiş olan alanlardır (m.5)¹⁶. Bu alanlar belediye sınırlarına komşu konumdadır ve turistik açıdan veya doğal güzellikleri ile ön plana çıktıklarından korunmaları gereken alanlardır. Mücavir alan olarak tespit edilen yerler belediyelerin kontrolünde olurlar¹⁷. Kanun kapsamında her türlü reklam ve ilan ifadesi yer aldığından öncelikle bu kavramların ne olduğundan kısaca bahsetmekte fayda vardır.

BGK’da ilan ve reklam kavramının tanımı ve herhangi bir yasal düzenlemeye gönderme yapılmamıştır. Ancak yasal tarifelerden verginin hangi hususlar üzerinden tahsil edileceği anlaşılabilmektedir. Bir başka ifadeyle tarifelerde verginin konusu somutlaşmakta, her türlü ilan ve reklamın verginin konusuna girdiği görülmekle birlikte sadece tarifede belirlenen işlemlerin aslında vergilendirilmeye çalışıldığı anlaşılmaktadır. O zaman aslında kanun koyucunun amacı her türlü ilan ve reklamdan ziyade tarifelerde yer verilen hususları vergilemektir.

Vergilerin sadece tarifelerde yer alan başlıklar üzerinden alınması günümüzde dijitalleşmenin ilerlemesi ve dolayısıyla reklam alanlarının

¹⁵ İmar Kanunu, Kanun No: 3194, Kabul Tarihi: 03.05.1985, RG 09.05.1985/18749

¹⁶ “Mücavir alan sınırı ise belediye sınırlarının dışında, imar mevzuatı bakımından belediyelerin kontrol ve mesuliyeti adına verilmiş olan sınırdır. Belediye ya da il, ilçe ve köy sınırları birer idari sınırdırlar. Mücavir alan idari sınır değildir”. Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı, Sıkça Sorulan Sorular, ““Mücavir Alan Sınırı” ile “Belediye Sınırı” arasındaki fark nedir?”, <[¹⁷ Daha fazla bilgi için Özge Boulanger, ‘Mücavir Alan Kavramı ve Köy Mücavir Alanlarının Anayasanın 127. Maddesine Uygunluk Sorunu’ \(2023\) 20\(1\), Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 77-112](https://csb.gov.tr/sss/mucavir-alan#:~:text=M%C3%BCcavir%20alan%20bir%20idari%20d%C3%BCzenleme,ad%C4%B1na%20yap%C4%B1lan%20bir%20yetki%20transferidir.> erişim tarihi 08.07.2025</p>
</div>
<div data-bbox=)

çeşitlenmesiyle yetersiz görülmektedir¹⁸. Literatürde ifade edilen bu tespit On Birinci Kalkınma Planı çerçevesinde Yerel Yönetimler Özel İhtisas Komisyonu Raporunda da ifade edilmiştir. Söz konusu raporda “*ilan ve reklam vergisine ilişkin tarifenin günümüzdeki reklam unsurlarını (led ekran, totem vb.) kapsayacak şekilde revize edilmesi*” gerektiği vurgulanmıştır¹⁹. Dolayısıyla bu kavramın tanımının net olmaması önemli bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır.

Kavram olarak ilan kelimesi isim olarak duyuru, açıkça bildirme, açıkça duyurma ile açıklanmaktadır. Duyuru ise herhangi bir olguyu, bir işi, bir durumu duyurmak için yayımlanan yazılı veya sözlü haber olarak ifade edilmiştir. İlan etmek, bir durumu yayım yoluyla duyurmak, bir durumu yaymak ve açıkça bildirmek anlamında kullanılmaktadır²⁰.

İlanın yapıldığı belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde olması kaydıyla nasıl ve nerelerde yapıldığının bir etkisi bulunmamaktadır. Örneğin duvarlara veya direklerle yapıştırılan bir ilan veya yayın organları aracılığıyla görsel biçimde yapılan ilan ile billboardlar gibi açık hava reklam alanlarında reklam verilmesi arasında fark yoktur. Belediyeler tarafından konulan ve izin verilen açık hava reklam materyalleri de verginin konusuna girmektedir. Açık hava reklam materyalleri hangi belediyenin yetki alanında ise o belediye tarafından vergilendirilmektedir. Öte yandan büyükşehir belediyeleri tarafından yürütülen kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen toplu taşıma hizmetlerindeki açık hava reklamlarının akıbeti ise tartışmalıdır. 5216 Sayılı Kanun’un²¹ 7/f hükmünde bu yerlerin büyükşehirlerle ait olduğu düzenleme altına alınmıştır. Ancak gelirler arasında sayılmamıştır²².

BGK’da ilan ve reklam kavramlarına yer verilmemesi kavramsal olarak ilan ve reklama giren hemen her hususun vergilendirilebileceği gibi bir kanaat oluşmasına neden olmaktadır. Bu da kimi görüşlerde ifade edildiği üzere²³ vergide yasallık ilkesine uygun değildir. Zira yasallık

¹⁸ Duru (n 4) 832

¹⁹ On Birinci Kalkınma Planı (2019-2023) (Yerel Yönetimler Ve Hizmet Kalitesi Özel İhtisas Komisyonu Raporu 2018) 136 <<https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2020/04/YerelYonetimlerOzellhtisasKomisyonuRaporu.pdf>> erişim tarihi 03.08.2025

²⁰ Türk Dil Kurumu Sözlükleri, <<https://sozluk.gov.tr/>>, erişim tarihi 08.07.2025

²¹ Büyükşehir Belediyesi Kanunu, Kanun No: 5216, Kabul Tarihi: 10.07.2004, RG 23.07.2004/25531

²² Duru (n 4) 834

²³ Bayer (n 8) 51

ilkesi vergilemede belirliliğin olmasını da kapsar²⁴. Yasada bu konuda net bir tanımlama olmaması ilan ve reklamın hangi mecralarda gerçekleştirildiğinde vergileneceğini de yoruma açık hale getirmektedir. Bu durum hukuk devleti ilkesi açısından da kabul edilebilir değildir. İlerde detaylıca ifade edileceği gibi örneğin gazete ve dergiler yanında internet ortamında verilen reklamların da bu verginin konusuna girdiği hususu problemlidir. Reklamlar neticede tüketicilere yönelik olduğu dikkate alındığında tanımlar için tüketici hukuku kapsamındaki düzenlemelere atıf yapılarak sorun azaltılabilir²⁵. Bahse konu kavramsal tanım eksikliği yeni ortaya çıkan mecraların, örneğin sosyal medya platformlarında yapılan sponsorlu paylaşımlar, influencer pazarlaması faaliyetleri, mobil uygulamalar içindeki reklamlar, artırılmış gerçeklik (AR) tabanlı reklamlar veya kamuya açık alanlardaki dijital ekranlarda dönen kısa süreli, dinamik reklamların akıbetinin nasıl olması gerektiği noktasında belirsizlik yaşanmasına neden olmaktadır. Dolayısıyla haklı olarak bazı görüş sahiplerine göre hem belediyelerin vergi gelirleri doğru tahmin edilememekte hem de mükellefler arasında eşitlik ilkesinin zedelenmesine neden olabilmektedir²⁶.

İLAN VE REKLAM VERGİSİNDE MÜKELLEF VE SORUMLU

BGK'nın 13. maddesi uyarınca İRV'nin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişilerdir. “Kendi adına yapan” ifadesi herhangi bir aracı kullanmaksızın kendi reklamını kendi imkanları ile yapan kişileri işaret etmektedir. Aynı kişiler reklamlarını aracı kullanarak yaptırsa da mükellef olmaya devam edecektir. Reklam ajansları, ilan işlerine aracılık edenler, tabela, broşür, katalog, duvar ve cep takvimleri, biblolar ve benzerlerinin hazırlanması ve satışı ile ilgili faaliyetlerde bulunan ticari işletmeler, kişiler açısından “yaptırdıkları”

²⁴ Gülsen Güneş, Verginin Yasallığı İlkesi (2nd edn, On İki Levha Yayıncılık 2008) 15

²⁵ Örneğin 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında yayımlanan Ticari Reklam ve Haksız Ticari Uygulamalar Yönetmeliği (RG 10.01.2015/29232), Reklam Kurulu Yönetmeliği (RG 03.07.2014/29049)

²⁶ Ertuğrul Akçaoğlu, ‘İlan ve Reklam Vergisinde Yasal Eksiklikler, Tarh Zorlukları ve Çözüm Önerileri’ (Kişisel Blog, 05.07.2025) <<https://www.akcaoglu.com/ilan-ve-reklam-vergisinde-yasal-eksiklikler-tarh-zorluklari-ve-cozum-onerileri/>> erişim tarihi 14.08.2025

aracılar olduğundan, onlara da bu işlemlerin yaptırılması sonucu değiş-tirmeyecek ve mükellef olarak kalınmaya devam edilecektir²⁷.

Diğer yandan yukarıda sayılan ilan ve reklam işlerini mutat meslek olarak ifa edenler, başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumlu tutulmuşlardır. Bu düzenleme daha az maliyetle daha hızlı bir tahsilat sağlaması açısından önemli görülmektedir²⁸. Mükellef ve vergi sorumlusu aynı anda aynı madde içinde düzenlenmiş ve her iki uygulamadan da yararlanılmasına olanak sağlanan bir düzenleme ihdas edilmiştir. Vergi Usul Kanunu'nun (VUK)²⁹ 11. maddesi uyarınca vergi kesmeye mecbur olanlar, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumludurlar. Bu sorumluluk, bunların ödedikleri vergilerden dolayı asıl mükelleflere rücu etmek hakkını kaldırmayacaktır³⁰.

Öte yandan ilan ve reklam vergisinde vergi mükellefi ve vergi sorumlusunun aynı madde içinde ayrı ayrı belirtilmiş olması bazı görüş sahiplerine göre vergi hukukunda sorumluluk kurallarıyla örtüşmemektedir. Zira bu düzenleme sonucunda nihai olarak vergiyi taşıyanlar “yasal yükümlü” sayılırken, yasal yükümlü olması gerekenler ise “sorumlu” tutulmuştur. Bu durumda mükellef haklarının nasıl ve kim tarafından kullanılacağı sorunu ortaya çıkmaktadır. Örneğin ikmalen bir tarhiyat işlemine dava açacak olan yükümlü olması gerekirken sorumlu tarafın-

²⁷ “...şirketiniz tarafından düzenlenen faturaların boş bulunan alanlarının ücret karşılığında reklam ajansına tahsis edilmesi halinde, bahse konu faturalarda yer alacak ilan ve reklamlara ait ilan ve reklam vergisinin mükellefi ilan ve reklam yaptıranlar olup ilan ve reklam işlerini mutat meslek haline getiren reklam ajanslarının da vergi sorumlusu sıfatıyla vergiyi beyan edip ödemesi gerekmektedir.”, Gelir İdaresi Başkanlığı, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 03.06.2014 tarihli ve 1559 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37224>> erişim tarihi 04.10.2025

²⁸ Duru (n 4) 832

²⁹ Vergi Usul Kanunu, Kanun No: 213, Kabul Tarihi: 04.01.1961, RG 10.01.1961/10703

³⁰ “..... Patent Fikri Hakları Danışmanlık Ticaret Ltd. Şti.'nin Tanıtım Ltd. Şti. ile 1 ay süreli reklam sözleşmesi yapılmak ve ücreti ödenmek suretiyle yapılan reklamın, ilan ve reklam vergisinin sorumlu sıfatıyla Reklam Şirketi tarafından ödenmesi gerekmektedir. Söz konusu ilan ve reklama ilişkin verginin beyan edilmemesi ve ödenmemesi durumunda ise tarhiyat vergi sorumlusu adına yapılmalıdır. Bu nedenle mükellef adına yapılan tarhiyatın Vergi Usul Kanununun düzeltme hükümleri uyarınca düzeltilerek vergi sorumlusu adına yeniden cezalı tarhiyat yapılması gerekmektedir”, Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, 27.09.2007 tarihli ve 84600 sayılı özelge, <<https://gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/25006>> erişim tarihi 04.10.2025

dan kullanılabilecektir. Bu nedenle ilgili maddenin değiştirilmesi önerilmiş ve “*kendi ve başkaları adına ilan ve reklam yapanların, verginin yükümlüsü olduğu*” ifadesinin kullanılmasının daha yerinde olacağı vurgulanmıştır³¹. Buna paralel başka bir görüşe göre kısa süreli veya geçici mahiyetteki reklamlar için, reklam işini yapan şirket, bu beyanı atlar veya eksik beyanda bulunursa, idarenin vergi matrahını tespitinin zorlaşacağı ifade edilmiştir. Bu görüş sahiplerine göre bu durumda da sorumlunun beyan hatası veya kasıtlı eylemi, doğrudan mükellefe yansıyacak ve belediyenin mükellefi tespit ederek tarhiyat yapması gerekecektir ki bu süreci karmaşık ve maliyetli hale getirmektedir. Buna denetim yetersizliği ve idareler arası veri akışının sağlıklı olmaması da ilave edildiğinde, sorumluların beyan etmediği reklamlar için vergi tahsilatı yapılamayacağı vurgulanmıştır³².

Bu görüşlere tam olarak katılma imkânı bulamıyoruz. Şöyle ki mükellef haklarının kim tarafından kullanılacağını belirsiz olacağına dair tespit çok doğru görünmemektedir. VUK’un 8/4 hükmü uyarınca “mükellef” tabiri vergi sorumlularına da şamil olacağından ikmalen tarhiyatlara karşı vergi sorumluları da kendileri adına idari işlemlere dava açabilir. Yine aynı Kanun’un 11. maddesi gereği de ödedikleri vergilerden dolayı asıl mükelleflere rücu haklarını kullanabilirler. Diğer yandan bir denetim süreci sonunda İRV’nin beyanının olmaması durumunda mükellefin tespit edilmesine gerek yoktur. Vergi sorumlusu konumundaki ilan ve reklam işlerini mutad meslek olarak ifa edenler hakkında tarh işlemi yapılabilir. VUK 11. Maddesi buna cevaz vermektedir. Hem vergi sorumlusu hem de mükellef hakkında işlem yapılabilir.

İLAN VE REKLAM VERGİSİNDE İSTİSNA VE MUAFİYETLER

Her vergide olduğu gibi İRV’de de istisna ve muafiyetler ayrıca düzenleme altına alınmıştır. Aşağıda incelendiği üzere İRV’den bağışık tutulan çok sayıda husus bulunmaktadır. İlan ve reklam vergisinin yasalaşma sürecinde istisna ve muafiyet kapsamının geniş tutulması bu nedenle eleştiri konusu olmuş³³, o dönem ilerleyen yıllarda KDV’nin yü-

³¹ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu and Nami Çağan, Vergi Hukuku (20th edn, Turhan Kitabevi 2011) 78

³² Akçaoğlu (n 26) 2

³³ Başkan: “Ne kaldı ki, hepsini muaf tuttuk, hangisinden vergi alacak? Televizyondan almıyor, gazeteden almıyor; ondan almıyor, ne kaldı geriye? Bir tellal kaldı, tellal çı-

rürlüğe gireceği, mükerrer vergilendirilmeye mahal verilmemesinin hedeflendiği ve sonuçta ticaret erbabınca yapılan ilan ve reklamların hedef alındığı³⁴ ifade edilmiştir. Anlaşılmaktadır ki KDV henüz yürürlüğe girmeden İRV üzerinde etkisini göstermeye başlamış ve vergi bağışıklıklarının geniş tutulmasına neden olmuştur. BGK'nın 14. maddesi uyarınca aşağıda sayılan ilan ve reklamlardan vergi alınmamaktadır.

1. Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu tarafından yayınlanan ve yapılan ilan ve reklamlar

Türkiye Radyo Televizyon Kurumu (TRT) ilk olarak 359 Sayılı Kanun³⁵ ile kurulan, daha sonra günümüzde geçerliliği devam eden 2954 Sayılı Kanun³⁶ ile varlığını devam ettiren, kamu adına radyo ve televizyon yayınlarını gerçekleştirmek amacıyla kurulan kamu tüzel kişiliğine sahip bir kurumdur. 2954 Sayılı Kanun'un 26. maddesine göre söz konusu kurum görev ve yayın esaslarına uymak kaydıyla gerçek kişiler, kurumlar ve özel hukuk tüzel kişilerin de hazırlanan programlı veya programsız reklam kuşaklarını radyo ve televizyondan yayınlatabilmektedir.

BGK uyarınca TRT tarafından yayınlanan ve yapılan ilan ve reklamlar İRV'den istisnadır. Bu istisnanın gerekçesi üç açıdan kendini hissettirmektedir. Birincisi yapılan ilan ve reklamın hangi yerel yönetim tarafından vergilenmesi gerektiği konusundaki tartışmaları ortadan kaldırmaktır. Zira aksi durumda “yetki” tartışmalarının geleceği de büyük

karsa, ondan alacak.”, Milli Güvenlik Konseyi, 1. Dönem 3. Cilt 53, Birleşim - Sayfa 311 <<https://www.tbmm.gov.tr/kutuphane-tutanaklara-erisim>> erişim tarihi 10.08.2025

³⁴ MUHABERE YARBAY ALTAN ATEŞ (İhtisas Komisyonu Üyesi) — “Sayın Başkanım, bu İlan ve Reklam Vergisi maktu ve nispi tarife göre eskiden düzenlenmiştir. Hükümet tasarısında böyleydi. Ancak, nispi tarife, her türlü gazete, dergi ve broşürlerden bu verginin alınmasını, ayrıca yine tellaldan bu verginin alınmasını öngörüyor idi. Sayın Başkanım, ilende Katma Değer Vergisi gelecek, dolayısıyla gazeteler bu Katma Değer Vergisine tabi tutulacaktır. Bu nedenle biz İlan ve Reklam Vergisini sadece maktu tarife üzerinden ticaret erbabınca yapılan ilan ve reklamları nazarı itibara alarak düzenledik ve tarife de bu kapsam içerisinde kalmıştır: Nispi tarife tamamen çıkarılmıştır bu kanun dışına. Dolayısıyla, bu düzenleme ile Katma Değer Vergisi geldiğinde mükerrer verginin önüne geçilmiş olacaktır”. Milli Güvenlik Konseyi, 1. Dönem 3. Cilt 53, Birleşim - Sayfa 311, <<https://www.tbmm.gov.tr/kutuphane-tutanaklara-erisim>> erişim tarihi 10.08.2025

³⁵ Türkiye Radyo - Televizyon Kurumu Kanunu, Kanun No:359, Kabul Tarihi: 21.01.1964, RG 29.01.1964/11596

³⁶ Türkiye Radyo ve Televizyon Kanunu, Kanun No:2954, Kabul Tarihi: 11.11.1983, RG 14.11.1983/18221 (2.mükerrer)

ihtimaldir. İkincisi ise bir devlet kurumu olan TRT’te ilan ve reklam vermenin cazibesini artırmaktır. Böylece kamusal fayda ayrıcalığına sahip gelir elde edilmiş olacaktır. Üçüncüsü ise yapılan ilan ve reklamın yerel olmaktan çıkıp, ulusal bir nitelik kazanmasıdır. İlan ve reklam genel nitelik kazanacağından artık yerel statüsünü kaybetmekte ve bu anlamda yerel vergi kapsamında kalması da anlamsızlaşmaktadır.

Eski yıllarda yapılan bu düzenleme Türkiye’de özel radyo ve televizyon yayıncılığının önünün açılması ile birlikte tartışmaları da beraberinde getirmiştir. Zira bir devlet kurumu olan TRT kapsamındaki ilan ve reklamların vergilenmemesi söz konusuysa, özel radyo ve televizyonlarda verilen ilan ve reklamların vergilenmesi hem haksız rekabet yaratmakta hem de vergilendirmede eşitlik ilkesine temas etmektedir.

Diğer yandan literatürde de bu sorunlu kısım üzerine düşünceler bulunmaktadır. Kimi düşüncelere göre her ne kadar TRT kapsamındaki ilan ve reklamların vergiden istisna tutulması söz konusu ise de neticede İRV’nin kapsamında her türlü reklam ve ilan girmesi ancak yayınlanma suretiyle yapılan reklam ve ilanlardan bahsedilmemesi belirsizlik yaratmakta, vergide yasallık ilkesi gereği açık düzenleme olmadıkça bu verginin alınmasının mümkün olmadığı ileri sürülmektedir³⁷. Başka bir düşünceye göre günümüzde hızlı bir gelişme gösteren özel radyo ve televizyonlarda yapılan ilan ve reklamların da mutlaka İRV kapsamına alınmalıdır. Özellikle yerel düzeyde yayın yapan radyo ve televizyonların, yerel olarak vergilendirilmeleri gerekir³⁸.

Mevcut hüküm çerçevesinde “*Türkiye Radyo Televizyon Kurumu tarafından yayınlanan ve yapılan ilan ve reklamlar*” vergiden bağışık tutulduğundan bu muafiyetin bu hali ile genişletilerek uygulanması kanaatimizce mümkün değildir. Burada vergi bağışıklığı verilen kurum doğrudan ifade edilerek bir muafiyet düzenlenmiştir. Dolayısıyla hukuk devleti ilkesi, yasallık ilkesi, kıyas yasağı ilkesi bunun geniş yorumlanmasına olanak vermemektedir. Öte yandan özel radyo ve televizyonların yaygınlaştığı hatta TRT’den fazla izlenebilir olma ihtimali dikkate alındığında bu muafiyetin yeniden değerlendirilmesinde fayda bulunmaktadır.

³⁷ Duru (n 4) 833

³⁸ Mustafa Şener, ‘Türkiye’de Belediyelerin Finansman Sorunları ve Çözüm Önerileri’, (1998) 5(5), Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi 7, 19.

2. Her türlü gazete, dergi ve kitaplarda yapılan ilan ve reklamlar

İşletmeler açısından ilan ve reklam amaçlı kullanılan önemli araçlardan biri basılı yayın organlarıdır. Gazete, dergi ve kitaplar en yaygın kullanılan medya araçları olarak sıkça ilan ve reklam almaktadırlar. İRV prensip itibarıyla “her türlü ilan ve reklamı” hedef almasına karşın, kanun koyucu basılı yayın organlarını istisna kapsamına almıştır.

Diğer yandan istisna düzenlemesinde “her türlü” diye başlayan kavram geleneksel basılı haldeki gazete, dergi ve kitapların ulusal ve yerel bazda fark etmeksizin aynı değerlendirilmesi gerektiğini işaret etmektedir. Öte yandan ise elektronik ortamdaki gazete, dergi ve kitapların durumunun nasıl değerlendirilmesi gerektiği akıllara takılmaktadır. Zira sayılan yayın organlarının büyük kısmı artık internetten okuyucularına ulaşmaktadır. Bu durumda literatürde daha önce de vurgulandığı üzere³⁹ lafzi yorum yöntemi çerçevesinde “her türlü” ifadesi internet ortamında yayınlananları da kapsam dahiline sokmakta ve ayırma imkânı vermemektedir. Dolayısıyla mevcut durum kanunilik ilkesi dikkate alındığında ayırım yapılmasına izin vermeyeceğinden kanuni değişiklik yapılmadığı sürece aksini düşünmek mümkün değildir. Bu bağlamda elektronik ortamdaki gazete, dergi ve kitaplar da istisna kapsamındadır.

Gazete, dergi ve kitapların yayımı aşamasında zaman zaman birlikte verilen ürün tanıtımları, insert adı verilen reklam araçları gibi ekler de olabilmektedir. Buralarda verilen ilan ve reklamların durumu ile ilgili yargı kararlarına bakıldığında tenzilatlı satışları anlatan yazılarda bulunan ilan ve reklamlar⁴⁰ ile gazete ile birlikte dağıtılan ürünlerin tanıtıma ilişkin ilan ve reklamların⁴¹, ayrıca insert olarak kabul edilen reklamların⁴² da vergiden istisna olduğuna dair içtihatlar bulunmaktadır. Danıştay’ın bakış açısının gazete, dergi ve kitapların ekleri konumundaki yayınların da vergiden istisna tutulması gerektiği yönünde olduğu görülmektedir.

³⁹ Güray Öğredik, ‘İnternet Ortamındaki Reklam ve Tanıtım Amaçlı İlanlar ile Web Sitelerine İlan ve Reklam Vergisi Açısından Bakış’, (2006) 29, Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi 58, 60-61.

⁴⁰ Danıştay 9 D, 786/404, 11.02.1987. Bayer (n 8) 54

⁴¹ Danıştay 9 D, 1032/5048, 24.11.1993. Bayer (n 8) 54

⁴² Danıştay 9 D, 4037/1608, 15.05.1995. Bayer (n 8) 54

3. Gerçek kişilerin ikametgahlarının iç veya dış kapılarına konan ve kimliklerini gösteren levhalar

Gerçek kişiler ikamet ettikleri meskenlerin giriş bölümlerine kişisel olarak isimleri başta olmak üzere kimlik bilgilerini yazabilmektedirler. Bu bilgi tebligat işlemleri başta olmak üzere bilinirlik ve erişebilirlik açısından bir gereklilik ve zorunluluktur. Kanun koyucu bir “ilan” olarak kabul ettiği bu durumu kamu yararı kapsamında vergiden istisna etmeyi tercih etmiştir. Düzenlemede sadece “gerçek kişiler”den bahsedildiği için tüzel kişilerin bu kapsamda olmadığı açıktır. Örneğin bir dernek, vakıf veya şirket isimlerindeki bilgiler vergiden istisna değildir.

Uygulamada iki husus akla takılmaktadır. Gerçek kişiler kişisel bilgilerinin ötesinde ticari ya da mesleki faaliyetlerini ilan edecek şekilde bir bilgiye yer verirse ilan ve reklam vergisine tabi olup olmayacağı yoruma açıktır. Bazı görüşlere göre kişilerin kimlik bilgileri yanında ticari şirketlerinin ya da işletmelerinin adı yazılıysa vergi istisnasından yararlanması mümkün olmayacaktır. Ancak levhada ismi yanında sadece kişisel/mesleki unvanı (dr., prof., av. vb kısaltmalar) varsa vergi istisnası bozulmayacaktır⁴³. Diğer yandan levhada ismi yanında sadece kişisel/mesleki unvanı bulunan kişilerin kimliklerini gösteren levhaların alanı 1/2 metrekaresi aşarsa İRV ödemeleri gerekecektir⁴⁴.

Yasalaşma sürecinde 2464 Sayılı Kanun’un 14/3 bendinde düzenlenen bu istisna, 14/5 bendinde belirlenen düzenleme ile karşılaştırılarak eleştiri konusu yapılmıştır. İlgili Kanun’un yasalaşma sürecinde beşinci bent varken 3. bende gerek olmadığı, gerçek kişilerin iç veya dış kapılarına konan ve kimliklerini gösteren levhaların zaten bu ölçüyü aşmayacağı⁴⁵ ve sonuçta beyhude bir düzenleme olduğu vurgulanmıştır. Bu

⁴³ M. Cengiz Ünlü and Mehmet Korkusuz, Açıklamalı-Uygulamalı Belediye Gelirleri Kanunu, (Seçkin Yayınevi 1996) 44’den aktaran, Bayer (n 8) 52

⁴⁴ Gelir İdaresi Başkanlığı, Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı, 26.08.2016 tarihli ve 118928 sayılı özelge, <<https://gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37210>> erişim tarihi 08.10.2025

⁴⁵ “BAŞKAN — Şimdi efendim, mesela bu 14 ncü maddenin 3 ncü ve 5 nci fıkrasını okuyacağım. 3 ncü fıkra : «Gerçek kişilerin ikametgâhlarının iç veya dış kapılarına konan ve kimliklerini gösteren levhalar.» Hani, ismini yazar da, onları kaldırmışsınız; halbuki 5 nci fıkrasında da; «Gerçek veya tüzelkişilere ait işyerlerinin içine veya dışına asılan iş sahibinin kimliği ile işin mahiyetini gösteren ve alanı ½ metrekaresi aşmayan ışsız levhalar» deniyor. Zaten onun içine giriyor o. Bir insanın kapısındaki isim levhası yarım metrekareden büyük olur mu?”, Milli Güvenlik Konseyi, 1. Dö-

eleştiriye karşı büyük ölçülü tabelalarla da karşılaşıldığı ifade edilmiş ve bu gerekçe ile ayrıca yazılma ihtiyacı duyulduğu⁴⁶ vurgulanmıştır.

Uygulamada Gelir İdaresi eczane vitrinlerine asılan ürün tanıtımı içermeyen, kamuoyunu bilgilendirme amacı taşıyan ilanlardan ve Eczacılar ve Eczaneler Hakkında Yönetmelik gereğince eczanelerin dış cephesine zorunlu olarak asılan "E" logolu ışıklı levhalardan İRV alınmaması gerektiği⁴⁷ yönünde yönlendirme yaparken, pano ya da levha olmaksızın, tuğla, seramik, dekoratif süslemeler, beton üzerine kabartmalar, fayans vb. kullanılarak işletme isimlerinin yazılmasının İRV'ye tabi olduğu⁴⁸ yönünde görüşler vermiştir.

Konu ile ilgili yargı kararlarına bakıldığında ise Danıştay bir işletmenin önünde bayrak direğinde asılı duran işletme amblemini taşımayan yazısız renkli filama⁴⁹ ile bir fabrikanın önünde bayrak direğinde asılı duran işletme amblemini taşıyan filamanın⁵⁰ vergiye tabi tutulması gerektiğine yönelik içtihat oluşturmuştur.

4. Ambalajlar üzerinde bulunan ve ambalaj muhtevassından olan prospektüs ve tarifnameler

Gıda, elektronik, otomotiv, kimya vb. pek çok sektörde ürünler ambalajlanmakta ve tüketime o şekilde sunulmaktadır. Doğal olarak bu ambalajların üzerinde işletmelerin isimleri, markaları ve/veya alameti farikalarını gösteren işaretlere/ logolara yer verilmektedir⁵¹. Kullanma

nem 3. Cilt 53. Birleşim - Sayfa 312 <<https://www.tbmm.gov.tr/kutuphane-tutanaklara-erisim>> erişim tarihi 10.08.2025

⁴⁶ “KURMAY ALBAY CUMHUR EVCİL (ihtisas Komisyonu Başkanı) — Olabilir Sayın Başkanım; büyük böyle köşkleri, evleri olanlar oralara büyük yazılar yazabiliyorlar. Olabilir ihtimaliyle arz ettik”, Milli Güvenlik Konseyi, 1. Dönem 3. Cilt 53. Birleşim - Sayfa 312 <<https://www.tbmm.gov.tr/kutuphane-tutanaklara-erisim>> erişim tarihi 10.08.2025

⁴⁷ Gelir İdaresi Başkanlığı, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.09.2015 tarihli ve 80960 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37226>> erişim tarihi 04.10.2025

⁴⁸ Gelir İdaresi Başkanlığı, İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.06.2021 tarihli ve 194895 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37204>> erişim tarihi 08.10.2025

⁴⁹ Danıştay 9 D, 403/323, 04.04.1989. Bayer (n 8) 55

⁵⁰ Danıştay 9 D, 1706/725, 10.03.1987. Bayer (n 8) 55

⁵¹ “Üzerinde yükümlü firmanın isim ve amblemi bulunan ve ücret karşılığı satılan kibritle ilan ve reklam vergisine tabi değildir”, Danıştay 9 D, 3062/2011, 26.04.1994. Bayer (n 8) 55

kılavuzu, tarifname gibi açıklayıcı belgelerde de bilgiler bulunabilmektedir⁵². Alınan ürünün üzerinde bulunan bu bilgiler aynı zamanda bir gereklilik ve zorunluluktur. Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun⁵³ (TKHK) üreticiyi tüketiciye sunulmuş olan mal ya da bu malların hammaddelerini yahut ara mallarını üretenler ile mal üzerine markasını, unvanını veya herhangi bir ayırt edici işaretini koyarak kendisini üretici olarak gösteren gerçek veya tüzel kişi olarak tanımlamıştır (m.3/1-n).

Ambalaj sadece paketlenme amaçlı kullanılmaz aynı zamanda tüketicinin bilgilendirilmesi amacını da taşır⁵⁴. Zira tüketici aldığı ürüne ilişkin bilgileri görmek isteyecektir. Aynı zamanda tüketici olarak da haklıdır. Bunun yanında ürünün muhteviyatına da yer verilir. Tüm bu zorunluluklar yanında yapılan işlemler ilan ve reklam vergisi konusuna girmesine rağmen vergiden istisna tutulmuştur. Diğer yandan bu istisnanın uygulanabilmesi için ambalajlanan ürünün doğrudan işletmenin faaliyetleri ile ilgili olması ve ilgili ürün ambalajında söz konusu bilgilerin yer alması gerekmektedir⁵⁵.

Gelir İdaresi görüşlerine bakıldığında banka müşterilerinin kullanmış olduğu yazar kasa fişlerinin arkasında banka logosu bulunmasının ilan ve reklam vergisine tabi olduğu⁵⁶, firmaların ilan ve reklam amacıyla dağıttığı eşantıyon ürünlerin (çakmak, kalem, defter vb.) üzerindeki reklamların belirtilen broşür, katalog, duvar ve cep takvimleri, biblolar veya "benzerlerinin" kapsamında değerlendirilerek bu ürünler-

⁵² “İşletmelerin iştigal ve imal konusu maddelerinin ambalajları üzerinde olan prospektüs ve tarifnamelerden ilan ve reklam vergisi alınmaz”, Danıştay 9 D, 208/1818, 28.05.1997. Bayer (n 8) 55

⁵³ Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun, Kanun No: 6502, Kabul Tarihi: 07.11.2013, RG 28.11.2013/28835

⁵⁴ TKHK, Fiyat etiketi, madde 54/1: “Perakende satışa arz edilen malların veya ambalajlarının yahut kaplarının üzerine kolaylıkla görülebilir ve okunabilir şekilde tüketicinin ödeyeceği tüm vergiler dâhil satış fiyatı ve birim fiyatını gösteren, üretim yeri ve ayırtıcı özelliklerini içeren etiket konulması; etiket konulması mümkün olmayan hâllerde aynı bilgileri kapsayan listelerin görülebilecek şekilde uygun yerlere asılması zorunludur. Hizmetlerin tarife ve fiyatlarını gösteren listeler de bu madde hükmüne göre düzenlenerek asılır”.

⁵⁵ Bayer (n 8) 53

⁵⁶ Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, 17.11.2006 tarihli ve 90306 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37223>> erişim tarihi 04.10.2025

den ilan ve reklam vergisi alınmasının uygun olduğu⁵⁷ ve firmalar tarafından dağıtılan kitapçık şeklinde çift taraflı ve birden fazla sayfası bulunan broşür veya benzerlerinin adet üzerinden ilan ve reklam vergisine tabi tutulması⁵⁸ gerektiği yönünde örnekler vardır. Ayrıca İdare başka bir görüşünde bir markette satılan ürünlerin ambalajlarında yer alan bilgiler nedeniyle ilan ve reklam vergisi ödenmezken, işyerlerinde satılan ürünlerin taşınması amacıyla kullanılan, üzerinde işyerine ait logo veya market ismi yazan poşetlerin kanun kapsamında sayılanlar arasında olmamasından dolayı ilan ve reklam vergisine tabi tutulmaması⁵⁹ gerektiği ifade edilmiştir.

Danıştay ise paketleme için bir mağazada satılan naylon poşetler üzerindeki yazılı işletme adının ve tanıtıcı işaretlerin ilan ve reklam vergisine tabi olması⁶⁰ gerektiğine hükmetmiştir. Başka bir içtihadında ise şirketin pazarladığı malların fiyatlarını gösteren yayınlar, katalog olarak kabul edilerek vergiye tabi olduğu⁶¹ yönünde karar alınmıştır. Danıştay farklı kararlarında, tenzilatlı satışlara yönelik vitrin camlarına yazılan ilanların⁶², bankamatik yanında duran ve banka müşterilerinin bankamatiği nasıl kullanacaklarına dair bilgileri içeren broşürün⁶³, taşımacıların uluslararası taşımalarda araç karoserlerinin üzerine yazdırmak zorunda oldukları ticaret unvanlarının⁶⁴ vergiden istisna olduğuna yönelik içtihat oluşturmuştur.

⁵⁷ Gelir İdaresi Başkanlığı, Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı, 09.11.2017 tarihli ve 182004 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37228>> erişim tarihi 08.10.2025

⁵⁸ Gelir İdaresi Başkanlığı, İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı, 12.08.2020 tarihli ve 227045 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37227>> erişim tarihi: 08.10.2025

⁵⁹ Gelir İdaresi Başkanlığı, İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı, 12.08.2020 tarihli ve 227045 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37227>> erişim tarihi 08.10.2025

⁶⁰ Danıştay 9 D, 669/649, 23.02.1988. Bayer (n 8) 55

⁶¹ Danıştay 9 D, 2336/198, 16.01.1997. Bayer (n 8) 55

⁶² Danıştay 9 D, 1196/652, 23.02.1988. Bayer (n 8) 55

⁶³ Danıştay 9 D, 351/3352, 13.09.1994. Bayer (n 8) 55

⁶⁴ Danıştay 9 D, 1517/5139, 16.12.1993. Bayer (n 8) 54

5. Gerçek veya tüzel kişilere ait işyerlerinin içinde veya dışında bulunan ve alanı 1/2 metrekaresi aşmayan ışsız levhalar

İlan ve reklam yapmanın en yaygın ve geleneksel yolu olan işyerlerinin içine veya dışına asılan iş sahibinin kimliği ile işin mahiyetini gösteren levhalardır. Esas itibarıyla bu levhalar İRV'nin kapsamına girmekle beraber alan hesabı dikkate alınarak kanun koyucu tarafından vergiden istisna tutulmuştur. Burada belirlenen yarım metre kare ister istemez akla nasıl denetleneceği hususunu getirmektedir. Zira ilan ve reklam amaçlı tabelaların tamamının ölçülmesi zorunluluğu anlamına gelir ki bu yerel yönetim açısından gerçekten de ciddi bir iş yükü oluşturabilir. Bu husus ilgili Kanun'un yasalaşma sürecinde de tartışılmıştır. Kanunen belirlenen “yarım metrekaresi” ölçüsünün belediye çalışanlarına bir iş yükü getireceği ve bunun uygulamasının zor olacağı⁶⁵ ifade edilmiş, o dönem Ankara Belediyesi Temsilcisi uygulamanın mümkün olduğunu ve öteden beri ilan ve reklam resmi dolayısıyla bu işlemi yapabildiklerini⁶⁶ ifade etmiştir. İlan ve reklam amaçlı tabela hazırlayan işletmeler işlem yaparken vergisel sorumluluklarını yerine getireceklerinden (BGK, m.13/2), tabela büyüklüklerini beyannamele bildirmekle yükümlüdür. Diğer yandan fatura vb. belge düzenlediklerinde de tabelaların büyüklüklerine yer verilmesi mümkündür. Ancak bu işletmeler kullanmadan gerçek veya tüzel kişiler tarafından bizzatı hazırlanan tabelaların denetlenmesi gerektiği açıktır.

⁶⁵ “BAŞKAN — Belediyenin memuru elinde cetvelle dolaşıp duracak, acaba yarım metrekaresi midir, yoksa yarım metrekaresi 30 santim geçti mi diye, merdiven getirecek üzerine çıkıp ölçecek 'bu levhaları. Bunlar kabili tatbik olan şeyler değil”, Milli Güvenlik Konseyi, 1. Dönem 3. Cilt 53. Birleşim - Sayfa 312 <<https://www.tbmm.gov.tr/kutuphane-tutanaklara-erisim>> erişim tarihi 10.08.2025

⁶⁶ “BİLGİN SOYER (İhtisas Komisyonu Üyesi - Ankara Belediyesi Temsilcisi) — Sayın Başkanım, tatbikatta ölçüm zor bir iş değil. Biz İlan ve Levha Resmi varken, bu ölçme yoluna gidiyor idik. Burada mükerrer bir vergi olmaması için yarım metrekaresine kadar olan ışsız levhaları, zaten ticari unvanını göstermek için Komisyon zorunlu kılıyor ve bu levhayı asmak zorundadır efendim. Yani kendi işyerinin hüviyetini belirtmek için asmak zorundadır ve bu yüzden reklama sokulmadı. Yani, yarım metrekaresinden büyük olanlar, ışıklı olsun levha Resmine tabi olacak”, Milli Güvenlik Konseyi, 1. Dönem 3. Cilt 53. Birleşim - Sayfa 312 <<https://www.tbmm.gov.tr/kutuphane-tutanaklara-erisim>> erişim tarihi 10.08.2025

İş yeri açmaları belediyelerin iznine tabi olmayanlar da dahil olmak üzere⁶⁷ gerçek veya tüzel kişilerden herhangi bir ilan ve reklam yapmayan, herhangi bir levha, tabela vb. asmamış olanlar ile iş yerlerinin içine veya dışına ½ metrekaresi aşmayan ve iş sahibinin kimliği ile işin mahiyetini gösteren ışıksız levhaları asanların ilan ve reklam vergisi mükellefiyeti bulunmadığından, bu kişilerin ilan ve reklam vergisi beyannamesi vermesine gerek bulunmamaktadır⁶⁸.

Yüzölçümü hesaplanırken uygulamada ışıksız levhaların birden fazla olması halinde, bir tanesinin ½ metrekaresinden ilan ve reklam vergisinin alınmamakta, ancak alanı 1/2 metrekaresi aşan levhalarda aşan kısım ile diğerleri üzerinden ayrı ayrı ölçülüp ilan ve reklam vergisinin alınmaktadır⁶⁹.

6. Kamu kurumları, yerel yönetimler ile PTT ve TCDD tarafından yapılan ilan ve reklamlar

İstisnalardan biri de genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idareleri, belediyeler, köyler ve bunların kuracakları birlikler ile Posta-Telgraf-Telefon (PTT) ve T.C. Devlet Demiryolları (TCDD) İşletmelerinin yapacakları her türlü ilan ve reklamlara yöneliktir. Kanun koyucu iktisadi ve sosyal nedenlerle kamu kurumlarının, yerel yönetimlerin İRV'den istisna olmasını sağlamıştır. Diğer yandan bunlar tarafından kurulacak birlikler de (örneğin belediye ya da köy birliği gibi) vergiden istisna edilmiştir. Öte yandan düzenleme kapsamında özel olarak belirtilen PTT⁷⁰ ve TCDD İşletmeleri tarafından yapılacak ilan ve reklamlar da vergiden bağışık tutulmuştur⁷¹. Gelir İdaresi özelgelerinde üniversiteye

⁶⁷ Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, 20.12.2006 tarihli ve 99506 sayılı özelgesi, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37221>> erişim tarihi 04.10.2025

⁶⁸ 14.12.2006 tarihli ve BGK-2/2006-1 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu Sirküleri/2, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/sirkuler/1083>> erişim tarihi 04.10.2025

⁶⁹ Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, 22.3.2007 tarihli ve 25762 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37220>> erişim tarihi 04.10.2025

⁷⁰ "PTT'nin kendi adına ya da başkaları için yapacağı ilan ve reklamlar ilan ve reklam vergisine tabi değildir" Danıştay 9 D, 140/5, 15.01.1993. Bayer (n 8) 54

⁷¹ "Diğer taraftan, 406 sayılı Telgraf ve Telefon Kanununun 4000 sayılı Kanunla değişik Geçici 3 üncü maddesinde ise, "406 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda Türkiye Cumhuriyeti Posta, Telgraf ve Telefon İşletmesi Genel Müdürlüğüne yapılan atıflar, hizmet alanları itibarıyla Türk Telekomünikasyon Anonim Şirketi veya Türkiye Cumhuriyeti Posta İşletmesi Genel Müdürlüğüne (P.İ.) yapılmış sayılır." hükmüne yer verilmiştir. Buna göre, Anonim Şirketince yapılacak her türlü ilan ve

bağlı meslek yüksek okulu tarafından verilen ilan ve reklamlar⁷² ile Millî Eğitim Bakanlığına olan okulun uygulama otelinin yapmış olduğu ilan ve reklamların⁷³ İRV'ye tabi olmadığı yönünde görüş verilmiştir. Diğer yandan Üniversite'ye bağlı döner sermaye kapsamındaki faaliyetler⁷⁴ ile PTT dışındaki iletişim ve kargo firmaları tarafından yapılan ilan ve reklamların İRV'ye tabi⁷⁵ olduğu ifade edilmiştir.

7. Siyasi partilerin siyasi faaliyet sınırları içinde yapacakları ilan ve reklamlar

Siyasi Partiler Kanunu⁷⁶ uyarınca kurulan siyasi partiler siyasi faaliyet sınırları kapsamında yaptıkları ilan ve reklamlar nedeniyle İRV'den muaf tutulmuşlardır. İlgili Kanun gereği tüzel kişiliğe sahip olan siyasi partiler faaliyetleri sırasında topluma ve kamuoyuna yönelik birçok kez ilanlar vermektedirler. Bu düzenleme ile İRV'nin dışında kalmışlardır⁷⁷.

8. Ülke ürünlerinin ve turizminin reklamını yapmak üzere hazırlanan belirli ilan ve reklamlar

İstisna tutulan ilan ve reklam gruplarından biri de ülke ürünlerinin ve turizminin reklamına yönelik olan bazı ilan ve reklamlardır. Genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idarelerinin, belediyelerin, köylerin ve bunların kuracakları birliklerin ve Posta-Telgraf-Telefon ve T.C. Devlet Demiryolları İşletmeleri yanında, kooperatifler ve kamu kurumu niteli-

reklamların ilan ve reklam vergisinden istisna tutulması gerekmektedir". Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, 13.03.2009 tarihli ve 28424 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37217>> erişim tarihi 04.10.2025

⁷² 17.08.2012 tarihli ve 2645 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığı, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, Mükellef Hizmetleri KDV Grup Müdürlüğü <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/436/ozelge/27650>> erişim tarihi: 04.10.2025

⁷³ Gelir İdaresi Başkanlığı, 07.09.2011 tarihli ve 1783—72 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37216>> erişim tarihi: 04.10.2025

⁷⁴ Gelir İdaresi Başkanlığı, Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı, 09.05.2016 tarihli ve 137 sayılı özelge, <<https://gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37212>> erişim tarihi 08.10.2025

⁷⁵ Gelir İdaresi Başkanlığı, Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı, 24.05.2016 tarihli ve 156 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37211>> erişim tarihi 04.10.2025

⁷⁶ Siyasi Partiler Kanunu, Kanun No: 2820, Kabul Tarihi: 22.04.1983, RG 24.04.1983/18027

⁷⁷ Örneğin Danıştay 9 D, 3118/8, 07.01.1997.. Bayer (n 8) 54

ğindeki meslek kuruluşları tarafından ülke ürünlerinin ve turizminin reklamını yapmak ve herhangi bir ticari ve sınai kuruluşa ait olmamak üzere hazırlanan her türlü levha ve afişlerle, aynı kuruluşlar tarafından Türkiye'deki ticaret, sanayi, tarım ve mesleki müesseselerinin isim ve ticaret unvanları ile ad ve adreslerini ihtiva etmek üzere yayınlanacak kitap, broşür, katalog ve dergilerde hazırlanan ilan ve reklamlar İRV'den istisna tutulmuştur⁷⁸. Söz konusu sayılan kurum ve kuruluşların ülke ürünlerinin ve turizminin reklamını yapmadıkları ilan ve reklamlar ise vergiye tabi tutulmaktadır⁷⁹.

9. Umumi mahallere reklam amacı ile konulacak sıra, bank ve benzeri gereçler üzerindeki ilan ve reklamlar

İRV'den istisna tutulan bir başka konu umumi mahallere reklam amacı ile konulacak sıra, bank ve benzeri gereçler üzerindeki ilan ve reklamlardır. Belediyelerin park, bahçe, meydan gibi kamuya açık genel alanlarında yer alan sıra, bank ve benzeri gereçler üzerindeki ilan ve reklamda vergiden bağışık tutulmuştur.

10. Sinema ve tiyatrolara ilişkin ilan ve reklamlar

Sanatsal faaliyetler arasında yer alan sinema ve tiyatro işletmeleri faaliyetlerini sıkça ilan ve reklam yaparak duyurmaktadırlar. Hatta ilan ve reklamlar sinema ve tiyatroların vazgeçemeyecekleri araçlardandır. Oyun ve filmlerin duyuruları ancak bu araçlar aracılığı ile gerçekleşebilmektedir. BGK'nın madde 14/10 hükmü uyarınca sinema ve tiyatrola-

⁷⁸ Danıştay 9 D, 2674/1873, 18.09.1994. Kooperatif birliğinin deposunda asılan levhanın vergiden istisna olduğu hakkında Danıştay 9 D, 3856/2720, 12.10.1987. Bayer (n 8) 54

⁷⁹ "...kooperatifler tarafından ülke ürünlerinin ve turizminin reklamını yapmak ve herhangi bir ticari ve sınai kuruluşa ait olmamak üzere hazırlanan levha ve afişlerden ilan ve reklam vergisi alınmayacağı hükme bağlanmış olup, tarım satış kooperatif birliklerine ait tesislerin isimlerinin yazılı olduğu levhalardan ilan ve reklam vergisi alınmayacağına dair herhangi bir hükme yer verilmemiştir. ...yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, tarım satış kooperatif birliklerinin ve birliğe bağlı kooperatiflere ait tesislerin isimlerinin yazılı olduğu levhaların 1163 sayılı Kanunun 93 üncü maddesine ve 4572 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin (d) fıkrasına göre ilan ve reklam vergisinden muaf tutulması mümkün bulunmamaktadır" Gelir İdaresi Başkanlığı, Edirne Vergi Dairesi Başkanlığı, 16.01.2019 tarihli ve 2075 sayılı özelge, <<https://gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37205>> erişim tarihi 08.10.2025

rın kendi programlarına ilişkin olarak gösterinin yapıldığı binanın içinde ve dış yüzünde yaptıkları ilan ve reklamlar vergiden istisnadır.

İstisna hükmü lafzından istisnadan yararlanabilmek için söz konusu kuruluşların yaptıkları ilan ve reklamların (1) kendi programlarına ilişkin olması ve (2) gösterinin yapıldığı binanın içinde ve dış yüzünde olması zorunludur. O zaman ilan ve reklam gösterinin yapıldığı “bina” dışında gerçekleşiyorsa bu vergi istisnasından yararlanması da mümkün olmaz. Bu anlamda bir sinema işletmesinin sinema salonu giriş kısımlarına koyduğu ilan ve reklam vergiden istisna iken, aynı sinema işletmesinin tanıtım amaçlı olarak billboardlarda yaptığı ilan ve reklamların vergiden istisna olması söz konusu değildir. Bu durum aynı zamanda sinema ve tiyatroların muafiyet kapsamında olmadığını bazı açılardan istisna tutulduğunu göstermektedir. Farklı bir ifadeyle kanun koyucunun sadece “bina” kapsamında bağışıklık hususunda takdir hakkını kullanmak istediği ve daraltıcı bir vergi bağışıklığı ihdas ettiği görülmektedir. Oysa Anayasa’nın 2. maddesinde yer alan sosyal devlet ilkesi ile 64. maddesinde yer alan sanatsal faaliyetlerin desteklenmesi ilkesi bağlamında sinema ve tiyatro işletmelerinin yaptıkları her türlü ilan ve reklamların vergi dışında tutulmasının daha doğru olacağını ifade etmek gerekir.

11. Türkiye’de gerçekleştirilen fuarların düzenlendiği iç alanlarda yapılan ilan ve reklamlar

Stantlar kurulması yoluyla, ticarete konu mal ve hizmetlerin, bunlar ile ilgili teknolojik gelişme, bilgi ve yeniliklerin tanıtımını ve aktarımını amaçlayan, ziyaretçi ve katılımcı arasında bilgi alışverişi, iş birliği, pazar büyütme ve geleceğe yönelik ticari ilişkilerin kurulması ve geliştirilmesi için belirli alanlarda düzenlenen bir etkinlik türü⁸⁰ olan fuarlarda, katılan işletmeler tarafından ilan ve reklamlar verilmektedir. Bunlar da fuar alanlarının iç mekanlarında olduğu sürece İRV’den istisna tutulmuştur.

⁸⁰ Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği, Fuarlar Müdürlüğü, Yurt İçinde Fuar Düzenlenmesine Dair Usul ve Esaslar, m.4/1-e <<https://www.tobb.org.tr/FuarlarMudurlugu/Sayfalar/FormlarDokumanlar.php>> erişim tarihi 20.09.2025

İLAN VE REKLAM VERGİSİNDE TARİFE VE ORAN

BGK'nın "Vergi ve Harç Tarifelerinin Tespiti" başlıklı 96. maddesi uyarınca belediye vergileri ve harçları için Cumhurbaşkanına yetki verilmiştir. Düzenlemeye göre Cumhurbaşkanı, ilgili Kanunda en az ve en çok miktarları gösterilen vergi ve harçların tarifelerini belediye grupları itibarıyla tayin ve tespit etmeye yetkili kılınmıştır. Diğer yandan aynı Kanun'un 15, 21/3, 56, 60. maddelerinde yer alan düzenlemeler gereği İRV, eğlence vergisi (Biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinden), tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı ile Kanun'un 84. maddesi kapsamındaki çeşitli harçlarda kanunda belirtilen en alt ve en üst sınırları aşmamak şartıyla mahallin çeşitli semtleri arasındaki sosyal ve ekonomik farklılıklar göz önünde tutularak ilgili belediye meclislerinin önerisi üzerine Cumhurbaşkanınca tespit edilebilir. Tespit edilen bu tutarlar, her takvim yılı başından geçerli olmak üzere bir önceki yıla ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılır⁸¹. Bu şekilde hesaplanan miktar ve tutarların, virgülden sonraki iki hanesi dikkate alınarak uygulanır. Söz konusu miktar ve tutarlar, ilgili tarifeler için belirlenen en çok tutarı aşamaz. Bu uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Cumhurbaşkanı bu Kanunda yer alan maktu vergi ve harçların en az ve en çok miktarını belirleyen hadleri birlikte veya ayrı ayrı yahut her vergi ve harçla ilgili tarifelerde yer alan en az ve en çok hadleri birlikte veya ayrı ayrı on katına kadar artırmaya ve Kanunda yazılı hadlerden az ve bu hadlerin on katından çok olmamak üzere yeni hadler tespit etmeye ve 21 inci maddede yazılı Eğlence Vergisi nispetlerini birlikte veya ayrı ayrı bir katına kadar artırmaya veya sıfıra kadar indirmeye yetkilidir. BGK'nın 15. maddesi uyarınca İRV aşağıdaki tarife göre alınır.

⁸¹ Bu düzenlemenin yapıldığı 6527 Sayılı Kanun'un 6.maddesiyle eklenen geçici madde Geçici Madde 7 uyarınca, "2013 yılında uygulanmak üzere belediye meclislerince belirlenmiş olan; bu Kanunun 15 inci maddesinde, 21 inci maddesinin birinci fıkrasının (III) numaralı bendinde, 56 ncı maddesinde, 60 ıncı maddesinde ve 84 üncü maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde yer alan maktu vergi ve harç tarifeleri, Kanunun 96 ncı maddesinin (A) fıkrasının ikinci paragrafı gereğince Cumhurbaşkanınca tespit edilecek karar yürürlüğe girinceye kadar uygulanmaya devam edilir". Duru (n 4) 841.

İLAN VE REKLAM VERGİSİ TARİFESİ (2025)			
Verginin Konusu	En Az Vergi (TL)	En Çok Vergi (TL)	Hesaplama Birimi
1. Dükkân, ticari ve sınai müesseseler ile serbest meslek erbabının kullandığı sabit levhalar	20	100	Metrekare (Yıllık)
2. Motorlu taşıt araçları üzerine konulan ilan ve reklamlar	8	40	Metrekare (Yıllık)
3. Cadde, sokak, yaya kaldırımları ve binalara asılan geçici ilanlar	2	10	Metrekare (Haftalık)
4. Işıklı veya projeksiyonlu ilan ve reklamlar	30	150	Metrekare (Yıllık)
5. Broşür, katalog, takvim ve benzeri dağıtılan ilanlar	0,01	0,25	Her bir adet
6. Yapıştırılan çeşitli afişler ve benzerleri	0,02	0,5	Her bir metrekare
Vergi tarifesinin uygulanmasında aşağıdaki esaslara uyulur: a) Metrekare üzerinden yapılan hesaplamalarda, yarım metrekareye kadar olan kesirler yarım metrekareye, yarım metrekareyi aşanlar ise tam metrekareye tamamlanır. b) Herhangi bir yüzeye yazılmak, takılmak veya çizilmek suretiyle yapılan ilan ve reklamlarda yazı ve resimlerin kapladığı alanın yüzölçümü esas alınır. c) Çok cepheli ilan ve reklamlarda metrekare hesabı her cephe için ayrı ayrı nazara alınır. d) Vergi tarifesinin 1, 2 ve 4'üncü bentlerinde belirtilen ilan ve reklamların süresi 6 aydan; 3'üncü bendinde belirtilen ilan ve reklamın süresi 1 haftadan az olursa vergi miktarının yarısı alınır. 6 ayı geçen süreler 1 yıl, hafta kesirleri de tam hafta sayılır. e) Vergi tarifesinin 5 ve 6'ncı bentlerinde yer alan ve çok nüsha olarak basılan ilan ve reklamlar üzerinde basımevinin ticari unvanı, adresi ve kaç nüsha olarak basıldığı ayrıca belirtilir.			

Kanun'un 96. maddesi uyarınca İRV tarifelerinin belirlenmesine yönelik belediye önerilerinin dikkate alınarak oluşturulmuş bir Cumhurbaşkanlığı karardan bahsedilse de uzun bir süredir bu kararın yayınlan-

mamış olması ciddi bir sorundur⁸². Bu belirsizlik hem uzun yıllardır aynı tarifenin geçerli kalmasına hem de belediyelerin yeterince güncellenememiş tarife üzerinden vergi tahsil etmesine neden olmaktadır. Bu durum Anayasal olarak hukuka aykırılık yaratmakta, hukuk devleti ilkesi, belirlilik ilkesi, yasallık ilkesi gibi pek çok vergi ilkesine aykırılık teşkil etmektedir.

İlan ve reklam amacıyla dağıtılan broşür, katalog, duvar ve cep takvimleri, biblolar ve benzerlerinin her biri için tarifeye göre ilan ve reklam vergisi alınmaktadır⁸³. Açık hava reklam araçlarından olan ve üstten aydınlatması bulunan billboardlar ve benzerleri de ışıklı veya projeksiyonlu araçlar arasında kabul edilmiştir⁸⁴. Alışveriş Merkezleri (AVM) kapsamında ortak alanlarda yapılan ilan ve reklamların vergisi ilçe belediyelerince tahsil edilir⁸⁵. Tarifede yer alan broşür, katalog, duvar ve cep takvimleri, biblolar veya benzerleri için vergi alınması hususu Kanun'un yasalaşma süreci sırasında geniş kapsamlı bir istisna ve muafiyet uygulaması varken neden tarifeye dahil edildiği⁸⁶ hususunda eleştiri

⁸² En son tespit 10.02.2014 tarihli ve 2014/5896 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile gerçekleşmiştir. RG, 18.02.2014/28917. Bu karar sonrası 45 Seri No'lu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği ile 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun nedeniyle 2013 yılı için tespit edilen tarifeleri uygulamaları uygun bulunmuştur. Söz konusu tebliğ için 45 Seri No'lu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği, RG 11.07.2014/29057

⁸³ Danıştay VDDK, 153/225, 06.05.2015. Bayer (n 8) 54

⁸⁴ Gelir İdaresi Başkanlığı, Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı, 17.02.2016 tarihli ve 19 sayılı özelge, <<https://gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37229>> erişim tarihi 08.10.2025

⁸⁵ "... büyükşehir belediyesinin yetki alanındaki meydan, bulvar, cadde ve ana yollar ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilan ve reklamlardan, binaların içi ve dışı ayırımı yapılmaksızın binalar üzerindeki bütün ilan ve reklamların anlaşılması gerekmektedir. Bu itibarla; söz konusu AVM'nin iç ve dış alanında yer alan her türlü ilan ve reklam (ortak alanda yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın), ilan ve reklam vergisinin konusunu teşkil etmekte; bu ilan ve reklamları kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzelkişiler de ilan ve reklam vergisinin mükellefi olmaktadır". Gelir İdaresi Başkanlığı, Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı, 20.09.2016 tarihli ve 16622 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37208>> erişim tarihi 08.10.2025 Ordu Valiliği, Defterdarlık Gelir Müdürlüğü, 20.04.2022 tarihli ve 19987 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37202>> erişim tarihi 08.10.2025

⁸⁶ "BAŞKAN — Şimdi biz deminki istisnalarda; gazete, kitap, TRT'den filan muaf tuttuk; burada «ilan ve reklam amacıyla dağıtılan broşür, katalog, duvar ve cep takvimleri, biblolar veya benzerleri için : ,1 lira ila 5 lira» koyduk. Oradakine girmiyor mu

konusu yapılmıştır. İhtisas Komisyonu tarafından söz konusu broşür, katalog, duvar ve cep takvimleri, biblolar veya benzerlerinin farklı işlemler olduğunu, gazetede yapılan yayınlar kapsamında düşünülemeyeceği, hazırlanan ilan ve reklamın damgalama aşamasında belediyenin basılan sayıları takip edilebildiği⁸⁷ ifade edilmiştir.

Gelir İdaresi tarafından verilen özelgelere, birden fazla belediye sınırları içinde yolcu ve yük taşıyan araçlar üzerindeki ilan ve reklamların vergisinin, ilan ve reklamları kendi adına yapan veya yaptıranlarca, iş merkezlerinin bilfiil toplandığı ve idare edildiği belediyeye ödenmesi gerektiği⁸⁸; Türk Sivil Havacılık Kanununa göre faaliyet gösteren sivil hava ulaşımına açık havaalanları ve tesislerindeki işyerlerince yapılan ilan ve reklamlardan (söz konusu havaalanları ve tesislerin Büyükşehir Belediyenizin ilan ve reklam vergisi alabileceği yerlerde bulunması durumunda), ilan ve reklam vergisinin belediye tarafından tahsil edileceği⁸⁹; işyerleri ve motorlu araçların logosuz tamamen firma renkleri ile giydirmelerinin kurumsal renkler sayesinde ilgi çekilerek marka vurgu-

bu şimdi, ufacak bir broşür dağıtmış? Komisyon Sözcüsü ne der?”, Milli Güvenlik Konseyi, 1. Dönem 3. Cilt 53. Birleşim - Sayfa 313 <<https://www.tbmm.gov.tr/kutuphane-tutanaklara-erisim>> erişim tarihi: 10.08.2025

⁸⁷ “MUHABERE YARBAY ALTAN ATEŞ (İhtisas Komisyonu Üyesi) — Sayın Başkanım, girmiyor efendim. O gazetede yapılan reklamlarla bu ayrı bir olay. Burada biblo, takvim, defter gibi küçük eşyalar ilan ve reklamın kapsamı içerisine giriyor. BAŞKAN — Her biri için kaç tane bastığını nereden 'bileceksiniz?', MUHABERE YARBAY ALTAN ATEŞ (İhtisas Komisyonu Üyesi) — Sayın Başkanım, o konuda belediyelerin ihdas edeceği usuller var ki, damgalama esnasında o ilan ve reklamın hazırlanması esnasında belediye memuru bulunuyor.”, Milli Güvenlik Konseyi, 1. Dönem 3. Cilt 53. Birleşim - Sayfa 313 <<https://www.tbmm.gov.tr/kutuphane-tutanaklara-erisim>> erişim tarihi 10.08.2025

⁸⁸ Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, 23.11.2006 tarihli ve 92544 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37222>> ve 07.05.2008 tarihli ve 47320 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37218>>, Gelir İdaresi Başkanlığı, Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı, 16.04.2010 tarihli ve 16-5 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37230>> erişim tarihleri 04.10.2025

⁸⁹ Gelir İdaresi Başkanlığı, Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı, 26.08.2016 tarihli ve 118959 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37209>> erişim tarihi 08.10.2025 Gelir İdaresi Başkanlığı, Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı, 12.09.2018 tarihli ve 19393 sayılı özelge, <<https://gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37206>> erişim tarihi: 08.10.2025

lanması nedeniyle ilan ve reklam vergisine tabi olduğu⁹⁰ yönünde uygulamanın yönlendirildiği görülmektedir.

Danıştay kararlarında tarifenin uygulanması ile ilgili olarak ilan ve reklam vergisinin hesaplanmasında herhangi bir yüzeye yazılmak veya çizilmek suretiyle yazı ve resimlerin kapladığı alanın yüzölçümünün esas alınacağı⁹¹; ilan ve reklamın bir vergilendirme döneminde 6 aydan az olması halinde verginin yarısının hesaplanması gerektiği⁹²; belediye meclisince alınacak hadlerin üzerinde tarhiyat yapılamayacağı⁹³; banka perdesinin dokuması üzerinde yer alan banka amblemi nedeniyle perdenin metrekaresi üzerinden vergi hesaplanamayacağı⁹⁴; ışıklı bir tabelanın ışısız hale gelmesi durumunda bunun düzeltme ve şikayet yoluyla giderilmesinin mümkün olmadığı bir hukuki ihtilaf olarak dikkate alınması gerektiği⁹⁵ hüküm altına alınmıştır.

Tarifelerin uygulanması aşamasında ilan ve reklam vergisinin hangi belediye tarafından alınması gerektiği de önemli konulardan biridir. Büyükşehir Belediyesi Kanunu⁹⁶ kapsamındaki düzenlemeler uyarınca ilçe belediyeleri genel yetkili belediye statüsündedir. Diğer yandan söz konusu Kanun'un büyükşehir belediyesinin gelirlerini düzenleyen 23/1-e bendi uyarınca her türlü ilân ve reklamların vergileri ile asma, tahsis ve bakım ücretleri Büyük Şehir Belediye gelirleri arasında kabul edilmiştir. Aynı bent kapsamında 7/g bendine gönderme yapılarak bu gelirlerin sadece büyükşehir belediyesinin yetki alanındaki mahalleleri ilçe merkezine bağlayan yollar, meydan, bulvar, cadde ve ana yollara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilân ve reklamların dahil olduğu hüküm altın alınmıştır⁹⁷.

⁹⁰ Gelir İdaresi Başkanlığı, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 23.02.2022 tarihli ve 218796 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37203>> erişim tarihi 08.10.2025

⁹¹ Danıştay 9 D, 1983/4047, 27.12.1985. Bayer (n 8) 59

⁹² Danıştay 9 D, 175/19, 26.01.2005. Bayer (n 8) 59

⁹³ Danıştay 9 D, 423/127, 03.02.2005. Bayer (n 8) 59

⁹⁴ Danıştay 9 D, 175/19, 03.06.1985. Bayer (n 8) 59

⁹⁵ Danıştay 9 D, 396/318, 31.01.1989. Bayer (n 8) 60

⁹⁶ Büyükşehir Belediyesi Kanunu, Kanun No: 5216, Kabul Tarihi: 10.07.2004, RG 23.07.2004/25531

⁹⁷ "...işyerinizin; büyükşehir belediyesinin yetki alanındaki meydan, bulvar, cadde ve ana yollara cephesi bulunan binalar üzerinde olması halinde, her türlü ilan ve reklama ait vergilerinizin, söz konusu binaların sokaklara cephesi bulunup bulunmadığına bakılmaksızın büyükşehir belediyesine ödenmesi gerekmekte olup ilçe belediyesine ya-

Danıştay'ın bir kararında “*ana arterde olsa bile yol kenarındaki binaların ana caddeye cephesi olmayan yüzlerine, özel mülke konu bahçe, arsa veya araziye dikilen direklere ya da panolara konulan reklamların vergileri ise ilçe veya ilk kademe belediyelerince alınacaktır*” şeklinde bir yorum yapılmıştır⁹⁸. Böylece bir işletmenin, birisi büyükşehir belediyesi sorumluluğundaki yola ve birisi de ilçe belediyesi sorumluluğundaki yola bakan iki farklı cephesinde tabelaları varsa, iki farklı belediyeye İlan ve Reklam Vergisi ödeyebilmektedir⁹⁹. Aslında bu durum verginin etkin ve iktisadi tahsilatı açısından doğru değildir. Hesaplanması gereken verginin sadece tek bir mercii tarafından tahsil edilmesi en doğrusu olacaktır.

Büyükşehir Belediyeleri ile ilçe belediyeleri arasındaki bu İRV gelirleri ile ilgili olarak On Birinci Kalkınma Planında da bazı tespitler yapılmış, büyükşehirlerde ilan ve reklam vergisinin ilçe belediyelerine devredilerek, %25 oranında ilçe belediyelerinin tahsil ettiği ilan ve reklam vergisinden büyükşehir belediyelerine pay verilmesi, ilan ve reklam vergisinde büyükşehir belediyeleri ile ilçe belediyeleri arasındaki yetki karmaşasının giderilmesinin sağlanacağı¹⁰⁰ ifade edilmiştir. Bu şekilde bir düzenleme çok daha hızlı, verimli ve etkin bir vergilendirme sağlayacaktır.

İLAN VE REKLAM VERGİSİNDE BEYAN VE ÖDEME

BGK'nın “Verginin Tarhı ve Ödenmesi” başlıklı 16. maddesine göre vergiye tabi ilan ve reklamlarda, ilan ve reklam işinin mükellefçe yapılması halinde ilan veya reklam işinin yapılmasından önce mükellef tarafından, ilan ve reklam işinin bu işi mutad meslek olarak ifa edenler tarafından yapılması halinde ilan ve reklam işini yapanlarca ilan veya

tırılan vergilerin ilgili belediyece iadesi gerekmektedir.”, Gelir İdaresi Başkanlığı, Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 04.05.2012 tarihli ve 525 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37214>>. Ordu Valiliği, Defterdarlık Gelir Müdürlüğü, 20.04.2022 tarihli ve 19987 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37202>> erişim tarihleri 04.10.2025

⁹⁸ Danıştay 9 D, 2122/2029, 22.05.2007. Duru (n 4) 835

⁹⁹ Duru (n 4) 835

¹⁰⁰ On Birinci Kalkınma Planı (2019-2023), (Yerel Yönetimler ve Hizmet Kalitesi Özel İhtisas Komisyonu Raporu 2018) 136 <<https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2020/04/YerelYonetimlerOzelIhtisasKomisyonuRaporu.pdf>> erişim tarihi 03.08.2025

reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar verilecek beyanname üzerine, tarh ve tahakkuk ettirilir. Beyannameler vergi tarifesinin 1, 2, 3, 4, 5 ve 6'ncı bentlerinde yazılı ilan ve reklamlarda bunların yayınlandığı dağıtıldığı veya teşhir edildiği mahallin belediyesine verilir. İlan ve reklam vergisi beyannamesi verilip ödeme yapıldıktan sonra süreklilik arz eden ilan ve reklamlar için ayrıca yeniden beyanname verilmeksizin (değişiklik beyanları hariç) her yılın Ocak ayı itibarıyla tarh ve tahakkuk ettirilmesi ve bu süre içerisinde de ödenmesi mümkündür¹⁰¹.

Bu düzenleme uyarınca verginin mükellefleri ilan ve reklam işini yapan kişileri kullanmaksızın doğrudan ilan ve reklamı kendileri uyguluyorsa, ilan veya reklam işinin yapılmasından önce beyanname vermeleri gerekmektedir. Verginin sorumlusu konumundaki ilan ve reklam işini mutad meslek olarak yapanlar ise ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar beyanname vermeleri gerekmektedir. Mükellef ve sorumlular İRV'yi beyanname verme süresi içinde ödemek zorundadırlar. Diğer yandan belediye meclisleri vergi tarifesinin 1, 2 ve 4'üncü bentlerinde yazılı yıllık ilan ve reklamlara ait vergileri, yılı içinde, iki eşit taksitte almaya yetkili kılınmışlardır. İlan ve reklam vergisi beyannamelerinin yukarıda yer verilen süreler geçtikten sonra verilmesi halinde kesilecek birinci derece usulsüzlük cezası ile vergi ziyai cezasının karşılaştırılarak miktar itibarıyla fazla olan cezanın kesilmesi yoluna gidilmektedir¹⁰².

İRV, belediyeler tarafından tarh ve tahsil edilir. VUK'un 4. maddesine göre vergi dairesi mükellefi tespit eden, vergi tarh eden, tahakkuk ettiren ve tahsil eden dairedir. Vergi bağlı mükelleflerin, vergi uygulaması bakımından hangi dairesine oldukları vergi kanunları ile belirlenir. BGK'nın 102. maddesi uyarınca bu yetki Belediye Gelir Şube Müdürü, Gelir Şube Müdürü olmayan yerlerde Belediye Hesap İşleri Müdürü, Hesap İşleri Müdürü olmayan yerlerde Muhasebeci, Vergi Dairesi Müdürü sıfat ve yetkisini kullanarak tarhiyatları gerçekleştirir. Aynı zaman-

¹⁰¹ Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, 22.3.2007 tarihli ve 25762 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37220>> erişim tarihi: 04.10.2025

¹⁰² Gelir İdaresi Başkanlığı, Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı, 26.09.2016 tarihli ve 41636 sayılı özelge, <<https://gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/27171>> erişim tarihi 08.10.2025)

da bu kişiler 6183 sayılı Kanun ile ilgili iş ve işlemleri de yürütmekle yetkili kabul edilmektedirler¹⁰³.

41 Seri No'lu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği¹⁰⁴ uyarınca ilan ve reklâm vergisi mükelleflerinden beyanname ve bildirim dışında (kimlik fotokopisi, kira kontratı, vergi dairelerince düzenlenen yoklama fişi, vergi levhası, Ticaret Sicil Gazetesi vb.) başkaca bir belge talep edilmeksizin vergilerin tarh, tahakkuk ve tahsili yapılmaktadır. Belediyelerce, ilan ve reklâm vergisi işlemlerinde mükellefler tarafından beyan edilen hususların teyidinin, mükelleflerden belge istenmeden ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılması gerekmektedir. Bu bağlamda bilgiye ihtiyaç duyan belediyeler, mükelleflere ait kimlik bilgilerini İçişleri Bakanlığı Kimlik Paylaşım Sistemi üzerinden, işyerlerinde çalışan işçi sayısına ilişkin bilgileri ise Sosyal Güvenlik Kurumundan elektronik ortamda sağlayabilmektedirler. Ayrıca gerekli görülmesi halinde mükelleflerin vergi levhası bilgileri Gelir İdaresi Başkanlığının kurumsal internet sayfası üzerinden e-vergi levhası sorgulamasıyla, ticaret sicil bilgileri ise Ticaret Sicil Gazetesi sorgulamasıyla teyit edilmesi de mümkündür. Ayrıca, belediyeler mükelleflerin işe başlama, adres değiştirme ve işyeri kapatmalarına ilişkin bilgileri vergi dairelerinden talep etmeleri durumunda, vergi dairelerince söz konusu bilgiler yazılı veya elektronik ortamda verilebilecektir. Son olarak belediyeler, vergisel işlemlerde öncelikle kendi hizmet birimlerindeki kayıtlarında bulunan bilgi ve belgelerden faydalanacaklar ve gerek duymaları halinde beyanname ve bildirimlerin kontrolü amacıyla yerinde yoklama ve tespit yapacaklardır.

Tebliğ kapsamında “yoklama” ifadesinin kullanılması VUK’un 127. maddesi ve devamında düzenlenen yoklama müessesesi olarak değerlendirilmemesi kanaatindeyim. Zira VUK’un 128. maddesinde yoklama yapmaya yetkili olanlar sayılmıştır. Burada belediye personeli sayılmamıştır. Dolayısıyla buradaki yoklama ilan ve reklam vergisinin konusunu oluşturan tabela, pano, broşür, katalog, duvar ve cep takvimleri vb. maddi kontrolünden ibaret olacaktır.

¹⁰³ Bayer (n 8) 58

¹⁰⁴ 41 Seri No'lu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği, RG 28.02.2012/28218

İRV İLE İLGİLİ ÖZEL HUSUSLAR

Literatürde üzerinde durulan konulardan biri de Vakıf Üniversitelerinin İRV karşısındaki durumudur. Yükseköğretim Kanunu'nun¹⁰⁵ madde 56/(b) fıkrası uyarınca bu üniversiteler genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler, istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanırlar. Ayrıca aynı Kanun'un ek 7. maddesinde vakıflarca kurulacak yükseköğretim kurumlarının bu hükümlerden aynen istifade edebilecekleri düzenleme altına alınmıştır. Bu düzenlemeler akıllarda soru işaretlerinin oluşmasına sebep olmakla birlikte¹⁰⁶ Gelir İdaresi özelgelerinde, vakıf üniversitelerinin ilan ve reklam vergisinden istisna olduğu yönünde görüşler¹⁰⁷ vermektedir.

Bir başka tartışma konularından biri de Organize Sanayi Bölgele-
rinin (OSB) durumudur. OSB Kanunu'nun¹⁰⁸ "Muafiyet ve destekler" başlıklı 21. maddesine göre "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır. Bu muafiyetin 13/7/1956 tarihli ve 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu uyarınca ödenecek olan banka ve sigorta muameleleri vergisine şümulü yoktur". Bu düzenleme OSB tüzel kişiliğinin Kanun kapsamındaki faaliyetlerini yerine getirirken mali yükümlülüklerden bağışık olmasını hedef almaktadır. Bu kapsamda OSB tüzel kişiliklerinin ilgili kanun kapsamındaki faaliyetlerini yerine getirirken yaptığı ilan ve reklamların vergiye tabi tutulmaması gerekir. Nitekim idare tarafından verilen bir özalgede de organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğince yapılan veya yaptırılan ilan ve reklamların ise, 4562 sayılı Kanunun 21'inci maddesine göre ilan ve reklam vergisinden muaf tutulması¹⁰⁹ gerektiği ifade edilmiştir.

¹⁰⁵ Yükseköğretim Kanunu, Kanun No: 2547, Kabul Tarihi: 04.11.1981, RG 06.11.1981/17506

¹⁰⁶ Bayer (n 8) 61

¹⁰⁷ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 11.10.2011 tarihli ve 1789 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37006>>; 12.10.2011 tarihli ve 1797 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37215>>; İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı, 20.12.2011 tarihli ve 740 sayılı özelge <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/439/ozelge/34989>> erişim tarihleri 04.10.2025

¹⁰⁸ Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu, Kanun No: 4562, Kabul Tarihi: 12.04.2000, RG 15.04.2000/24021

¹⁰⁹ Gelir İdaresi Başkanlığı, Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı, 26.10.2015 tarihli ve 116 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37213>> erişim tarihi: 04.10.2025

Öte yandan OSB sınırları içinde elde edilen ilan ve reklam gelirleri ile ilgili olarak büyükşehir belediyesinin ilan ve reklam vergisi tarh etme yetkisinin bulunup bulunmadığı hususu da tartışma konusu olmuştur. Bu yetkinin bulunduğu iddiası ile açılan bir davada, ilk derece mahkemesi OSB Kanunu’nda OSB geliri arasında ilan ve reklamlardan bahsedildiği ancak vergi tahsilatından söz edilmediği, dolayısıyla “*büyükşehir belediyesi sınırları içinde yer alan OSB’deki sanayi kuruluşlarının büyükşehir belediyesinin yetki alanındaki meydan, bulvar, cadde ve anayollar ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilan ve reklamına ilişkin verginin büyükşehir belediyesince tahsil edileceği*” gerekçesiyle davayı red etmiş ve büyükşehir belediyesi lehine karar vermiştir. Temyiz aşamasına taşınmayan olay kanun yararına temyiz edilmesi istemiyle Danıştay Başsavcılığı’na yansımıştır. Danıştay Başsavcılığı OSB’lerin büyükşehir belediyeleri yetki sınırları kapsamında olmadığını, büyükşehirlerin Büyükşehir Belediyesi Kanunu’nun 23. maddesi çerçevesinde sorumlu oldukları alanların belirli olduğunu, OSB Kanunu’nun 12’nci maddesi çerçevesinde ilan ve reklam gelirlerinin OSB gelirleri arasında sayılması sebebiyle OSB’de büyükşehir belediyelerinin ilan ve reklam vergisi toplama yetkisi olmadığını ileri sürerek kanun yararına temyiz talebinde bulunmuştur. Danıştay 9. Dairesi aynı görüşler çerçevesinde “... *Organize Sanayi Bölgesinde yer alan ışıklı ve ışısız reklam tabelaları, davalı belediyenin yetki alanı içinde bulunmadığından, yetkisiz idarece tesis edilen dava konusu işlemde ve davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararında hukuka uyarlık bulunmamaktadır*” şeklinde hukuki değerlendirme yapmıştır. Böylece ilk derece mahkemesinin kararını kanun yararına bozmuştur¹¹⁰. Ancak bu karara katılmak mümkün değildir. Literatürde de haklı olarak ifade edildiği gibi “OSB Kanunu’nda OSB gelirleri arasında “*ilan ve reklam gelirleri*” sayılmakla birlikte, anılan ibare bir vergi gelirini değil bir teşebbüs ve mülkiyet gelirini işaret etmektedir. Danıştay’ın OSB’lerin tahsil ettiği ilan ve reklam gelirlerini belediyelerin tahsil ettiği ilan ve reklam vergisini ikame eden bir gelir olarak yorumlaması vergilerin kanuniliği ilkesine aykırı”dır¹¹¹. Bunun yanında OSB Kanunu kapsamında OSB tüzel kişiliğinin, ilgili Kanun’un uygulanması ile ilgili işlemlerden vergi bağışıklığı olduğu düzenleme altına

¹¹⁰ Danıştay 9 D, 154/4849, 17.10.2019. Ahmet Alptekin Duru, ‘Bir Danıştay Kararı Çerçevesinde Organize Sanayi Bölgelerinde Belediyelerin İlan ve Reklam Vergisi Tahsil Yetkisi’ (2021) 11(1), Akdeniz Üniversitesi, Hukuk Fakültesi Dergisi 39, 42-43.

¹¹¹ Bu konuda detaylı ve geniş kapsamlı bir değerlendirme için Duru (n 110) 43-59.

alınmıştır. Büyükşehir belediyelerinin ya da diğer belediyelerin vergi tahsilatı yapamayacağına dair hüküm yoktur. Diğer yandan OSB'ler her ne kadar yönetim olarak büyükşehir belediyelerine bağlı değilse de bu düzenleme OSB sınırları içinde İRV'nin tahsil edilmeyeceği anlamına gelmemektedir. OSB alanının büyükşehir belediyelerine bağlı olmaması farklı bir husus, burada büyükşehirlere münhasır bir yetkinin kullanılmaması farklı bir husustur. Ayrıca bir an için büyükşehir belediyelerine bu yetki verilmesi kabul edilirse, OSB'lerdeki ilan ve reklamların verginin dışında kalması söz konusudur ki kanun koyucunun amacının bu olmadığı rahatlıkla söylenebilir. Bu sonucun kabulü vergide adalet ve eşitlik ilkelerinin zedelenmesine de yol açmaktadır¹¹².

SONUÇ

İRV her ne kadar teknik olarak “vergi” ismini taşısa da “resim” niteliği daha asır basan bir vergidir. Zira çalışmada detaylı olarak ifade edildiği üzere mali olmayan amacını yakalamaktan uzaklaşmış sadece gelir elde edilen bir araç halini almıştır. Tabela kirliliğinin önlenmesi gerekçesi ile ihdas edilen vergi bu hedefin yakalanmasına hizmet etmekten çıkmıştır. Bu nedenle amacının dikkate alınarak yeniden düzenlenmesi, gerçekten “görüntü kirliliği” yaratacak boyutlardaki ilan ve reklamlardan ağır vergiler alınması daha doğru olacaktır. Kaldı ki tabelalarda kullanılan maddelerin doğaya zarar verip vermediği ya da ne kadar zarar verdiği de dikkate alınması gereken konulardan biri olmalıdır. Geri dönüştürülebilir araçlarla yapılan ilan ve reklamlarda düşük vergi oranı ya da miktarları belirlemek yerinde bir yaklaşım olacaktır.

¹¹² “Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ilan ve reklam vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar da dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişiler olduğundan, büyükşehir belediyesi sınırları içinde bulunan organize sanayi bölgelerinde yer alan sanayi kuruluşlarının, büyükşehir belediyesinin yetki alanındaki meydan, bulvar, cadde ve ana yollar üzerinde bulunan kendi binaları ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilan ve reklamlarının vergileri büyükşehir belediyesine, büyükşehir ilçe belediyesi sınırları içinde yapılacak ilan ve reklamlarının vergileri ise, büyükşehir ilçe belediyelerine ödenmesi gerekmektedir. Ancak, organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğince yapılan veya yaptırılan ilan ve reklamların ise, 4562 sayılı Kanunun 21'inci maddesine göre ilan ve reklam vergisinden muaf tutulması gerekir”. Gelir İdaresi Başkanlığı, Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı, 26.10.2015 tarihli ve 116 sayılı özelge, <<https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/449/ozelge/37213>> erişim tarihi 04.10.2025

İlan ve reklam vergisi her türlü ilan ve reklamı hedef alarak oluşturulmuştur. Ancak ilan ve reklam ifadesinden ne anlaşılması gerektiği ile ilgili düzenleme ve herhangi bir kanuna da gönderme yapılmamıştır. Bu da kapsam belirlenmesinde yorum farkları ortaya çıkarmaktadır. Mevcut durumda lafzı olarak anlaşılan geniş kapsam muafiyet ve istisnaların da geniş tutulmasına sebep olmuştur. Hatta bu genişliğin İRV'den beklenen gelirin düşük kalmasına sebep olduğu¹¹³ literatürde vurgulanmıştır. Ancak sorun sadece geniş tutulması da değildir. İstisna ve muafiyetlerde başta radyo ve televizyon yayınlar ile basılı yayınlarda yer alan ilan ve reklamlardaki belirsizlikler de hukuk devleti ilkesi yanında kanunilik ilkesi açısından da sorunludur. Özel radyo ve televizyonların durumu, elektronik yayınlar ile internet ortamındaki ilan ve reklamların akıbeti kanun koyucu tarafından yeniden değerlendirilmeli ve gerekli düzenlemeler yapılmalıdır. Eğer amaç “tabela kirliliğini” önlemek ise o zaman bu verginin isminin değiştirilmesi dahi dikkate alınabilir ve bahsetmeye çalıştığımız her türlü ilan ve reklamlar da bu kapsamın dışında kalmış olur. Lakin şu anki ismiyle madem ki ilan ve reklamlar vergilenecektir bu durumda istisna ve muafiyetlerin kesinlikle revize edilmesi ve gerekirse bu verginin merkezi yönetimin kontrolüne verilmesi ve tahsil edilen vergilerden belediyelere pay aktarılması belki de daha yerinde olacaktır.

KAYNAKÇA

Akçaoğlu E, ‘İlan ve Reklam Vergisinde Yasal Eksiklikler, Tarh Zorlukları ve Çözüm Önerileri’ (Kişisel Blog, 05.07.2025) <<https://www.akcaoglu.com/ilan-ve-reklam-vergisinde-yasal-eksiklikler-tarh-zorluklari-ve-cozum-onerileri/>> erişim tarihi 14.08.2025

Aytekin H, ‘Gelir Vergisi Kanunu'nda Ticari Kazancın Tespitinde Hasılatın İndirilecek ve İndirilemeyecek Giderler’ (2013) 162, Vergi Raporu 38-57

Bayer Ç, ‘İlan ve Reklam Vergisi ve Vakıf Üniversitelerinin Bu Vergi Karşısındaki Durumu’ (2019) 2(1), Necmettin Erbakan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 47-67

Boulanger Ö, ‘Mücvir Alan Kavramı ve Köy Mücvir Alanlarının Anayasanın 127. Maddesine Uygunluk Sorunu’ (2023) 20(1), Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 77-112

¹¹³ Ünlü ve Korkusuz (n 43) 44, aktaran Bayer (n 8) 53.

Demir H, ‘Açık Hava Reklamları: Kentsel Kimlik Mi Kentsel Kirlilik Mi?’ (2024) 1(36), Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi 97-106

Duru AA, ‘Belediyelerin İlan ve Reklam Vergisi Uygulamaları Üzerine Bir Değerlendirme’, (2020) 8(3) Anemon Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi 831-943

Duru AA, ‘Bir Danıştay Kararı Çerçevesinde Organize Sanayi Bölgelerinde Belediyelerin İlan ve Reklam Vergisi Tahsil Yetkisi’ (2021) 11(1), Akdeniz Üniversitesi, Hukuk Fakültesi Dergisi 39-62

Edizdoğan H, Çetinkaya Ö and Gümüş E, Kamu Maliyesi (12nd edn, Ekin Kitabevi 2021)

Güneş G, Verginin Yasallığı İlkesi (2nd edn, On İki Levha Yayıncılık 2008)

Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Mahalli İdareler Bütçe İstatistikleri, <<https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>>, erişim tarihi 31 Temmuz 2025

Hotunluoğlu H, Maliye Politikası Refah Arayışından Antikırılğan Geleceğe (Ekin Kitabevi 2025)

Nas A, Belediye Gelirleri, (İstanbul Üniversitesi SBE Doktora Tezi 1999)

On Birinci Kalkınma Planı (2019-2023) (Yerel Yönetimler Ve Hizmet Kalitesi Özel İhtisas Komisyonu Raporu 2018) <<https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2020/04/YerelYonetimlerOzelIhtisasKomisyonuRaporu.pdf>> erişim tarihi 03.08.2025

Öğredik G, ‘İnternet Ortamındaki Reklam ve Tanıtım Amaçlı İlanlar ile Web Sitelerine İlan ve Reklam Vergisi Açısından Bakış’, (2006) 29, Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi 58-63

Öncel M, Kumrulu A and Çağan N, Vergi Hukuku (20th edn, Turhan Kitabevi 2011)

Şener M, ‘Türkiye’de Belediyelerin Finansman Sorunları ve Çözüm Önerileri’, (1998) 5(5), Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi 7-24

Toros S, ‘Ankara’da Görüntü Kirliliği: Reklam Tabelaları Üzerine Bir Analiz’ (2021) 242, Türkiye İletişim Araştırmaları Dergisi 242-260

Yılmaz BE, Maliye (3rd edn, Der Yayınları 2018)

“YEREL YÖNETİMLERDE SİYASAL DEĞİŞİMİN MALİ VE HUKUKİ YANSIMALARI: 2019 SEÇİMLERİ SONRASI BEŞ BÜYÜKŞEHİR ÖRNEĞİ”

(FINANCIAL AND LEGAL IMPLICATIONS OF POLITICAL CHANGE IN LOCAL GOVERNMENTS: CASE OF FIVE METROPOLITAN MUNICIPALITIES FOLLOWING THE 2019 ELECTIONS)

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Cem ANGİN***
Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Mert ÖNCEL***

ÖZ

Bu makale genel olarak yerel yönetim birimlerine yönelik mevzuat düzenlemeleri hakkında bilgi verirken daha spesifik olarak da 2019 yerel seçimlerinde iktidardan muhalefete geçen beş büyükşehir belediyesinin (Adana, Ankara, Antalya, İstanbul, Mersin) 2014-2023 yıllarına ait bütçe gerçekleşme verileri üzerinden mali performans değişimini analiz etmektedir. Çalışma, belediyelerin mali yapısını yalnızca ekonomik değil; aynı zamanda yönetsel kapasite, hukuki çerçeve ve siyasi tercihler bağlamında da değerlendirmektedir. Metodolojik açıdan yerel yönetimleri ilgilendiren yasal düzenlemelerin tarihsel süreç içerisinde incelenmesi için literatür taraması yöntemi kullanılmış, mali performansın değerlendirilmesi ise EViews programı kullanılarak regresyon analizi ile gerçekleştirilmiştir.

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 24.06.2025 tarihinde Yayınımıza ulaşmış olup, 15.07.2025 tarihinde birinci hakem; 16.09.2025 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

** Ordu Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, angin52@gmail.com, ORCID: orcid.org/0000-0002-2813-5586

*** Ordu Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, mertoncel@gmail.com, ORCID ID: orcid.org/0000-0003-0936-4487

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazarlar tarafından çıkar çatışması bildirilmemiştir.

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

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

Bu makaleye atıf için; ANGİN, Cem, ÖNCEL, Mert, “Yerel Yönetimlerde Siyasal Değişimin Mali ve Hukuki Yansımaları: 2019 Seçimleri Sonrası Beş Büyükşehir Örneği” *Malî Hukuk Dergisi*, Cilt No.: 21, Sayı No.: 251, 2025, s. 2021-2044.

tir. İki farklı siyasi dönemin karşılaştırmalı analizine dayanan çalışma, hukuki süreçler içerisinde gerçekleşen yönetim değişiminin mali yansımalarını ortaya koyması bakımından özgün bir değer taşımaktadır. Çalışmanın sayısal verilere dayalı yaklaşımı, siyasi ve hukuki çok boyutlu değerlendirme çerçevesiyle yerel yönetim literatürüne katkı sağlaması öngörülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Yerel Yönetimler, Büyükşehir Belediyesi (BŞB), Mali Performans, Muhasebe, Yerel Seçimler

ABSTRACT

This article provides general information about legislative regulations concerning local government units, while more specifically analyzing the change in financial performance of five metropolitan municipalities (Adana, Ankara, Antalya, Istanbul, Mersin) that passed from the ruling party to the opposition party in the 2019 local elections, based on budget realization data between and including the years 2014 to 2023. The study evaluates the financial structure of municipalities not only in economic terms but also within the context of administrative capacity, legal framework, and political preferences. In terms of methodology, the study employed the literature review method to examine legislative regulations concerning local governments throughout the historical process, while the assessment of financial performance was conducted through regression analysis using the EViews program. As a result of the study, it was determined that the impact of revenue and expenditure items on financial performance significantly increased during the post-2019 period. Based on a comparative analysis of two different political periods, the study offers original value by highlighting the financial implications of a change in administration within the boundaries of legal authority. With its data-driven approach and multidimensional (political and legal) evaluation framework, it contributes to the study on local governance.

Keywords: Local Governments, Metropolitan Municipality, Financial Performance, Accounting, Local Elections

1. Giriş

Yerel yönetimler, merkezi yönetimden ayrı kamu tüzel kişilikleri bulunan, mahalli nitelikte müşterek ihtiyaçlara cevap veren, yerel demokrasinin gelişimine ve işlerliğine katkı sağlayan kamu kurumlarıdır. Birçok yetki ve göreve sahip olan yerel yönetimler için yerel hizmetlerin etkin ve verimli bir şekilde sunulması kritik bir öneme sahiptir. Bu noktada yerel yönetimlerin mali performansı temel bir gösterge niteliğindedir. Çünkü mali performans kaynakların etkin ve verimli kullanılması, hizmetlerin sürekliliği, hizmet kalitesi, borç yönetimi, mali sürdürülebilirlik, vatandaşlara karşı şeffaflık ve hesap verilebilirlik gibi pek çok unsurla yakından ilişkilidir.

Hızlı nüfus artışı bir yandan hızlı kentleşmeyi bir yandan da vatandaş ihtiyaç ve taleplerinin artışı beraberinde getirmektedir. Bu durum aynı zamanda belediye bütçelerinin büyümesine ve mali performansın daha kritik bir hal almasına neden olmaktadır. Yerel yönetimler açısından bütçe ve mali performans sadece bir muhasebe göstergesi olmayıp aynı zamanda kamusal hizmetlerin etkinliği, vatandaş memnuniyeti, yönetsel kapasite hakkında fikirler sunan önemli bir araçtır. Mali performans üzerinde pek çok unsur (göç, mali disiplin, ekonominin genel durumu, nüfus artışı gibi) doğrudan etki etmektedir. Bunlardan biri de yerel seçimlerle birlikte yaşanan siyasi gelişmeler ve iktidar değişimleridir. Bu açıdan yerel seçimleri sadece siyasi açıdan değil mali yönetim açısından da önemli etki ve sonuçları bulunmaktadır.

Türkiye’de 31 Mart 2019 tarihinde yapılan yerel seçimlerle birlikte uzun yıllar iktidar partisinin yönetiminde olan bazı büyükşehir belediyeleri ana muhalefet partisi tarafından kazanılmıştır. Bu kapsamda Türkiye’nin en büyük şehirleri arasında yer alan İstanbul, Ankara, Mersin, Adana, Antalya’da yerel iktidar değişimleri gerçekleşmiştir. Bu değişim sadece siyasi, yönetsel ve belediyecilik anlayışı açısından değil aynı zamanda bu belediyelerin bütçe ve mali performansları açısından da önemli etkiler yaratmıştır. Çalışmada (büyükşehir belediyeleri ekseninde) iktidar değişiminin mali performans üzerindeki etkileri çok boyutlu ve veri temelli analizlerle ele alınmıştır. Bu kapsamda çalışmada: 2019 yerel seçimlerinde iktidar partisinden muhalefet partisine geçen Adana, Ankara, Antalya, İstanbul ve Mersin Büyükşehir Belediyelerinin seçim öncesi (2014-2018) ve seçim sonrası (2019-2023) dönemlerine ait faaliyet raporları üzerinden karşılaştırmalı bir mali performans analizi gerçekleştirilmiştir. Çalışmanın amacı güncel mevzuat düzenlemeleri eşliğinde be-

lediyeler hakkında bilgi vermek, bunun yanında yerel seçimle birlikte yaşanan iktidar değişiminin belediyelerin mali performansına etkilerini ortaya koymak ve bu etkiyi bilimsel yöntemlerle değerlendirmek şeklin- dedir. Büyükşehir belediyeleri, sahip büyük nüfus ve yüksek bütçeler nedeniyle siyasi, idari ve ekonomik açıdan büyük etki yaratma potansi- yeline sahiptir. Bu nedenle büyükşehirlerdeki iktidar değişiminin mali performans üzerindeki etkilerinin karşılaştırmalı olarak incelenmesi araştırmacılar, politika aktörleri ve akademisyenler açısından önem arz etmektedir. Çalışmada, 31 Mart 2019 tarihli yerel seçimlerde iktidar ka- nadından muhalefet kanadına geçen beş büyükşehir belediyesinin (Ada- na, Ankara, Antalya, İstanbul ve Mersin) 2014-2023 yılları arasındaki on yıllık bütçe gerçekleşme verilerinden hareketle, iki dönemin karşılaştı- rmalı mali performans analizi gerçekleştirilmiştir. Analiz sürecinde eko- nometrik ve istatistik analizler için kullanılan Eviews paket programın- dan yararlanılmıştır. Eviews paket programı ile yapılan regresyon anali- zinde, 2019 öncesi dönemde mali performansa etki eden muhasebe de- ğişkeni sayısının daha az olduğu, 2019 sonrası dönemde ise ele alınan hemen hemen tüm gelir ve gider değişkenlerinin mali performans üze- rinde anlamlı etkisinin olduğu görülmüştür. Çalışmanın seçimler sonucu yaşanan iktidar değişikliklerinin belediyelerin mali yapısı ve performan- sı üzerindeki etkilerinin incelenmesi ve bunu somut bir şekilde ortaya koyması yönüyle literatüre katkı sağlaması öngörülmektedir.

2. OSMANLI'DAN CUMHURİYETE TÜRKİYE'DE YEREL YÖNETİMLERİN HUKUKSAL ve TARİHSEL GELİŞİMİ

Yerel yönetimler mahalli düzeyde müşterek ihtiyaçları karşılayan ve halkın yönetime katılımına imkân sağlayan en önemli aktörlerdir. Bu açıdan yerel yönetimler bir yandan yerel nitelikteki kamusal hizmetlerin karşılanmasına bir yandan da yerel katılım aracılığıyla demokrasinin ge- lişmesine katkı sunmaktadır. Türk yönetim tarihi içerisinde yerel yöne- timlerin temelleri Osmanlı Devleti'nin yönetsel anlamda ıslahatlar ger- çekleştirmeye çalıştığı 1850'li yıllara kadar geri gitmektedir. Osmanlı Devleti'nde uzun yıllar yerel yönetimlere ait görevler lonca, vakıf, köy, kadı gibi geleneksel yapılar içerisinde yerine getirilmiştir. Örneğin aynı meslekten kimselerin bir araya gelerek oluşturduğu dernekler olan lonca örgütlenmesi¹, çarşı-pazar yollarının yapım, bakım, onarımı, temizliği,

¹ Yüksel Koçak, Türkiye'de Yerel Yönetimler (1st edn Siyasal Kitabevi 2013) 109

aydınlatması ve yine çarşı-pazar yerlerinin denetimi gibi birtakım yerel hizmetleri yerine getirmiştir.² Özel bir malın kamu yararına yönelik hizmete tahsis edilmesi ile oluşan vakıflar³ ise aşevi, han, hamam, cami, medrese, çeşme gibi müşterek ve mahalli nitelikteki genel ihtiyaçlara cevap vermesi yönüyle yerel yönetim işlevi görmekteydi. Yine Osmanlı Devleti'nde en eski ve en küçük idari birimler olan ve hukuki olarak ilk kez 1864 Vilayet Nizamnamesi ile birlikte bir yerel yönetim birimi olarak düzenlenen köyler de⁴ yerel hizmetlerin görülmesinde (yerel güvenliğin sağlanması, vergilerin toplanması gibi) etkili olmuşlardır. Son olarak Tanzimat öncesi dönemde Osmanlı Kadı'sının yerel hizmetlerin görülmesine katkısı bulunmaktaydı. Osmanlı'da Kadı'lar adli, idari, mülki ve yerel nitelikte görevleri olan çok yönlü ve üst düzey görevlilerdir. Bu görevlerinden bazılarını yardımcılar aracılığıyla yerine getirmekteydi. Örneğin yerel nitelikteki işlerde kadıların yardımcılar olan muhtesipler, yerel hizmetler kapsamında: çarşı-pazar denetimi, temel tüketim mallarına narh koyma, tartı ve ölçü aletlerini kontrol etme, yolların durumuna ilişkin tedbirler alma gibi görevleri yerine getirmekteydi.⁵

Osmanlı Devleti'nde yer alan klasik kurumlar süreç içerisinde işlevlerini yerine getirememesi ve yetersiz kalmaları nedeniyle modern anlamda yerel yönetim birimlerinin oluşturulması gündeme gelmiştir. Bu kapsamda 1854 yılında Şehremâneti adıyla belediye teşkilatı kurulmuştur. İstanbul Şehremanetinin şehremini adında yürütme organı (belediye başkanı) ve şehir meclisi adında karar organı bulunmaktaydı ve her iki organın üyeleri seçimle değil atama yoluyla (Bab-ı Ali'nin teklifi ve padişahın onayı) iş başına gelmekteydi.⁶ İstanbul Şehremanetinin beklentileri karşılayamaması üzerine 1857 yılında İstanbul 14 belediye dairesine ayrılmış fakat bu belediyelerin kurulması için bütçe, mali kaynak, teşkilatlanma, personel gibi unsurların eksik olması nedeniyle başlangıçta sa-

² Ayşe Ulusoy and Tuncay Akdemir, *Mahallî İdareler: Teori – Uygulama – Maliye* (8th edn Seçkin 2013) 236

³ Bilal Eryılmaz, *Kamu Yönetimi: Düşünceler- Yapılar- Fonksiyonlar* (5th edn Umuttepe Yayınları 2012) 232

⁴ Fatih Ünal, 'Tanzimattan Cumhuriyete Türkiye'de Yerel Yönetimlerin Yasal ve Yapısal Dönüşümü' (2011) 30 *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* 241, 241

⁵ Yahya Erbay and Hakan Akgün, *Türkiye'de ve Avrupa'da Yerel Yönetimler* (1st edn Der Yayınları 2017) 47

⁶ Tarkan Oktay, *Osmanlı'da Büyükşehir Belediye Yönetimi; İstanbul Şehremaneti* (4th edn Yeditepe Yayınevi 2011) 18

dece bir tane kurulmasına karar verilmiştir.⁷ Altıncı Daire-i Belediye adındaki bu belediye idaresi Fransa'da belediyeçiliği örnek alınarak oluşturulmuştur.⁸ Altıncı Daire-i Belediye adı Paris'in başarılı kent örgütlenmesi olan Sixième Arrondissement (Altıncı Daire)'ten gelmektedir.⁹ Türk yönetim tarihi içerisinde modern anlamda ilk belediyeçilik girişimi olan Altıncı Daire-i Belediye'nin sokakların temizliği, aydınlatılması, su temini, çarşı ve pazar denetimi, bakım-onarım gibi birçok görevi bulunmaktaydı.¹⁰ Ancak bu belediye örgütlenme kendine ait gelirlerinin yetersiz olması, hizmete özgü vergileri tahsil edememesi, araç, gereç ve personel eksikliği gibi nedenlerle tam anlamıyla görevlerini yerine getirememiştir. Daha sonraki süreçte Osmanlı Devleti yerel yönetimlerin gelişmesi ve yaygınlaşması için çeşitli düzenlemeleri hayata geçirmiştir. Örneğin 1868 Dersaadet İdare-i Belediye Nizamnamesi, 1871 İdare-i Umumiye-i Vilayet Nizamnamesi, 5 Ekim 1877 tarihinde Dersaadet Belediye Kanunu ve Vilayetler Belediye Kanunu ile İstanbul'da ve Osmanlı taşrasında belediye örgütlenmelerinin yaygınlaşması ve kurumsallaşması sağlanmaya çalışılmıştır.¹¹ Osmanlı Devleti bir yerel yönetim birimi olarak belediyelerin kurulması ve kurumsallaşabilmesi için önemli hukuki düzenlemeleri hayata geçirirse de beklenen sonuçlar elde edilememiştir. Öyle ki Osmanlı Devleti'nden Cumhuriyete toplamda 389 belediye örgütlenmesi kalmıştır.¹² Kurulan bu belediyelerin mali açıdan zayıf olması, kurumsal yapılanmaları büyük oranda tamamlanamamış olması, araç-gereç ve personel eksikliği yaşaması gibi nedenlerle kendilerinden verimli sonuçlar elde edilememiştir. Dolayısıyla Osmanlı'dan Cumhuriyet'e yapısal ve işlevsel anlamda gelişmiş bir belediyeçilik mirası devir olmamıştır.

⁷ Fikret Yörükoğlu, 'Türk Belediyeçiliğinin Gelişim Süreci' (2009) 12(35) Mevzuat Dergisi

⁸ İlber Ortaylı, *Tanzimattan Cumhuriyete Yerel Yönetim Geleneği* (1st edn Hil Yayınları 2001)

⁹ Abdullah Aydın, 'Türkiye'de İlk Modern Yerel Yönetim Denemesi Olan Altıncı Daire-i Belediye ile Sixième Arrondissement Karşılaştırması' (2019) 11(8) OPUS Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi 2708, 2710

¹⁰ Bilal Eryılmaz, *Tanzimat ve Yönetimde Modernleşme* (1st edn İşaret Yayınları 2017) 209

¹¹ İlber Ortaylı, *Tanzimattan Sonra Mahalli İdareler (1840-1878)* (1st edn TODAİE 1974) 166

¹² İbrahim Gündüzöz, 'Türkiye Cumhuriyeti'nin Yüzüncü Yılında Yerel Yönetimler' (2023) (Özel Sayı) Türk İdare Dergisi 317, 322

Cumhuriyet dönemi yerel yönetimler yasal ve anayasal düzenlemelerle kademeli olarak idari ve mali açıdan özerk, karar organları seçimle iş başına gelen, kendisine ait bütçe ve gelirleri olan bir örgütlenme biçiminde yeniden yapılandırılmış ve yaygınlaştırılmıştır. Cumhuriyet döneminin ilk belediye kanunu Ankara'nın Türkiye'nin başkenti kabul edilmesine bağlı olarak çıkarılan 16 Şubat 1924 tarih ve 417 sayılı “Ankara Şehremaneti Kanunu” olmuştur. Bu yasal düzenleme Cumhuriyet belediyeciliğinin gelişiminde öncü bir role sahiptir. Ankara Belediyesi 1924-1930 yılları arasında Ankara Şehremaneti şeklinde anılarak Dâhiliye Vekâleti tarafından atanan Şehreminleri tarafından yönetilmiştir.¹³ Daha sonraki süreçte mevzuatta birlik oluşturulması adına 1930 yılında 1580 sayılı Belediye Kanunu yürürlüğe koyulmuş ve bu kanun 2005 yılında yürürlüğe giren 5393 sayılı Belediye Kanunu'na kadar yürürlükte kalmıştır. Yine 1984 yılında 3030 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu çıkartılarak Türkiye'de nüfusun yoğun olduğu illerde ayrı bir belediye yönetimi öngörülmüştür. 3030 sayılı kanun 2004 yılında yürürlüğe giren 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'na kadar varlığını sürdürmüştür. Son olarak 2012 yılında yürürlüğe giren 6360 sayılı kanunla yerel yönetimler üzerinde köklü değişiklikler gerçekleştirilmiştir. Bu düzenleme il özel idareleri, belediyeler ve köyler olmak üzere her bir yerel yönetim birimini ilgilendiren pek çok düzenleme gerçekleştirilmiştir. Örneğin büyükşehir belediyesi kurulabilmesi için asgari nüfus şartının 750.000 olması, büyükşehirlerde il özel idarelerinin kaldırılması, büyükşehirlerde köylerin tüzel kişiliğinin kaldırılarak ve mahalleye çevrilmesi, mahalle kurulabilmesi için en az 500 nüfus şartı getirilmesi bunlardan bazılarıdır.

Günümüzde il özel idaresi, belediye (büyükşehir belediyesi) ve köy olmak üzere üç yerel yönetim birimi bulunmaktadır. Bunlar arasında belediyeler sayı, bütçe, yetki ve görev, hizmet sunduğu vatandaş sayısı, araç-gereç envanteri açısından en fazla, yoğun ve işlevsel olarak faaliyet gösteren yerel yönetim birimleridir. Bu nedenle belediyelerin (özellikle de büyükşehir belediyelerinin) yerel yönetim birimleri içerisinde ve vatandaşlar nezdinde özel ve özgün bir yeri bulunmaktadır.

03.05.2005 tarih ve 5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre, belediye: “Belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluş-

¹³ Mesur Çapa, ‘Ankara Şehreminliği ve Şehreminleri (1924-1930)’ (2020) (67) Atatürk Yolu Dergisi 75, 75

turulan, idarî ve malî özerkliğe sahip kamu tüzel kişisidir (m.4).”¹⁴ Belediyenin: belediye meclisi (karar organı), belediye başkanı (yürütme organı) ve encümen olmak üzere üç organı bulunmaktadır. Yine bu kanuna göre, nüfusu 5.000 ve üzerinde olan yerleşim birimlerinde (il ve ilçe merkezlerinde kurulması zorunlu) belediye kurulabilmektedir. Belediyelerin kendilerine ait ve merkezi bütçeden sağladıkları gelirleri bulunmaktadır. Merkezi yönetimle olan ilişkilerinde anayasa ve kanunun çizdiği sınırlar içerisinde idari ve mali özerkliğe sahiptir. Bu doğrultuda yerel yönetimler merkezi yönetimin vesayet denetimine tabi olan ayrı kamusal tüzel kişilikleri bulunan yönetsel birimlerdir. Benzer şekilde 10.7. 2004 tarih ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu’na göre: Büyükşehir belediyesi, sınırları il mülki sınırı olan ve sınırları içerisindeki ilçe belediyeleri arasında koordinasyonu sağlayan; idarî ve malî özerkliğe sahip olarak kanunlarla verilen görev ve sorumlulukları yerine getiren, yetkileri kullanan; karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişisini ifade etmektedir (m.3).¹⁵ Büyükşehir belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanı şeklinde üç organa sahip olan bu yerel yönetim biriminin kurulabilmesi için asgari 750.000 ve üzeri nüfusa sahip olmak gerekmektedir.

Türkiye’de belediyeler (ve doğal olarak belediye seçimleri) bir tür meşruiyet göstergesi olması, seçmen tercihlerinin ve eğiliminin tespit edilmesine imkân sağlaması, ekonomik, bürokratik ve idari kaynaklara erişim, parti için taban oluşturma ve genel seçimlere etki etmesi gibi konularda siyasi partiler açısından da son derece önemlidir. Bu nedenle belediyelerin siyasi partiler nezdinde el değiştirmesi hem vatandaşlar hem de siyasi partiler açısından derin anlamları ve sonuçları olan bir gelişmedir. Bu kapsamda çalışmanın takip eden başlıklarında ilk olarak Türkiye’de büyükşehir belediyeciliğinin tarihsel serüveni, ardından 2019 yerel seçimlerinde yaşanan gelişmeler ve son olarak bu seçim sonucunda yaşanan iktidar değişimin mali performansına olan etkileri karşılaştırmalı bir analizle ele alınmıştır.

¹⁴ Belediye Kanunu, Kanun Numarası: 5393, Kabul Tarihi: 03.07.2005, RG 13.07.2005/25874

¹⁵ Büyükşehir Belediye Kanunu, Kanun Numarası: 5216, Kabul Tarihi: 10.07.2004, RG 23.07.2004/25531

3. TÜRKİYE’DE BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİNİN ORTAYA ÇIKIŞI VE KURUMSAL GEREKÇELERİ

Türkiye’de büyükşehir belediyelerinin tarihsel geri planı kırdan kente göçün yoğunlaşmaya başladığı 60’lı yıllara kadar geri gitmektedir. Bu dönemde özellikle İstanbul, İzmir, Ankara gibi illerde yaşanan hızlı kentleşmeye bağlı olarak gecekondü, su, çöp, barınma gibi sorunlar belirmiştir. Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) ve Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü (TODAİE) gibi kurumlar bu soruna dikkat çekerek metropoliten alanların diğer belediye yönetimlerinden ayrı kendine has bir yönetim ve örgütlenme biçimine sahip olması gerektiğini belirtmiştir.¹⁶ Fakat o dönem yürürlükte olan yasal düzenlemeler ve anayasa büyükşehir belediyesi gibi bir uygulamaya cevaz vermediği için 80’li yıllara kadar bu tarz bir örgütlenme oluşturulamamıştır. 1982 Anayasasının yürürlüğe girmesiyle birlikte büyükşehir belediyesinin kurulabilmesi yönünde anayasal bir dayanak sağlanmıştır. Anayasanın 127. Maddesinde yer alan: “Kanun, büyük yerleşim merkezleri için özel yönetim biçimleri getirebilir.” şeklindeki ifade büyükşehir belediyelerinin anayasal dayanağını teşkil etmektedir.¹⁷

Anayasanın yürürlüğe girmesinin ardından hızlı kentleşmenin ve nüfus artışının yaşandığı kentlerde büyükşehir belediyesi şeklinde yeni bir belediye yönetim tarzının oluşturulması için çeşitli tartışmalar gündeme gelmiş ve bunun sonucunda 23.03.1984 tarihinde 195 sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlüğe girmiştir. Kısa bir süre sonra bu KHK (27 Haziran 1984 tarihinde) TBMM’ye sunulmuş 3030 sayılı “Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun” şeklinde yasalaşmıştır. 3030 sayılı kanun 23/7/2004 tarihinde yürürlüğe giren 5216 Büyükşehir Belediye Kanunu’na kadar varlığını sürdürmüştür.

3030 sayılı kanunun ilk halinde büyükşehir belediyesi, belediye sınırları içinde birden fazla ilçe bulunan şehirler şeklinde tanımlanmaktaydı (m.3).¹⁸ Ancak bu tanımlama zamanla değişikliğe uğramıştır. 5216

¹⁶ Tarkan Oktay, ‘Türkiye’de Büyükşehir Belediye Yönetiminin Tarihsel Gelişimi ve Mevcut Sistemin Değerlendirilmesi’ (1998) 2(10) Öneri Dergisi 63, 64

¹⁷ Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, Kanun Numarası: 2709, Kabul Tarihi: 18.10.1982, RG 09.11.1982/17863

¹⁸ Belediye Kanunu, Kanun Numarası: 3030, Kabul Tarihi: 09.07.1984, RG 13.07.1984/18453

sayılı kanunda büyükşehir belediyesi, sınırları il mülki sınırı olan (bu sınırlar içerisinde toplam nüfusu 750.000'den fazla olan) ve sınırları içerisindeki ilçe belediyeleri arasında koordinasyonu sağlayan; idarî ve malî özerkliğe sahip olarak kanunlarla verilen görev ve sorumlulukları yerine getiren, yetkileri kullanan; karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişisi şeklinde tanımlanmıştır. Dolayısıyla güncel düzenlemede büyükşehir belediyesi oluşturulabilmesi için nüfus en temel kriter halini almıştır. Diğer bir ifadeyle 3030 sayılı kanunun uygulandığı dönemde büyükşehir belediyesi kurulması için belediye sınırları içerisinde birden fazla ilçenin bulunması tek şart iken 5216 sayılı kanunda il mülki sınırları içerisinde toplam nüfusun 750.000 ve üzeri olması tek şart halini almıştır.

3030 sayılı yasayla birlikte ilk olarak Ankara, İzmir ve İstanbul illerinde büyükşehir belediyeleri kurulmuştur. Daha sonra kademeli olarak büyük şehir belediyesi sayısı artmıştır. Buna göre: 1986-1988 yılları arasında Bursa, Adana, Konya, Kayseri, Gaziantep; 1993 yılında Antalya, Diyarbakır, Erzurum, Eskişehir, Kocaeli, Mersin, Samsun; 1999 yılında Sakarya büyükşehir belediyesi olmuştur. 5216 sayılı kanunun yürürlükte olduğu 2012 yılında ise Aydın, Balıkesir, Denizli, Hatay, Malatya, Manisa, Kahramanmaraş, Mardin, Muğla, Ordu, Tekirdağ, Trabzon, Şanlıurfa ve Van illerinde büyükşehir belediyeleri oluşturulmuştur. Tarihsel olarak bakıldığında büyükşehir belediyelerinin hukuki ve kurumsal yapılanmalarının üç dönem altında ele alınması mümkündür.¹⁹ Buna göre:

- 1960-1980 Arayış Dönemi: Bu dönem daha çok büyük yerleşim yerleri için ayrı bir belediye yönetiminin oluşturulması tartışmalarının geliştirildiği dönemdir.

- 1980-2012 İl Merkezinde BŞB Dönemi: Bu dönem bir yandan büyük şehirleşmenin yaygınlaştığı bir yandan da yasal ve kurumsal düzenlemelerin gerçekleştirildiği dönem olmuştur. Bu dönemde il merkezi ve nüfus baz alınarak büyükşehir belediyelerinin kurulduğu ve hizmet sınırlarının çizildiği görülmektedir.

- 2012'den günümüze Mülki Ölçekli Büyükşehir Belediye Dönemi: Bu dönemde büyükşehir belediyesi kurulabilmesi için il mülki sınırları içerisinde toplam 750.000 nüfus şartı aranmış ve bu şartı sağlayan

¹⁹ Erbay Arıkboğa, Geçmişten Geleceğe Büyükşehir Belediye Modeli (3rd edn Yerel Politikalar 2013) 48, 51

illerde büyükşehir belediyeleri oluşturulmuştur. Bu dönemde büyükşehir belediyelerinin hizmet sahası il mülki sınırlarına genişletilmiştir.

Yukarıda verilen tarihsel dönemselleştirmeden de anlaşılacağı üzere Türkiye’de büyükşehir belediyesi kurulabilmesi için aranan şartlar kademeli olarak sadeleştirilmiştir. Çünkü son yasal düzenlemeyle birlikte bir ilin büyükşehir belediyesi olabilmesi için tek şart nüfusunun 750.000 ve üzeri olmasıdır. Bu durum büyükşehir belediyesi statünün teknik, coğrafi ya da ekonomik ölçütlerden ziyade yalnızca demografik veriye bağlandığını göstermektedir.

Günümüzde Türkiye’de büyükşehir belediyeleri süreç içerisinde giderek yaygınlaşmıştır. Bu yaygınlaşmanın pek çok nedeni bulunmakla beraber, genel olarak bunlardan bazıları şu şekildedir: Nüfus artışıyla beraber kentleşmenin getirdiği sorunların (çarpık kentleşme, plansız yapılaşma, temizlik, su vb) ve taleplerin güçlü ve merkezi bir yerel yönetim modeli ile giderilebileceği; il ve ilçe belediyelerinin araç, gereç ve teçhizat yönünden yeterli kapasiteye sahip olmaması; bütüncül, kapsayıcı ve daha merkezi bir belediyecilikle sorunlara cevap verilebileceği; belirli bölgelerde sanayileşmenin yarattığı altyapı ve çevresel taleplerin karşılanabilmesi için daha güçlü belediyelere ihtiyaç duyulduğu; merkezi bütçeden ve yatırımlardan daha fazla pay alma isteği²⁰ yönündeki düşünceler etkili olmuştur. Son olarak seçim dönemlerinde siyasi partilerin popülist eğilimleri de (siyasilerin seçim vaatlerinde bazı illere büyükşehir olma sözü vermesi) büyükşehir belediyelerinin sayıca artışındaki bir diğer gelişme olmuştur.

4. TÜRKİYE’DE BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİNDE SİYASAL DÖNÜŞÜM: 2019 VE 2024 YEREL SEÇİMLERİ

Türkiye’de yerel düzeyde son iki seçim 31 Mart 2019 ve 2024 tarihlerinde yapılmıştır. Siyasi açıdan her iki seçimin birbirlerinden oldukça farklı sonuçları bulunmaktadır. 2009 yılında gerçekleştirilen seçimlerde partiler ilk kez yerel düzeyde ittifak grupları oluşturarak belediye seçimlerine girmiştir. Bu kapsamda AK Parti (AKP) ve Milliyetçi Hareket Partisi (MHP) Cumhuriyet Halk Partisi (CHP), İyi Parti (İYİP) Millet İttifakı grubunda birbirlerine destek vermiştir. Her iki ittifak grubu içerisinde öne çıkan partiler olarak AKP %42, CHP ise

²⁰ Erbay Arıkboğa Büyükşehir Yönetim Sistemi: Büyükşehir ve İlçe Belediyeleri’ in Görmez K (ed), Yerel Yönetimler (1st edn Orion Kitapevi 2015) 190

%30 civarı oy almıştır. İttifaklar nezdindeki oy oranları ise Türkiye genelinde Cumhur İttifakı %51,6 oranında, Millet İttifakı ise %37,6 oranında oy alarak en fazla belediyeyi kazanan iki parti olmuştur. 2014 yerel seçimlerine kıyasla AKP %3 civarında oy kaybı yaşarken CHP %5 oranında oylarını arttırmıştır.

2019 Yerel seçimlerinde Adana, Ankara, Antalya, Aydın, İstanbul, İzmir, Eskişehir, Hatay, Mersin, Muğla, Tekirdağ olmak üzere 11 büyükşehir belediyesini CHP kazanırken, Kocaeli, Sakarya, Bursa, Balıkesir, Denizli, Konya, Samsun, Ordu, Trabzon, Erzurum, Şanlıurfa, Malatya, Kahramanmaraş olmak üzere toplam 15 büyükşehir belediyesini AKP kazanmıştır. 2019 yılı yerel seçimleri için en önemli gelişme yerel düzeyde (özellikle büyük şehir belediyelerinde) iktidar değişiminin belirginleşmesi olmuştur. Çünkü bu seçimlerde İstanbul, Ankara, Antalya, Adana, Mersin gibi nüfus yoğunluğu yüksek büyükşehirlerde yönetim değişikliği yaşanmıştır.

2024 yılında yapılan yerel seçimlerde ise Adana, Ankara, Antalya, Aydın, Balıkesir, Bursa, Denizli, Eskişehir, İstanbul, İzmir, Hatay, Mersin, Manisa, Muğla, Tekirdağ olmak üzere 15 büyükşehir belediyesini CHP kazanırken, Erzurum, Hatay, Kahramanmaraş, Kocaeli, Konya, Malatya, Sakarya, Samsun, Ordu, Şanlıurfa, Trabzon olmak üzere toplam 11 büyükşehir belediyesini AKP kazanmıştır.

2019 yılı yerel seçimleri Türkiye’de büyükşehir belediyelerinde siyasal bir dönüşümün başlangıç noktasını, 2024 yılı yerel seçimleri ise bu dönüşümün devam ettiğini göstermektedir. Dönüşüm hem belediyelerin partiler arasındaki el değişimini hem de yerel yerel yönetim anlayışında yeni bir yönelimi ifade etmektedir. Yerel yönetim anlayışı bakımından toplumcu, halkçı belediyecilik anlayışı ön plana çıkarken, kamu kaynaklarında etkinlik ve verimlilik gibi ilkeler temel dinamikler halini almıştır. Bu temel dinamiklerin belirmesinde ekonomik daralmanın büyük oranda etkisi bulunmaktadır.

AKP yerel seçim yerel seçim beyannamesi incelendiğinde “hizmet ve eser siyaseti” perspektifli belediyecilik anlayışının benimsendiği görülmektedir.²¹ Bu belediyecilik anlayışı daha çok büyük alt yapı yatırımları, mega projeler, imar gibi konulara odaklanmakta ve temel ilke olarak

²¹ AKP, ‘Türkiye Yüzyılı Şehirleri İçin Gerçek Belediyecilik’ (AK Parti, 2024) <<https://www.akparti.org.tr/media/0ipdhfqk/2024-yerel-se%C3%A7imleri-se%C3%A7im-beyannamesi.pdf>> Erişim Tarihi: 15 Mayıs 2025

“belediyeler şehirlere eserler kazandırmalıdır” anlayışını benimsemektedir. Temel olarak vatandaşlara somut çıktılar, başarılar ve fiziki dönüşümler sunmak bu belediyeçilik anlayışının temel felsefesini oluşturmaktadır. CHP’nin yerel seçim beyannameşi ele alındığında ise toplumcu-halkçı belediyeçilik anlayışının ön plana çıktığı görülmektedir. Bu belediyeçilik anlayışının “refah, kalkınma ve dayanışma” olmak üzere üç ayağı bulunmaktadır. Toplumsal eşitsizliklerin azaltılması, yoksullukla mücadele, eğitim, sağlık, barınma, ulaşım, temel gıda ihtiyaçlarının desteklenmesi gibi sosyal sorunlara çözüm üretmek bu belediyeçilik anlayışının temel felsefesini oluşturmaktadır.²² Özetle 2019 ve 2024 yerel seçimleri hem yerel açıdan iktidar değişimlerine hem de buna bağlı olarak belediyeçilik paradigmasında da yapısal bir dönüşüm sürecine işaret etmektedir.

5. BELEDİYELERDE MALİ YAPI VE MALİ PERFORMANS

Belediyelerin gelir kaynakları, öz gelirler ve merkezi yönetimden aktarılan transferler olarak iki gruba ayrılmaktadır. Öz gelirler grubunda vergi, harç, katılım payı, teşebbüs ve mülkiyet geliri, menkul-gayrimenkul geliri, işletme geliri, bağış ve yardımlar, faizler, cezalar, sermaye geliri, alacak tahsilatı ve özel gelirler sayılabilir. Merkezi yönetim tarafından gerçekleştirilen transferler ise vergi gelirlerinden alınan pay, merkezi bütçeden alınan bağış ve yardım, proje yardımı, diğer kamu kurumlarından alınan bağış ve yardım olarak gruplandırılabilir. Belediye giderleri kapsamında ise mal ve hizmet alım, personel, sosyal güvenlik, faiz ve sermaye giderleri, cari ve sermaye transferleri ile borç verme sayılabilir.²³

Ülkemizde 2003 yılından itibaren uygulanmaya başlayan “performans esaslı bütçe sistemi”, kamu hizmetleri için bütçe tahsis edilmeden önce faaliyet ve projelerin maliyetlendirilmesini esas almaktadır. Dönem sonunda da bütçe ödeneği ile faaliyet çıktıları karşılaştırılmaktadır. Stratejik planlar ile birlikte yıllık stratejik amaç ve hedefler ortaya konulmakta, performans programları oluşturulmaktadır. Performansın ölçümü için performansla ilişkin göstergeler ve bu göstergelere ilişkin maliyetler

²² CHP, ‘2024 Yerel Seçim Bildirgesi’ (CHP, 2024) <<https://chp.org.tr/yayin/2024-yerel-secim-bildirgesi/Open>> Erişim Tarihi: 01 Haziran 2025

²³ Serap Gül Kır, ‘Ankara Büyükşehir Belediyesinin Mali Yapılanması Üzerine Bir İnceleme’ (2025) 8(1) Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi 237, 243

ortaya konulmaktadır. Mali şeffaflık ve performans denetimi etkinliği için de yıllık faaliyet raporları yayınlanmaktadır.²⁴

Mali performans, bir ekonomik birimin kaynaklarını kontrol etme ve yönetme yeteneğidir.²⁵ Bu kaynakları etkin kullanmak, şüphesiz o ekonomik birimin daha rekabetçi olmasını sağlayacaktır. Belediyeler gibi hizmet odaklı birimlerde, söz konusu hizmetlerin ücreti, hızı, uygulama kolaylığı ve güvenliği gibi özellikleri ideale yaklaştıkça mali performans da olumlu etkilenmektedir.

Mali performansın ölçümü komplike bir durumdur ve kullanılacak ölçüm araçları konusunda çok az fikir birliği vardır. Bazı araştırmacılar piyasa ölçümleri, bazıları muhasebe ölçümleri, bazıları da her ikisini kullanmaktadır. Her iki ölçüm türünün de kendi varsayımları bulunmaktadır. Muhasebe ölçümleri, performansa tarihsel açıdan yaklaşmakta ve yönetsel manipülasyonlar ile muhasebe prosedürlerindeki önyargılardan etkilenmektedir. Piyasa ölçümleri ise geleceğe dönüktür. Muhasebe prosedürlerinden daha az etkilenir ve ilgili ekonomik birimin gelecekteki kazanç üretme becerisine ilişkin bir değerlendirme de sunabilir.²⁶ Bu çalışmada büyükşehir belediyelerinin verileri ele alındığından, herhangi bir piyasa ölçümüne tabi olmamaları dolayısıyla muhasebe ölçümü yapılacaktır.

Belediyelerde performans ölçümü için literatürde yer alan bazı temel mali göstergeler, bütçe dengesi ([bütçe geliri-bütçe gideri]/bütçe geliri), faaliyet dengesi ([faaliyet geliri- faaliyet gideri]/ faaliyet geliri), yükümlülük dağılım göstergesi (KVYK/Toplam borçlar), bağımlılık göstergesi (merkezden yapılan transferler/bütçe geliri), bütçe gerçekleşmesi (gerçekleşen gelir/bütçelenen gelir), kesin hesap açığının (ya da fazlası-

²⁴ Hamza Çelikyay and Süleyman Ağraş, 'İhtisaslaşma Programına Dâhil Olan Üniversitelerin Stratejik Planlarında Kaynak Dağılımlarının Analizi' (2023) 6(3) Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi 698,701

²⁵ Dini Fatihudin, Jusni Upe and Mochklas Mochklas, 'How Measuring Financial Performance' (2018) 9(6) International Journal of Civil Engineering and Technology 553,553

²⁶ Margarita Tsoutsoura, 'Corporate Social Responsibility and Financial Performance' (UC Berkeley Working Paper Series, 2004) <<https://escholarship.org/uc/item/111799p2>> Erişim Tarihi: 13 Mayıs 2025

nın) gelire oranı, iç gelir yaratma kapasitesi, belediye dahilindeki kişi sayısına göre performans ölçen yöntemler olarak sayılabilir.^{27 28}

Çalışmada veri olarak söz konusu büyükşehir belediyelerinin faaliyet sonuçları kullanılmış; faaliyet dengesinin versiyonlarından biri (faaliyet geliri / faaliyet gideri) performans göstergesi olarak ele alınarak değerlendirmeye tabi tutulmuştur.

6. BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİNİN KARŞILAŞTIRMA-LI MALİ PERFORMANS ANALİZİ

6.1. Çalışmanın Amacı ve Veri Seti

EViews 12 istatistik paket programı kullanılarak yapılan en küçük kareler panel regresyon analizinde, 2019 yerel seçimlerinde el değiştiren (AKP ve MHP'den CHP'ye geçen) beş büyükşehir belediyesine (Adana, Ankara, Antalya, İstanbul ve Mersin) ait 10 yıllık veriler (2014-2023) kullanılmıştır. Toplam veri adedi 550'dir.

Çalışmada, söz konusu beş büyükşehir belediyesinin faaliyet gelir ve giderleri, 2019 yerel seçimleri öncesi ve sonrasına göre analiz edilmiştir. Amaç, bu belediyelerde el değiştirmenin mali performans üzerine etkisini ele almak, el değişiminin öncesinde ve sonrasında performans üzerine hangi gelir ve gider kalemlerinin anlamlı etkisinin bulunduğunu belirlemektir.

Çalışmada 2019 yılının verileri, seçimi kazanan belediye başkanlarının mazbatalarını Nisan ayı başlarında almalarından dolayı, yeni belediyelere ait verilere dâhil edilmiştir (2014 yılı için de aynı durum geçerlidir). Belediyelerin verileri Sayıştay tarafından yıllık olarak yayınlanan denetim raporlarından alınmıştır.²⁹ Ele alınan beş büyükşehir belediyesi 2024 seçimlerinde yine CHP yönetiminde kalsa da son yayınlanan denetim raporları 2023 yılına ait olduğu için veri seti toplamda 10 yıl ile sınırlı kalmaktadır.

²⁷ Serpil Ağcakaya, 'Yerel Yönetimlerde Performans Ölçümü ve Benzer Tip Belediyelerde Mali Performans Uygulamaları', (2009) 9(9) Sosyoekonomi 27, 39

²⁸ Betül Şeyma Alkan, 'Yeni Kamu İşletmeciliği Yaklaşımından Hareketle Kamu İdarelerinde Mali Analiz Uygulaması' (2018) (17. ÜİK Özel Sayısı) Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi 799, 805

²⁹ T.C. Sayıştay Başkanlığı, 'Kamu idareleri denetim raporları: Belediyeler-Bağlı İdareler' <<https://www.sayistay.gov.tr/reports/category/31-belediyeler---bagli-idareler>> Erişim Tarihi: 25 Mart 2025

Çalışmada performans göstergesi, diğer bir ifadeyle bağımsız değişken olarak faaliyet sonucu (faaliyet geliri / faaliyet gideri) kullanılmıştır. Bunun sebebi, diğer faaliyet göstergelerine göre negatif işaret barındırmadan, toplam gelirin ne kadarının giderlerin üzerinde olduğunu oransal olarak ifade etmesidir. Nitekim bu durum analizde logaritma alma gibi işlemlerde kolaylık sağlamaktadır.

Performansın üzerinde etkisi olduğu düşünülen gelirler (vergi geliri, teşebbüs ve mülkiyet geliri, alınan bağış ve yardımlar, sermaye geliri ve diğer gelirler) ve giderler (personel gideri, mal-hizmet alım gideri, faiz gideri, sermaye gideri ve cari transferler) de bağımsız değişken olarak ele alınmıştır. Toplamda on adet olan bağımsız değişken grubuna, tüm belediyelerde süreklilik arz etmeyen sermaye transferleri, borç ödeme ve alacak tahsilatı gibi gelir ve giderler dâhil edilmemiştir.

Gelir değişkenlerini ayrıntılı olarak açıklamak gerekirse, vergi gelirlerinin belediyelerin mülkiyet üzerinden alınan vergilerden, teşebbüs ve mülkiyet gelirinin mal-hizmet satışı, kira, faaliyet izni gibi konulardan elde edilen gelirlerden, bağış ve yardımların projelerden ya da kişikuruluşlardan alınan bağış vb. gelirlerden, diğer gelirlerin merkezi yönetimden gelen vergi payları ve faiz-ceza gelirlerinden, sermaye gelirin ise taşınır ve taşınmaz satış gelirlerinden oluştuğu söylenebilir (sayistay.gov.tr).

Gider değişkenleri ise, maaş, ücret ve hakkedişlerden oluşan personel gideri, mal-hizmet bedeli, temsil-tanıtım, bakım onarım gibi kalemlerden oluşan mal ve hizmet alım gideri, iç borçlanma faizlerinden oluşan faiz gideri, hane halkı ve kâr amacı olmayan kuruluşlara aktarılan cari transferler ve büyük onarım, menkul-gayrimenkul sermaye üretimi, kamulaştırma gibi giderlerden oluşan sermaye giderleridir.³⁰

6.2. Temel Performans Bulguları

Çalışmaya konu edilen 5 büyükşehir belediyesinin 2014-2018 ve 2019-2023 dönemlerindeki faaliyet sonucu ortalamaları Tablo 1’de görülmektedir.

³⁰ T.C. Sayıştay Başkanlığı, (n 29)

Tablo 1. Seçili Büyükşehir Belediyelerin Performans Ortalamaları

Belediyeler:	2014-2018 arası ortalama faaliyet sonucu	2019-2023 arası ortalama faaliyet sonucu
Adana	0,82	0,97
Ankara	0,95	1,12
Antalya	0,98	1,05
İstanbul	0,86	0,93
Mersin	0,93	0,95

Tablo 1’de, performans ölçütü olarak seçilen faaliyet sonucunun dönem ortalamalarının, tüm büyükşehir belediyeleri için ikinci dönemde (belediye yönetiminin muhalefet partisine geçtiği dönemde) daha yüksek olduğu görülmektedir. Örneğin, Adana Büyükşehir Belediyesi 2014-2018 yılları arasındaki dönemde her yıl giderlerinin ortalama %82’sini gelir olarak elde ederken, bu oran 2019 yerel seçimlerinden 2023 yılına kadarki dönemde %97’ye yükselmiştir. Tablo 1’de 1’in altındaki oranlar, belediyenin giderlerinin gelirlerinden daha yüksek olduğunu (zararda olma durumunu), 1’in üzerinde olması ise tersi durumu (kâr etme durumunu) işaret etmektedir. Oran 1’e yaklaştıkça belediye daha az zarar etmektedir.

İstatistiki analiz kısmında, Tablo 1’deki artışlar üzerinde hangi gelir ve gider kalemlerinin anlamlı etkiye sahip olduğu incelenecektir. Böylelikle bu artışın sebepleri belirlenmiş olacaktır.

6.3. Büyükşehir Belediyelerinin Mali Performanslarına Etki Eden Faktörlerin Analizi

Performansı analizine geçmeden önce verilerin yatay kesit bağımlılık ve birim kök testlerinin yapılması gerekmektedir. Testin hipotezleri şu şekildedir:

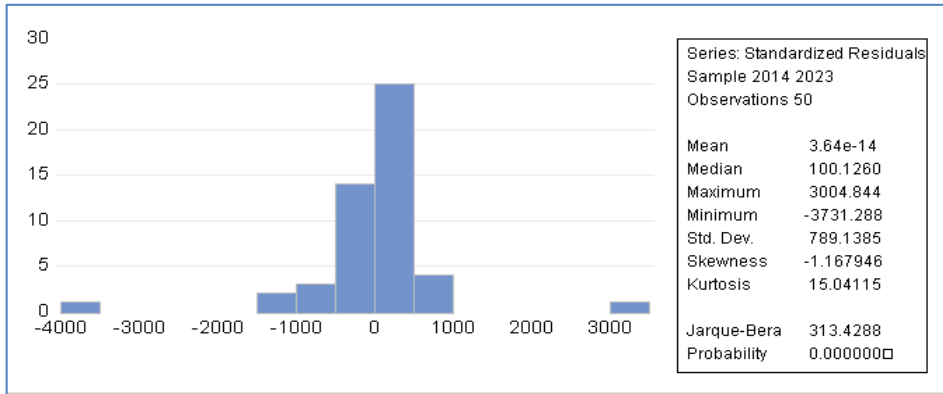
H_0 = Değişkenler arası yatay kesit bağımlılığı bulunmamaktadır.

H_1 = Değişkenler arası yatay kesit bağımlılığı bulunmaktadır.

Breusch-Pagan ve Pesaran yatay kesit bağımlılık testlerinin sonucu sırasıyla 0,0005 ve 0,0000 çıkmıştır. Sonuçlar 0,05'ten küçük olduğu için istatistiksel olarak anlamlıdır ve H_0 hipotezi reddedilmektedir. Bu durum, değişkenler arasında yatay kesit bağımlılığı olduğunu göstermektedir. Yatay kesit bağımlılığının yanı sıra değişkenlerin durağan serilere sahip olması da gerekmektedir. Durağanlığın ölçümü için yapılan bir birim kök testi olan Hadri testinden, bir değişken hariç (sermaye geliri-0,4373) tüm değişkenler 0,05'ten küçük bir değer almıştır. Buradan yola çıkarak serilerin çok büyük ölçüde durağan olduğu söylenebilir.

Şekil 1'de görüldüğü gibi hem 2014-2023 yılları arası verilerin normal dağılım özelliklerine yakın olduğu, yalnızca basıklık derecesinin bir miktar yüksek olduğu görülmektedir.

Şekil 1. Verilerin dağılım istatistikleri



On yıllık toplam verilere dayanarak modelin anlamlı olduğu (f istatistiği: 0,0000) ve açıklayıcılık derecesinin çok yüksek olduğu (düzeltilmiş R^2 : 0,97) söylenebilir. Buradan da model ile elde edilen bilgilerin güvenilir olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

On yıllık süreçte beş büyükşehir belediyesinin faaliyet sonucuna anlamlı etkisi olan bağımsız değişkenlerin teşebbüs ve mülkiyet geliri, diğer gelirler, sermaye geliri, personel gideri, mal ve hizmet alımları, faiz gideri ve sermaye gideri olduğu görülmüştür. Bu değişkenlerin bağımlı değişken üzerindeki etki dereceleri 2019 yerel seçimlerinden önceki ve sonraki periyotlarda ayrı ayrı incelenecektir.

6.3.1. Mart 2014 Yerel Seçimlerinde Seçilen Belediyelerin Performanslarına Etki Eden Faktörler

Tablo 2’de, 2014-2018 yılları arasındaki dönemde beş büyükşehir belediyesinin “performans sonucu (faaliyet sonucu: faaliyet geliri – faaliyet gideri)” bağımlı değişkeni üzerinde hangi bağımsız gelir ve gider değişkenlerinin anlamlı etkiye sahip olduğunu gözler önüne sermektedir.

Tablo 2. 2014-2018 Yılları Arası Dönemin En Küçük Kareler Analizi Sonuçları

Sample: 2014 2018				
Periods included: 5				
Cross-sections included: 5				
Total panel (balanced) observations: 25				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
VERGI_GELIRI	14.67352	6.178881	2.374786	0.0324
TESEBBUS_MULKIYET_GELIRI	0.651719	0.393234	1.657330	0.1197
BAGIS_YARDIM	-2.257074	3.362469	-0.671255	0.5130
DIGER_GELIR	1.005563	0.595303	1.689162	0.1133
SERMAYE_GELIRI	1.108899	0.249245	4.449030	0.0006
PERSONEL_GIDERI	1.870387	1.403364	1.332788	0.2039
MAL_HIZMET_ALIMI	2.408923	0.297329	8.101887	0.0000
FAIZ_GIDERI	-1.990339	1.436932	-1.385130	0.1877
CARI_TRANSFER	2.482734	3.551673	0.699032	0.4960
SERMAYE_GIDERI	0.342693	0.163123	2.100828	0.0543
C	2.25E+08	2.85E+08	0.787716	0.4440
R-squared	0.971024	Mean dependent var	-6.62E+08	
Adjusted R-squared	0.950326	S.D. dependent var	1.31E+09	
S.E. of regression	2.93E+08	Akaike info criterion	42.12981	
Sum squared resid	1.20E+18	Schwarz criterion	42.66612	
Log likelihood	-515.6226	Hannan-Quinn criter.	42.27856	
F-statistic	46.91535	Durbin-Watson stat	2.166642	
Prob(F-statistic)	0.000000			

Tablo 2’de yer alan 2014-2018 yılları arası döneme ait modelin f istatistiği (olasılık değeri) 0,00 çıkmıştır. Ayrıca modelin bağımlı değişkendeki değişimleri açıklama gücü de (düzeltilmiş R^2) %95 ile çok yüksek düzeydedir. Model istatistiksel olarak anlamlıdır ve yüksek derecede açıklama gücüne sahiptir.

Modele göre vergi geliri (p: 0,0324), sermaye geliri (p: 0,0006) ve mal-hizmet alım giderleri (p: 0,0000), %5 anlamlılık düzeyinde olasılık değerleri 0,05’ten küçük olan, bir diğer ifadeyle istatistiksel olarak an-

lamli değişkenlerdir. Katsayılarına bakıldığında, vergi gelirlerindeki bir kat artış olduğunda, faaliyet sonucu üzerinde 14 kattan fazla artış olabilecektir. Sermaye geliri 1,10 kat artışa, mal ve hizmet alım gideri ise 2,40 kat azalışa (gider olduğundan ters yönde etkilemektedir) sebep olmaktadır. Bunlar dışındaki herhangi bir değişkenin performans sonucu üzerinde anlamlı bir etkiye sahip olduğu söylenemez. Çoğunluğunu merkezi yönetimden gelen vergi paylarının oluşturduğu “diğer gelirler” kaleminin anlamlı etkisinin olmaması dikkat çekicidir.

6.3.2. Mart 2019 Yerel Seçimlerinde Seçilen Belediyelerin Performanslarına Etki Eden Faktörler

Tablo 3’te de beş büyükşehir belediyesinin yönetimi el değiştirdikten sonra, 2019-2023 arası yılları kapsayan dönemin performans sonucuna etki eden değişkenleri görülmektedir.

Tablo 3. 2019-2023 Yılları Arası Dönemin En Küçük Kareler Analizi Sonuçları

Sample: 2019 2023				
Periods included: 5				
Cross-sections included: 5				
Total panel (balanced) observations: 25				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
VERGI_GELIRI	2.313197	4.923048	0.469871	0.6457
TESEBBUS_MULKIYET_GEL...	1.311000	0.160407	8.172980	0.0000
BAGIS_YARDIM	4.677067	1.980945	2.361028	0.0333
DIGER_GELIR	0.690662	0.099530	6.939212	0.0000
SERMAYE_GELIRI	0.871865	0.095510	9.128532	0.0000
PERSONEL_GIDERI	0.570268	0.222375	2.564445	0.0225
MAL_HIZMET_ALIMI	0.603973	0.097277	6.208766	0.0000
FAIZ_GIDERI	1.210271	0.251619	4.809929	0.0003
CARI_TRANSFER	0.475353	0.192207	2.473131	0.0268
SERMAYE_GIDERI	1.141593	0.049590	23.02076	0.0000
C	-1.57E+08	1.80E+08	-0.871433	0.3982
R-squared	0.998739	Mean dependent var	-8.51E+08	
Adjusted R-squared	0.997838	S.D. dependent var	3.62E+09	
S.E. of regression	1.69E+08	Akaike info criterion	41.02358	
Sum squared resid	3.98E+17	Schwarz criterion	41.55988	
Log likelihood	-501.7947	Hannan-Quinn criter.	41.17233	
F-statistic	1108.651	Durbin-Watson stat	2.122629	
Prob(F-statistic)	0.000000			

2019-2023 döneminin modeli de istatistiksel olarak anlamlıdır (p : 0,0000). Açıklama düzeyi (düzeltilmiş R^2) önceki dönemden daha da yüksek, hatta 1'e çok yakındır (%99,78).

Bu dönemin anlamlı etkiye sahip değişkenleri daha fazladır. Vergi geliri dışındaki dokuz gelir ve gider kalemi de anlamlı etkiye sahiptir. Olasılık değerleri en düşük (0,0000) olan değişkenler, teşebbüs ve mülkiyet geliri, diğer gelir, sermaye geliri, mal-hizmet alımı ve sermaye gideridir. En yüksek katsayıya sahip değişken bağış ve yardımlardır (4,67). Tüm değişken katsayıları pozitif yönlüdür. Bu durumda gelir arttığında mali performansın düşmesi ya da gider arttığında mali performansın artması gibi bir durumun söz konusu olmadığı anlaşılmaktadır.

Dönemin dikkat çeken özelliği, önceki dönemdeki model açıklayıcılık derecesinin daha da yükselmesi, ayrıca performansı anlamlı şekilde etkileyen değişken sayısının üçten dokuza çıkmasıdır.

7. SONUÇ

Belediyelerin mali performansları üzerinde gelir ve gider yapısının etkinliğinin yanı sıra yönetsel tercihler, siyasi irade ve yerel ihtiyaçlar da belirleyici olmaktadır. Bu nedenle belediyelerde yaşanan iktidar değişimlerini sadece siyasi değil aynı zamanda mali sonuçlarını da dikkate almak gerekmektedir. Bu bağlamda 2019 yerel seçimleri, önemli bir inceleme ve analiz imkânı sunmaktadır. Çünkü 2019 yılı yerel seçimi belediyelerin mali performansının siyasal iktidar değişimiyle nasıl şekillendiğine dair özgün ve veri temelli bir analiz sunmaya ve ayrıca Türkiye'deki büyükşehir belediyelerinin mali yapısının dönemsel olarak karşılaştırılmaya olanak tanımaktadır.

Çalışmada, 2019 yerel seçimlerinden önceki ve sonraki dönemlerde yönetimi el değiştiren Adana, Ankara, Antalya, İstanbul ve Mersin büyükşehir belediyelerinin bu el değişiminden önceki ve sonraki mali performansları ve bu performansla etki eden faktörler incelenmiştir.

Çalışmada, söz konusu beş büyükşehir belediyesine ait Sayıştay denetim raporlarından elde edilen 2014-2023 yılları arası veriler kullanılarak yapılan analizlerde, bu belediyelerin tümünde performans artışı yaşandığı gözlemlenmiştir. 2019 öncesi dönemde belediyelerin mali performansını etkileyen gelirler vergi ve sermaye gelirleri iken, tek etkili gider mal ve hizmet alım gideri olarak belirlenmiştir. 2019 sonrası dönemde gelir ve giderlerin mali performansı etkileme dereceleri daha anlamlı olup, vergi geliri dışındaki tüm kalemlerin mali performans üzerinde etkisi olduğu görülmüştür. Bu durum 2019 öncesi dönemde model

dışı değişkenlerin mali performans üzerinde daha fazla etkiye sahip olduğu şeklinde yorumlanabilir.

2019 öncesi dönemde daha az muhasebe kalemi mali performans üzerinde anlamlı düzeyde etkiliyken 2019 sonrasında hemen hemen tüm değişkenler anlamlı etki bırakır hale gelmiştir. Modellerin açıklayıcılık derecelerinin %95 ve üzerinde olduğu göz önüne alındığında, performans kriterini belirlemede bu değişkenler dışında başka bir etkenin önemli düzeyde varlığından çok da söz edilememektedir. Bu durumda, 2019 öncesi dönemde mali performans yükselişlerinin vergi gelirleri ve sermaye gelirlerindeki artış ve mal-hizmet alım giderlerindeki azalışla ilişkilendirilebileceği söylenebilir. Mali performans düşüşlerinde ise söz konusu gelirler azalmakta, mal-hizmet alımları ise artmaktadır. 2019 sonrasında ise vergi gelirleri dışındaki tüm gelirlerin ve tüm giderlerin mali performans üzerine istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır.

KAYNAKÇA

Ağcakaya S, ‘Yerel Yönetimlerde Performans Ölçümü ve Benzer Tip Belediyelerde Mali Performans Uygulamaları’ (2009) 9(9) Sosyoe-konomi 39

AKP, ‘Gerçek Belediyecilik’ (2024) <<https://www.akparti.org.tr/media/0iphdqk/2024-yerel-se%C3%A7imleri-se%C3%A7im-beyannamesi.pdf>> Erişim: 15 Mayıs 2025

Alkan BŞ, Yeni Kamu İşletmeciliği Yaklaşımından Hareketle Kamu İdarelerinde Mali Analiz Uygulaması (2018) (17. ÜİK Özel Sayısı) Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi 805

Arikboğa E, Geçmişten Geleceğe Büyükşehir Belediye Modeli (3rd edn Yerel Politikalar 2013) 48

Arikboğa E, ‘Büyükşehir Yönetim Sistemi: Büyükşehir ve İlçe Belediyeleri’ in Görmez K (ed), Yerel Yönetimler (1st edn Orion Kitapevi 2015) 190

Aydın A, ‘Altıncı Daire-İ Belediye ile Sixième Arrondissement Karşılaştırması’ (2019) 11(8) OPUS 2708

CHP, ‘2024 Yerel Seçim Bildirgesi’ <<https://chp.org.tr/yayin/2024-yerel-secim-bildirgesi/Open>> Erişim: 01 Haziran 2025

Çapa M, ‘Ankara Şehreminliği ve Şehreminleri (1924-1930)’ (2020) (67) Atatürk Yolu Dergisi 75

Erbay Y and Akgün H, Türkiye’de ve Avrupa’da Yerel Yönetimler (1st edn Der Yayınları 2017)

Eryılmaz B, Kamu Yönetimi: Düşünceler- Yapılar- Fonksiyonlar (5th edn Umuttepe Yayınları 2012)

Eryılmaz B, Tanzimat ve Yönetimde Modernleşme (1st edn İşaret Yayınları 2017)

Fatihudin D, Upe J and Mochklas M, 'How Measuring Financial Performance' (2018) 9(6) International Journal of Civil Engineering and Technology 553

Gül Kır S, 'Ankara Büyükşehir Belediyesinin Mali Yapılanması' (2025) 8(1) Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi 237

Gündüzöz İ, 'Yüzüncü Yılında Yerel Yönetimler' (2023) Türk İdare Dergisi

Hamza Çelikyay H and Ağraş S, 'İhtisaslaşma Programına Dahil Üniversitelerin Kaynak Analizi' (2023) 6(3) Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi 698

Koçak Y, Türkiye'de Yerel Yönetimler (1st edn Siyasal Kitabevi 2013)

Oktay T, 'Büyükşehir Belediye Yönetimi' (1998) 2(10) Öneri Dergisi 63

Oktay T, Osmanlı'da Büyükşehir Belediye Yönetimi (4th edn Yeditepe Yayınevi 2011)

Ortaylı İ, Tanzimattan Sonra Mahalli İdareler (1st edn TODAİE 1974)

Ortaylı İ, Tanzimattan Cumhuriyete Yerel Yönetim Geleneği (1st edn Hil Yayınları 2001)

Sayıştay, 'Denetim Raporları' <<https://www.sayistay.gov.tr/reports/category/31-belediyeler---bagli-idareler>> Erişim: 25 Mart 2025

Ulusoy A and Akdemir T, Mahallî İdareler (8th edn Seçkin 2013)

Tsoutsoura M, 'Corporate Social Responsibility and Financial Performance' (2004) <<https://escholarship.org/uc/item/111799p2>> Erişim: 13 Mayıs 2025

Ünal F, 'Yasal ve Yapısal Dönüşüm' (2011) Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi

Yetkin O, 'Büyükşehir Belediyelerinin Geleceği' (2020) (1) Akademik Düşünce Dergisi

Yörükoğlu F, 'Türk Belediyeciliğinin Gelişim Süreci' (2009) 12(35) Mevzuat Dergisi

- Araştırma Makalesi -

**#İHRACATIN YAPAY ZEKA TABANLI
ZAMAN SERİSİ TAHMİNİ:
TÜRKİYE ÖRNEĞİ***

(ARTIFICIAL INTELLIGENCE-BASED TIME SERIES FORECASTING OF
EXPORTS: CASE STUDY OF TURKEY)

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Emrah KIRATOĞLU**
Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer İlknur Yeşim DİNÇEL KIRATOĞLU***

ÖZ

Bu çalışma Türkiye'nin 1987–2022 dönemi ihracat verilerine dayanarak, 2023–2025 dönemi ihracat tahminlerini makine öğrenmesi algoritmalarından Destek Vektör Makineleri (DVM) ve Yapay Sinir Ağları (YSA) ile gerçekleştirmeyi amaçlamaktadır. Bulgular, DVM tahmininin Türkiye Cumhuriyeti Orta Vadeli Program (OVP) ihracat beklentileriyle yüksek ölçüde örtüştüğünü; ihracatın yıllar itibarıyla artmaya devam edeceğini, ancak bu artışın 2025'e doğru yavaşlayacağını göstermektedir. Buna karşılık YSA tahmini, 2024 yılı için ihracatta düşüş öngörerek politika beklentileriyle çelişmiştir. Tahmin performansı açısından DVM modeli, %9,19'luk MAPE değeriyle YSA'nın MAPE değeri %9,58'den daha düşük sapma göstermiştir. Ayrıca R^2 değeri, DVM'de 98,30 ;

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 04.07.2025 tarihinde Yayinevimize ulaşmış olup, 16.10.2025 tarihinde birinci hakem; 20.10.2025 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

** Harran Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, emrahkiratoglu@harran.edu.tr, ORCID: 0000-0002-1571-081X

*** Harran Üniversitesi İİBF İktisat Bölümü, dincelyesim@harran.edu.tr, ORCID: 0000-0001-6367-7949

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazarlar tarafından çıkar çatışması bildirilmemiştir.

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

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

Bu makaleye atıf için; KIRATOĞLU, Emrah, DİNÇEL KIRATOĞLU, İlknur Yeşim, “İhracatın Yapay Zeka Tabanlı Zaman Serisi Tahmini: Türkiye Örneği”, Mali Hukuk Dergisi, Cilt No.: 21, Sayı No.: 251, 2025, s. 2045-2074.

YSA'da 96,30'dur. Bulgular tek değişkenli zaman serisi modellerinde DVM'nin daha başarılı sonuçlar verdiği yönündeki literatür ile de paralellik göstermektedir. Çalışma, yüksek doğruluk düzeyine sahip ihracat tahminlerinin özellikle dış ticarete bağımlı ve döviz kısıtı yaşayan gelişmekte olan ülkelerde sektör teşvikleri ve maliye politikalarının stratejik planlanmasında kritik role sahip olduğunu ortaya koymaktadır.

Anahtar Kelimeler: İhracat, Makine Öğrenmesi, Maliye Politikası, Yapay Sinir Ağları, Destek Vektör Makineleri

ABSTRACT

This study forecasts Turkey's exports for the period 2023–2025, using Support Vector Machines (SVM) and Artificial Neural Networks (ANN), based on annual data between 1987 to 2022. Results indicate that the SVM model closely matches the export targets of Turkey's Mid-Term Program, projecting continued growth with a slowdown toward 2025. In contrast, the ANN model forecasts a decline in 2024, diverging from policy expectations. In terms of accuracy, SVM outperformed ANN, with a lower Absolute Mean Percentage Error (9.19% vs. 9.58%) and a higher R^2 value (98.30 vs. 96.30). The findings align with the literature supporting SVM's superior performance in univariate time series forecasting. The study highlights the strategic value of accurate export forecasts for developing economies, particularly those with high foreign trade dependency and currency constraints, in shaping effective fiscal and trade policies.

Keywords: Export, Machine Learning, Fiscal Policy, Artificial Neural Networks, Support Vector Machines

GİRİŞ

Büyüme ve kalkınmanın sağlanmasında gerekli finansmanın kaynağı, ülkelerin piyasa ve sanayilerinin yapısal boyutuna bağlı olarak farklılık göstermektedir. Gelişmiş ülkelerde sanayi sektörünün iktisadi yapı içindeki payı ve finansal piyasaların derinliği büyümenin finansmanının sağlanmasında avantaj yaratmaktadır. Gelişme sürecindeki ülkelerde ise iktisadi yapı içinde hizmet sektörünün ağırlıklı oluşu ve finansal piyasaların kırılganlığı ülke ekonomilerinin konjonktürel dalgalan-

malara karşı daha hassas hale getirmektedir. Bu durumda dış ticaret ön plana çıkmaktadır.

İhracat bir ülkenin büyüme ve sürdürülebilir kalkınma süreçlerinde oldukça önem bir makroekonomik değişkendir¹. Net dış ticaret geliri döviz rezervlerini arttırarak sermaye yaratırken, ödemeler bilançosu dengesinin oluşmasında katkı sağlamaktadır. İhracat geliri ile özellikle gelişmekte olan ülkelerde finans piyasalarındaki kırılğanlığın neden olduğu döviz kısıtı aşılabilmektedir. İhracat ile dış ödemelerde yaşanabilecek krizler azalmaktadır. Ayrıca ihracat artışı rekabeti de beraberinde getirmekte, ölçek ekonomilerini geliştirerek maliyetleri azaltmaktadır². Küresel rekabete entegre olan firmalarda, özellikle gelişme sürecindeki ülkelerde teknoloji transferi ve kalifiye elemanların ön plana çıkmasını sağlamaktadır³.

İhracat dış ödemeler için döviz yaratmakla beraber, iç piyasalar için de olumlu sonuçlar üreten bir iktisadi faaliyettir. Uluslararası piyasalara entegre olunması rekabet ortamını canlandırmakta, yerli üretici için yeni piyasalara ulaşmanın önünü açmaktadır. Bu rekabet ortamı firmaların verimliliğini arttırmakta, teknik bilgi ve teknolojik gelişmelerin ülke içinde yaygınlaşmasını sağlamaktadır. Böylece verimlilik artışı ve ölçek ekonomileri ile iktisadi büyüme üzerinde teknolojinin dolaylı etkisi yansımaktadır. Bunun yanı sıra işgücü maliyetlerinin azalmasını sağlamaktadır. Küresel tedarik zincirlerinin karmaşıklığı göz önüne alındığında, ihracatın iktisadi büyüme üzerindeki etkisi giderek önem kazanmıştır⁴. Ancak küresel piyasaya giren yerli üreticilerin rekabet ortamında cılız kalması, damping ve kartel ile karşılaşması da muhtemeldir. Özetle; ihracatın ülke ekonomileri üzerindeki etkileri dış ticaretin yoğun olduğu sektörlerle istihdam yaratarak işsizliği azaltma, döviz girdisi sağlayarak cari dengeye ulaşmada katkıda bulunma, teknoloji yatırımlarını teşvik etme ve verimlilik artışı sağlama olarak sıralanabilmektedir⁵⁶⁷⁸.

¹ Paul R Krugman and Maurice Obstfeld, International Economics: Theory and Policy (12th edn, Pearson 2021) 123

² Marc J Melitz, The Impact of Trade on Intra-Industry Reallocations and Aggregate Industry Productivity (2003) 71(6) Econometrica 1695, 1705

³ Wolfgang Keller, International Technology Diffusion (2004) 42(3) Journal of Economic Literature 752, 760

⁴ Gene Grossman and Elhanan Helpman, Innovation and Growth in the Global Economy (1st edn, MIT Press 1991) 85

⁵ David Dollar and Aart Kraay, Institutions, Trade, and Growth (2003) 50(1) Journal of Monetary Economics 133, 145

İhracat tahmini, diğer tahminleme çalışmalarında olduğu gibi, son yıllarda ulusal ve uluslararası literatürde dikkat çeken konular arasındadır. ARIMA, regresyon analizi, istatistik analiz gibi çeşitli geleneksel tahmin yöntemlerinin yanı sıra yapay zeka ve makine öğrenmesinin dahil edildiği modern tahmin yöntemlerine dayanan ampirik çalışmalar giderek yoğunlaşmaya başlamıştır. Yapay zekanın dahil edildiği tahminleme çalışmalarında yapay sinir ağları, LSTM, karar ağaçları, destek vektör makineleri gibi teknikler kullanılmaktadır. Yapay zeka ile tahminleme ise bu sürece yeni bir boyut kazandırmıştır. Zira yapay zeka tabanlı tahminlemeler makine öğrenmesi, derin öğrenme, doğal dil işleme gibi ileri analiz yöntemlerini kullanarak yüksek doğruluk düzeylerinde tahminler üretebilmektedir⁹. Yüksek doğruluklu ihracat tahminleri politika yapıcılara strateji kurma, kalıcı büyümenin temel sektörü olan sanayi sektörüne derinlik kazandırmada risk ve olumsuzlukları azaltmada yardımcı olma potansiyeli taşımaktadır¹⁰.

Politika yapıcılar için ihracat tahminlerinin avantajları; sanayi ve ticaret politikalarının daha etkili şekilde planlanabilmesi, doğru tahminler sayesinde teşvik ve sübvansiyonların hangi sektörlerle ne düzeyde dağıtılacağına yönelik ön bilgi sağlaması ve küresel rekabette avantaj elde etmek amacıyla dünya ekonomisindeki gelişmelere uygun politikalar geliştirilmesi şeklinde sıralanabilmektedir. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde dış ticaret performansı kamu bütçesi üzerinde etkili bir değişkendir. İhracatın sağladığı döviz girdisi ve ödemeler dengesine olumlu etkisi, kamu finansman dengesi açısından oldukça önem arz etmektedir. Bu açıdan bakıldığında, politika yapıcıların bütçe hedeflerinin tutarlı olması bir ölçüde dış ticarete bağlıdır. Yüksek doğruluklu ihracat tahmini ve buna bağlı olarak teşvik mekanizmalarının geliştirilmesi/çeşitlen-

⁶ David Autor, David Dorn and Gordon Hanson, The China Syndrome: Local Labor Market Effects of Import Competition in the United States (2013) 103(6) American Economic Review 2121, 2140

⁷ Dani Rodrik, Industrial Policy: Don't Ask Whether, Ask How (2008) 1(1) Middle East Development Journal 1, 17

⁸ Joseph Schumpeter, Capitalism, Socialism and Democracy (1st edn, Harper and Brothers 1942) 123

⁹ Hyunyoung Choi and Hal Varian, Predicting the Present with Google Trends (2012) 88(1) Economic Record 2,5

¹⁰ Giovanni Pellegrini and Alessandro Rosina, Forecasting Industrial Production: Policy Implications and Model Comparison (2020) 56, Journal of Economic Forecasting 112, 118

dirilmesi maliye politikası açısından çalışmanın kurumsal önemini ortaya koymaktadır.

Bu çalışmada; makine öğrenmesi algoritmalarından Destek Vektör Makineleri (DVM) ve Yapay Sinir Ağları (YSA) ile Türkiye'nin 1987-2022 dönemi ihracatı üzerinden 2023-2025 dönemi ihracat değerleri tahmin edilmesi amaçlanmıştır. Kısa dönem tahminleri tahmin gücünün yüksek olmasına olanak sağlamaktadır. Türkiye'nin makroekonomik yapısı göz önüne alındığında, yapay zeka tabanlı tahminleme ile ihracat stratejilerinin rasyonelliğinin artmasına ve küresel rekabet ortamında güç kazanmasına katkıda bulunması beklenmektedir.

1. KURAMSAL VE AMPİRİK LİTERATÜR

İhracat tahminlemesinin politika yapıcılar açısından önemini görebilmek için ihracatın ekonomi için önemine bakmak gerekmektedir. İhracatın makroekonomik yapı içindeki önemi doktrinlerde yer edinmiştir. Klasik İktisatçıların temel teorileri arasında yer alan Smith'in Mutlak Üstünlük Teorisi ve Ricardo'nun Karşılaştırmalı Üstünlükler Teorisi ülkelerin ihracatları üzerine odaklanmaktadır. Mutlak üstünlük teorisine göre, ülke hangi mal ve hizmette uzman ise ihracatı bu mal ve hizmet üzerinden gerçekleştirmelidir. Ricardo'ya göre ise mal ve hizmetteki uzmanlığın nispi ölçüsü baz alınarak ihracat gerçekleştirilmelidir. Böylece uluslararası ticarete kaynak verimliliği sağlanmış olacaktır. Bu açıdan bakıldığında, ihracat tahmini rekabet avantajı sağlamada hangi sektörün öncü olduğunu belirleme noktasında önem arz etmektedir.

Heckscher-Ohlin Teorisi, diğer adıyla faktör donanımı teorisi, ülkelerin sahip oldukları üretim faktörlerine bağlı olarak belirli mallarda uzmanlaşacağını ve ihracat yapacağını belirtmektedir. Buna göre hangi üretim faktörü yoğun ise bu üretim faktörüne dayalı ürünlerini ihraç ederken, kıt olanları ithal edecektir. Böylece karşılaştırmalı üstünlük elde edilecektir.

Keynesyen iktisat, toplam talep üzerinden ihracatın büyümeye etkisini ele almaktadır. Keynesyen modelde dış talep, toplam üretim ve istihdam düzeyi üzerinde doğrudan etkilidir. Dolayısıyla ihracat tahminleri konjonktürel dalgalanmalarda tercih edilecek para ve maliye politikalarının belirlenmesinde kritik bir role sahiptir.

Yeni Klasik iktisat iktisadi ajanların rasyonel karar alabilmesi için bilgi akışına atıf yapmaktadır. Bu açıdan bakıldığında, ihracat tahmini rasyonel karar almada sürece katkı sunabilecek bir argümandır.

Yakın dönem dış ticaret teorilerine bakıldığında ise, piyasa mekanizmasının yanı sıra stratejik politikalarla ihracatın desteklemesi gerektiğini ileri sürülmektedir¹¹. Diğer bir ifadeyle uzun vadeli stratejik planlama büyüme için önem arz etmektedir. Örneğin, Güney Kore ve Çin gibi ülkelerde devlet destekli ihracat teşviklerinin ekonomik büyümeyi hızlandırdığını göstermektedir. Dışa açık ekonomilerin ihracat ile hızlı büyüme sağladığını ileri süren ihracata dayalı büyüme modelinde özellikle Doğu Asya ülkelerinin kalkınma deneyimleri bu yöntemin başarılı örnekleri arasındadır¹². Bu açıdan bakıldığında, ihracat tahminlerinin yüksek doğrulukla yapılarak sübvansiyon ya da sektörel teşvikler ile iktisadi büyüme sağlanabilmektedir¹³. Bu yaklaşımlar, ihracat tahminlerinin politika yapıcılar için kritik bir araç olduğu ve iktisadi büyümenin sürdürülebilirliği ve rekabet gücünün artırılmasında strateji üretme açısından önemini ortaya koymaktadır.

Literatürde ihracat tahmini yapan ampirik çalışmalar yöntem bakımından 3 grupta incelenebilmektedir: Geleneksel istatistik yöntemlerle tahmin yapılan çalışmalar, modern yöntemlerle tahmin yapılan çalışmalar, hem geleneksel hem modern yöntemlerle tahmin yapılan melez çalışmalar.

İhracat tahmininde geleneksel istatistik yöntemlerle tahmin yapan çalışmalardan Temiz ve Temuçin (2016)¹⁴ Türkiye'nin 2014 yılı ihracatını HoltWinters ve Box-Jenkins yöntemleri ile; Nguyen vd. (2024)¹⁵ Vietnam'ın ihracatını MIDAS ve MF-VAR yöntemleri ile; Kargbo (2007)¹⁶ Güney Afrika'nın tarımsal ithalat ve ihracatını ARIMA, VAR ve VECM ile tahmin etmişlerdir.

¹¹ Ha-Joon Chang, *Kicking Away the Ladder: Development Strategy in Historical Perspective* (1st edn, Anthem Press 2002) 110

¹² Béla Balassa, 'Exports and Economic Growth: Further Evidence' (1978) 5(2) *Journal of Development Economics* 181, 183

¹³ Dani Rodrik, *One Economics, Many Recipes: Globalization, Institutions, and Economic Growth* (1st edn, Princeton University Press 2007) 145

¹⁴ İsmail Temiz ve Tolga Temuçin, 'Türkiye Dış Ticaret İhracat Hacminin Projeksiyonu: Holt-Winters ve Box-Jenkins Modellerinin Bir Kıyaslaması' (2016) 21/3 *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* 937

¹⁵ Thi Hien Nguyen, Mai Trang Le, Hoang Anh Tuan and Kim Aanh Tran 'Nowcasting Vietnam's Export Growth with Mixed Frequency Data' (2024) 18(9) *Revista de Gestão Social e Ambiental* 7

¹⁶ James Kargbo, 'Forecasting Agricultural Exports and Imports in South Africa' (2007) 39(16) *Applied Economics* 2084

İhracat tahmininde modern yöntemleri kullanan çalışmalardan Yaman Selçi ve Akgül (2020)¹⁷ Türkiye'nin 2002-2017 dönemi ihracatını yapay sinir ağları ile; Tekin (2023)¹⁸ Türkiye'nin 2021-Aralık ayı yatırım, tüketim ve hammadde mallarının ihracatını yapay sinir ağları ile; Vasagam vd. (2024)¹⁹ Hindistan'ın deri ayakkabı ihracatını yapay sinir ağları ile; Srisuradetchai ve Phaphan (2024)²⁰ durian meyvesi ihracatını derin sinir ağları ile; Qu vd. (2019)²¹ Çin'in ithalat ve ihracatını LTSM ile; İstiqlala ve Kurdhi (2024)²² küresel ihracat ve ithalatı DVM ve Rastgele Orman algoritmaları ile tahmin etmişlerdir.

İhracat tahmininde hem makine öğrenmesi hem geleneksel istatistik yöntemlerle tahmin yapılan melez çalışmalar da bulunmaktadır. Bu çalışmalar geleneksel ve modern yöntemlerin bir arada kullanılarak bulguların karşılaştırıldığı çalışmalardır. Bu çalışmalardan Co ve Boosarawongse (2007)²³ Tayland'ın pirinç ihracatını Box-Jenkins ve YSA ile; Polat (2009)²⁴ Türkiye'nin ithalat ve ihracatını YSA ve ARIMA ile; Urrutia vd. (2019)²⁵ Filipinler'in ithalat ve ihracatını YSA ve ARIMA

¹⁷ Büşra Yaman Selçi and Yalçın Akgül, 'Türkiye'nin İhracat Değerlerinin Yapay Sinir Ağları ile Tahmini Üzerine Bir İnceleme' (2020) 2(2) Nicel Bilimler Dergisi 29

¹⁸ Taner Güneş Tekin, 'Geniş Ekonomik Grupların İhracat Değerinin Yapay Sinir Ağları Yöntemiyle Tahminlenmesi' (2023) 95 EKEV Akademi Dergisi 319

¹⁹ Swamiraj Vasagam, Bhoopalan Ravikumar, Rajkumar Kavibharathi, Jeyasekaran Keerthana, Ramaseshan Sathya and Kharbanda Geetika 'Prediction of Leather Footwear Export Using Learning Algorithms Based on ANN Model' (2024) 238 Expert Systems with Applications 4

²⁰ Pakorn Srisuradetchai and Warunee Phaphan, 'Using Monte-Carlo Dropout in Deep Neural Networks for Interval Forecasting of Durian Export' (2024) 19 WSEAS Transactions on Systems and Control 10

²¹ Qinglin Qu, Zhao Li, Juanjuan Tang, Shiwei Wu and Ruishuang Wang 'A Trend Forecast of Import and Export Trade Total Volume Based on LSTM' (2019) 611 IOP Conference Series: Materials Science and Engineering 012040 4

²² Hafidz Istiqlala and Nur Ariefa Kurdhi, 'Forecasting Import-Export Volume and Value Using Support Vector Machines and Random Forests' in Proceedings of the International Conference on Mathematics and Learning Research (2024) 41

²³ Hung-Chih Co and Rapeepan Boosarawongse, 'Forecasting Thailand Rice Export: Statistical Techniques vs Artificial Neural Networks' (2007) 53 Computers & Industrial Engineering 610

²⁴ Özgür Polat, Türkiye'nin Dış Ticaret Verilerinin Öngörüsünde Yapay Sinir Ağları ve Box-Jenkins Modellerinin Karşılaştırmalı Analizi (Yayımlanmamış doktora tezi, Atatürk Üniversitesi 2009) 55

²⁵ James Urrutia, Azra Abdul and Juan Atienza, 'Forecasting Philippines Imports and Exports Using Bayesian Artificial Neural Network and Autoregressive Integrated Moving Average' (2019) AIP Conference Proceedings 5

ile; Alam (2019)²⁶ Suudi Arabistan'ın ihracatını YSA ve ARIMA ile; Bai vd. (2022)²⁷ Çin'in ithalat ve ihracatını YSA ve ARIMAX ile tahmin etmiştir. Bu çalışmaların elde ettiği ortak bulgu ise makine öğrenmesine dayalı tahminlerin geleneksel yöntemlere göre daha yüksek tahmin gücüne sahip, diğer bir ifadeyle, daha başarılı tahminler üretmiş olmasıdır.

Yapay zeka ürünü olarak makine öğrenmesi algoritmaları oldukça yüksek performansla tahminleme yapabilmektedir. Bu çalışmanın literatürdeki diğer ampirik çalışmalardan ayrılan yanı ise; teknik bilimlerde sıkça kullanılan yapay zeka ile tahminlemenin sosyal bilimlerde uygulanmış olmasıdır. Çalışmada modern tahmin yöntemlerinden YSA ve DVM algoritmalarının bir arada kullanılarak ihracat tahmini yapılmıştır. Modern tahmin yöntemlerini kullanan çalışmalara bakıldığında ya bir algoritma ile tahminleme yaptığı ya da bir algoritma ve bir istatistik yöntemin bir arada kullanıldığı görülmektedir.

Bunun yanı sıra çok az sayıda çalışma iki ya da daha fazla algoritma ile tahminleme yapmıştır. Bu çalışmada da birden çok algoritma ile tahmin yapılarak, algoritmalarından elde edilen bulguların diğer algoritma ile sağlamasının yapılması amaçlanmış, bir algoritmadan elde edilen tahmin sonuçlarının farklı bir algoritma ile test edilmesi sağlanmıştır. Böylece yüksek performans ile tahminleme yapabilmede farklı algoritmaların bir arada kullanılabilirliği araştırılmıştır. Türkiye'nin toplam ihracatı, hammadde ve aramalı ihracatının birden fazla algoritma ile tahminlemesinin yapıldığı ampirik çalışma bulunmaması bakımından, bu çalışmanın başta ulusal literatüre katkı sağlayacağı umulmaktadır.

2. YÖNTEM

İktisatta nicel yöntem kullanan ampirik çalışmaların büyük bir kısmı değişkenler arasındaki ilişkileri geçmiş dönemlerde gerçekleşen tutarlar ve değerler üzerinden nedensellik eş-bütünleşme boyutunda analiz etmektedir. Geleceğe dönük öngörü modelleri ise sosyal bilimlerden özellikle iktisat ve finans alanlarında son yıllarda giderek yaygınlaşmıştır.

VAR modelleri, Box-Jenkins yöntemi gibi geleneksel istatistik ve ekonometrik yöntemlerle öngörü modelleri yapılabilmektedir. Günümüzde hemen her alanda dikkat çeken yapay zeka ise tahminleme ça-

²⁶ Taufiq Alam, 'Forecasting Exports and Imports through Artificial Neural Network and Autoregressive Integrated Moving Average' (2019) 8 Decision Science Letters 249

²⁷ Yuhui Bai, Shun Wang and Xiaofei Zhang, 'Foreign Trade Survey Data: Do They Help in Forecasting Exports and Imports?' (2022) 35 Journal of System Science and Complexity 1839

lışmalarında da yer edinmektedir. Yapay zekanın alt ürünü olan makine öğrenmesi algoritmaları ile tahmin/öngörü modellemeleri ise modern yöntemler arasında kabul görmektedir. Modern tahmin yöntemleri arasında DVM, YSA ve karar ağaçları başta olmak üzere birçok algoritma geliştirilmiştir. Bu algoritmalar bir değişkeni diğer değişkenler ile olan ilişkileri üzerinden ya da yalnızca ilgili değişkenin geçmiş dönem gerçekleşme düzeyleri üzerinden gelecekte ulaşabilecekleri parasal tutarlar tahmin edebilmektedir. Bu tahminler ise geçmiş dönem gerçekleşme düzeylerinin yapay zeka tarafından öğrenilmesi sayesinde yapılabilmektedir.

Bu çalışmada makine öğrenmesi algoritmalarından DVM ve YSA ile Türkiye'nin 2023-2025 dönemi ihracatı tahmin edilmiştir. YSA ve DVM iktisadi verilerin altında yatan doğrusal olmayan yapısal kırılmalar, ani politika değişimleri ve dışsal şoklar gibi etmenlerin varlığı, daha esnek ve karmaşık örüntüleri öğrenme kapasitesine sahiptir. Bu avantaj da yöntemin tercih edilmesini sağlamıştır. YSA özellikle yüksek boyutlu, belirsizlik içeren ve dönemsel etkilerin baskın olduğu zaman serilerinde öngörü başarısı açısından güçlüdür²⁸. Çalışmada kullanılan Türkiye'ye ait ihracat verileri iktisadi krizler (1994, 2001, 2008), yapısal reformlar ve küresel pandemi gibi kırılğanlıkların sonuçlarını içerdiği için zaman serisinin yapısını önemli ölçüde etkilemiştir. Bu tür dalgalanmalara sahip zaman serileri, doğrusal olmayan ilişkilerin öğrenilmesini gerektirmekte ve YSA gibi makine öğrenmesi yöntemleri yüksek doğruluk oranları ile tahmin performansı sergileyebilmektedir²⁹³⁰. Özellikle ekonomik kriz dönemlerinin oluşturduğu ani sıçramalar ve yapısal kırılmaların modellenmesinde YSA'nın esnek mimarisi ve çok katmanlı yapısı avantaj sağlamaktadır.

DVM, sınırlı gözlem sayısına sahip ve gürültü içeren veri setlerinde dahi yüksek genelleme performansı sunabilen güçlü bir sınıflandırma ve regresyon tekniğidir³¹. Türkiye'nin 1987-2022 dönemine ait yıllık bazda düzenlenmiş ihracat verisi, gözlem sayısının kısıtlı olması nedeniyle geleneksel tahminleme modellerinde sıklıkla karşılaşılan aşırı uyum (overfitting) sorununu beraberinde getirme ihtimaline sahiptir. Bu

²⁸ Guoqiang Zhang, Eddy Patuwo and Michael Hu, Forecasting with Artificial Neural Networks: The State of the Art (1998) 14(1) International Journal of Forecasting 35, 53

²⁹ Wei Huang, Yoshiteru Nakamori and Shou Yang Wang, Forecasting Stock Market Movement Direction with Support Vector Machine (2005) 32(10) Computers & Operations Research 4

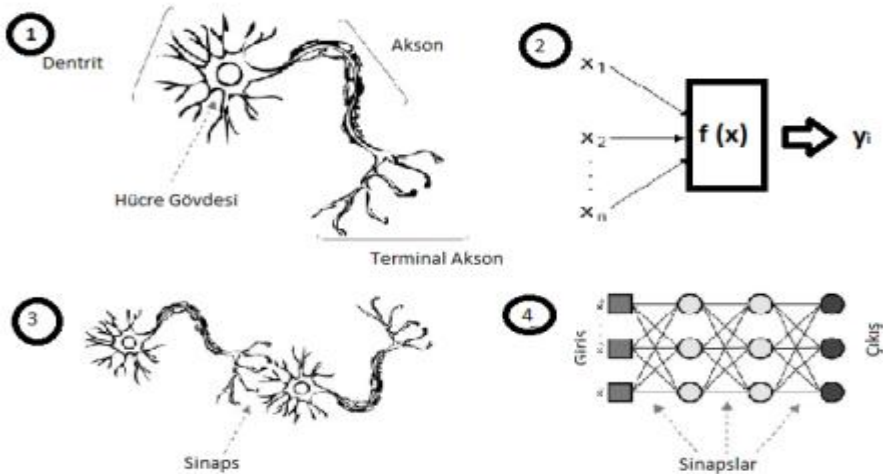
³⁰ Amir Atiya, Bankruptcy Prediction for Credit Risk Using Neural Networks: A Survey and New Results (2001) 12(4) IEEE Transactions on Neural Networks 929, 930

³¹ Alex Smola and B Schölkopf, A Tutorial on Support Vector Regression (2004) 14(3) Statistics and Computing 199, 199

bağlamda DVM, özellikle küçük veri setleri üzerinde optimum ayırım hiper düzlemi oluşturarak yüksek doğrulukta tahmin yapma kapasitesiyle öne çıkmaktadır³².

2.1. Yapay Sinir Ağları (YSA)

Yapay zekanın alt ürünü olan makine öğrenmesi kümeleme ve tahminlemeye yönelik çeşitli algoritmaları barındıran geniş bir çalışma sahasıdır. Yapay sinir ağları (YSA) da bu algoritmalar arasındadır. YSA temel olarak biyolojik sinir ağından esinlenilerek geliştirilmiş bir modeldir. Evrensel Yakınsama Teoremi (Universal Approximation Theorem) metodolojisine dayanan, karmaşık ağları taklit edebilen YSA biyolojik sinir ağı gibi öğrenen ve bilgi depolayan ve bu bilgileri kullanabilen bir sistemdir³³. YSA bilgileri kullanarak, sonrasında herhangi bir bilgi girişi olmasa dahi, öğrenebilir ve istenen dönemler için sonuçlar üretebilmektedir³⁴. Biyolojik sinir ağı ve YSA sisteminin genel görünümü Şekil 1’dedir.



Şekil 1: Biyolojik Sinir Ağı ve Yapay Sinir Ağı

Kaynak: Maltarollo vd., 2013, 17

³² Li-Juan Cao and Eng Hock Francis Tayi Support vector machine with adaptive parameters in financial time series forecasting (2003) IEEE Transactions on Neural Networks, 14(6), 1508

³³ Raul Rojas, Neural Networks: A Systematic Introduction (1st edn, Springer Science + Business Media 2013) 20

³⁴ Fatma Sönmez Çakır, Yapay Sinir Ağları: Matlab Kodları ve Matlab Toolbox Çözümleri (4th edn, Nobel Akademik Yayıncılık 2020) 3–4

Şekil 1’de görüldüğü üzere, YSA’lar girdiler, ağırlıklar, toplama fonksiyonu, transfer fonksiyonu ve çıktılardır. Sinir hücresindeki aksonlar çıktıları, dendritler toplama fonksiyonunu, çekirdek transfer fonksiyonunu ve sinapsler ağırlıkları temsil etmektedir³⁵.

YSA öğrenme stratejileri danışmanlı öğrenme, danışmansız öğrenme ve destekleyici öğrenmedir. Danışmanlı öğrenmede ağa girdilerin ve çıktıların verilerek, girdiler ve çıktılar arasındaki ilişkinin öğretilmesi sağlanmaktadır.³⁶ Danışmansız öğrenmede danışmanlı öğrenmenin aksine ağa bilgi girişi yapılmamaktadır. Bu yöntemde sistem, kendisine verilen girdiler üzerinden çıktılar üretmekte, ağ ağırlıklarını kendisi ayarlamaktadır. Sisteme girilen veriler, eğilim ve düzenine göre uyarlamalar ağ tarafından yapılmaktadır. Bu nedenle sonuçların doğruluğuna ilişkin kontroller yapılmalıdır.³⁷ Destekleyici öğrenme ise sistemin komut ile sistem çalıştırılıp zıt komut kararı alana kadar çalıştırılmasıdır. Başarılı-başarısız, doğru-yanlış gibi ikili mantık kullanılmaktadır. Bu yöntemde sisteme yalnızca girdiler verilerek çıktıların tahmin edilmesi istenmektedir³⁸.

YSA mimarileri sinirler arasındaki bağlantıların yönlerine göre ileri beslemeli (feed-forward) ve geri beslemeli (feedback) olarak ikiye ayrılmaktadır.

Geri beslemeli ağlar veri akışında hem ileri hem geri yönlü yapıya sahiptir. Bu ağlarda en az 1 adet geri besleme akışı bulunmaktadır. Geri beslemeli ağlarda ara katmanlarda elde edilen çıktılar girdi olarak yeniden ağa yönlendirilmektedir. Böylece bilgi hem ileri hem geri olarak hareket etmektedir³⁹.

İleri beslemeli ağlar tek katmanlı ve çok katmanlı ağlar olarak ikiye ayrılmaktadır. Tek katmanlı ağlar, doğrusal problemlerin çözümünde kullanılmaktadır. Ancak gerçek hayatta problemlerin çoğu doğrusallık göstermediği için tek katmanlı algılayıcılar yetersiz kalmaktadır⁴⁰. Çok

³⁵ İlknur Kaftan, Batı Türkiye Gravite ve Deprem Katalog Verilerinin Yapay Sinir Ağları ile Değerlendirilmesi (Dokuz Eylül Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü 2010) 7

³⁶ Dave Anderson and George McNeill, Artificial Neural Networks Technology A DACS State-of-the-Art Report (1st edn, Kaman Sciences Corporation, New York 1992) 26

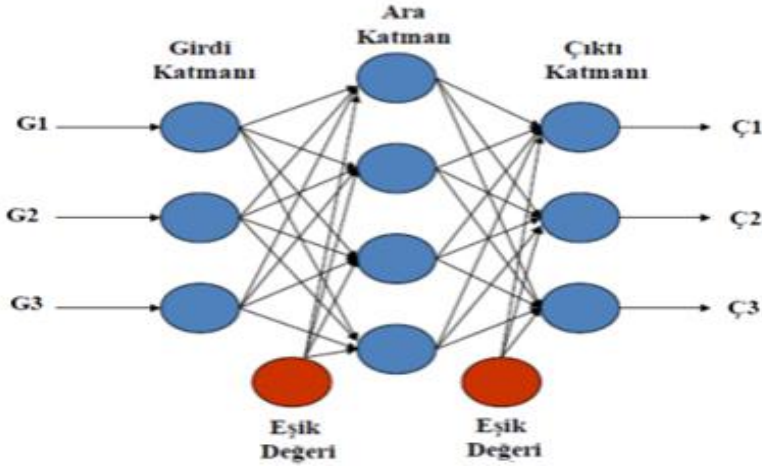
³⁷ İbid 27

³⁸ Sönmez Çakır (n 34) 53

³⁹ Ercan Öztemel, Yapay Sinir Ağları (3rd edn, Papatya Yayıncılık, 2012) 80

⁴⁰ Sönmez Çakır (n 34) 54

katmanlı ağlarda ise bir katman yalnızca kendinden sonra gelen katmana bağlıdır, bir nöronun çıktısı kendinden sonra gelen nöronun girdisidir ve aynı katmandaki nöronlar arasında bağlantı bulunmamaktadır⁴¹. Şekil 2’de çok katmanlı ileri beslemeli ağ yapısı gösterilmektedir.



Şekil 2: Çok Katmanlı İleri Beslemeli YSA

Kaynak: Öztürk ve Şahin 2018 30

İleri beslemeli ağlarda bilgi bu şekilde girdi katmanından çıktı katmanına doğru ileri yönlü hareket etmektedir. Katmanlar arasında bağlantı bulunmamaktadır.

YSA’nın doğrusal olmayan modellerde verimli çalışabilmesi, matematiksel formüle ihtiyaç duymaması, eksik ve gürültülü veri setlerinde kullanılabilmesi ampirik çalışmalar için avantaj sağlamaktadır⁴²⁴³⁴⁴. Bu durum YSA’nın tahminlemeye yönelik olarak birçok alanda kullanılma-

⁴¹ Simon Haykin, *Neural Networks: A Comprehensive Foundation* (2nd edn, Prentice Hall 1999) 156

⁴² Peter Zhang, ‘Time Series Forecasting Using a Hybrid ARIMA and Neural Network Model’ (2003) 50 *Neurocomputing* 159

⁴³ Michael Berry and Gordon Linoff, ‘Mastering Data Mining: The Art and Science of Customer Relationship Management’ (2000) 100(5) *Industrial Management & Data Systems* 245

⁴⁴ Nermin Sarlak, *Evaluation and Modeling of Streamflow Data: Entropy Method, Autoregressive Models with Asymmetric Innovations and Artificial Neural Networks* (Yayınlanmamış Doktora Tezi, Orta Doğu Teknik Üniversitesi 2005) 30

sına olanak sağlamıştır. Sağlık alanında çeşitli hastalıkların tespitinde, yapay zeka destekli oyunların strateji üretme aşamalarında, kripto para piyasalarında, yatırım tercihlerinde, finans ve borsada fiyatlama tahminlerinde sıklıkla tercih edilmektedir⁴⁵⁴⁶⁴⁷⁴⁸⁴⁹⁵⁰⁵¹⁵².

YSA'dan makroekonomik ve mikroekonomik değişkenler arasındaki doğrusal olmayan ilişkileri modelleyebilmesi ve tahmin edebilmesi sayesinde ampirik çalışmalarda giderek daha fazla yararlanılmaktadır. Jain (2024)⁵³ enflasyon, işsizlik ve büyüme tahminlerini; Mater (2025)⁵⁴ dış borç tahminini yapay sinir ağları ile yapmıştır. Zhang (2003)⁵⁵ çalışmasında güneş lekesi verileri, Kanada vaşağı verileri ve İngiliz sterli-

⁴⁵ Moiz Qureshi, Khushboo Ishaq, Muhammad Daniyal, Hasnain Iftikhar, Mohd Ziaur Rehman and Arif Salar 'Forecasting Cardiovascular Disease Mortality Using Artificial Neural Networks in Sindh, Pakistan' (2025) 25(1) BMC Public Health 34

⁴⁶ Huan Li and Yin Xia Dou, 'Resource Optimization in Smart Electronic Health Systems Using IoT for Heart Disease Prediction via Feedforward Neural Networks' (2025) 28(1) Cluster Computing 21

⁴⁷ Kayam Saikumar, P S Ravindra, M D Sravanthi, Abolfazl Mehbodniya, Julian Webber and Ali Bostani 'Heart Disease Prediction Using Machine Learning and Deep Learning Approaches: A Systematic Survey' (2025) 35(2) Heart Disease 77

⁴⁸ Kailash Kumar, Mahalashmi Veena, Mohanaraman Aravind, Chandradeep Bhatt, Uma Kuppusamy and Parita Jain 'Game-changing Intelligence: Unveiling the Societal Impact of Artificial Intelligence in Game Software' (2025) 52 Entertainment Computing 100862 6

⁴⁹ Umar Bashir, Kumar Singh and Vibhakar Mansotra, 'Examining Daily Closing Price Prediction of the NSE Index Using an Optimized Artificial Neural Network: A Study of Stock Market' (2025) 17(1) Journal of Scientific Research 195

⁵⁰ Heba Elsegai, Hanem Salah Al-Mutawaly and Hisham Almongy, 'Predicting the Trends of the Egyptian Stock Market Using Machine Learning and Deep Learning Methods' (2025) 4(1) Computational Journal of Mathematical and Statistical Sciences 186

⁵¹ Ravi Prakash Varshney and Dilip Kumar Sharma, 'A Multi-modal Image Encoding and Self-attention-based Transformer Framework with Sentiment Analysis for Financial Time Series Prediction' (2025) 15(1) International Journal of Computational Vision and Robotics 31

⁵² Jeevesh Sharma, Stock Market Prediction Techniques and Artificial Intelligence in Deep Learning Tools for Predicting Stock Market Movements (2024) 161–183

⁵³ Divyansh Jain, Macro-economic Trends Prediction Using Machine Learning in Computational Methods in Science and Technology (1st edn, CRC Press 2024) 490–496

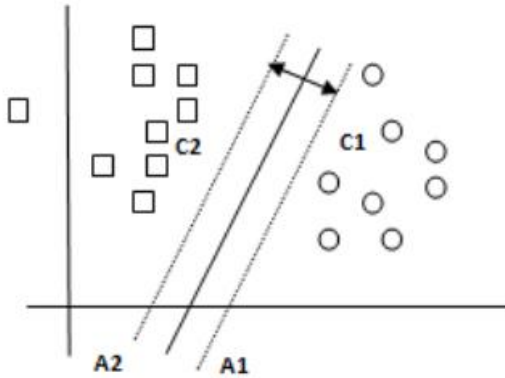
⁵⁴ Mohamed Ahmed Mohamed Mater, Mohamed Galal Abdallah and Hamdy Ahmed Aly Alhendawy, 'Using Machine Learning Algorithms and the ARIMA Model to Predict and Recognize the Determinants of External Debts to Egypt' (2025) 21(1) Faculty of Mediterranean Business Studies, Tivat, Montenegro 79

⁵⁵ Peter Zhang, 'Time Series Forecasting Using a Hybrid ARIMA and Neural Network Model' (2003) 50 Neurocomputing 159

ni/ABD doları döviz kuru verilerinden oluşan üç farklı alandan ve farklı istatistiksel özelliklere sahip veri setlerini hem YSA hem ARIMA ile tahminlemiş ve YSA tahminlerinin daha yüksek performansla tahminleme yapabildiğini ortaya koymuştur.

2.2. Destek Vektör Makineleri

Destek Vektör Makineleri (DVM), verileri çok boyutlu bir uzayda temsil ederek, bu örnekleri en iyi şekilde birbirinden ayıran optimum hiper düzlemi tanımlamayı amaçlayan bir gözetimli öğrenme tekniğidir⁵⁶. DVM, yapay sinir ağlarıyla belirli yönlerden benzerlik gösterir; özellikle de sigmoid çekirdek fonksiyonları kullanarak doğrusal olmayan ayrımların yapılabilirdiği ileri beslemeli ağ yapılarıyla ilişkilidir⁵⁷. DVM'nin temel çalışma prensibi, sınıflar arasında maksimum ayırım sağlayacak olan karar yüzeyini oluşturmak ve bu yüzeyin her iki sınıfa olan mesafesini en üst düzeye çıkarmaktır⁵⁸. Yöntem özellikle küçük ve orta ölçekli veri kümelerinde yüksek sınıflandırma performansı göstermesi nedeniyle, karmaşık yapıdaki verilerin işlenmesinde tercih edilen algoritmalar arasında yer almaktadır. Şekil 3'te marjin ve destek vektörlerinin temsili gösterilmektedir.



Şekil 3: Marjin ve Destek Vektörleri

Kaynak: Yakut vd., 2014 141

⁵⁶ Christopher Burges, 'A Tutorial on Support Vector Machines for Pattern Recognition' (1998) 2(2) Data Mining and Knowledge Discovery 121

⁵⁷ Nello Cristianini and John Shawe-Taylor, An Introduction to Support Vector Machines and Other Kernel-Based Learning Methods (1st edn, Cambridge University Press 2000) 103

⁵⁸ Trevor Hastie, Robert Tibshirani and Jerome Friedman, The Elements of Statistical Learning: Data Mining, Inference, and Prediction (2nd edn, Springer 2009) 30

DVM temel amacı, eğitim verilerinin yapısal özelliklerini en doğru biçimde yansıtan ve istatistiksel öğrenme kuramı çerçevesinde en uygun doğrusal ayırım fonksiyonunu belirlemektir⁵⁹. Bu amaca ulaşmak için, çekirdek (kernel) fonksiyonları kullanılarak doğrusal olmayan veriler daha yüksek boyutlu özellik uzaylarına dönüştürülmektedir. Böylece doğrusal olarak ayrılabilir olmayan örnekler bile etkili bir şekilde sınıflandırılabilir. DVM uygulamalarında en yaygın kullanılan çekirdek fonksiyonlar arasında doğrusal, polinomial, sigmoid ve radyal tabanlı fonksiyonlar (RBF) yer almaktadır⁶⁰⁶¹.

DVM'ler veriler arasında tespit edilmesi zor olan fonksiyonel ilişkileri yakalama yeteneklerinden dolayı özellikle finansal zaman serilerini modelleme ve sınıflandırmada başarılı bir algoritmadır. Sinir ağlarında benimsenen risk minimizasyon ilkesini, sinir ağlarına göre daha hassas şekilde uygulamakta ve bu nedenle özellikle parasal tahminlerde üstün başarı gösterebilmektedir⁶². Birçok borsa endeks hareketleri, finans, hisse senedi tahminine yönelik ampirik çalışmada DVM'nin başarılı tahminler elde ettiği bilinmektedir. Bu nedenle finansal başarısızlıklara karşı erken uyarı sistemlerinin oluşturulması gibi alanlarda başarılı oldukları gözlemlenmiştir.

Çalışmada YSA ve DVM algoritmalarıyla set eğitilerek istenen dönem için tahmin yapılmıştır. Bu eğitimlerin ve tahminlerin başarısı ise R^2 , ortalama mutlak hata (MAE), ortalama hata kareleri kökü (RMSE), ortalama mutlak yüzde hata (MAPE), bağıl mutlak hata (RAE) ve bağıl karesel hataların kökü (RRSE) performans göstergeleri ile değerlendirilecektir. Ardından yüksek tahmin gücüyle tahminleme yapabilen algoritma belirlenerek, bulgular iktisadi açıdan yorumlanacaktır.

⁵⁹ Vladimir Vapnik, Statistical Learning Theory (2nd edn, Wiley 1998) 375

⁶⁰ Chih-Wei Hsu, Chih-Chung Chang and Chih-Jen Lin, A Practical Guide to Support Vector Classification (Technical Report, Department of Computer Science, National Taiwan University 2010) 47

⁶¹ A Ben-Hur and Jason Weston, 'A User's Guide to Support Vector Machines' in O Carugo and F Eisenhaber (eds), Data Mining Techniques for the Life Sciences (1st edn, Springer 2010) 223–239

⁶² Seda Tolun, Destek Vektör Makineleri: Banka Başarısızlığının Tahmini Üzerine Bir Uygulama (Yayımlanmamış doktora tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 2008) 64

3. VERİ SETİ

Bu çalışmada yapay zekanın alt ürünü olan makine öğrenmesi algoritmalarından DVM ve YSA ile Türkiye'nin ihracatı 2023-2025 dönemi için tahmin edilmiştir. Geçmiş ya da geleceğe yönelik yakın ve kısa dönemli tahminler, tahmin gücünün yüksek olmasına olanak sağlamaktadır. İhracat verileri Dünya Bankası veri tabanından elde edilmiştir. İhracat dolar cinsinden alınarak, Türk Lirası üzerinde son yıllarda etkisi yoğun olarak hissedilen enflasyonun nominal etkisi azaltılmak amaçlanmıştır.

Çalışmada yapılan analizler açık kaynak kodlu Weka programı ile yapılmıştır. Türkiye'nin 1987-2022 dönemi ihracat verilerinden oluşan veri seti eğitim ve sınav seti olarak ikiye bölünmüştür. 1987-2019 dönemi verileri kullanılarak DVM ve YSA algoritmaları ile set eğitilmiştir. Eğitim sonrasında, reel değeri bilinen dönemler için DVM ve YSA algoritmaları ile tahmin yapılmıştır. Bu noktada önemli olan ise sınav setinin yüksek tahmin performansı ile tahmin edilebilmesidir. Korelasyon katsayısının (R^2) yüksek olmasının yanı sıra, diğer performans göstergelerinin de kabul edilebilir düzeylerde gerçekleşmesi tahminin başarısını ortaya koymaktadır.

Tahminlerin performanslarını gösteren katsayılarla ilişkin matematiksel denklemler aşağıdadır:

$$R^2 = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{[[n \sum x^2 - (\sum x)^2][n \sum y^2 - (\sum y)^2]]^{1/2}} \quad (1)$$

$$MAPE = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n \frac{|actual_i - forecast_i|}{actual_i} \quad (2)$$

$$MAE = \frac{|p_1 - a_1| + \dots + |p_n - a_n|}{n} \quad (3)$$

$$RMSE = \sqrt{\frac{(p_1 - a_1)^2 + \dots + (p_n - a_n)^2}{n}} \quad (4)$$

$$RRSE = \sqrt{\frac{(p_1 - a_1)^2 + \dots + (p_n - a_n)^2}{(a_1 - ax)^2 + \dots + (a_n - ax)^2}} \quad (5)$$

$$RAE = \frac{|p_1 - a_1| + \dots + |p_n - a_n|}{|a_1 - ax| + \dots + |a_n - ax|} \quad (6)$$

Bir makine öğrenme modelinin başarılı sayılabilmesi için R^2 değerinin yüksek olması tercih edilmekte, ancak başarı değerlendirmesi kullanılan veri setine de bağlıdır. Genel olarak, R^2 değerinin 1'e ne kadar

yakın ise, modelin o kadar iyi olduğu kabul edilmektedir. Tablo 1’de bazı yaygın kriterler verilmiştir.

Tablo 1: R^2 ve Başarı Kriteri

R^2	Değer Yorumu
0.9 ve Üzeri	Çok güçlü bir korelasyon
0.7-0.9	Güçlü bir korelasyon
0.5-0.7	Orta düzeyde bir korelasyon
0.3-0.5	Zayıf bir korelasyon
0.3 ve Altı	Çok zayıf veya anlamlı olmayan bir korelasyon

Kaynak: Schober ve Schwarte (2018)

Bunun yanı sıra, Lewis (1982)^{e63} göre MAPE değerinin %10’un altında olduğu modelleri “çok iyi”, %10-20 aralığında olan modelleri “iyi”, %50 üzerinde olan modelleri ise “yanlış” olarak sınıflandırmaktadır.

DVM ve YSA algoritmalarının ilişkin parametre ayarları ve performans göstergeleri Tablo 2’de gösterilmiştir.

Tablo 2: Tahmincilerin Parametre Ayarları

DVM Tahmincisinin Parametre Ayrıntıları	
C	1
Kernel	Poly
Lag	3
Performans Göstergeleri	R^2 , MAE, RMSE, MAPE, RAE, RRSE
YSA Tahmincisinin Parametre Ayrıntıları	
Kullanılan Algoritma	Çok Katmanlı Algılayıcı (MLP)
Aktivasyon Fonksiyonu	Sigmoid
Performans Göstergeleri	R^2 , MAE, RMSE, MAPE, RAE, RRSE
Öğrenme Katsayısı	0.1
Momentum Katsayısı	0.2
Lag	3

⁶³ Colin David Lewis, Industrial and Business Forecasting Methods (1st edn, Butterworths 1982) 37

Türkiye'nin ihracat tahmininde kullanılan veri setinin eğitim ve sınama seti olarak ayrımı Tablo 3'te gösterilmiştir. 2023-2025 dönemi ise tahmin seti olarak kullanılmıştır.

Tablo 3: Eğitim ve Sınama Veri Seti İçindeki Ağırlığı

Set Adı	Yıl Aralığı	Veri Seti İçinde Oranı (%)
Eğitim Seti	1987-2019	%92
Sınama Seti	2020-2022	%8
Tahmin Seti	2023-2025	

4. BULGULAR

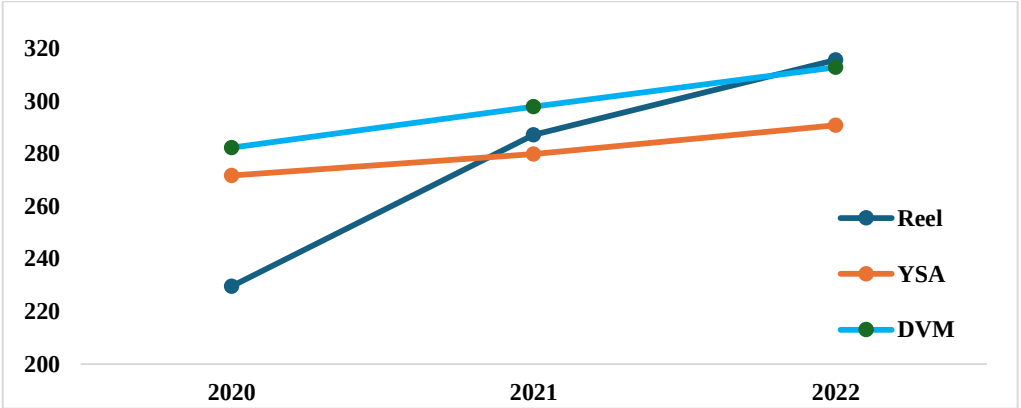
Bu çalışmada DVM ve YSA algoritmaları ile Türkiye'nin 2023-2025 dönemi için ihracatı tahmin edilmiştir. 1987-2022 dönemi ihracat verilerinden oluşan veri setinde 1987-2019 dönemi verileriyle DVM ve YSA algoritmaları ile set eğitilmiş ve ardından 2020-2022 dönemi için sınama yapılmıştır. 2020-2022 dönemi sınama seti tahmin sonuçları Tablo 4'te gösterilmiştir.

Tablo 4: Sınama Setinin Reel Değerleri ve Algoritma Tahmin Sonuçları

YIL	Gerçekleşme Değeri	YSA Tahmini	DVM Tahmini
2020	229.6	271.6	282.3
2021	287.1	279.8	297.8
2022	315.6	290.7	312.8

Not: Tablodaki değerler Milyar Dolar cinsindendir.

Sınama setine ilişkin reel ve tahmin değerleri Şekil 4'te gösterilmiştir.



Şekil 4: Eğitim Setinin Reel Değer, YSA ve DVM Tahmin Sonuçları

Sınama seti sonuçlarına bakıldığında, 2020 yılının Covid-19 salgınına bağlı olarak anomali yıl oluşu tahminlere de yansımıştır. 2020 yılı öncesinde özellikle son beş yılda Türkiye’de ihracat artış seyrini sürdürmüşken, 2020 yılında ihracat bir önceki yıla göre %14.6 azalarak 229.6 milyar dolar düzeyinde gerçekleşmiştir. Buna bağlı olarak 2020 yılında dış açık bir önceki yıla göre %69,1 artmış; ihracatın ithalatı karşılama oranı %88.6’dan %77.2’ye gerilemiştir⁶⁴. 2020 yılında ihracat YSA algoritması tarafından 271.6 Milyar Dolar, DVM algoritması tarafından 282.3 Milyar Dolar olarak sapmalı şekilde tahmin edilmiştir.

2021 yılına gelindiğinde, Türkiye’de Covid-19 tedbirlerinin gevşetilmesinin ihracata yansımaları olumlu gerçekleşmiş ve 2021 yılında ihracat 287.1 Milyar Dolar düzeyine yükselmiştir. 2021 yılı algoritmalar tarafından daha başarılı tahmin edilmiştir. Buna göre, 2021 yılı ihracat değeri YSA algoritması tarafından %2.54 oranında oldukça düşük sapmayla 279.8 Milyar Dolar; DVM algoritması tarafından %2.8 oranında oldukça sapmayla 297.8 Milyar Dolar olarak tahmin edilmiştir.

Sınama setinin son yılı olarak 2022 yılı tahminlerine bakıldığında ise, YSA algoritmasının tahmin başarısının düştüğü, DVM algoritmasının tahmin başarısının yükseldiği görülmektedir. Buna göre, YSA algo-

⁶⁴ Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK), Dış Ticaret İstatistikleri, Aralık 2020 (2021) <<https://datatuikgovtr/Bulten/Index?p=Dis-Ticaret-Istatistikleri-Aralik-2020-37412#:~:text=Genel%20ticaret%20sistemine%20g%C3%B6re%20ihracat%202020%20y%C4%B1l%C4%B1%20Ocak%20Aral%C4%B1k%20d%C3%B6nemi,397%20milyon%20dolar%20olarak%20ger%C3%A7ekle%C5%9Fti>> (Erişim tarihi: 10 Temmuz 2024)

ritması tahminleme sapma olmasına rağmen %7.8’lik düşük bir sapmayla tahminleme yaparken, DVM algoritması %0.8’lik oldukça düşük bir sapmayla tahminleme yapmıştır. Anomali yıl olan 2020 yılı hariç, her iki algoritmanın da %10’dan az sapmayla tahminleme yapabilmesi, makine öğrenmesi algoritmalarının yüksek tahminleme başarısını ortaya koymaktadır.

Sınama setinde elde edilen DVM tahminlerinin başarısını gösteren çeşitli performans göstergeleri bulunmaktadır. Tablo 5’te sınama setine ilişkin R^2 ve hata katsayıları verilmiştir.

Tablo 5: Sınama Seti Tahmin Başarısına İlişkin Performans Göstergeleri

	YSA	DVM
R^2	96.3	98.30
MAPE	9.58	9.19
MAE	24754955258.3	22078356147.4
RMSE	28540460771	31108533860.2
RAE	37.41	15.68
RRSE	40.42	17.15

Kaynak: Yazar tarafından hesaplanmıştır.

Performans göstergelerinin başarı kriterleri modelin tahmin gücü hakkında bilgi vermektedir. R^2 değerinin 1’e yaklaşması değişkenler arasında güçlü ilişkiyi, diğer bir ifadeyle açıklama gücünü temsil etmektedir⁶⁵. Burada ise R^2 ’nin YSA’da %96.3 ve DVM’de %98.3 olarak elde edilmesi, tahminlerin yüksek performans gücüne işaret etmektedir⁶⁶.

Çalışmada elde edilen bulgulara bakıldığında, YSA algoritmasına ait MAPE değeri %9.58 ve DVM algoritmasına ait MAPE değeri %9.19 olarak hesaplanmış ve buna göre modele ilişkin algoritma tahminlerinin Lewis (1982)⁶⁷ ve Schober ve Schwarte (2018)’e⁶⁸ göre “çok iyi düzey-

⁶⁵ Alptekin Günel, ‘Regresyon Denkleminin Başarısını Ölçmede Kullanılan Belirleme Katsayısı ve Kritiği’ (2003) 4(2) Doğu Üniversitesi Dergisi 133

⁶⁶ Patrick Schober, Christa Boer and Lothar Schwarte, ‘Correlation Coefficients: Appropriate Use and Interpretation’ (2018) 126(5) Anesthesia & Analgesia 1763

⁶⁷ Lewis (n 63) 37

de” ve “çok güçlü korelasyon” olduğunu söylemek mümkündür. Diğer hata katsayıları da kabul edilebilir düzeylerde oluşmuş olması modelin yüksek tahmin gücünü ortaya koymaktadır.

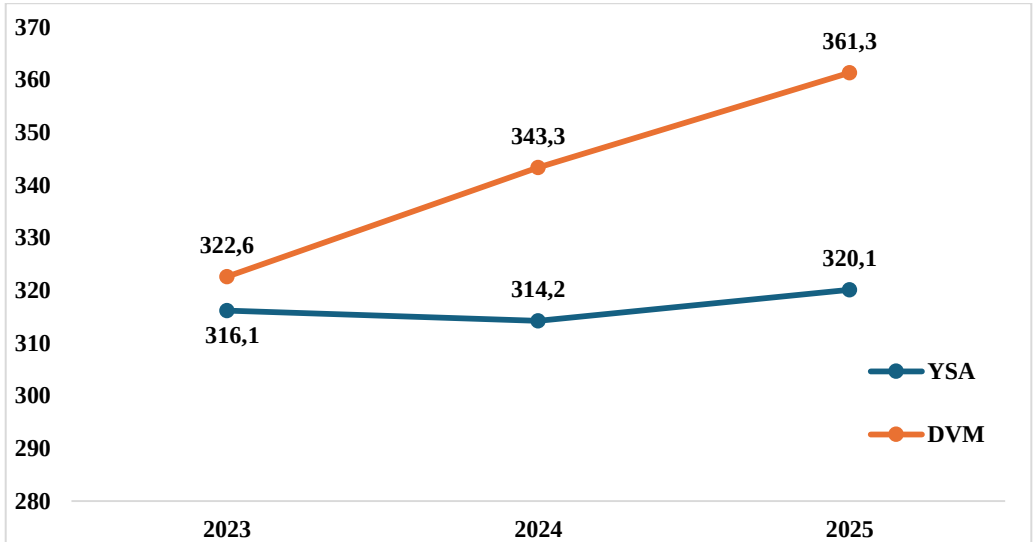
Sınama seti tahmininin kabul edilebilir düzeylerde gerçekleşmesinin ardından, 2023-2025 dönemi tahmin edilmiştir. YSA ve DVM algoritmalarının tahmin sonuçları Tablo 6’da gösterilmiştir.

Tablo 6: Türkiye’de 2023-2025 Dönemi İhracat Tahmin Sonuçları

YIL	YSA Tahminleri	DVM Tahminleri
2023	316.10	322.60
2024	314.20	343.30
2025	320.10	361.30

Not: Tablodaki değerler Milyar Dolar cinsindendir.

Şekil 5’te ise YSA ve DVM algoritmalarıyla tahmin edilmiş olan 2023-2025 dönemi ihracat değerleri gösterilmektedir.



Şekil 5: 2023-2025 Dönemi YSA ve DVM Algoritmaları Tahminleri

Not: Şekildeki değerler Milyar Dolar cinsindendir.

⁶⁸ Schober, Boer and Schwarte (n 66) 1764

Tahmin seti sonuçları incelendiği, dikkat çeken ilk bulgu YSA algoritmasının 2024 yılı ihracatının 2023 yılı ihracatından daha düşük gerçekleşeceğini tahmin etmiş olmasıdır. DVM algoritması sonuçlarına göre ise ihracat 3 yıl boyunca artış seyrini sürdürecektir. 2025-2027 dönemine ilişkin Orta Vadeli Program (OVP) ihracat tahminleri incelendiğinde ise, DVM algoritmasıyla uyumlu beklentilerin olduğu görülmektedir⁶⁹. OVP'ye göre ihracat 2023-2025 dönemi boyunca sürekli artış gösterecektir. Ayrıca bu artış seyri yıllık olarak incelendiğinde, 2023-2024 yıllarındaki artışı, 2024-2025 yıllarındaki artışından daha fazladır. Diğer bir ifadeyle, ihracat hacmi 2024 yılında 2025 yılına göre daha yüksek ivmeyle artacaktır. DVM tahminlerine bakıldığında ise OVP'deki artış tahminleriyle aynı şekilde artış tahmin edildiği görülmektedir. DVM'ye göre 2024 yılındaki ihracat hacmindeki artış, 2025 yılındaki artıştan daha fazladır. Diğer bir ifadeyle, OVP ile paralel olarak ihracat ivmesi 2024 yılında 2025 yılına göre daha yüksek olacaktır. YSA algoritması ise artış seyirlerini doğru tahmin edememiş ve 2024 yılında ihracatta azalış tahmin etmiştir.

Çalışmada elde edilen bulgulara göre, DVM algoritmasının makine öğrenmesi tabanlı ihracat zaman serisi tahmininde YSA algoritmasına göre daha düşük hata katsayılarıyla tahminlerde bulunmuş olması literatür ile uyumlu sonuçlardır. Dastres ve Soori (2021)⁷⁰, Kaviani ve Sohn (2021)'e⁷¹ göre YSA algoritması çok değişkenli modellerde daha düşük hata katsayılarıyla tahminler yapabilmektedir. Literatürde birden fazla değişkenden oluşan modellerde YSA algoritmasının daha başarılı tahminler yaptığı görülmektedir.⁷²⁷³⁷⁴ Bu açıdan bakıldığında, çalışmada

⁶⁹ TC Strateji ve Bütçe Başkanlığı, Orta Vadeli Program (2025–2027) (2024) 45

⁷⁰ Roza Dastres and Mohsen Soori, 'Artificial Neural Network Systems' (2021) 21(2) International Journal of Imaging and Robotics 13

⁷¹ Sara Kaviani and Insoo Sohn, 'Application of Complex Systems Topologies in Artificial Neural Networks Optimization: An Overview' (2021) 180 Expert Systems with Applications 14

⁷² Arash Kialashaki and John Reisel, 'Modeling of the Energy Demand of the Residential Sector in the United States Using Regression Models and Artificial Neural Networks' (2013) 108 Applied Energy 271

⁷³ Fatemeh Jahanbani Ardakani and Morteza Ardehali, 'Long-Term Electrical Energy Consumption Forecasting for Developing and Developed Economies Based on Different Optimized Models and Historical Data Types' (2014) 65 Energy 452

⁷⁴ Şule Birim and Ayça Tümtürk, 'Modeling and Forecasting Turkey's Electricity Consumption by Using Artificial Neural Network' (2016) 25(1) American Scientific Research Journal for Engineering, Technology, and Sciences 192

tek değişkenli makine öğrenmesi tabanlı zaman serisi modelinde DVM algoritmasının daha düşük sapmalarla tahmin yapmış olması literatüre paraleldir.

5. TARTIŞMA

Bu çalışmada Türkiye'nin ihracat performansı kısa dönemli tahminlemeler ile makine öğrenmesi tekniklerinden YSA ve DVM gerçekleştirilmiştir. Elde edilen bulgular, yapay zeka temelli modelleme yaklaşımlarının yüksek doğruluk düzeyiyle öngörü sağlayabileceğini göstermektedir. Bununla birlikte, çalışma belirli metodolojik ve uygulamalı sınırlılıklar içermektedir. Çalışmada Türkiye'ye ait ihracat verisi toplu değer verisi kullanılmış olup, küresel ticaret ortakları ve konjonktürel değişkenler modele dahil edilmemiştir. Dış ticaretin çok taraflı yapısı göz önünde bulundurulduğunda, modelin dış kısıtını göstermektedir.

Literatürde bazı çalışmalar, ihracatın büyüme üzerindeki etkisinin oldukça sınırlı olduğunu ya da dış ticarete açıklığın her koşulda kalkınma yaratmadığını savunmaktadır. Rodriguez ve Rodrik (2001)⁷⁵ serbest ticaret politikalarının her zaman beklenen kalkınma etkisi yaratmadığını; kurumsal yapılar, beşeri sermaye ve teknoloji kapasitesinin belirleyici olduğunu belirtmektedir. Autor vd. (2013)⁷⁶ dışa açıklığın bazı bölgelerde istihdam kaybı ve ücret baskısı yarattığını ortaya koymuştur.

Ayrıca yapay zeka tabanlı modellerin “kara kutu” doğası gereğince tahminlerin nasıl hesaplandığı ya da hangi temele dayandırıldığı sorusu günümüzde yapay zekanın “kara kutu” özelliğinin hala açıklanamamış olmasıyla ilişkilidir. Bu da politika yapıcılar açısından politikaların gerekçelendirilmesini zorlaştırmakta ve şeffaflığını zedelemektedir⁷⁷.

Gelecekteki çalışmada ihracatın toplu değeri üzerinden tahmini yerine, sektörel düzeyde ayrıştırılmış mikro veriler kullanılması daha derinlemesine sonuçlar sunabilme potansiyeline sahiptir. Ayrıca döviz kuru

⁷⁵ Francisco Rodriguez and Dani Rodrik, ‘Trade Policy and Economic Growth: A Skeptic’s Guide to the Cross-National Evidence’ in B S Bernanke and K Rogoff (eds), NBER Macroeconomics Annual 2000, vol 15 (1st edn, MIT Press 2001) 261

⁷⁶ David Autor, David Dorn and Gordon Hanson, ‘The China Syndrome: Local Labor Market Effects of Import Competition in the United States’ (2013) 103(6) American Economic Review 2121

⁷⁷ Finale Doshi-Velez and Been Kim, ‘Towards a Rigorous Science of Interpretable Machine Learning’ (arXiv, 2017) <<https://arxiv.org/abs/1702.08608>> 3 Erişim Tarihi 15 Mart 2025

ve ticaret ilişkisi içindeki ülkelerin talep yapısının da modele dahil edilmesi öngörü gücünü artırabilecek faktörlerdendir. Bu açıdan bakıldığında, sonraki çalışmalarda farklı ülkelerin ihracat performanslarının karşılaştırılmalı olarak değerlendirilmesi ve yöntemsel çeşitlilik literatüre yenilik kazandıracaktır.

SONUÇ

Bu çalışma, Türkiye'nin ihracat performansını tahmin etmeye yönelik olarak destek vektör makineleri (DVM) ve yapay sinir ağları (YSA) algoritmalarını kullanarak tek değişkenli makine öğrenmesi modelleri çerçevesinde yürütülmüş ve bu alandaki ampirik literatüre özgün katkılar sunmuştur. 1987–2022 dönemi verilerine dayanarak oluşturulan modeller aracılığıyla, 2023–2025 dönemine ilişkin kısa vadeli ihracat tahminleri gerçekleştirilmiştir. Elde edilen bulgular, her iki algoritmanın da yüksek doğrulukla tahminler yapabildiğini; ancak DVM algoritmasının özellikle sapma oranları açısından YSA algoritmasına kıyasla daha yüksek öngörü performansı sergilediğini ortaya koymuştur. Bu durum, tek değişkenli zaman serisi tahminlerinde DVM'nin daha etkin sonuçlar verebileceğini savunan literatürle de örtüşmektedir.

2020 yılı Covid-19 pandemisinin neden olduğu ekonomik anomali nedeniyle tüm modellerde sapmalar gözlenmişse de, 2021 ve 2022 yılları için yapılan sına tahminleri algoritmaların istikrarlı performansını desteklemiştir. Ayrıca tahmin setinde, YSA algoritması 2024 yılında ihracatta düşüş öngörürken, DVM algoritması ihracat hacmindeki artışın devam edeceğini tahmin etmiştir. DVM algoritmasının öngörülleri, T.C. Orta Vadeli Program tahminleriyle büyük ölçüde örtüşmektedir. Bu bağlamda, DVM algoritmasının dış ticaret politikalarının yönlendirilmesinde daha güvenilir bir araç olarak kullanılabileceği değerlendirilmektedir.

Çalışmanın bulguları, yapay zeka tabanlı tahminleme modellerinin ekonomik planlama süreçlerine entegre edilmesinin, özellikle gelişmekte olan ülkelerde karar alma süreçlerini daha öngörülebilir hale getirme potansiyelini göstermektedir. Bu bağlamda, yüksek doğruluk düzeyinde tahmin üretme kapasitesine sahip makine öğrenmesi tekniklerinin dış ticaret politikalarında ve teşvik sistemlerinde kullanılabilirliği artmaktadır. Ayrıca makroekonomik göstergelerde belirsizliklerin azaltılması, kamu finansman dengesi ve maliye politikalarının daha tutarlı şekilde planlanmasına katkı sağlayabilir.

Bu çalışmada kullanılan yöntem ve bulgular, ihracat tahminlerinde makine öğrenmesi uygulamalarının etkinliğine dair güçlü ampirik kanıtlar sunmakta; sosyal bilimler alanında da bu tür tekniklerin kullanımının artırılmasına yönelik akademik temelleri güçlendirmektedir. Gelecek çalışmalarda çok değişkenli modellerin geliştirilerek yapay zeka algoritmalarının kıyaslamalı etkinlik analizlerine yer verilmesi, dış ticaret performansının daha karmaşık yapılar üzerinden modellenmesine olanak tanıyacaktır.

KAYNAKÇA

Alam T, Forecasting Exports and Imports through Artificial Neural Network and Autoregressive Integrated Moving Average (2019) 8 Decision Science Letters 249

Anderson D and McNeill G, Artificial Neural Networks Technology: A DACS State-of-the-Art Report (1st edn, Kaman Sciences Corporation 1992) 26

Ardakani FJ and Ardehali MM, Long-Term Electrical Energy Consumption Forecasting for Developing and Developed Economies Based on Different Optimized Models and Historical Data Types (2014) 65 Energy 452

Atiya AF, Bankruptcy Prediction for Credit Risk Using Neural Networks: A Survey and New Results (2001) 12(4) IEEE Transactions on Neural Networks 930

Autor D, Dorn D and Hanson G, The China Syndrome: Local Labor Market Effects of Import Competition in the United States (2013) 103(6) American Economic Review 2140

Bai Y, Wang S and Zhang X, Foreign Trade Survey Data: Do They Help in Forecasting Exports and Imports? (2022) 35 Journal of System Science and Complexity 1839

Balassa B, Exports and Economic Growth: Further Evidence (1978) 5(2) Journal of Development Economics 183

Bashir U, Singh K and Mansotra V, Examining Daily Closing Price Prediction of the NSE Index Using an Optimized Artificial Neural Network: A Study of Stock Market (2025) 17(1) Journal of Scientific Research 195

Ben-Hur A and Weston J, A User's Guide to Support Vector Machines in O Carugo and F Eisenhaber (eds) Data Mining Techniques for the Life Sciences (1st edn, Springer 2010) 239

Berry M and Linoff G, Mastering Data Mining: The Art and Science of Customer Relationship Management (2000) 100(5) Industrial Management & Data Systems 245

Birim Ş and Tümtürk A, Modeling and Forecasting Turkey's Electricity Consumption by Using Artificial Neural Network (2016) 25(1) American Scientific Research Journal for Engineering, Technology, and Sciences 192

Burges CJC, A Tutorial on Support Vector Machines for Pattern Recognition (1998) 2(2) Data Mining and Knowledge Discovery 121

Cao LJ and Tay FEH, Support Vector Machine with Adaptive Parameters in Financial Time Series Forecasting (2003) 14(6) IEEE Transactions on Neural Networks 1508

Chang H J, Kicking Away the Ladder: Development Strategy in Historical Perspective (1st edn, Anthem Press 2002) 183

Choi H and Varian H, Predicting the Present with Google Trends (2012) 88(1) Economic Record 5

Co HC and Boosarawongse R, Forecasting Thailand Rice Export: Statistical Techniques vs Artificial Neural Networks (2007) 53 Computers & Industrial Engineering 610

Cristianini N and Shawe-Taylor J, An Introduction to Support Vector Machines and Other Kernel-Based Learning Methods (1st edn, Cambridge University Press 2000) 103

Dastres R and Soori M, Artificial Neural Network Systems (2021) 21(2) International Journal of Imaging and Robotics 13

Dollar D and Kraay A, Institutions, Trade, and Growth (2003) 50(1) Journal of Monetary Economics 145

Doshi-Velez F and Kim B, Towards a Rigorous Science of Interpretable Machine Learning (2017) <<https://arxiv.org/abs/1702.08608>> 3 Erişim Tarihi 15 Mart 2025

Elsegai H, Al-Mutawaly H S and Almongy H M, Predicting the Trends of the Egyptian Stock Market Using Machine Learning and Deep Learning Methods (2025) 4(1) Computational Journal of Mathematical and Statistical Sciences 186

Grossman GM and Helpman E, Innovation and Growth in the Global Economy (1st edn, MIT Press 1991) 85

Günel A, Regresyon Denkleminin Başarısını Ölçmede Kullanılan Belirleme Katsayısı ve Kritiği (2003) 4(2) Doğu Üniversitesi Dergisi 133

Hastie T, Tibshirani R and Friedman J, The Elements of Statistical Learning: Data Mining, Inference, and Prediction (2nd edn, Springer 2009) 30

Haykin S, Neural Networks: A Comprehensive Foundation (2nd edn, Prentice Hall 1999) 156

Hsu CW, Chang CC and Lin CJ, A Practical Guide to Support Vector Classification (1st edn, Department of Computer Science, National Taiwan University 2010) 47

Huang W, Nakamori Y and Wang SY, Forecasting Stock Market Movement Direction with Support Vector Machine (2005) 32(10) Computers & Operations Research 4

Istıqlala H and Kurdhi NA, Forecasting Import-Export Volume and Value Using Support Vector Machines and Random Forests (1st edn, Proceedings of the International Conference on Mathematics and Learning Research 2024) 41

Jain D, Macro-Economic Trends Prediction Using Machine Learning, in Computational Methods in Science and Technology (1st edn, CRC Press 2024) 496

Kaftan İ, Batı Türkiye Gravite ve Deprem Katalog Verilerinin Yapay Sinir Ağları ile Değerlendirilmesi (Yayınlanmamış Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü 2010) 7

Kargbo J, Forecasting Agricultural Exports and Imports in South Africa (2007) 39(16) Applied Economics 2084

Kaviani S and Sohn I, ‘Application of Complex Systems Topologies in Artificial Neural Networks Optimization: An Overview’ (2021) 180 Expert Systems with Applications 14

Keller W, ‘International Technology Diffusion’ (2004) 42(3) Journal of Economic Literature 760

Kialashaki A and Reisel J, ‘Modeling of the Energy Demand of the Residential Sector in the United States Using Regression Models and Artificial Neural Networks’ (2013) 108 Applied Energy 280

Krugman PR and Obstfeld M, International Economics: Theory and Policy (12th edn, Pearson 2021) 1705

Kumar K, Veena M, Aravind M, Bhatt C, Kuppusamy U and Jain P, ‘Game-Changing Intelligence: Unveiling the Societal Impact of Arti-

ficial Intelligence in Game Software' (2025) 52 Entertainment Computing 100862 6

Lewis CD, Industrial and Business Forecasting Methods (1st edn, Butterworths 1982) 37

Li H and Xia Dou Y, Resource Optimization in Smart Electronic Health Systems Using IoT for Heart Disease Prediction via Feedforward Neural Networks (2025) 28(1) Cluster Computing 21

Maltarollo VG, Honório KM and Da Silva ABF, Applications of Artificial Neural Networks in Chemical Problems (IntechOpen 2013) 17

Mater MAM, Abdallah MG and Alhendawy HAA, Using Machine Learning Algorithms and the ARIMA Model to Predict and Recognize the Determinants of External Debts to Egypt (2025) 21(1) Faculty of Mediterranean Business Studies Tivat 79

Melitz MJ, The Impact of Trade on Intra-Industry Reallocations and Aggregate Industry Productivity (2003) 71(6) Econometrica 1705

Nguyen TH, Le MT, Anh H and Tran KA, Nowcasting Vietnam's Export Growth with Mixed Frequency Data (2024) 18(9) Revista De Gestão Social E Ambiental 7

Öztemel E, Yapay Sinir Ağları (3rd edn, Papatya Yayıncılık 2012) 80

Öztürk K and Şahin ME, 'Yapay Sinir Ağları ve Yapay Zekâ'ya Genel Bir Bakış' (2018) 6(2) Takvim-i Vekâyî 30

Polat Ö, Türkiye'nin Dış Ticaret Verilerinin Öngörüsünde Yapay Sinir Ağları ve Box-Jenkins Modellerinin Karşılaştırmalı Analizi (Yayınlanmamış Doktora Tezi Atatürk Üniversitesi Erzurum 2009) 55

Qu Q, Zhao L, Tang J, Wu S and Wang R, A Trend Forecast of Import and Export Trade Total Volume Based on LSTM (2019) 611 IOP Conference Series: Materials Science and Engineering 012040 4

Qureshi M, Ishaq K, Daniyal M, Iftikhar H, Rehman MZ and Salar SA, Forecasting Cardiovascular Disease Mortality Using Artificial Neural Networks in Sindh, Pakistan' (2025) 25(1) BMC Public Health 34

Pellegrini G and Rosina AF, Forecasting Industrial Production: Policy Implications and Model Comparison (2020) 56 Journal of Economic Forecasting 118

Rodriguez F and Rodrik D, Trade Policy and Economic Growth: A Skeptic's Guide to the Cross-National Evidence (1st edn, NBER Macroeconomics Annual 2000) (MIT Press 2001) 261

Rodrik D, Industrial Policy: Don't Ask Whether, Ask How (2008) 1(1) Middle East Development Journal 17

Rodrik D, One Economics, Many Recipes: Globalization, Institutions, and Economic Growth (1st edn, Princeton University Press 2007) 145

Rojas R, Neural Networks: A Systematic Introduction (1st edn, Springer Science + Business Media 2013) 20

Saikumar K, Ravindra PS, Sravanthi MD, Mehbodniya A, Webber J L and Bostani A, Heart Disease Prediction Using Machine Learning and Deep Learning Approaches: A Systematic Survey (2025) 35(2) Heart Disease 77

Sarlak N, Evaluation and Modeling of Streamflow Data: Entropy Method, Autoregressive Models with Asymmetric Innovations and Artificial Neural Networks (Yayınlanmamış Doktora Tezi Orta Doğu Teknik Üniversitesi 2005) 30

Schober P, Boer C and Schwarte LA, Correlation Coefficients: Appropriate Use and Interpretation (2018) 126(5) Anesthesia & Analgesia 1764

Schumpeter J, Capitalism, Socialism and Democracy (1st edn, Harper and Brothers 1942) 123

Sharma J, Stock Market Prediction Techniques and Artificial Intelligence' in Deep Learning Tools for Predicting Stock Market Movements (1st edn, Scrivener Publishing LLC 2024) 183

Smola A and Schölkopf B, A Tutorial on Support Vector Regression (2004) 14(3) Statistics and Computing 199

Sönmez Çakır F, Yapay Sinir Ağları: Matlab Kodları ve Matlab Toolbox Çözümleri (4th edn, Nobel Akademik Yayıncılık 2020) 53-54

Srisuradetchai P and Phaphan W, 'Using Monte-Carlo Dropout in Deep Neural Networks for Interval Forecasting of Durian Export' (2024) 19 WSEAS Transactions on Systems and Control 10

TC Strateji ve Bütçe Başkanlığı, Orta Vadeli Program (2025-2027) (Resmî Kurum Yayını 2024) 45

Tekin TG, Geniş Ekonomik Grupların İhracat Değerinin Yapay Sinir Ağları Yöntemiyle Tahminlenmesi (2023) 95 EKEV Akademi Dergisi 335

Temiz İ and Temuçin T, Türkiye Dış Ticaret İhracat Hacminin Projeksiyonu: Holt-Winters ve Box-Jenkins Modellerinin Bir Kıyaslaması (2016) 21(3) Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi 937

Tolun S, Destek Vektör Makineleri: Banka Başarısızlığının Tahmini Üzerine Bir Uygulama (İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 2008) 64

Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK), Dış Ticaret İstatistikleri, Aralık 2020 (2021) <<https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Dis-Ticaret-Istatistikleri-Aralik-2020-37412#:~:text=Genel%20ticaret%20sistemine%20göre%20ihracat>> Erişim Tarihi 10 Temmuz 2024

Urrutia J, Abdul A and Atienza JB, Forecasting Philippines Imports and Exports Using Bayesian Artificial Neural Network and Autoregressive Integrated Moving Average (2019) AIP Conference Proceedings 5

Vapnik VN, Statistical Learning Theory (2nd edn, Wiley 1998) 375

Varshney RP and Sharma DK, A Multi-Modal Image Encoding and Self-Attention-Based Transformer Framework with Sentiment Analysis for Financial Time Series Prediction (2025) 15(1) International Journal of Computational Vision and Robotics 31

Vasagam N, Ravikumar B, Kavibharathi R, Keerthana J, Sathya N, Ramaseshan K and Geetika K, 'Prediction of Leather Footwear Export Using Learning Algorithms Based on ANN Model' (2024) 238 Expert Systems with Applications 4

Yakut E, Elmas E and Yavuz S, Yapay Sinir Ağları ve Destek Vektör Makineleri Yöntemleriyle Borsa Endeksi Tahmini (2014) 19(1) Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi 141

Yaman Selçi B and Akgül Y, Türkiye'nin İhracat Değerlerinin Yapay Sinir Ağları ile Tahmini Üzerine Bir İnceleme (2020) 2(2) Nicel Bilimler Dergisi 29

Zhang P, Time Series Forecasting Using a Hybrid ARIMA and Neural Network Model (2003) 50 Neurocomputing 159

Zhang G, Patuwo BE and Hu M Y, Forecasting with Artificial Neural Networks: The State of the Art (1998) 14(1) International Journal of Forecasting 53

MALÎ GELİŞMELER

FISCAL DEVELOPMENTS

* Firmaların Yurt Dışı Kaynaklı Dövizlerinin Türk Lirasına
Dönüşümünün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2023/5)'de
Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2025/26)

* Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi

* 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51
inci Maddesinin Birinci Fıkrasında Yer Alan Gecikme Zammı Oranının,
Her Ay İçin Ayrı Ayrı Uygulanmak Üzere %3,7 Olarak Belirlenmesi
Hakkında Karar (Karar Sayısı: 10556)

* Tahsilat Genel Tebliği (Seri:C Sıra No:9)

* Sermaye Piyasası Kurulu Teşkilat Yönetmeliği (Karar Sayısı: 10584)

* Sermaye Piyasası Kurulu Çalışma Usul ve Esasları Hakkında
Yönetmelik

* Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 486)'nde Değişiklik
Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 584)

* Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 585)

* Tasarruf Finansman Şirketlerinin Likidite Yeterlilik Oranının
Hesaplanmasına İlişkin Tebliğ

MALÎ GELİŞMELER

FISCAL DEVELOPMENTS

FİRMALARIN YURT DIŞI KAYNAKLI DÖVİZLERİNİN TÜRK LİRASINA DÖNÜŞÜMÜNÜN DESTEKLENMESİ HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2023/5) DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 01.11.2025

Resmi Gazete Sayısı: 33064

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasından:

FİRMALARIN YURT DIŞI KAYNAKLI DÖVİZLERİNİN TÜRK LİRASINA DÖNÜŞÜMÜNÜN DESTEKLENMESİ HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2023/5)'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SAYI: 2025/26)

MADDE 1- 26/1/2023 tarihli ve 32085 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Firmaların Yurt Dışı Kaynaklı Dövizlerinin Türk Lirasına Dönüşümünün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2023/5)'in geçici 1 inci maddesinde yer alan "31/10/2025" ibaresi "30/4/2026" şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 2- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3- Bu Tebliğ hükümlerini Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Başkanı yürütür.

AVUKATLIK ASGARİ ÜCRET TARİFESİ YAYINLANDI

Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi 04.11.2025 tarih ve 33067 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

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

6183 SAYILI AMME ALACAKLARININ TAHSİL USULÜ HAKKINDA KANUNUN 51 İNCİ MADDESİNİN BİRİNCİ FIKRASINDA YER ALAN GECİKME ZAMMI ORANININ, HER AY İÇİN AYRI AYRI UYGULANMAK ÜZERE %3,7 OLARAK BELİRLENMESİ HAKKINDA KARAR (KARAR SAYISI: 10556) YAYINLANDI

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci Maddesinin Birinci Fıkrasında Yer Alan Gecikme Zammı Oranının, Her Ay İçin Ayrı Ayrı Uygulanmak Üzere %3,7 Olarak Belirlenmesi Hakkında Karar (Karar Sayısı: 10556) 13.11.2025 tarih ve 33076 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

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

TAHSİLAT GENEL TEBLİĞİ (SERİ:C SIRA NO:9) YAYINLANDI**Resmi Gazete Tarihi: 13.11.2025****Resmi Gazete Sayısı: 33076**

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

**TAHSİLAT GENEL TEBLİĞİ
(SERİ:C SIRA NO:9)****Tecil faizi**

MADDE 1- 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48 inci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetki kapsamında, yıllık %48 olarak uygulanmakta olan tecil faizi oranı bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren yıllık %39 olarak belirlenmiştir.

6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesine istinaden bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren yapılacak müracaatlara dayanılarak tecil edilen amme alacaklarına yıllık %39 oranında tecil faizi uygulanacaktır.

Bu Tebliğin yayımı tarihinden önceki müracaatlara dayanılarak tecil edilecek olan amme alacaklarına, müracaat tarihlerinden bu Tebliğin yayımı tarihine kadar (bu tarih hariç) geçen süre için geçerli olan oranda, bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren de yıllık %39 oranında tecil faizi uygulanması gerekmektedir.

Ayrıca, bu Tebliğin yayımı tarihinden önce tecil edilmiş ve tecil şartlarına uygun olarak ödenmekte olan amme alacaklarının bu Tebliğin yayımı tarihinden sonra ödenmesi gereken taksit tutarlarına, bu Tebliğin yayımı tarihine kadar (bu tarih hariç) geçen süre için geçerli olan oranlarda, bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren de yıllık %39 oranında tecil faizi uygulanacaktır.

Tecil faizi, Seri:A Sıra No:1 Tahsilat Genel Tebliğinde yer alan esaslar doğrultusunda hesaplanacaktır.

Yürürlük

MADDE 2- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

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

SERMAYE PİYASASI KURULU TEŞKİLAT YÖNETMELİĞİ (KARAR SAYISI: 10584) YAYINLANDI

Sermaye Piyasası Kurulu Teşkilat Yönetmeliği (Karar Sayısı: 10584) 19.11.2025 tarih ve 33082 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

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

SERMAYE PİYASASI KURULU ÇALIŞMA USUL VE ESASLARI HAKKINDA YÖNETMELİK YAYINLANDI

Sermaye Piyasası Kurulu Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik 19.11.2025 tarih ve 33082 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

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

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 486) DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 27.11.2025

Resmi Gazete Sayısı: 33090

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

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 486)’NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SIRA NO: 584)

MADDE 1- 17/12/2017 tarihli ve 30273 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 486)’ne aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

“GEÇİCİ MADDE 3- (1) Kazançları basit usulde tespit edilen mükelleflerin bağlı oldukları oda ve birliklerin, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla kazancı basit usulde tespit edilen ve 8/9/2025 tarihli ve 10380 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı gereğince 1/1/2026 tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilecek olan mükelleflerden işletme hesabı esasına göre defter tutacakların 213 sayılı Kanuna göre düzenlemek zorunda oldukları belgelerin basılması, dağıtılması ve izlenmesinde 6/12/1998 tarihli ve 23545 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 215)’nde yer alan düzenlemelere göre işlem yapmak üzere yetkilendirilmeleri uygun görülmüştür.

(2) Birinci fıkra kapsamına giren mükellefler, 213 sayılı Kanuna göre düzenlemek zorunda oldukları belgeleri, işletme hesabı esasına göre defter tuttukları süre zarfında, bağlı oldukları oda veya birliklerden de temin edebileceklerdir.

(3) Bu madde ile yetkilendirilmesi uygun görülen oda ve birlikler, birinci fıkrada belirtilen mükellefler için basım ve dağıtımını yaptıkları belgelere ilişkin olarak, 2/2/1985 tarihli ve 18654 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtımı Hakkında Yönetmeliğe ekli bilgi formunda yer alan bilgilerden belge teslim edilen mükellefe ve teslim edilen belgeye ilişkin bilgiler ile varsa belgeyi basan matbaaya ilişkin bilgileri söz konusu Yönetmeliğin 14 üncü maddesinde yer alan düzenlemeler uyarınca Bakanlığa bildireceklerdir.

(4) Birinci fıkra kapsamına giren mükelleflerin 1/1/2026 tarihinden önce bastırdıkları ve bu tarih itibarıyla kullanmadıkları belgeleri, mesleki teşekküllerde bastırmışlar ise mesleki teşekküle, anlaşmalı matbaalara bastırmış veya noterde tasdik ettirmiş iseler bağlı bulundukları vergi dairesine 2/2/2026 tarihine kadar (bu tarih dâhil) iptal edilmek üzere ibraz etmeleri gerekmektedir. Mesleki teşekküller tarafından teslim alınan belgeler 30/12/1999 tarihli ve 23922 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Gelir Vergisi Genel

Tebliğî (Seri No: 230)'nde belirtilen usullere göre iptal edilerek ilgili vergi dairesine bildirilecektir.

(5) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin tereddütleri gidermeye Başkanlık yetkilidir.”

MADDE 2- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

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

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 585) YAYINLANDI

Resmi Gazete Tarihi: 27.11.2025

Resmi Gazete Sayısı: 33090

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

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 585)

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (B) fıkrasına göre, yeniden değerlendirme oranı, yeniden değerlendirme yapılacak yılın Ekim ayında (Ekim ayı dâhil) bir önceki yılın aynı dönemine göre Türkiye İstatistik Kurumunun Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranı olup bu oranın Hazine ve Maliye Bakanlığınca Resmî Gazete ile ilan edilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm uyarınca yeniden değerlendirme oranı 2025 yılı için % 25,49 (yirmi beş virgöl kırk dokuz) olarak tespit edilmiştir.

Öte yandan, bu konuda daha önce yayımlanmış olan Tebliğler de yürürlükte bulunmaktadır.

Tebliğ olunur.

TASARRUF FİNANSMAN ŞİRKETLERİNİN LİKİDİTE YETERLİLİK ORANININ HESAPLANMASINA İLİŞKİN TEBLİĞ YAYINLANDI

Resmi Gazete Tarihi: 28.11.2025

Resmi Gazete Sayısı: 33091

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumundan:

TASARRUF FİNANSMAN ŞİRKETLERİNİN LİKİDİTE YETERLİLİK ORANININ HESAPLANMASINA İLİŞKİN TEBLİĞ

BİRİNCİ BÖLÜM Başlangıç Hükümleri

Amaç ve kapsam

MADDE 1- (1) Bu Tebliğin amacı, tasarruf finansman şirketlerinin nakit girişlerinin nakit çıkışlarını karşılayabilecek şekilde asgari likidite düzeyini sağlamalarına ve sürdürmelerine ilişkin usul ve esasları düzenlemektir.

Dayanak

MADDE 2- (1) Bu Tebliğ, 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanununun 15 inci maddesinin birinci ve ikinci fıkralarına ve 7/4/2021 tarihli ve 31447 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Tasarruf Finansman Şirketlerinin Kuruluş ve Faaliyet Esasları Hakkında Yönetmeliğin 28 inci maddesinin sekizinci fıkrasına dayanılarak hazırlanmıştır.

Tanımlar

MADDE 3- (1) Bu Tebliğde geçen;

- a) Banka: 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununun 3 üncü maddesinde tanımlanan bankaları,
- b) Kanun: 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu,
- c) Kurul: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulunu,
- ç) Kurum: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumunu,
- d) Müşteri: Tasarruf Finansman Şirketlerinin Kuruluş ve Faaliyet Esasları Hakkında Yönetmeliğin 3 üncü maddesinde tanımlanan müşteriyi,
- e) Organizasyon ücreti: Kanunun 3 üncü maddesinde tanımlanan organizasyon ücretini,
- f) Sözleşme: Kanunun 39/A maddesinin birinci fıkrasında tanımlanan tasarruf finansman sözleşmesini,
- g) Şirket: Tasarruf finansman şirketini,
- ğ) Türkiye Finansal Raporlama Standardı (TFRS): Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından Türkiye Muhasebe Standardı, Türkiye Finansal Raporlama Standardı, Türkiye Muhasebe Standardı Yorum ve Türkiye Finansal Raporlama Standardı Yorum adlarıyla yayımlanan standartları,
- h) Yönetmelik: 7/4/2021 tarihli ve 31447 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Tasarruf Finansman Şirketlerinin Kuruluş ve Faaliyet Esasları Hakkında Yönetmeliği, ifade eder.

İKİNCİ BÖLÜM

Likidite Düzeyinin Ölçülmesi ve Likidite Yeterlilik Oranı

Likidite düzeyinin likidite yeterlilik oranı hesaplanması suretiyle ölçülmesi

MADDE 4- (1) Şirketlerin likidite düzeyi, likidite yeterlilik oranının hesaplanması suretiyle ölçülür.

(2) Likidite yeterlilik oranı, nakit girişinin nakit çıkışına bölünmesi suretiyle hesaplanır.

(3) Günlük olarak hesaplanan likidite yeterlilik oranının haftalık basit aritmetik ortalaması yüzde yüzden az olamaz.

(4) Kurul, şirket bazında daha ihtiyatlı oranlar belirlemeye yetkilidir.

Nakit girişi hesaplaması ve dahil edilecek işlem ve varlıklar

MADDE 5- (1) Nakit girişleri, otuz gün içerisinde gerçekleşmesi beklenen nakit girişlerine Kurulca belirlenen bildirim cetvelinde belirtilen ilgili dikkate alma oranları uygulanmak suretiyle likidite yeterlilik oranı hesaplamasına dahil edilir. Vadesine otuz

gün ya da daha kısa süre kalan gelirlere ilişkin nakit girişleri ilgili oldukları işlem ve varlıklar üzerinden dikkate alınır.

(2) Vadesiz veya vadesi belli olmayan alacakların otuz gün ya da daha kısa süre içerisinde tahsil edilmesi beklenen asgari anapara, komisyon, temettü ya da kâr payı ile vade unsuru olmayan kalemlerin stok değerlerine Kurulca belirlenen bildirim cetvelinde yer alan ilgili dikkate alma oranları uygulandıktan sonraki tutar nakit girişi olarak kabul edilir. Vadesine otuz günden fazla süre bulunan ancak şirketin her an veya otuz günden az bir sürede isteme veya satma hakkı bulunan ve bu sebeple otuz gün içerisinde nakit girişi yaratacak alacaklar nakit girişi hesaplamasına dahil edilir.

(3) Nakit giriş tarihi belirlenirken sözleşmede yer alan en son ödeme tarihi dikkate alınır.

(4) Kasa ve efektif deposu, 28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamında kurulan varlık kiralama şirketince ihraç edilen kira sertifikaları, diğer kira sertifikaları, katılım esasına uygun yatırım fonları, fiziki altın, Borsa İstanbul A.Ş. Pay Piyasası bünyesinde işlem gören altına dayalı darphane sertifikaları, katılım esasına uygun faaliyet gösteren bankalardan alacaklar, müşterilerle yapılan sözleşmeler kapsamında alınacak finansman alacakları, tasarruf girişleri ve organizasyon ücretleri tahsilatları nakit girişi olarak dikkate alınır.

(5) Nakit girişi hesaplamasına dahil edilecek işlem ve varlıklar izlendikleri hesaba bakılmaksızın TFRS uyarınca bulunacak gerçeğe uygun değerleri üzerinden dikkate alınır.

Nakit girişi hesaplamasına katılmayan işlem ve varlıklar

MADDE 6- (1) Aşağıda yer alan işlem ve varlıklar üzerinden nakit girişi hesaplanmaz:

a) 24/12/2013 tarihli ve 28861 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketlerinin Muhasebe Uygulamaları ile Finansal Tabloları Hakkında Yönetmelik uyarınca Tasfiye Olunacak Alacaklar veya Zarar Niteliğindeki Alacaklar olarak sınıflandırılan veya otuz gün içerisinde temerrüde düşmesi beklenen alacaklar.

b) Ödenmesi doksan günden fazla geciken veya bu süre geçmese dahi ödenmesi beklenmeyen tasarruf ödemeleri.

c) Şarta bağlı olan işlemler.

Nakit çıkışı hesaplaması ve dahil edilecek işlem ve yükümlülükler

MADDE 7- (1) Nakit çıkışları, şirket yükümlülükleri nedeniyle otuz gün içinde gerçekleşmesi beklenen nakit çıkışlarına Kurulca belirlenen bildirim cetvelinde belirtilen ilgili dikkate alma oranları uygulanması suretiyle likidite yeterlilik oranı hesaplamasına dahil edilir. Otuz gün içinde gerçekleşmesi beklenen gider ödemelerine ilişkin nakit çıkışları ilgili oldukları işlem ve yükümlülük üzerinden dikkate alınır.

(2) Vadesine otuz günden fazla süre bulunan ancak şirketin her an veya otuz günden az bir sürede ödeme yükümlülüğü bulunan ve bu sebeple otuz gün içerisinde nakit çıkışı yaratacak yükümlülükler nakit çıkışı hesaplamasına dahil edilir.

(3) Nakit çıkış tarihi belirlenirken yapılan sözleşme gereği şirketin ihtiyarında olmayan ödemeler için ödeme yapılma ihtimali olan en erken gün dikkate alınır.

(4) Müşterilerle yapılan sözleşmeler kapsamında ödenecek tahsisatlar, sözleşmeden cayma veya sözleşmeyi fesih sonucunda müşteriye iade edilecek tasarruf tutarları, henüz sözleşmeden cayma veya sözleşmenin feshi talep edilmemiş ancak davranışsal

olarak cayma veya fesih hakkını kullanması beklenen müşterilere iade edilebilecek ilave tasarruf tutarları, sözleşmeden cayma sonucunda müşteriye iade edilecek organizasyon ücretleri, Kanunun 39/A maddesinin üçüncü fıkrasında belirtilen süre geçmemiş olan ancak davranışsal olarak cayma hakkını kullanması beklenen müşterilere iade edilebilecek ilave organizasyon ücretleri, müşteriler dışındaki gerçek/tüzel kişilere yapılacak borç ödemeleri, ortaklara yapılacak temettü ödemeleri, cayılamaz veya şarta bağlı olarak cayılabilir veya herhangi bir şarta bağlı olmaksızın cayılabilir bilanço dışı borçlar likidite yeterlilik oranı hesaplamasında nakit çıkışı olarak dikkate alınır.

(5) Nakit çıkışı hesaplamasına dahil edilecek işlem ve yükümlülükler izlendikleri hesaba bakılmaksızın TFRS uyarınca bulunacak gerçeğe uygun değerleri üzerinden dikkate alınır.

Nakit çıkışı hesaplamasına katılmayan işlem ve yükümlülükler

MADDE 8- (1) İşletme giderleri, personele yapılan ödemeler, amortisman giderleri, şirketin asıl faaliyet konusuyla ilişkilendirilemeyecek vergi, resim, harç ödemeleri ve karşılıklar dahil TFRS uyarınca finansal borç olarak sınıflandırılmayan yükümlülüklerden kaynaklanan nakit çıkışları likidite yeterlilik oranı hesaplamasında nakit çıkışı olarak dikkate alınmaz.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM **Çeşitli ve Son Hükümler**

Likidite yeterlilik oranına ilişkin raporlama

MADDE 9- (1) Haftalık bazda raporlanacak likidite yeterlilik oranına ilişkin bildirim cetveli Kuruma belirlenecek sürelerde Kuruma gönderilir.

(2) Haftalık bazda raporlanacak likidite yeterlilik oranının altı defa üst üste yüzde iki yüzün altına düşmesi halinde bu durum nedenleriyle birlikte Kuruma ivedilikle bildirilir.

(3) Haftalık bazda raporlanacak likidite yeterlilik oranının yüzde yüz yirminin altına düşmesi halinde bu durumun nedenleri ve alınması planlanan önlemler Kuruma ivedilikle bildirilir.

(4) Kurum tarafından aksi bildirilmedikçe şirketlerin ikinci ve üçüncü fıkralarda ki bildirim yükümlülükleri devam eder.

Oransal sınırlara uyumsuzluk

MADDE 10- (1) Likidite yeterlilik oranının 4 üncü maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen orandan düşük olması veya düşük olmasının beklenmesi halinde nedenlerinin ve 9 uncu maddenin üçüncü fıkrasında belirtilenlerden farklı ilave alınması planlanan önlemlerin Kuruma ivedilikle bildirilmesi zorunludur.

(2) Likidite yeterlilik oranında oluşan uyumsuzluğun takip eden iki hafta içinde giderilmesi zorunludur. Bir takvim yılı içerisinde likidite yeterlilik oranı, giderilen uyumsuzluk dâhil altı defadan fazla uyumsuzluk gösteremez.

(3) İkinci fıkraya aykırılık halinde, Kanunun 44 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında aykırılık oluşturan tutar olarak nakit çıkışının nakit girişini aşan kısmı dikkate alınır.

Yürürlük

MADDE 11- (1) Bu Tebliğ 1/1/2026 tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 12- (1) Bu Tebliğ hükümlerini Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu Başkanı yürütür.

YARGITAY KARARLARI

DECISIONS OF THE COURT OF CIVIL APPEALS

* Yargıtay Ceza Daire Kararları

*Decisions of the Criminal Chambers of the Court of
Appeals*

YARGITAY CEZA GENEL KURULU KARARI
DECISION OF THE GENERAL ASSEMBLY OF THE COURT OF CRIMINAL
APPEALS

YARGITAY
12. CEZA DAİRESİ

Esas No. 2025/2667
Karar No. 2025/7335
Tarihi: 21.10.2025

İlgili Kanun/Madde
5237 s. TCK/7

ÖZETİ: *Suçun sübutu halinde, hükümden sonra 15.04.2022 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren, 7394 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un 4. ve 5. maddeleriyle değişik 213 sayılı Kanun’un 359. 3, 4, 5. ve 6. fıkraları uyarınca, 5237 sayılı Kanun’un 7/2. maddesi de gözetilerek öncelikle lehe Kanun’un tespit edilip uygulama yapılması ve her iki Kanunla ilgili uygulamanın gerekçeleriyle birlikte denetime olanak verecek şekilde ayrıntılı olarak kararda gösterilmesi suretiyle sanığın hukuki durumunun yeniden değerlendirilmesinde zorunluluk bulunması bozmayı gerektirmiştir.*

İlk Derece Mahkemesince verilen hükme yönelik istinaf incelemesi üzerine Bölge Adliye Mahkemesi tarafından verilen kararın; katılan vekili tarafından temyizi üzerine yapılan ön inceleme neticesinde 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanununun (5271 sayılı Kanun) 298/1. maddesindeki temyiz istemlerinin reddini gerektirir bir durumun bulunmadığı tespit edilmekle, işin esasına geçildi, gereği düşünüldü:

I. HUKUKÎ SÜREÇ

İlk Derece Mahkemesince, sanık hakkında defter, kayıt ve belgeleri gizleme suçundan 213 sayılı Kanun’un 359/a-2, 5237 sayılı Kanun’un 62, ve 5271 sayılı Kanun’un 231/5 maddesi uyarınca 15 ay hapis cezasıyla cezalandırılmasına ve hükmün açıklanmasının geri bırakılmasına karar verilmiş, kararın itiraz edilmemesi üzerine 13.06.204 tarihinde kesinleştirildiği, Bandırma 2. Asliye Ceza Mahkemesi’nin 03.01.2019 tarihli 2015/711 Esas ve 2019/3 Karar sayılı ilamı ile sanığın 5 yıllık denetim süresi içerisinde 16.02.2015 tarihinde kasıtlı suç işlediğinden bahisle hükmün aynen açıklanması ile sanığın 213 sayılı Kanun’un 359/a-2, 5237 sayılı Kanun’un 62. ve 53. maddeleri uyarınca 15 ay hapis cezası ile cezalandırılmasına ve hak yoksunluklarına karar verilmiş, Bölge Adliye Mahkemesince sanığın istinaf başvurusu üzerine duruşma açılmaksızın yapılan inceleme neticesinde 5271 sayılı CMK’nın 280/1-a maddesi uyarınca İlk Derece Mahkemesinin kararındaki mahkûmiyet hükmünün kaldırılmasına,

sanığın 5271 sayılı CMK'nın 223/2-a maddesi uyarınca beraatine karar verilmiş, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığınca katılan vekilinin sair temyiz istemlerinin reddi ile hükmün bozulmasına karar verilmesi görüşünü içeren Tebliğname ile dava dosyası Daireye tevdi edilmiştir.

II. TEMYİZ SEBEPLERİ

Katılan vekilinin temyiz istemi; sanığın ikinci suçu da işleme kastının bulunduğu, sabit olan suç yönünden eksik inceleme sonucu verilen beraat kararının usul ve yasaya aykırı olduğuna ilişkindir.

III. OLAY VE OLGULAR

İlk Derece Mahkemesince, dosyada mevcut belge ve bilgiler ve sanığın savunması dikkate alınarak yapılan değerlendirmede; suç tarihinde sanığın Kurtdereli Vergi dairesi Mükellefi olan I.. İnşaat Taahhüt Orman Ürünleri Tekstil Nakliyat Temizlik Gıda Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinin sahibi ve müdürü olan sanığın, mükellef şirketin 2010 ve 2011 takvim yılı kanuni defter ve belgelerini 01/03/2013 tarihinde sanığa tebliğ edildiği halde sanığın süresinde defter ve belgelerini Vergi Dairesi Müdürlüğüne teslim etmediği, bu şekilde atılı suçu işlediği kabulü ile hakkında mahkumiyet kararı verilmiştir.

Bölge Adliye Mahkemesince yapılan incelemede; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 139. maddesi "Vergi incelemeleri, esas itibarıyla incelemeye tabi olanın iş yerinde yapılır. İş yerinin müsait olmaması, ölüm, işin terk edilmesi gibi zaruri sebeplerle incelemenin yerinde yapılması imkansız olur veya mükellef ve vergi sorumluları isterlerse inceleme dairede yapılabilir. Bu takdirde incelemeye tabi olanın lüzumlu defter ve vesikalarını daireye getirmesi kendisinden yazılı olarak istenilir. İncelemenin dairede yapılması halinde istenilen defter veya vesikaları belli edilen zamanda mazeretsiz olarak getirmiyenler, bunları ibraz etmemiş sayılırlar. Haklı bir mazeret gösterenlere, defter ve vesikalarını daireye getirmesi için münasip bir mühlet verilir." hükmünü içermekte olup, yasanın açık hükmünden de anlaşılacağı üzere, vergi incelemesinin esas itibarıyla mükellefin iş yerinde yapılması zorunlu olup, ancak 213 sayılı Kanun'un 139/2 maddesinde belirtilen istisnai durumlarda incelemenin dairede yapılabileceği öngörülmüştür.

Somut olayda, ticari faaliyetine devam ettiği anlaşılan sanığın yetkilisi olduğu şirkete vergi denetmeni tarafından defter ve belgelerini ibraz etmesi için çıkarılan tebliğatin 01/03/2013 tarihinde iş yeri adresinde tebliğ edildiğinin ve 213 sayılı VUK'un 139/2. maddesinde öngörülen incelemenin dairede yapılmasına imkan veren istisnalardan birinin varlığının da önceden saptanmadığının anlaşılması karşısında, sanığın unsurları yönünden oluşmayan müstet suçtan beraatı yerine mahkumiyetine karar verilmesinin hukuka aykırı olduğu gerekçesi ile İlk Derece Mahkemesinin mahkumiyete ilişkin kararının kaldırılması ile sanığın 5271 sayılı CMK'nın 223/2-a maddesi uyarınca beraatine karar verilmiştir.

IV. GEREKÇE VE KARAR

5271 sayılı CMK'nın 231/8-son cümlesi uyarınca, hükmün açıklanmasının geri bırakılması kararının kesinleştiği 13.06.2014 tarihinden, denetim süresi içinde ikinci suçun işlendiği 16.02.2015 tarihine kadar dava zamanaşımının durduğu gözetilerek yapılan incelemede;

1.Sanık hakkında, İlk Derece Mahkemesince 2013 takvim yılında sahte belge düzenleme suçundan kurulan mahkumiyet hükmüne yönelik istinaf başvurusu üzerine, Bölge Adliye Mahkemesince duruşma açılmaksızın 5271 sayılı Kanun'un 280/1-a. maddesi delâletiyle aynı Kanun'un 303/1-a. maddesi uyarınca beraat kararı verilmiş ise de; mevcut delillerin yeniden değerlendirilmesi suretiyle yeni bir hüküm kurulup İlk Derece Mahkemesinin olaya ilişkin kabulünden farklı olarak beraat kararı verilmesinin, 5271 sayılı Kanun'un 303/1-a. maddesi kapsamına girmediği ve bu hususa ilişkin değerlendirmenin aynı Kanun'un 280/1-g. maddesine göre duruşma açılarak ve taraflar da çağrılarak delillerin değerlendirilmesi sonucunda anılan Kanun maddesinin ikinci fıkrasına göre yeniden hüküm kurulması suretiyle yapılabileceği gözetilmeden, duruşma açılmaksızın dosya üzerinden yapılan inceleme sonucunda karar verilmesi,

2.Bölge Adliye Mahkemesinin incelenen kararında "... ticari faaliyetine devam ettiği anlaşılan sanığın yetkilisi olduğu şirkete vergi denetmeni tarafından defter ve belgelerini ibraz etmesi için çıkarılan tebligatın 01/03/2013 tarihinde iş yeri adresinde tebliğ edildiğinin ve 213 sayılı VUK'un 139/2. maddesinde öngörülen incelemenin dairede yapılmasına imkan veren istisnalardan birinin varlığının da önceden saptanmadığının anlaşılması karşısında.." gerekçesi ile beraat kararı verilmiş ise de; dosya kapsamına göre, 31.07.2013 tarihli vergi inceleme tutanağında incelemenin dairede yürütülmesi hususunda mükellefle birlikte mutabakata varıldığının belirtildiği ve mükellefin rızası ile incelemenin dairede yapıldığı, hesapların dairede incelenmesine imkan veren 213 sayılı Kanun'un 139/2. maddesindeki istisnalardan biri olan mükellefin isteği üzerine incelemenin iş yeri dışında yapılmasına karar verilmiş olması karşısında yanlış gerekçe ile hüküm kurulması,

3.Defter ve belgeleri ibraz etmemek suçunun varlığı noter tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit ve saklama mecburiyeti bulunan defter ve belgelerin vergi incelemesine yetkili kimselere ibraz edilmemesi ile oluştuğu, yüklenen defter ve belgeleri ibraz etmeme suçunun oluşmasında defter ve belgeleri saklama sorumluluğunun mükellef sanığa ait olduğu, 213 sayılı VUK'nın 253. maddesi uyarınca defter ve belgelerin ait olduğu yılı takip eden takvim yılından başlamak üzere 5 yıl saklama ve tekrar istenildiğinde ibraz etme zorunluluğu bulunduğu; ayrıntıları Ceza Genel Kurulunun 23.11.1999 tarihli ve 1999/11-273/288 sayılı içtihadında da açıklandığı üzere defter ve belgelerin çalındığı-kaybolduğu-bulunamadığı ileri sürülerek ibrazından kaçınılması halinde Kanun'un 139. maddesinde yazılı hususlarda usulüne uygun tebligat aranmayacağı

ve sanığın ilgili defter ve belgelerin devraldığı şirket yetkilisinde olduğuna ilişkin savunmasının yasanın aradığı anlamda mücbir sebep oluşturmadığı anlaşılmış ise de, 22/01/2013 tarihi itibarıyla hisse devri ile ortak ve şirket yetkilisi olarak seçildiği anlaşılan sanığa, dosya kapsamındaki savunması da gözetilerek şirketin 2010, 2011 takvim yılına ait defter ve belgelerinin teslim edildiğine dair tutanak bulunup bulunmadığının araştırılması, şirketin hisse devrinden önceki temsile yetkili müdürü olduğu anlaşılan ...'nın CMK 48. maddesindeki hakları hatırlatılarak tanık sıfatıyla dinlenilerek önceki yıllara ait defter ve belgelerin sanığa teslim edilip edilmediğine dair tutanak bulunup bulunmadığı hususlarının sorulması ve aynı konu ile ilgili şirketin eski yetkilisi hakkında yasal bir işlem yapıp yapılmadığının araştırılması ile sonucuna göre hukuki durumunun belirlenmesi gerektiği gözetilmeksizin, eksik araştırma ve inceleme ile karar verilmesi,

4.Suçun sübutu halinde, hükümden sonra 15.04.2022 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren, 7394 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un 4. ve 5. maddeleriyle değişik 213 sayılı Kanun’un 359. 3, 4, 5. ve 6. fıkraları uyarınca, 5237 sayılı Kanun’un 7/2. maddesi de gözetilerek öncelikle lehe Kanun’un tespit edilip uygulama yapılması ve her iki Kanunla ilgili uygulamanın gerekçeleriyle birlikte denetim olarak verecek şekilde ayrıntılı olarak kararda gösterilmesi suretiyle sanığın hukuki durumunun yeniden değerlendirilmesinde zorunluluk bulunması,

Bozmayı gerektirmiş, açıklanan nedenlerle katılan vekilinin temyiz iste mi yerinde görüldüğünden Bursa Bölge Adliye Mahkemesi 5. Ceza Dairesi kararının 5271 sayılı CMK’nın 302/2. maddesi gereği, Tebliğname’ye kısmen uygun olarak, oy birliğiyle BOZULMASINA,

Dava dosyasının, 5271 sayılı CMK’nın 304/2. maddesi uyarınca Bursa Bölge Adliye Mahkemesi 5. Ceza Dairesine gönderilmek üzere Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına TEVDİİNE,

21.10.2025 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

DANIŞTAY KARARI

COUNCIL OF STATE DECISION

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

DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU KARARLARI
DECISIONS OF THE TAX SUIT CHAMBERS OF THE COURT OF
ADMINISTRATIVE APPEALS

DANIŞTAY
VERGİ DAVA
DAİRELERİ KURULU

Esas No. 2025/15
Karar No. 2025/16
Tarihi: 17.09.2025

İlgili Kanun/Madde
4458 s. GümrükK/21, 24, 28, 61,
216, 221, 242

ÖZETİ: *Aykırlığın, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 211. maddesinin (1) numaralı fıkrasında 18/07/2021 tarih ve 7333 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme sonrasında tescil edilen beyannameler bakımından eşyanın kıymetinin gözetim tebliğindeki kıymete eşitlenecek tutarda yurt dışı gider kalemine ihtirazi kayıtla beyanda bulunmak suretiyle artırılması nedeniyle fazladan ödendiği iddia edilen vergilerin, Gümrük Kanunu'nun 211. maddesi uyarınca geri verme başvurusu kapsamında iadesinin mümkün olmadığı yönünde giderilmesine*

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

I. AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ

İSTEMİNDE BULUNAN: İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu

II. İSTEMİN ÖZETİ: 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 211. Maddesinin (1) numaralı fıkrasında 18/07/2021 tarih ve 7333 sayılı Kanun ile ticaret politikası önlemlerine tabi eşyanın gümrük kıymetinin yükümlünün kendi beyanı ile artırılması sonucunda ödenen vergilerin iade edilmeyeceği yolunda yapılan düzenleme sonrasında tescil edilen beyannameler yönünden, eşyanın kıymetinin, gözetim tebliğindeki kıymete eşitlenecek tutarda yurt dışı gider kalemine ihtirazi kayıtla beyanda bulunmak suretiyle artırılması nedeniyle fazladan ödendiği iddia edilen vergilerin, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 211. maddesi uyarınca geri verme başvurusunun reddine ilişkin karara vaki itirazın reddine ilişkin işlemin iptali ile fazladan ödendiği iddia edilen vergilerin iadesi istemiyle açılan davalarda verilen Erzurum Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 30/12/2024 tarih ve E:2024/638, K:2024/1286 sayılı kararı ile İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin 29/01/2025 tarih ve E:2024/1414, K:2025/259 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, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin kararı doğrultusunda giderilmesi, istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanın bu yöndeki talebini uygun gören İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 11/03/2025 tarih ve E:2025/9, K:2025/9 sayılı kararıyla istenmiştir.

III. AYKI RILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI:

A. Erzurum Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin E:2024/638 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı adına tescilli, 13/09/2023 tarih ve 6977 sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamesi (3. kalem) kapsamında ithal edilen eşyanın kıymetinin, İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'de öngörülen birim kıymete yükseltilmesi suretiyle ihtirazi kayıt ile beyan edilerek ödenen vergilerin, eşyalara ait faturada gösterilen kıymete göre hesaplanan tutardan fazlasının geri verilmesi istemiyle, Gümrük Kanunu'nun 211. maddesine göre yapılan geri verme başvurusunun reddine ilişkin karara vaki itirazın reddine dair işlemin iptali ve fazladan ödenen vergilerin tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Erzurum 2. Vergi Mahkemesinin 29/03/2024 tarih ve E:2023/705, K:2024/185 sayılı kararının özeti:

Olayda, uyuşmazlığa konu beyanname muhteviyatı eşyanın, gözetim uygulamasına tabi ve fatura kıymetinin gözetim kıymetinin altında olması nedeniyle davacı tarafından ithal edilmek istenen eşyanın sorunsuz olarak serbest dolaşıma sokulabilmesi için herhangi bir yurt dışı gider yapılmadığı halde yurt dışı gider kalemine yapılan ek beyan ile eşyanın kıymetinin gözetim tebliğinde belirlenen kıymete ulaşması sağlanmıştır. Bu itibarla da davacı tarafından yapılan yurt dışı gider beyanı ile idarenin, eşyanın gerçek fiyatının tespiti amacıyla inceleme ve araştırma yapma, yasalarca kendisine verilen yetkiler çerçevesinde ticaret politikası önlemlerini uygulama ihtimalinin ortadan kaldırıldığı anlaşılmıştır.

Bu durumda, 4458 sayılı Kanun'un 211. maddesinin (1) numaralı fıkrasında yapılan değişiklik uyarınca, ticaret politikası önlemlerine tabi eşyanın gümrük kıymetinin, davacının kendi beyanı ile artırılması sonucu tahakkuk ettirilerek ödenen vergilerin iadesi talebinin reddine dair dava konusu işleminde hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Mahkeme, bu gerekçeyle davanın reddine karar vermiştir.

Davacının istinaf istemini inceleyen Erzurum Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 30/12/2024 tarih ve E:2024/638, K:2024/1286 sayılı kararının özeti:

i. Vergi Mahkemesinin, geri verme başvurusunun reddine ilişkin karara vaki itirazın reddine dair işlem yönünden davanın reddine dair hüküm fıkrasına yönelik istinaf istemine ilişkin yapılan inceleme:

Mahkemece, 4458 sayılı Kanun'un 211. maddesinin (1) numaralı fıkrasında 7333 sayılı Kanun ile yapılan değişikliğin yürürlüğe girmesinden sonra ihtirazi kayıtla beyanda bulunulması, Kanun'un 242. maddesine göre yapılan itiraza ilişkin olarak tesis edilen işleme karşı dava açma hakkı vermekle birlikte, uyuşmazlığın çözümü için mevcut hukuk normlarının bir bütün olarak değerlendirilmesinin icap ettiği, bu bağlamda, söz konusu değişikliğin ihtirazi kayıtla verilen beyannameye istinaden tahakkuk ettirilerek ödenen vergilerin iadesi bakımından da uygulanmasının gerektiği kabul edilerek karar verilmiştir.

Uyuşmazlık, anılan Kanun'un 242. maddesi kapsamında ihtirazi kayıt konularak itiraz prosedürünün işletilmesi suretiyle ödenen vergilerin iadesine ilişkin olup, olayda uygulanma imkânı bulunmayan Kanun'un 211. maddesinin (1) numaralı fıkrasında yapılan değişikliğin Kanun'un 242. maddesine teşmil edilmesi suretiyle verilen mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Bu durumda, davacı tarafından ihtirazi kayıtla verilen serbest dolaşıma giriş beyannameleri kalemi muhteviyatı eşya nedeniyle tahakkuk ettirilen vergilere vaki itirazın reddine dair işlemin hukuka uygunluğu değerlendirilmek suretiyle, bu kısım için fazladan ödenen vergilerin iadesi istemi de göz önünde bulundurularak karar vermek gerekmektedir.

Davacı tarafından, serbest dolaşıma giriş beyannamesi muhteviyatı emtiyanın kıymeti, yurt dışı giderlere ek kıymet beyanında bulunulması suretiyle artırılmıştır, ancak yurt dışı giderler kaleminde yer verilen ek kıymetin, dosya kapsamından da görüldüğü üzere ihtirazi kayıtla beyan edildiği anlaşıldığından, davacının beyanının bağlayıcı olduğunun kabulüne imkân bulunmamaktadır.

Dolayısıyla davacı tarafından ihtirazi kayıtla verilen uyuşmazlık konusu serbest dolaşıma giriş beyannameleri ile ithal edilen eşyaların, İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ hükümlerine tabi olduğu gerekçesiyle gözetim farkına isabet eden vergilerin tahakkuk ettirilmesine karşın İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ'de öngörülen değer, Gümrük Kanunu hükümlerine göre belirlenmiş gerçek satış bedeli olmadığından, davacı tarafından yapılan başvurusunun reddine ilişkin dava konusu işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı ve fazladan tahsil edilen tutarların davacıya iadesi gerektiği sonucuna varılmıştır.

ii. Davacının faiz istemi yönünden yapılan inceleme:

4458 sayılı Kanun'un 216. maddesi uyarınca, 10/04/2023 tarihinden sonra tescil edilen beyannamelere istinaden geri verilen vergilere "kanuni faiz" uygulanacaktır. Olayda, fazladan tahsilatın ihtirazi kayıtla beyanda bulunan davacı kusurundan kaynaklanmadığı, davalı idarenin gözetim uygulanması nedeniyle gerçekleştirildiği ve davacı adına tescilli beyannamelerin tescil tarihinin 10/04/2023 tarihinden sonra olduğu anlaşılmaktadır. Bu nedenle fazladan tahsil

edilen gümrük vergisi ve katma değer vergisinin, tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak kanuni faiz ile birlikte davacıya iadesi gerekmekte olup davacının, dava konusu anılan vergiler için faiz isteminin kanuni faizi aşan kısmının ise reddine karar verilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

iii. Karar Sonucu:

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçelerle, Vergi Mahkemesinin, geri verme başvurusunun reddine ilişkin karara vaki itirazın reddine dair işlem yönünden davanın reddine dair hüküm fıkrasına yönelik istinaf isteminin kabulü suretiyle anılan hüküm fıkrasının kaldırılmasına ve dava konusu işlemin iptaline, fazladan ödenen vergilerin tahsil tarihinden itibaren kanuni faiz ile birlikte iadesine, kanuni faizi aşan kısım yönünden ise istinaf başvurusunun reddine kesin olarak karar vermiştir.

B. İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin E:2024/1414 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti; Davacı adına tescilli, 09/10/2023 tarih ve 232299 sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamesi kapsamında ithal edilen eşyanın kıymetinin, İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'de öngörülen birim kıymete yükseltilmesi suretiyle ihtirazi kayıt ile beyan edilerek ödenen vergilerin, eşyalara ait faturada gösterilen kıymete göre hesaplanan tutardan fazlasının geri verilmesi istemiyle Gümrük Kanunu'nun 211. maddesine göre yapılan geri verme başvurusunun zımnen reddine ilişkin karara vaki itirazın zımnen reddine dair işlemin iptali ve fazladan ödenen vergilerin tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 12/03/2024 tarih ve E:2023/2540, K:2024/492 sayılı kararının özeti;

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 211. maddesinin (1) numaralı fıkrasına 18/07/2021 tarih ve 7333 sayılı Kanun'un 13. maddesiyle getirilen ticaret politikası önlemlerine tabi eşyanın gümrük kıymetinin yükümlünün kendi beyanı ile artırılması halinde bu vergilerin geri verilmesine veya kaldırılmasına ilişkin taleplerin kabul edilemeyeceği düzenlemesi, 28/07/2021 tarih ve 31551 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak aynı tarihte yürürlüğe girmiştir.

Davaya konu vergilerin gözetim uygulamasından kaynaklı olarak davacı tarafından fazladan ödendiğinden bahisle iadesinin istendiği, gözetim uygulamasının ticaret politikası önlemleri kapsamında olduğu, dava konusu beyannamenin 7333 sayılı Kanun'un 13. maddesi ile değiştirilen 211. maddesinin yürürlüğü girdiği tarihten sonraki bir tarih olan 09/10/2023 tarihinde tescil edildiği görülmüştür.

Yürürlüğe giren yeni mevzuat uyarınca ticaret politikası önlemlerine tabi eşyanın gümrük kıymetinin yükümlünün kendi beyanı ile artırılması nedeniyle fazladan ödenen vergilerin geri vermeye konu olamayacağı anlaşılmaktadır. Bu durumda, gözetim uygulamasının bir ticaret politikası önlemi olduğu, davacının

beyannamenin yurt dışı gider kısmında kıymet beyan ettiği yurt dışı giderlerin idarece araştırılmasının/denetlenmesinin mümkün olmadığı, bu yurtdışı gider beyanı ile ilgili ithalat rejimi kararına dayanarak gümrük idaresince uygulanan gümrük gözetim kontrolünün etkisiz kılındığı ve bu amaçla yurt dışı gider beyan edildiği anlaşıldığından beyannamenin tescil tarihinde yürürlükte olan meri mevzuat hükümlerine göre tesis edilen dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Mahkeme, bu gerekçeyle davayı reddetmiştir.

Davacının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin 29/01/2025 tarih ve E:2024/1414, K:2025/259 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi, istinaf dilekçesinde ileri sürülen iddiaların isteme konu vergi mahkemesi kararının kaldırılmasını gerektirecek nitelikte olmadığı gerekçesiyle istemi kesin olarak reddetmiştir.

IV. İNCELEMeye GEREKÇE:

A. İLGİLİ MEVZUAT:

1- 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 24. maddesinin (1) numaralı fıkrasının ilgili bölümünde şu düzenleme yer almaktadır:

"1. İthal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Satış bedeli, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta 21 ve 28 inci maddelere göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır..."

2- 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 18/06/2009 tarih ve 5911 sayılı Kanun'un 66. maddesiyle değişik 25. maddesi şu şekildedir:

"1. 24 üncü madde hükümlerine göre belirlenemeyen gümrük kıymeti, bu maddenin 2 nci fıkrasının (a), (b), (c) ve (d) bentlerinin sıra halinde uygulanmasıyla belirlenir. Eşyanın gümrük kıymeti bir üst bent hükümlerine göre belirlenebildiği sürece bir alt bent hükümleri uygulanamaz. Ancak, beyan sahibinin yazılı talebinin gümrük idaresince uygun bulunması şartıyla (c) ve (d) bentlerinin uygulama sırası değiştirilebilir.

2. Bu madde hükümleri gereğince, gümrük kıymeti aşağıdaki yöntemlere göre belirlenir:

a) Türkiye'ye ihraç amacıyla satılarak, kıymeti belirlenecek eşya ile aynı veya yakın bir tarihte ihraç edilen aynı eşyanın satış bedeli,

b) Türkiye'ye ihraç amacıyla satılarak, kıymeti belirlenecek eşya ile aynı veya yakın bir tarihte ihraç edilen benzer eşyanın satış bedeli,

c) İthal eşyasının veya aynı ya da benzer eşyanın Türkiye içinde satıcılardan müstakil kişilere yapılan en büyük miktardaki satışına ait birim fiyata dayalı kıymet,

d) İthal eşyasının üretiminde kullanılan malzeme ve imalat veya diğer imal işlemlerinin bedel veya kıymetleri ile Türkiye'ye ihraç edilmek üzere ihraç

ülkesindeki üreticiler tarafından üretilen, kıymeti belirlenecek eşya ile aynı sınıf veya cins eşyanın satışında mutaat olan kar ve genel giderlere eşit bir tutar ve 27 nci maddenin 1 inci fıkrasının (e) bendinde sayılan diğer bedel veya kıymetler toplamından oluşan hesaplanmış kıymet.

3. 2 nci fıkranın uygulanmasına ilişkin diğer usul ve esaslar yönetmelikle belirlenir."

3- 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 61. maddesinin 18/06/2009 tarih ve 5911 sayılı Kanun'un 13. maddesi ile değişik hali şu şekildedir:

"1. 60 inci maddede belirtilen şartlara uygun beyannameler, ait oldukları eşyanın gümrüğe sunulmuş olması halinde tescil edilir. Tescil işlemi, beyana ilişkin bilgilerin yerel alan ağı veya geniş alan ağı üzerinden gümrük bilgisayar sistemine girilerek sistem tarafından tescil tarihi ve sayısı verilmesini ya da beyanname veya beyanname hükmündeki belgenin üzerine mühür vurularak, sıra numarası ile tarih konulması ve bu beyannameye ait bilgilerin tescil defterine yazılmasını ifade eder.

2. Aksine hüküm bulunmadıkça, eşyanın beyan edildiği gümrük rejimine ilişkin tüm hükümlerin uygulanmasında esas alınacak tarih, beyannamenin (...) tescil edildiği tarihtir.

3. (...) tescil edilmiş (...) beyanname, ait olduğu eşyanın vergileri ve para cezalarından dolayı taahhüt niteliğinde beyan sahibini bağlar ve gümrük vergileri tahakkukuna esas tutulur."

4- 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 211. maddesinin 18/7/2021 tarih ve 7333 sayılı Kanun'un 13. maddesi ile değişik hali şu şekildedir:

"1. Kanunen ödenmemeleri gerektiği halde ödenmiş olduğu belirlenen gümrük vergileri geri verilir. Kanunen tahakkuk ettirilmemeleri gerektiği halde tahakkuk ettirilen gümrük vergileri kaldırılır.

Ancak, kanunen ödenmemesi veya tahakkuk ettirilmemesi gereken gümrük vergileri ilgili kişinin kasten yaptığı bir tahrifat veya ticaret politikası önlemlerine tabi eşyanın gümrük kıymetinin yükümlünün kendi beyanı ile artırılması sonucunda ödenmiş veya tahakkuk ettirilmişse, bu vergilerin geri verilmesine veya kaldırılmasına ilişkin talepler kabul edilmez.

2. Kanunen ödenmemeleri gereken gümrük vergileri, söz konusu vergilerin yükümlüye tebliğ edilmesi ve ilgilinin üç yıl içinde gümrük idaresine müracaatı üzerine geri verilir veya kaldırılır.

Kontrol ve denetleme sonucunda, geri verme veya kaldırma hallerinden birinin tespiti durumunda, aynı süre içinde geri verme veya kaldırma işlemi doğrudan yapılır.

Bu süre mücbir sebep veya beklenmeyen hallerde uzatılabilir."

5- 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 242. maddesinin 18/06/2009 tarih ve 5911 sayılı Kanun'un 64. maddesi ile değişik hali şu şekildedir:

"1. Yükümlüler kendilerine tebliğ edilen gümrük vergileri, cezalar ve idari kararlara karşı tebliğ tarihinden itibaren onbeş gün içinde bir üst makama, üst makam yoksa aynı makama verecekleri bir dilekçe ile itiraz edebilir.

2. İdareye intikal eden itirazlar otuz gün içinde karara bağlanarak ilgili kişiye tebliğ edilir.

3. İtiraz dilekçelerinin süresi içinde yanlıs makama verilmesi halinde, itiraz süresinde yapılmış sayılır ve idarece yetkili makama ulaştırılır.

4. İtirazın reddi kararlarına karşı işlemin yapıldığı yerdeki idari yargı mercilerine başvurulabilir."

6- 27/08/1993 tarih ve 21681 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşma'nın 14. maddesinde bu Anlaşma'nın I. ekinde yer alan notların Anlaşma'nın ayrılmaz bir parçası olduğu, Anlaşma maddelerinin bu notlarla birlikte mütalaa edileceği ve uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Anlaşma'nın 17. maddesinde bu Anlaşma'da yer alan hiçbir hükmün gümrük idaresinin gümrük kıymetinin belirlenmesi ile ilgili olarak ibraz edilen tutanak, belge veya beyannamenin gerçeklik veya doğruluğunu araştırma hakkını sınırlamayacağı ve bu hakkı tartışma konusu haline getirecek şekilde yorumlanamayacağı hükme bağlanmıştır.

B. HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairelerince kesin olarak verilen kararlar arasındaki aykırılık, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 211. maddesinin (1) numaralı fıkrasında 18/07/2021 tarih ve 7333 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme sonrasında tescil edilen beyannameler bakımından eşyanın kıymetinin gözetim tebliğindeki kıymete eşitlenecek tutarda yurt dışı gider kalemine ihtirazi kayıtlı beyanda bulunmak suretiyle artırılması nedeniyle fazladan ödendiği iddia edilen vergilerin, Gümrük Kanunu'nun 211. maddesi uyarınca geri verme başvurusu kapsamında iadesinin mümkün olup olmadığına ilişkindir.

Gümrük Kanunu'nun 24 ve 25. maddeleri ile GATT'ın VII. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşma'nın 17. maddesinde yer alan hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden, ithal edilen eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesinde, öncelikle, satış bedelinin esas alınması, satış bedelinin esas alınması için gerekli koşulların mevcut olmadığı tespit edilmesi halinde de sırasıyla diğer yöntemlere başvurulması gerektiği; ayrıca gümrük idaresinin, beyanın doğruluğunu tespit amacıyla her zaman, her türlü bilgi ve belgeyi inceleyerek değerlendirme hak ve yetkisine sahip bulunduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

İthalatta uygulanacak gözetim ve korunma önlemleri, Türk mevzuatında, 29/01/1995 tarih ve 22186 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan, 26/01/1995 ta-

rih ve 4067 sayılı Kanunla onaylanması uygun bulunan ve 25/02/1995 tarih ve 22213 (mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 03/02/1995 tarih ve 1995/6525 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile onaylanan Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşması'nın ekinde yer alan ve bu anlaşmanın ayrılmaz parçasını teşkil eden Korunma Tedbirleri Anlaşması ile yerini almıştır.

07/10/2009 tarih ve 27369 mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliği'nin 3. maddesinin (n) bendinde ticaret politikası önlemlerinin gözetim, korunma önlemleri, miktar kısıtlamaları ve ithalat veya ihracat yasaklamaları gibi eşyanın ithal ve ihracı ile ilgili hükümlerle belirlenmiş tarife dışı önlemleri ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Bir ticaret politikası önlemi olan gözetim, dış ticaret konusu eşyaların ithalatındaki gelişim seyrinin gözlemlenmesidir. Türk gümrük mevzuatında gözetim önlemi ithalatta gözetim uygulaması adıyla yer almaktadır. İthalatta gözetim uygulamasının dayanağını 29/05/2004 tarih ve 25476 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 2004/7304 sayılı İthalatta Gözetim Uygulaması Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı oluşturmaktadır.

Anılan Karar'ın "Gözetim uygulaması" başlıklı 4. maddesinde bir malın ithalatında gözetim uygulanmasına ilişkin kararın başvuru üzerine veya resen yapılacak bir değerlendirme sonucunda Ticaret Bakanlığı İthalat Genel Müdürlüğü tarafından verileceği, yapılacak değerlendirmede ithalatın gelişimi, ithal şartları ve ithalatın yerli üreticiler üzerindeki etkisinin dikkate alınacağı, gözetim kararının gözetim belgesi düzenlenmesi yoluyla ileriye yönelik olarak veya gerçekleşen ithalatı değerlendirmek üzere geçmişe dönük olarak uygulanabileceği, ileriye yönelik gözetime tabi bir malın ithalatında gümrük mevzuatının gerektirdiği belgelerin yanı sıra gözetim belgesinin de aranacağı hükme bağlanmıştır.

İthalatta gözetim uygulaması, eşyanın kıymeti bakımından birim başına asgari bir fiyatın belirlenmesi ve bu fiyatın altında ithalatın gerçekleştirilmesi hâlinde bu durumun izlenmesi esasına dayanan bir dış ticaret politikası aracıdır. Gözetim uygulaması başlatılması durumunda, herhangi bir korunma tedbirinden söz edilememekte, bu aşamada, o malın ithalatında herhangi bir kısıtlama, vergi oranında artış, eşik kıymet belirlenmesi veya ek mali yükümlülük uygulanması söz konusu olmamaktadır.

Bir eşyanın ithalatının kayda alınmak suretiyle ileriye yönelik olarak gözetim uygulamasına tabi tutulduğu durumlarda eşyanın kıymeti bakımından belirlenen birim başına asgari fiyatın altında ithalat gerçekleştirmek isteyen ithalatçıların ithalatta gözetim uygulamasına tabi olması ve ithalat sırasında gümrük mevzuatının gerektirdiği belgelerin yanı sıra İthalat Genel Müdürlüğüne düzenlenen bir gözetim belgesini ibraz etmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, ithalatının izlenmesine karar verilen eşyanın belirlenen kıymetin altında

ithal edilmek istenilmesi hâlinde gümrük vergisi mükellefleri için öngörülen yükümlülük sadece gözetim belgesi ibrazı zorunluluğudur.

Gözetim belgesinin ibraz zorunluluğu, o malın belli bir değer altında kıymetle ithal edilmek istenmesi durumuna münhasırdır. Bu bağlamda, gözetim önlemi uygulanmasına karar verilen eşyanın, belirlenen bir kıymetin altında ithal edilmek istenmesi hâlinde sadece "gözetim belgesi" ibrazı zorunluluğu getirilmekte; ancak bu zorunluluğa uyulmaması Gümrük Kanunu hükümlerine göre ek tahakkuk yapılmasını gerektiren bir durum oluşturmamaktadır.

4458 sayılı Kanun'un 24. maddesine göre ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedeli olarak belirlendiğinden, aksi gümrük idaresince ortaya konulmadıkça satış bedeli, vergilendirmede esas alınmaktadır. İthalatta gözetim uygulanmasına ilişkin tebliğlerde belirtilen birim kıymet ise, eşyanın ithalat seyrini izlemek açısından bir ölçüt belirlemekte, dolayısıyla bu birim kıymet, eşyanın Gümrük Kanunu hükümlerine göre belirlenmiş gerçek satış bedelini oluşturmamaktadır.

Öte yandan, kanunen doğan vergi borcunun eksik ya da fazla tahakkuk ettirilmesi ve bu hâliyle ödenmiş olması mümkündür. Türk vergi mevzuatında bu tür yanlışlıkların giderilmesi amacıyla öngörülen idari başvuru yolları bulunmaktadır. Gümrük vergileri açısından bu tür yanlışlıkların düzeltilmesi için 4458 sayılı Kanun'un 210 ilâ 217. maddelerinde vergilerin geri verilmesi veya kaldırılması kurumu düzenlenmiştir. Anılan kurum, fazla tahakkuk ettirilen ya da tahsil edilen gümrük vergileri ve para cezaları açısından anlaşmazlıkların idari aşamada giderilmesine hizmet eden bir idari çözüm yoludur. 4458 sayılı Kanun'un 242. maddesinde düzenlenen itiraz yolu ise gümrük vergileri, cezalar ve idari kararlara karşı idari dava açmadan önce tüketilmesi gereken bir idari çözüm yoludur.

28/07/2021 tarih ve 31551 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 7333 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 13. maddesiyle, 4458 sayılı Kanun'un 211. maddesinin (1) numaralı fıkrasında, ticaret politikası önlemlerine tabi eşyanın gümrük kıymetinin yükümlünün kendi beyanı ile artırılması halinde ödenen veya tahakkuk ettirilen vergilerin geri verilmesi veya kaldırılmasına ilişkin taleplerin kabul edilmeyeceği yolunda değişiklik yapılmıştır.

Bu değişiklikten önce ithalatçılar, eşyanın kıymetinin gözetim tebliğinde belirtilen kıymetten düşük olması durumunda, eşyanın kıymetinin gözetim tebliğinde belirtilen düzeye çıkmasını sağlayacak şekilde yurt dışı giderlerin artırılması yoluyla beyanda bulunmak suretiyle ithalatı gerçekleştirmekte, kıymetin artırılması nedeniyle fazladan ödedikleri vergilerin iadesi için ya üç yıllık süre içinde 4458 sayılı Kanun'un 211. maddesine göre geri verme veya kaldırma başvurusunda bulunmakta ya da tescil tarihinde beyannameye ihtirazi kayıt

koymak suretiyle aynı Kanun'un 242. maddesi uyarınca tahakkuka itiraz ederek vergilerin iadesini talep etmekteydiler.

4458 sayılı Kanun'un 211. maddesinde yapılan değişikliğin yürürlüğe girdiği tarihten sonraki dönemde ihtirazi kayıtlı beyanda bulunarak tescil edilen beyannameler yönünden, 4458 sayılı Kanun'un 242. maddesinde düzenlenen itiraz yoluna başvurulmasının önünde kanuni bir engelin bulunmadığı, diğer bir ifadeyle Kanun'un 211. maddesinde yapılan değişiklikle öngörülen, ticaret politikası önlemlerine tabi eşyanın gümrük kıymetinin yükümlünün kendi beyanı ile artırılması hâlinde ödenen veya tahakkuk ettirilen vergilerin geri verilmesine veya kaldırılmasına ilişkin taleplerin kabul edilmeyeceği yolundaki düzenlemenin, Kanun'un 242. maddesi kapsamında yapılacak itiraz başvurularında uygulanamayacağı açıktır.

Nitekim, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun ve 26/3/2024 tarih ve 32501 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 24/01/2024 tarih ve E:2023/6, K:2024/1 sayılı kararı da bu yöndedir. Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu anılan kararında, bölge idare mahkemeleri arasındaki karar aykırılığının, eşyanın kıymetinin, gözetim tebliğindeki kıymete eşitlenecek tutarda yurt dışı gider kalemine ihtirazi kayıtlı beyanda bulunmak suretiyle artırılması nedeniyle 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 242. maddesi uyarınca tahakkuka yapılan itirazın reddine ilişkin işlemin iptali ile vergilerin iadesi talebiyle açılan davada, ithal edilen eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesinde, öncelikle satış bedelinin esas alınması, satış bedelinin esas alınması için gerekli koşulların mevcut olmadığının tespit edilmesi halinde sırasıyla diğer yöntemlere başvurulması; satış bedeli yönteminin terk edilme nedenlerinin somut olarak ortaya konulmadığı sonucuna varılması halinde işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı yönünde giderilmesine karar vermiştir.

Öte yandan, Gümrük Kanunu'nun 242. maddesi uyarınca idarece kendiliğinden yapılmış bir ek tahakkuk işlemi veya ihtirazi kayıtlı verilen gümrük beyannamesine dayalı bir tahakkuk işlemi üzerine vergi mahkemesinde idari dava açılabilmesi için, söz konusu tahakkuklara karşı Gümrük Kanunu'nun 242. maddesinde öngörülen idari itiraz yoluna başvurulması ve bu başvurunun zımnen ya da açık olarak reddedilmiş olması gerekmektedir.

Gümrük yükümlüsünün herhangi bir baskı, tehdit ve endişe altında kalmaksızın, yani serbest iradeyle yapmış olduğu beyanlar hukukta yazılı ikrar hükmündedir (Turgut Candan, Açıklamalı İdari Yargılama Usulü Kanunu, Yetkin Yayınları, Ankara, 2022, s:635) ve yükümlü açısından bağlayıcıdır. Gümrük uygulamasında ihtirazi kayıt, beyanın bu bağlayıcılığını etkisiz kılmak ve hak arama yollarına başvuru hakkını saklı tutmak amacıyla gümrük beyannamelerine konulmakta ve beyanın serbest irade ürünü olmadığını gösteren açıklama olarak nitelendirilmektedir. Yine uygulamada, Gümrük Kanunu'nun 211. maddesi uyarınca geri verme veya kaldırma başvurusunda bulunabilmek

için beyannameye ihtirazi kayıt konulmuş olmasına gerek bulunmadığı, Kanun'un 242. maddesi uyarınca itiraz başvurusunda bulunabilmek için ise beyannameye ihtirazi kayıt konulması gerektiği kabul edilmektedir.

Aykırlığın giderilmesine konu edilen uyuşmazlıklarda, dava konusu edilen işlemler, gümrük yükümlüsünce ihtirazi kayıtle beyanda bulunulduktan sonra, 4458 sayılı Kanun'un 211. maddesine göre yapılan bir geri verme veya kaldırma talebi üzerine bu talebin reddi yolunda tesis edilmiştir.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 211. maddesinde değişiklik yapan 18/07/2021 tarih ve 7333 sayılı Kanun'un 13. maddesinin gerekçesi "4458 sayılı Gümrük Kanununun 211 inci maddesinin birinci fıkrasında yapılan düzenleme ile; yükümlülerin, ticaret politikası önlemlerinden kaçınmak için kendi beyanlarıyla eşyanın gümrük kıymetini artırmalarını müteakiben ödenmiş veya tahakkuk ettirilmiş vergilerin geri verilmesi veya kaldırılması önlenerek, Dünya piyasa fiyatlarından daha düşük fiyatlardan ithal edilen eşyaların gözetim uygulaması kapsamında izlenmesi ve ticaret politikası önlemlerinin etkisizleştirilmesinin önüne geçilmesi amaçlanmaktadır, "şeklinde.

Madde gerekçesinden de anlaşıldığı üzere, değişiklik ile kanun koyucu, ticaret politikasının etkisiz hale getirilmesi sonucu doğuracak şekilde yükümlünün kendi beyanı ile ithalata konu eşyanın kıymetini artırması durumunda vergilerin geri verilmesi veya kaldırılmasının önüne geçilmesini amaçlamıştır. Bu nedenle 4458 sayılı Kanun'un 211. maddesinin (1) numaralı fıkrasında yapılan değişikliğin yürürlüğe girdiği tarihten sonra tescil edilen beyannameler açısından, eşyanın kıymetinin gözetim tebliğinde belirtilen düzeye çıkmasını sağlayacak şekilde beyanda bulunulması, ticaret politikası önlemlerine tabi eşyanın gümrük kıymetinin yükümlünün kendi beyanı ile artırılması neticesini doğuracağından, bu durumda ödenen veya tahakkuk eden vergilerin geri verilmesi veya kaldırılması talepleri kabul edilmeyecektir. Dolayısıyla, ticaret politikası önlemlerine tabi eşyanın gümrük kıymetinin yükümlünün kendi beyanı ile artırılması durumunda, ithalat esnasında gümrük beyannamesine ihtirazi kayıt konulmuş olması, yükümlüye, 4458 sayılı Kanun'un 211. maddesi kapsamında yapılan başvurularda, hak arama yolunu açık tutma imkânı sağlamayacaktır.

Dolayısıyla, 4458 sayılı Kanun'un sistematığı ve yukarıda belirtilen Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 24/01/2024 tarih ve E:2023/6, K:2024/1 sayılı kararı gözetildiğinde, gözetim uygulaması nedeniyle fazladan vergi ödediğini iddia eden ithalatçıların hukuken izlemesi gereken prosedür, ihtirazi kayıt konulması suretiyle beyannamelerin tescil edilmesi durumunda, 4458 sayılı Kanun'un 211. maddesine göre değil 242. maddesine göre başvuru yollarını tüketerek dava açmalarıdır.

Yukarıda yer alan belirlemelerin birlikte değerlendirilmesinden, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 211. maddesinin (1) numaralı fıkrasında 18/07/2021 tarih ve 7333 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme sonrasında tescil

edilen beyannameler bakımından eşyanın kıymetinin gözetim tebliğindeki kıymete eşitlenecek tutarda yurt dışı gider kalemine ihtirazi kayıtla beyanda bulunmak suretiyle artırılması nedeniyle fazladan ödendiği iddia edilen vergilerin, Gümrük Kanunu'nun 211. maddesi uyarınca geri verme başvurusu kapsamında iadesinin mümkün olmadığı sonucuna ulaşılmaktadır.

V. SONUÇ:

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 211. maddesinin (1) numaralı fıkrasında 18/07/2021 tarih ve 7333 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme sonrasında tescil edilen beyannameler bakımından eşyanın kıymetinin gözetim tebliğindeki kıymete eşitlenecek tutarda yurt dışı gider kalemine ihtirazi kayıtla beyanda bulunmak suretiyle artırılması nedeniyle fazladan ödendiği iddia edilen vergilerin, Gümrük Kanunu'nun 211. maddesi uyarınca geri verme başvurusu kapsamında iadesinin mümkün olmadığı yönünde giderilmesine, 17/09/2025 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verildi.

DANIŞTAY VERGİ DAVA

DAİRELERİ KURULU

Esas No. 2025/16
Karar No. 2025/18
Tarihi: 22.10.2025

İlgili Kanun/Madde
213 s. VUK/3, 112, 116, 117, 118,
122, 124
4760 s. ÖTVK/1

ÖZETİ: *Aykırılığın, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendi kapsamında, benzin ve elektrik motoru bulunan aracın, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (II) sayılı Liste'de belirtilen özel tüketim vergisi oranlarından %80 yerine %10 oranına tabi olduğundan bahisle fazladan ödenen vergilerin iadesi isteminin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer alan vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümler kapsamında incelenmesinin mümkün olmadığı yönünde giderilmes hk.*

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

I. AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ

İSTEMİNDE BULUNAN : İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu

II. İSTEMİN ÖZETİ: 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendi kapsamında, benzin ve elektrik motoru bulunan aracın, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (II) sayılı Liste'de belirtilen özel tüketim vergisi oranlarından %80 (-Diğerleri,-Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler,—Diğerleri) yerine %10 (-Diğerleri,-

Sadece elektrik motorlu olanlar,—Motor gücü 160 kW'ı geçmeyenler) oranında vergi tahakkuk ettirilmesi gerektiği belirtilerek yapılan düzeltme başvurularının reddi üzerine yapılan şikâyet başvurularının reddine dair işlemlerin iptali istemiyle açılan davalarda verilen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 18/12/2024 tarih ve E:2024/3098, K:2024/3009 sayılı kararı ile Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 05/11/2024 tarih ve E:2024/2362, K:2024/3292 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, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin söz konusu kararı doğrultusunda giderilmesi, istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanın bu yöndeki talebini uygun gören İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 11/03/2025 tarih ve E:2025/10, K:2025/10 sayılı kararıyla istenmiştir.

III. AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI:

A. İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin E:2024/3098 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, satın aldığı benzin ve elektrik motoru bulunan araca ilişkin olarak özel tüketim vergisi oranının hatalı olarak tespit edildiğinden bahisle fazladan ödendiği iddia edilen özel tüketim vergisi ve bu vergiye matrah yönünden bağlı katma değer vergisinin iadesi talebiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun zımnen reddine dair işlemin iptali ile fazladan ödenen vergilerin tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 26/09/2024 tarih ve E;2024/153, K:2024/1272 sayılı kararının özeti:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116. maddesinde, vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması olarak tanımlanmış; 117. maddesinde, hesap hataları; matrah hataları, vergi miktarında hatalar ve verginin mükerrer istenmesi; 118. maddesinde de vergilendirme hataları; mükellefin şahsında hata, mükellefiyette hata, mevzuda hata ve vergilendirme veya muafiyet döneminde hata olarak sayılmıştır.

Aynı Kanun'un 122. maddesinde, mükelleflerin, vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi dairesinden yazı ile isteyebilecekleri; 124. maddesinde vergi mahkemelerinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanların şikâyet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilecekleri kurala bağlanmıştır.

Yukarıda yer verilen düzenlemelere göre düzeltme yolu, vergiye ilişkin hesaplarda matrah ve miktar hatası bulunması yahut mükerrer vergi istenmesi hâlleri ile mükellefin şahsında, mükellefiyette, verginin mevzuunda ve döneminde hata yapılması hâllerinde izlenebilecek bir idari başvuru yolu olup vergi yükümlülerince vergi idaresine yapılan her başvuru nedeniyle düzeltme yolunun izlenebileceği düşünülemeyeceği gibi vergilendirmeye ilişkin bir olayın düzeltme yoluyla yargı önüne getirilebilmesi ve vergi hatasının varlığından söz

edilebilmesi için hukuksal sorun olarak çözümlenmesi gerekmeyen açık ve mutlak bir hata bulunduğunun belirlenebilmesi gerekir.

Başka bir anlatımla, idareden düzeltilmesi talep edilebilecek vergi hataları, kendisinden düzeltme isteminde bulunulan idari makamın veya uyuşmazlık halinde yargı yerinin, 213 sayılı Kanun'un 3. maddesinde öngörülen yorum tekniklerine başvurmadan, ilk bakışta anlayabileceği açıklıktaki vergilendirme yanlışlıklarıdır.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı Liste'de 87.03 GTİP numaralı "Binek otomobilleri ve esas itibarıyla insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dahil)" ticari tanımlı mallar için özel tüketim vergisi oranı; "-Diğerleri" başlığı altında "-Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler" için %80, "-Sadece elektrikli motorlu olanlar" "—Motor gücü 160kW'ı geçmeyenler" için %10 olarak belirlenmiştir.

Olayda, uyuşmazlığın çözümü, davacı tarafından satın alınan araçta elektrik motorunun yanı sıra benzin motorunun da bulunması nedeniyle söz konusu aracın, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı listede 87.03 GTİP numarasında yer alan taşıtlardan "sadece elektrik motorlu olanlar" kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceğinin belirlenmesine bağlıdır. Bunun ortaya konulabilmesi için ise aracın teknik özelliklerinin araştırılması ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı Liste'de yazılı hükümlerin yorumlanması gerekmektedir.

Bu durumda, davacının iddiaları ve bu iddialar çerçevesinde ortaya çıkan uyuşmazlık, herhangi bir kuşku ya da hukuki tartışmaya meydan bırakmayacak şekilde ilk bakışta anlaşılabilir vergilendirme yanlışlığı niteliğinde açık bir vergi hatası kapsamında olmayıp, hukuki yorum gerektiren bir sorun niteliğindedir. Diğer bir ifadeyle ihtilafın çözümü maddi olayların ve mevzuatın değerlendirilmesini ve yorumlanmasını gerekli kıldığından, davacının iddialarının, vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümler kapsamında değerlendirilemeyeceği anlaşıldığından şikâyet başvurusunun zımnen reddine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Mahkeme, bu gerekçeyle davayı reddetmiştir.

Davacının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 18/12/2024 tarih ve E:2024/3098, K:2024/3009 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi, istinaf dilekçesinde ileri sürülen iddiaların isteme konu vergi mahkemesi kararının kaldırılmasını gerektirecek nitelikte olmadığı gerekçesiyle istemi kesin olarak reddetmiştir.

B. Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin E:2024/2362 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, satın aldığı benzin ve elektrik motoru bulunan araca ilişkin olarak özel tüketim vergisi oranının hatalı olarak tespit edildiğinden bahisle fazladan ödendiği iddia edilen özel tüketim vergisi ve bu vergiye matrah yönünden bağlı katma değer vergisinin iadesi talebiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun zımnen reddine dair işlemin iptali ile fazladan ödenen vergilerin yasal faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Kayseri Vergi Mahkemesinin 29/05/2024 gün ve E:2024/147, K:2024/378 sayılı kararının özeti:

i. Fazladan ödenen vergilerin iadesi talebiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun zımnen reddine dair işlemin iptali istemi yönünden yapılan inceleme:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116. maddesinde, vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması olarak tanımlanmış; 117. maddesinde, hesap hataları; matrah hataları, vergi miktarında hatalar ve verginin mükerrer istenmesi; 118. maddesinde de vergilendirme hataları; mükellefin şahsında hata, mükellefiyette hata, mevzuda hata ve vergilendirme veya muafiyet döneminde hata olarak sayılmıştır.

Aynı Kanun'un 122. maddesinde, mükelleflerin, vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi dairesinden yazı ile isteyebilecekleri; 124. maddesinde vergi mahkemelerinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanların şikâyet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilecekleri kurala bağlanmıştır.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendinde, bu Kanun'a ekli (II) sayılı Liste'deki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabının bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tabi olduğu hükme bağlanmış, aynı Kanun'un 2. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendinde, ilk iktisabın; (II) sayılı Liste'deki mallardan Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olanların kullanılmak üzere ithalini, müzayedeye yoluyla veya kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi 4077 sayılı Tüketicilerin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre iade edilenler de dahil motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabını, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanmasını, aktife alınmasını veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesini ifade edeceği belirtilmiştir.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı Liste'de 87.03 GTİP numaralı "Binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dahil)" ticari tanımlı mallar için özel tüketim vergisi oranı; "-Diğerleri" başlığı altında "-Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler" için %80, "-Sadece elektrikli motorlu olanlar" "—Motor gücü 160kW'ı geçmeyenler" için %10 olarak belirlenmiştir.

Olayda, ilk iktisaba konu aracın ruhsatında yakıt cinsinin elektrik olarak belirtildiği, aracın AT Uygunluk Belgesinin Motor Bilgileri kısmında yer alan, "Sade Elektrikli evet/hayır" kısmında "Evet" yazılı olduğu, "Hibrit(Elektrikli) araç evet/hayır" kısmında "Hayır" yazılı olduğu, yakıt türü olarak "Elektrikli" yazıldığı, aracın tek yakıtlı olduğunun belirtildiği, buna göre tüm bu veriler ışığında araca ait bütün belgelerde aracın hibrit olmadığı, tek yakıtlı olduğu ve yakıt türünün elektrik olduğu anlaşılmaktadır.

Ayrıca dava konusu aracı hareket ettiren motorun elektrik motoru olduğu ve araçtaki benzin motorunun aracı hareket ettiremeyeceği, aracı hareket ettiren enerjinin benzinden değil benzinle üretilen elektrikten kaynaklandığı görülmüştür. Elektrik motorlu araçların daha düşük özel tüketim vergisi oranına tabi tutulmasının, çevre kirliliği ile mücadele ve enerji sarfiyatına karşı getirilmiş bir

teşvik uygulaması olması karşısında, dava konusu aracın "sadece elektrik motorlu" araç olarak kabul edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle davalı idare tarafından sadece tebliğ hükümlerinden hareketle, araçta benzinli motor bulunduğu bahisle özel tüketim vergisi oranının %80 olarak hesaplanmasının açık bir vergilendirme hatası olduğu anlaşıldığından davacı tarafından fazladan ödenen vergilerin iadesi talebiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun zımnen reddine dair işlemde hukuka uygunluk görülmemiştir.

ii. Faiz istemi yönünden yapılan inceleme:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 6322 sayılı Kanunla değişik (4) numaralı fıkrası uyarınca, fazla veya yersiz tahsilatın davacıdan kaynaklanmadığı dikkate alındığında, davacıdan tahsil edilen verginin, 6183 sayılı Kanun'a göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faizi ile birlikte davacıya iadesi gerekmektedir.

Karar sonucu:

Mahkeme bu gerekçeyle dava konusu işlemin iptaline ve fazladan tahsil edilen vergilerin tecil faiziyle birlikte iadesine karar vermiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 05/11/2024 tarih ve E:2024/2362, K:2024/3292 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi, istinaf dilekçesinde ileri sürülen iddiaların isteme konu vergi mahkemesi kararının kaldırılmasını gerektirecek nitelikte olmadığı gerekçesiyle istemi kesin olarak reddetmiştir.

IV. İNCELEME VE GEREKÇE:

A. İLGİLİ MEVZUAT:

1. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun ilgili maddeleri:

"Vergi Kanunlarının uygulanması ve ispat" başlıklı 3. maddesinin (A) işaretli fıkrasının ilgili bölümü:

"Vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder. Lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluşundaki maksat, hükümlerin kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı gözönünde tutularak uygulanır"

"Vergi hatası" başlıklı 116. maddesi:

"Vergi hatası, vergiye mütâallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır"

"Şikâyet yolu ile müracaat" başlıklı 124. maddesinin birinci fıkrası:

"Vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddoiananlar şikâyet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilirler"

B. HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Bölge İdare Mahkemeleri Vergi Dava Dairelerince kesin olarak verilen kararlar arasındaki aykırılık, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendi kapsamında, benzin ve elektrik motoru bulunan aracın, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (II) sayılı Lis-

te'de belirtilen özel tüketim vergisi oranlarından %80 (-Diğerleri,-Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler,—Diğerleri) yerine %10 (-Diğerleri,-Sadece elektrik motorlu olanlar,—Motor gücü 160 kW'ı geçmeyenler) oranına tabi olduğundan bahisle fazladan ödenen vergilerin iadesi isteminin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer alan vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümler kapsamında incelenip incelenemeyeceğine ilişkindir.

Kanun koyucu tarafından, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116 ve devamı maddelerinde, anılan Kanun'da belirtilen vergi hatalarına yönelik ayrı ve sınırlı bir başvuru yolu olan düzeltme ve şikâyet yolu öngörülmüştür. Bu düzenlemeler ile Vergi Usul Kanunu'nun aradığı anlamdaki vergi hatalarının bulunması haline özgü olmak kaydıyla doğrudan vergilendirme işlemine karşı süresi içinde açılacak dava hakkından ayrı olarak zamanaşımı süresi içinde olmak koşuluyla düzeltme ve şikâyet yoluna başvurularak vergi hatasının düzeltilmesinin yetkili idari makamlardan istenebilmesine, başvurunun reddi halinde uyuşmazlığın yargı mercii önüne getirilebilmesine imkân tanınmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun yukarıda anılan düzenlemeleri uyarınca, düzeltme ve şikâyet yoluna başvurulabilmesi için ileri sürülen hatanın hukuki yorum gerektirmeyecek şekilde açık ve net olarak belirlenebilmesi gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle, düzeltme ve şikâyet konusu yapılabilecek vergi hataları, kendisinden düzeltme isteminde bulunulan idari makam veya uyuşmazlık halinde yargı mercii tarafından, Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinde öngörülen yorum tekniklerine başvurulmadan ilk bakışta anlaşılabilecek nitelikte olan vergilendirme işlemlerindeki hatalardır. Uyuşmazlığın çözümünün maddi olayların değerlendirilmesi ve mevzuatın yorumlanması gerektirmesi hâlinde ise "vergi hatası"6an değil "hukuki uyuşmazlık lan bahsedilebilecektir. Dolayısıyla düzeltme ve şikâyet başvuruları sonucunda idari davaya konu olabilecek nitelikteki şikâyet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılacak davalarda, idari yargı mercisinin denetim alanı, esas bakımından, uyuşmazlıkta tespiti hukuki yorum gerektirmeyen açık bir vergi hatasının bulunup bulunmadığı ve bu kapsamda idarenin başvuruyu reddetmesinin hukuka uygun olup olmadığıyla sınırlıdır.

Uyuşmazlığa konu olayların çözümü, özel tüketim vergisi kapsamında ilk iktisaba konu aracın sadece elektrikli olup olmadığının tespiti ile birlikte 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı Liste'de 87.03 GTİP numaralı sıra kapsamında olup olmadığı ve listeye dahil olması durumunda hangi oranda vergilendirilmesi gerektiğinin belirlenmesini gerektirmektedir. Bu tespit ve belirlemeler, ancak aracın teknik özelliklerinin tespiti sonrasında Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinde öngörülen yorum tekniklerine başvurularak mevzuatın yorumlanması suretiyle yapılabilecektir. Bu nedenle aykırılığa konu davalarda ileri sürülen hususlar, Vergi Usul Kanunu'nun aradığı anlamda açık bir vergilendirme hatası oluşturmamaktadır. Dolayısıyla, bu iddianın, ancak, süresi içinde tahakkuk eden vergiye karşı açılan davada ileri sürülmesi ve incelenmesi mümkündür.

Bu bağlamda, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendi kapsamında, benzin ve elektrik motoru bulunan aracın, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (II) sayılı Liste'de belirtilen özel tüketim vergisi oranlarından %80 (-Diğerleri,-Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler,—Diğerleri) ya da %10 (-Diğerleri,-Sadece elektrik

motorlu olanlar,—Motor gücü 160 kW'ı geçmeyenler) oranından hangisine tabi olacağının aracın teknik özellikleri dikkate alınarak hukuki yorumla tayin edilmesi gerektiğinden, vergilerinin iadesi isteminin 213 sayılı Kanun'un vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin kuralları bağlamında açık bir vergi hatası oluşturmadığı anlaşılmaktadır.

V. SONUÇ:

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) alt bendi kapsamında, benzin ve elektrik motoru bulunan aracın, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (II) sayılı Liste'de belirtilen özel tüketim vergisi oranlarından %80 (-Diğerleri,-Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler,—Diğerleri) yerine %10 (-Diğerleri,-Sadece elektrik motorlu olanlar,TMMotor gücü 160 kW'ı geçmeyenler) oranına tabi olduğundan bahisle fazladan ödenen vergilerin iadesi isteminin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer alan vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümler kapsamında incelenmesinin mümkün olmadığı yönünde giderilmesine, 22/10/2025 tarihinde oyçokluğuyla 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

**KONYA BÖLGE ADLİYE
MAHKEMESİ**

6. HUKUK DAİRESİ

Esas No. 2025/1829
Karar No. 2025/1436
Tarihi: 21.11.2025

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/344

ÖZETİ: *Hukuk Muhakemeleri Kanununun 344. maddesi gereğince davalılar ... ve ... tarafından ayrı ayrı olmak üzere 993,80 TL istinaf karar harcının bir hafta içerisinde yatırılması hususunda davalılar vekili adına usulüne uygun muhtıra düzenlenerek tebliğ edilmesine, yapılan uyarı üzerine gerekli harçların yatırılmaması halinde; bu davalılar yönünden istinafa başvurularının yapılmamış sayılmasına karar verilmesi, kararın usulüne uygun olarak ilgililere tebliğ edilmesi, bu karara karşı istinaf talebinde bulunulup bulunulmaması durumuna göre işlem yapılması ve her halükarda davalı ...'ın istinaf talebinin incelenmesi için dosyanın dairemize gönderilmesine ilişkin aşağıdaki şekilde karar verilmiştir.*

Davacılar tarafından davalılar aleyhine Konya Asliye Ticaret Mahkemesi'nin ... esas sayılı dosyası ile açılan itirazın iptali davasında 30/09/2025 tarihinde tesis edilen davanın kabulüne ilişkin karara karşı davalıların istinaf kanun yoluna başvurmaları üzerine, üye hakimnin görüşleri alındıktan sonra;

DAVA: Davacı vekili dava dilekçesinde özetle; MüvekkillerininŞti.'nin hissedarları ve yetkili müdürleri olduğunu, müvekkillerinin 30/12/2009 tarihinde davalılara işyerinin satımını yaptıklarını, tüm hisselerin davalılara devredilip, müdürlük görevlerinden azledildiklerini, müvekkillerinin devrettikleri şirketin vergi borcunu ödemek zorunda kaldıklarını, müvekkillerinin işyeri satım-devir sözleşmesi ve noter hisse devri sözleşmesine davalı borçluların uymamasından dolayı Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Alaaddin Vergi Dairesine 23/03/2018 tarihinde 1.537,82TL, 27/04/2018 tarihinde 1.555,47TL, 28/08/2018 tarihinde 5.094,86TL, 09/08/2018 tarihinde 48.505,77TL olmak üzere toplam 58.193,21 TL ödemek zorunda kaldıklarını, devir sözleşmesine göre sorumlu olmadıkları bu borçları icra tehditi altında ödediklerini ve maddi zarara uğradıklarını bu nedenle Konyaİcra Müdürlüğü Esas sayılı dosyasında ilamsız icra takibi başlatıldığını, bu takibe davalıların itiraz etmeleri neticesinde takibin durduğunu beyan ederek, icra dosyasına yapılan itirazın iptaline, %20 'den az olmamak üzere icra inkar tazminatına hükmedilmesine, yargılama gideri ve vekalet ücretinin ödeme tarihinden itibaren işleyecek reeskont faiziyle birlikte davalılara yükletilmesine karar verilmesini talep etmişlerdir.

İLK DERECE MAHKEMESİ KARARININ ÖZETİ: İlk derece mahkemesince yapılan yargılama sonucunda; Davanın kabulü ile; Konya İcra Müdürlüğünün Esas sayılı icra dosyasında davalılar tarafından yapılan itirazın iptaline, takibin kaldığı yerden devamına, asıl borç miktarı üzerinden %20 oranında hesaplanan 11.638,64 TL icra inkar tazminatının davalıdan alınarak davacıya verilmesine, şeklinde karar verilmiştir.

İSTİNAF: İlk derece mahkemesince verilen karara karşı davalılar istinaf kanun yoluna başvurmuşlardır.

DELİLLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ VE GEREKÇE:

Dosyanın incelenmesinde; istinaf talebinde bulunanlardan davalıların ayrı ayrı istinaf başvuru harçlarını yatırdıkları, ancak sadece davalı ... tarafından 993,80 TL istinaf karar harcının yatırıldığı, diğer davalılar ... ve ... tarafından istinaf karar harçlarının yatırılmadığı anlaşılmış olup;

Hukuk Muhakemeleri Kanununun 344. maddesi gereğince davalılar ... ve ... tarafından ayrı ayrı olmak üzere 993,80 TL istinaf karar harcının bir hafta içerisinde yatırılması hususunda davalılar vekili adına usulüne uygun muhtıra düzenlenerek tebliğ edilmesine, yapılan uyarı üzerine gerekli harçların yatırılmaması halinde; bu davalılar yönünden istinafa başvurularının yapılmamış sayılmasına karar verilmesi, kararın usulüne uygun olarak ilgililere tebliğ edilmesi, bu karara karşı istinaf talebinde bulunulup bulunulmaması durumuna göre işlem yapılması ve her halükarda davalı ...'ın istinaf talebinin incelenmesi için dosyanın dairemize gönderilmesine ilişkin aşağıdaki şekilde karar verilmiştir.

HÜKÜM : Yukarıda açıklanan nedenlerle;

1- Dava dosyasının HMK'nun 352. maddesinin 1. fıkrasının (ç) bendi gereğince, İlk Derece Mahkemesi'ne GERİ ÇEVİRİLMESİNE,

2- Hukuk Muhakemeleri Kanununun 344. maddesi gereğince işlem yapıldıktan sonra davalıların istinaf talebinin incelenmesi için dosyanın dairemize gönderilmesine,

Dair; dosya üzerinde yapılan ön inceleme sonucunda, 21/11/2025 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

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

Esas No. 2025/354
Karar No. 2025/1244
Tarihi: 05.11.2025

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/352
213 s. VUK/Mük298

ÖZETİ: *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.*

6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun 353 ncü maddesi uyarınca dosya incelendi,

GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ:

Dava, taraflar arasında düzenlenen sözleşmeden kaynaklı maddi zararın tazmini istemine ilişkindir.

Mahkeme tarafından yapılan yargılama sonucunda 2014/1204 E. 2017/153 K. sayılı ilam ile davanın kısmen kabulüne dair karar verilmiş ve iş bu karara yönelik davalı vekili tarafından istinaf yasa yoluna başvurulması üzerine dairemizce yapılan inceleme ve değerlendirme sonucunda, 10/03/2021 gün ve 2020/187 E. 2021/269 K. sayılı ilam ile davalı tarafın istinaf başvurusunun kabulüne, ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına dair karar verilmiştir.

Yukarıda belirtilen kaldırma kararın sonrasında mahkeme tarafından yargılamaya 2021/300 E. Sayısı ile devam edilerek 11.660 Euro karşılığı 33.464,00 TL harca esas değer olarak belirtilen davada, 26.331,78 TL yönünden davanın kabulüne dair karar verilmiş ve davalı vekili tarafından istinaf yasa yoluna başvurulmuştur.

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.14/11/2024 tarihli ve 32722 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7531 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 22.maddesi ile 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun Ek 1 maddesine eklenen 3.fıkra "İstinaf ve temyiz kanun yoluna başvuruda esas alınan parasal sınırdan yeniden değerlendirilme nedeniyle meydana gelen artış, bölge adliye mahkemesinin kaldırma veya Yargıtayın bozma kararları üzerine yeniden verilen kararlar hakkında uygulanmaz, ilk karar tarihinde geçerli olan parasal sınırlar esas alınır." şeklinde ise de; istinaf incelemesine konu karar tarihi 19/09/2024 olduğundan, yasal değişikliğin eldeki davaya uygulanamayacağı anlaşılmıştır.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.

Somut dosyada; kararın verildiği 19/09/2024 tarihinde istinaf kanun yoluna başvuru için parasal sınır 28.250,00 TL olup işbu davada kabulüne dair karar verilen miktar olan 26.331,78 TL nin kesinlik sınırının altında kaldığı, bu nedenle kararın kabul edilen miktar yönünden kesin olduğu anlaşılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle; davalı vekilinin istinaf başvurusunun 6100 sayılı HMK'nın 352/1.b maddesi uyarınca usulden reddine dair aşağıdaki şekilde hüküm tesis edilmiştir.

H Ü K Ü M: Gerekçesi yukarıda izah edildiği üzere;

1-Davalı vekilinin istinaf başvurusunun 6100 sayılı HMK'nın 352/1.b maddesi 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 davalıya tebliğine,

Dosya üzerinden yapılan inceleme neticesinde, 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun 352/1.b bendi gereğince kesin olmak üzere oybirliği ile karar verildi.

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

Esas No. 2025/1428
Karar No. 2025/1408
Tarihi: 30.10.2025

İlgili Kanun/Madde
2004 s. İİK/257, 258

ÖZETİ: *Alacak ilam mahiyetinde bir vesikaya müstenid ise mahkeme teminata lüzum olup olmadığını takdir eder." hükmünü içermektedir. Açıklanan yasal düzenlemeler ve genel ilkeler çerçevesinde somut olay değerlendirildiğinde, dosya kapsamında yer alan ihlalli geçiş listesi ile aracın geçiş anına ilişkin görünümleri dikkate alındığında İİK'nun 258. maddesinde yer verilen kanaat getiren delillerin gösterilmiş olduğunun kabulü ile teminat karşılığı ihtiyati haciz kararı verilmesi gerekirken ihtiyati haciz talebinin reddi kararı yerinde görülmediğinden, ayrıca ihtiyati haciz kararı verilebilmesi için alacağın yargılamayı gerektirmesi şeklinde bir koşul da öngörülmediğinden davacı vekilinin istinaf başvurusunun kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına ve ihtiyati haciz talebinin asıl alacak miktarı üzerinden kısmen kabulüne dair aşağıdaki hüküm kurulmuştur.*

6100 Sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 353. maddesi uyarınca dosya incelendi.

GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ:

Davacı vekili dava dilekçesinde; Yavuz Sultan Selim Köprüsü ve Kuzey Çevre Otoyolunun (Otoyol) işletmesinin müvekkili tarafından yürütüldüğünü, davalıya ait ... plakalı araç ile 06/10/2024- 20/12/2024 tarihleri arasında ücret ödenmeksizin ihlalli geçiş yapıldığını, hesabı müsait olmayan ve geçişe ilişkin banka provizyon sorgusu olumsuz dönen davalının HGS/OGS etiketinden geçiş ücreti çekilemediğinden alacağın tahsili amacıyla İstanbul 26. İcra Müdürlüğü'nün ... Esas sayılı dosyası ile başlatılan icra takibinin davalının itirazı üzerine durduğunu belirterek davalının takibe itirazının iptaline, alacağın %20'sinden aşağı olmamak üzere icra tazminatına hükmedilmesine ve ayrıca davalının tüm malvarlığının üzerine borç miktarı ile sınırlı olarak ihtiyati haciz konulmasına karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

CEVAP:

Davalı vekili cevap dilekçesinde; müvekkilinin işletme usulüne göre defter tutması ve gelirinin 213 sayılı VUK'nun 177. maddesinde belirlenen sınırları aşmaması sebebiyle tacir sıfatı bulunmadığından görevli mahkemenin Asliye Hukuk Mahkemesi olduğunu, ayrıca müvekkilinin ikametgahı itibarıyla Bursa Yenişehir Mahkemelerinin yetkili olduğunu, müvekkiline ait ... plakalı aracın geçmediği halde geçiş yapmış gibi işleme tabi tutulduğunu, aynı geçişlerin

farklı icra dosyaları ile mükerrer şekilde takip konusu yapıldığını belirterek davanın usulden ve esastan reddine karar verilmesini savunmuştur.

İLK DERECE MAHKEME KARARI:

İlk derece mahkemesi tensip ara kararı ile ihtiyati haciz talebinin reddine karar vermiş olup buna ilişkin 01/07/2025 tarihli ara kararı ile; taraflar arasında uyuşmazlığın çözümü teknik inceleme sonucu yaptırılacak bilirkişi incelemesi ile tespit edebileceğinden uyuşmazlığın çözümünün yargılamayı gerektirdiği, yaklaşık ispat olgusunun gerçekleşmediği, İİK'nun 257/1 maddesinde belirtilen şartların bu aşamada oluşmadığı, ayrıca borçlunun mal kaçırma gayretinde olduğuna ilişkin somut belgeler bulunmadığı gerekçelerine istinaden ihtiyati haciz talebinin reddine dair karar verilmiştir.

İSTİNAF NEDENLERİ:

Karar yasal süresinde davacı vekili tarafından istinaf edilmiştir. Davacı vekili istinaf dilekçesinde; ihtiyati haciz kararı verilebilmesi için alacağın yargılamayı gerektirmesi şeklinde kanunda açıkça bir koşul öngörülmediğini, delil olarak sunulan belgelerin, davalının ücret ödemekesizin ihlalli geçişler yaptığını ve para alacağını ispatladığını, ihtiyati haciz talebi için gerekli olan yasal koşulların var olduğunu belirterek ilk derece mahkemesinin ara kararının kaldırılmasını istinaf ederek ihtiyati haciz kararı verilmesini talep etmiştir.

DELİLLERİN TARTIŞILMASI VE GEREKÇE:

Dava, ihlalli geçiş ve ceza ücreti ile takip öncesi işlemiş faiz ve KDV alacağının tahsili amacıyla yapılan takibe itirazın iptali istemine ilişkindir. Derdest dava kapsamında ihtiyati haciz talebinin reddine karar verilmesi üzerine davacı tarafından buna yönelik ara karar istinaf edilerek ihtiyati haciz talebinin reddine yönelik ara kararın kaldırılması ile ihtiyati haciz kararı verilmesi talep edilmiştir. İstinaf incelemesi 6100 sayılı HMK'nun 355. maddesi uyarınca istinaf başvurusunda ileri sürülen istinaf sebepleri ile sınırlı olarak yapılmıştır. Davacının, davalı hakkında İstanbul 26. İcra Müdürlüğü'nün ... Esas sayılı dosyası ile, 44.315,00 TL asıl alacak (Geçiş ücreti/para cezası) 8.607,69 TL işlemiş faiz ve 1.721,52 TL KDV olmak üzere toplam 54.644,21 TL üzerinden takip başlattığı, davalının ödeme emrine karşı itirazı üzerine takibin durdurulmasına karar verildiği görülmüştür. 2004 sayılı İİK'nun 257 ve devamında ihtiyati haciz düzenlenmiştir. İhtiyati haciz şartlarına 257. maddede, 258. maddede ise ihtiyati haciz kararına yer verilmiştir. 258. maddenin ilk fıkrasında alacaklının alacağı ve icabında haciz sebepleri hakkında mahkemeye kanaat getirecek deliller göstermeye mecbur olduğu ifade edilmiştir. İcra ve İflas Kanunun 258. maddesinin 2. cümlesinde "Alacaklı alacağı ve icabında İhtiyati haciz sebepleri (m.257) hakkında mahkemeye kanaat getirecek delilleri göstermeye mecburdur." düzenlemesi yer almaktadır. Kanun, senetlerden değil, delillerden bahsetmektedir. İhtiyati haciz kararı verilebilmesi için bir kimsenin aleyhine delil olmak üzere vücuda getirdiği bir belgenin varlığı şart değildir.

İhtiyati haciz kararı verilirken dikkat edilmesi gereken hususun alacağın yazılı delille ispatı değil, alacağın varlığı konusunda hakime kanaat verecek delillerin sunulmasıdır. Hakim, taraflar arasındaki ilişkiye, alacağı doğuran sebebin şekline ve niteliğine göre ibraz edilen delilleri değerlendirerek alacağın varlığı hakkında bir kanaata vardığı takdirde İİK'daki diğer şartlar mevcutsa ihtiyati haciz talebini kabul edecektir. Alacağın varlığına kanaat getirilmesi yaklaşık ispattır. Bununla birlikte hukuki bir işlem söz konusu olduğunda, alacağın varlığının bir belgeye veya belgeler zincirine dayanması tercih edilmesi gereken bir seçenektir. Diğer hukuki himaye tedbirlerinde olduğu gibi İhtiyati hacizde de amaç, davaya ilişkin bir yargılamadan farklı olarak maddi hukuka dayanan hak bakımından nihai bir karar verip uyuşmazlığı sona erdirmek değildir. İhtiyati haciz kararı verilebilmesi için "alacağın yargılamayı gerektirmesi" şeklinde bir koşul kanunda öngörülmemiştir. İhtiyati hacizde teminat İİK 258. maddede düzenlenmiştir. Söz konusu madde "İhtiyati haciz isteyen alacaklı hacizde haksız çıktığı takdirde borçlunun ve üçüncü şahsın bu yüzden uğrayacakları bütün zararlardan mesul ve Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 96 ncı maddesinde yazılı teminatı vermeğe mecburdur. Ancak alacak bir ilama müstenid ise teminat aranmaz. Alacak ilam mahiyetinde bir vesikaya müstenid ise mahkeme teminata lüzum olup olmadığını takdir eder." hükmünü içermektedir. Açıklanan yasal düzenlemeler ve genel ilkeler çerçevesinde somut olay değerlendirildiğinde, dosya kapsamında yer alan ihlali geçiş listesi ile aracın geçiş anına ilişkin görüntüleri dikkate alındığında İİK'nun 258. maddesinde yer verilen kanaat getiren delillerin gösterilmiş olduğunun kabulü ile teminat karşılığı ihtiyati haciz kararı verilmesi gerekirken ihtiyati haciz talebinin reddi kararı yerinde görülmediğinden, ayrıca ihtiyati haciz kararı verilebilmesi için alacağın yargılamayı gerektirmesi şeklinde bir koşul da öngörülmediğinden davacı vekilinin istinaf başvurusunun kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına ve ihtiyati haciz talebinin asıl alacak miktarı üzerinden kısmen kabulüne dair aşağıdaki hüküm kurulmuştur.

H Ü K Ü M: Gerekçesi yukarıda izah edildiği üzere:

1-Davacı vekilinin istinaf başvurusunun KABULÜ ile, İstanbul 10. Asliye Ticaret Mahkemesinin 2025/450 Esas sayılı derdest dava dosyasında verilen 01/07/2025 tarihli ara kararın KALDIRILMASINA, 2-a) Davacının ihtiyati haciz talebinin KISMEN KABULÜNE, b) İcra ve İflas Kanununun 258. maddesi uyarınca, ihtiyati haciz isteyen alacaklının hacizde haksız çıktığı takdirde borçlunun ve üçüncü şahsın bu yüzden uğrayabilecekleri muhtemel zarar ve ziyanlarını karşılamak üzere alacağın %15'i oranında nakit veya kesin ve süresiz banka teminat mektubu ibraz olunduğunda davalının menkul, gayrimenkul ve üçüncü şahıslarda olan hak ve alacaklarının 44.315,00 TL ile sınırlı olmak kaydıyla İcra ve İflas Kanununun 257. maddesi gereğince İHTİYATEN HACZİNE, fazlaya ilişkin istemin reddine, c) İhtiyati haciz kararının, teminatın ilk derece mahkemesine ibrazından sonra İcra ve İflas Kanununun 261. maddesi ge-

reğince İstanbul 26. İcra Müdürlüğünün ... Esas sayılı dosyası üzerinden infazına ve kararın infaz edilmek üzere ihtiyati haciz isteyene verilmesine, 3-Hüküm tarihinde yürürlükte bulunan 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı tarife gereğince alınması gereken 615,40 TL istinaf karar harcı davacı tarafından peşin olarak yatırıldığından başkaca harç alınmasına YER OLMADIĞINA,4-Davacı tarafından yapılan istinaf yargılama giderlerinin mahkemece verilecek esasa dair kararda değerlendirilmesine, 5-Dosyanın gerekli işlemlerin yerine getirilmesi için ilk derece mahkemesine gönderilmesine,Dosya üzerinde yapılan inceleme neticesinde, 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun 353/1-b.2 bendi ile aynı Kanunun 362/1-f bendi ve İİK'nun 258/son fıkrası gereğince kesin olmak üzere oybirliğiyle karar verildi.

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

Esas No. 2023/46
Karar No. 2025/1731
Tarihi: 23.10.2025

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/297, 353

ÖZETİ: *Davacının talebinin, Yargıtay'ın istikrar kazanmış kararları gereği tazminat hesabı yapılırken, kira sözleşmesinin tarihi, süresi, kiralananın ne zaman iade edildiği, buna göre kiralananın kullanılmadığı süre tespit edilerek, tazminat hesabının sözleşmenin süresinin kullanılmayan süreye oranına göre yapılması gerektiğini, bilirkişi raporları ve mahkeme kararında kira sözleşmesinin kullanılmayan süresinin ne kadar olduğu ve tazminatın bu süreye göre hesaplandığına dair hiçbir tespit bulunmadığını, Tazminatın zarar karşılığı ödenen para anlamına geldiğini, herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak ortaya çıkmayan tazminat vb ödemelerin prensip olarak KDV konusuna girmediğini, mahkeme kararında hüküm altına alınan bedelin 34.318,3 TL'si KDV olup bu bedelinin davalılardan tahsiline karar verilmesinin de Kanuna (3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu) açıkça aykırı olduğunu, açıklanan nedenlerle hukuka açıkça aykırı, çelişkili ve davayı aydınlatmayan bilirkişi raporlarına dayanılarak verilen kararın kaldırılması gerektiğini belirterek ilk derece mahkemesi kararının kaldırılarak davanın reddine karar verilmesini talep etmesi hk.*

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; müvekkilinin 5015 Sayılı Kanun ve ilgili mevzuat kapsamında Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunun tanzim ettiği Dağıtıcı Lisansı kapsamında akaryakıt sektöründe faaliyet gösterdiğini,

bu kapsamda, sektörde faaliyet gösterecek akaryakıt istasyonlarına bayilik verdiğini ve bunun için öncelikle bayilik faaliyetinin gerçekleşeceği istasyonların kurulu bulunduğu gayrimenkuller üzerinde kira anlaşması veya intifa hakkı tesis yapıldığını, anlatılan çerçevede davalının maliki bulunduğu İzmir İli Konak İlçesi Bozyaka Mahallesinde bulunan gayrimenkulün 15 yıl süre ile müvekkili şirkete kiralanmasına ilişkin kira sözleşmesi akdedildiğini, yapılan bayilik anlaşması ile de diğer davalı ... şirketine bayi sıfatı verildiğini, Rekabet Kurulunun 12/03/2009 tarihli ilanı doğrultusunda, taraflar arasındaki bayilik anlaşması ve eki protokollerin 18/09/2010 tarihini aşan süresi geçersiz kılındığını; açıklanan nedenlerle fazlaya ilişkin her türlü hakları saklı kalmak kaydıyla; davaya konu taşınmaz bedeli müvekkili tarafından ödenmek suretiyle sağlanan sabit yatırım ve demirbaşların Yargıtay içtihatlarında kabul edilmiş denkleştirici adalet ilkesine göre hesaplanacak güncelleştirilmiş miktarı karşılığında şimdilik 262.993,32 TL'nin temerrüt tarihinden itibaren işleyecek avans faizi ile birlikte davalılardan müştereken ve müteselsilen tahsil olunarak müvekkili şirkete ödenmesine karar verilmesini talep ve dava etmiştir. Davalı İnşaat Gıda Taşımacılık ve San Tic Ltd Şti vekili cevap dilekçesinde özetle; davacının taleplerinin zaman aşımına uğradığını, taraflar arasındaki sözleşme gereğince BP markasının kullanımı için müvekkiline demirbaş bırakıldığını, ancak müvekkili şirketin dava konusu demirbaşları davacıya iade ettiğini ve bu konuda İstanbul 12. Asliye ticaret mahkemesi dosyasında birçok keşif ve inceleme yapıldığını, her ne kadar davacı yanın iddiaları gibi demirbaşların teslim edilmediği kabul edilmemekle birlikte: davacının taleplerinin kabulünün mümkün olamayacağını, bahsi geçen her türlü teçhizatın davacı tarafça ariyet olarak verilmekte olup, sektörde tüm akaryakıt istasyonları da bu şekilde giydirildiğini, bu sebeple bu malzeme ve 20 yıllık sözleşme yapmış olması Akaryakıt istasyonunun gereklerini ve ariyet verilecek teçhizat miktarını değiştirmeyeceğini, davacı taraf müvekkili şirkete 2005 yılında bir takım demirbaşlar sağladığını, bu demirbaşların kendileri adına kayıtlı olduklarından amortismanlarını kendileri yapmaları gerektiğini, amortisman hususu dikkate alındığında zaten davacının vermiş olduğu demirbaş bedellerinin değeri yok olacağı ve yıllık %20 amortisman bedelinin 5 yılda demirbaşlar kendilerini sıfırlayacağından davacının hiçbir zararının kalmayacağını beyan ile davanın öncelikle derdestlik ve zamanaşımı yönünden, aksi halde esastan reddi gerektiğini savunmuştur. Davalı ... vekili cevap dilekçesinde özetle; Rekabet Kurulu tarafından akaryakıt sektörüne yönelik olarak yapılan araştırma sonucunda aldığı 15.11.2006 tarih ve ... sayılı kararında rekabet yasağına ilişkin olarak yapmış olduğu değerlendirmede, 2003/3 sayılı Tebliğ'in geçici maddesi ile getirilen geçiş süresi içerisinde uyumlaştırmaya yönelik bir değişiklik yapılmamış olsa dahi, 18.09.2005 tarihinden önce yapılmış anlaşmaların 18.09.2010 tarihine kadar uygulama süresi bulunduğu belirtilmiş olduğunu, intifa sözleşmesi sürmekteyken mevcut bayilik sözleşmesinin sona erdirilerek yeni bir bayilik sözleşmesi yapılması hallerinde, rekabet yasağı sona

ermediğinden dikey ilişkinin de kesintiye uğramadığının kabul edileceğinin belirtildiğini, rekabet düzeninin korunması ve geliştirilmesi amacını izleyen Rekabet Kanununa aykırı anlaşma ve kararların kesin olarak geçersiz olduklarını, davacının mülkiyeti müvekkilime ait, tapuda İzmir ili, Konak ilçesi, Bozyaka Mah. ... ada 17-18 parselde kayıtlı taşınmazı 15 yıl süre ile kiraladığını, kira sözleşmesinin Rekabet Kurulu kararları nedeniyle süresinden önce 18.09.2010 tarihinde sona erdiğini, sözleşmenin süresinden önce sona ermesi nedeniyle kira sözleşmesinin 15 yıl olarak devam edeceğine güvenerek yapmış oldukları sabit yatırım, ekipman ve demirbaş bedellerinin denkleştirici adalet ilkesi göre hesaplanacak değerlerini talep ettiğini, kalıcı yatırımların bedelinin talep edilebilmesi için kalıcı yatırımların taşınmaza değer katması, bu yatırımların akdin feshinden sonra da kullanılarak ticarete devam edilmesi gerekeceğini, eğer yapılan yatırımlar taşınmaza bir değer katmıyor ve bu yatırımlar akdin feshinden sonra davalı tarafından kullanılmıyor ise bunların bedelinin istenemeyeceği, sabit yatırım bedelleri tespit edilirken, davacının taşınmazı kullanma süresinin dikkate alınması ve sözleşmenin feshi nedeniyle taşınmazdan yararlanılmayan süre dikkate alınarak yatırım bedellerinin oranlama ile tespit edilmesi gerektiğini, taşınmazdan uzun süre yaralanan davacının mevzuattaki yasaklayıcı düzenleme nedeni ile taşınmazı kullanamadığı kısa bir süre için sabit yatırım bedellerinin tümünün tahsilini talep etmesinin hukuka ve adalet ilkesine açıkça aykırı olduğunu beyan ile davanın reddi gerektiğini savunmuştur.

İLK DERECE MAHKEMESİNİN KARARININ ÖZETİ:

İlk Derece Mahkemesi 18/10/2022 tarih ve 2016/1084 Esas - 2022/667 Karar sayılı kararında;".....Tüm dosya kapsamı bir bütün olarak değerlendirildiğinde;Davanın taraflar arasında akdedilmiş olan Akaryakıt Bayilik Sözleşmesi kapsamında, sözleşmeye konu işin yapılması için tahsis edilmiş olan demirbaşların ve bununla birlikte sabit yatırımların, sözleşmenin Rekabet Kurulunun azami hadde indirme ilkesi gereğince 12/03/2009 tarihinde yayınlanan "18/09/2005 tarihinden önce yapılmış olan ve süresi beş yılı aşan sözleşmelerin, 18/09/2010 tarihine kadar tebliğde yer alan muafiyetten yararlanabileceği, bu tarihten sonra muafiyet koşullarının ortadan kalkacağı," na dair ilanı doğrultusunda süresinden önce sonlanmış olması nedeniyle, sözleşmenin işlemeyen kısmına denk gelen bedelin tahsili istemine ilişkin olduğu; taraflar arasındaki sözleşme ile birlikte davalılardan ...'ın maliki bulunduğu İzmir İli Konak İlçesi Bozyaka Mahallesinde bulunan davalı şirket tarafından akaryakıt bayii olarak işletilmesi amacıyla 15 yıl süreli kira kontratının 02/04/2001 tarihinde akdedildiği görülmüştür.Mahkememizce gerek davalı akaryakıt bayiinde keşfen, gerek ise dosya kapsamı üzerinde mali müşavir makine ve inşaat mühendisi ve akaryakıt sektör uzmanı bilirkişiler vasıtasıyla inceleme yaptırılmış, davacı tarafça bayilik faaliyetini sürdürmesi bakımından davalıya tahsis edilen demirbaşlar, tesis ve diğer sabit yatırımlar yerinde ve dosya kapsamındaki tüm bilgi, belge ve deliller üzerinde inceleme yapılarak değerlendirilmiş, keşfen yapılan ince-

leme ile tespit edilen hususları destekler, tarafsız, bilimsel veriler ve dosya kapsamı ile uyumlu, denetime elverişli 02/02/2021 tarihli bilirkişi raporu ile davalılardan sabit yatırım İnşaat işlerinden bakiye 164.354,87 TL KDV'siz, demirbaş ve diğer ariyet malzemelerinden 26.302,55 TL KDV'siz olmak üzere toplam 190.657,42 TL KDV'siz olduğunu, KDV eklendiğinde ise bu miktarın 224.975,75 TL olacağı" tespit ve rapor edilmiştir. Davacı tarafça, taraflar arasında akdedilen Akaryakıt Bayilik Sözleşmesi kapsamında, bayilik faaliyetini sürdürmesi, akaryakıt istasyonu işini yapabilmesi bakımından davalı şirkete tahsis edilen demirbaşlar, bu istasyonun kullanıma hazır hale getirilmesi için inşaa işlerine ilişkin yapıpı halen kullanılan sabit yatırımların, istasyonda mevcut olan duran varlıkların, İzmir İli Konak İlçesi Bozyaka Mahallesinde kurulu bulunan ve halen İnşaat Gıda Taşımacılık Ve San Tic Ltd Şti nin işlettiği akaryakıt bayiliğine değer kattığı, sözleşmenin geçersiz kalması nedeniyle geçersiz kısma denk gelen bedelin tespitine yönelik, gerek keşfen, gerek ise dosya kapsamı ile davacı ve davalı şirket defter ve belgeleri üzerinde yaptırılan incelemeler sonucunda davacının, davalılardan sabit yatırım İnşaat işlerinden KDV siz bakiye 164.354,87 TL, demirbaş ve diğer ariyet malzemelerinden KDV hariç 26.302,55 TL olmak üzere halen kazanımının olduğu, toplam 190.657,42 TL üzerinden 34.318,33 TL ile birlikte davacının davalıdan toplam 224.975,75 TL alacağını bulduğu anlaşılmakla, davacının davasının kısmen kabulüne karar verilerek aşağıdaki şekilde hüküm kurulmuştur."gerekçesi ile, "1-Davacının davasının KISMEN KABULÜNE, 224.975,76 TL nin dava tarihinden itibaren işleyecek avans faizi ile birlikte davalılardan müştereken ve müteselsilen tahsili ile davacıya ödenmesine,Fazlaya ilişkin istemin reddine,5-Davacı vekili için AÜÜT gereği tayin ve takdir olunan, 34.496,61 TL vekalet ücretinin davalılardan müştereken ve müteselsilen alınarak davacı tarafa verilmesine,6-Davalı İnşaat Gıda Taşımacılık Ve San Tic Ltd Şti vekili için AÜÜT gereği tayin ve takdir olunan,? TL vekalet ücretinin davacıdan alınarak davalı İnşaat Gıda Taşımacılık Ve San Tic Ltd Şti ne verilmesine,7-Davalı ... vekili için AÜÜT gereği tayin ve takdir olunan,? TL vekalet ücretinin davacıdan alınarak davalı ...'a verilmesine," karar verilmiş ve karara karşı davacı vekili ve davalılar vekili tarafından istinaf başvurusunda bulunulmuştur. İlk Derece Mahkemesi 25/11/2022 tarih ve 2016/1084 Esas - 2022/667 Karar sayılı ek kararı ile;"1-Mahkememizin 18/10/2022 tarih ve 2016/1084 Esas Esas, 2022/667 Karar sayılı kararının hüküm fıkrasının 6 ve 7 nolu maddelerinin;(6)-Davalı İnşaat Gıda Taşımacılık Ve San Tic Ltd Şti vekili için AÜÜT gereği tayin ve takdir olunan,? 9.200,00 TL vekalet ücretinin davacıdan alınarak davalı İnşaat Gıda Taşımacılık Ve San Tic Ltd Şti ne verilmesine,(7) -Davalı ... vekili için AÜÜT gereği tayin ve takdir olunan,? 9.200,00 TL vekalet ücretinin davacıdan alınarak davalı ...'a verilmesine, şeklinde TASHİHİNE, " karar verilmiştir.

İLERİ SÜRÜLEN İSTİNAF SEBEPLERİ:

Davacı vekili istinaf dilekçesinde özetle; müvekkil şirket ile davalı ... arasında davalının maliki olduğu taşınmazın müvekkil şirkete kiralanmasına ilişkin 15 yıl süreli Kira Sözleşmesi akdedildiğini, müvekkilin kiracılık hakkını sahip bulunduğu davaya konu taşınmaz üzerinde kurulu akaryakıt istasyonunun işleticiliğinin, davalı ... Petrol ile akdedilen Bayilik Anlaşması kapsamında ... Petrol'e (Bayi'ye) tevdi edildiğini, Rekabet Kurulu'nun 12.03.2009 tarihli akaryakıt sektörü ile ilgili genel bildirimi ile, müvekkil lehine tanınan 15 yıl süreli kira hakkının ve akaryakıt istasyonunun işleticiliği için akdedilen Bayilik Anlaşması ve Protokollerin 18.09.2010 tarihini aşan süreleri geçersiz kıldığını ve kira sözleşmesinin bu tarihte süresinden önce sona erdiğini, bunun üzerine müvekkil şirket tarafından davaya konu taşınmaza bedeli müvekkil tarafından ödenmek suretiyle sağlanan sabit yatırım, ekipman ve demirbaşların değeri karşılığında şimdilik 262.99,32 TL'sinin temerrüt tarihinden itibaren işleyecek avans faizi ile birlikte davalılardan müşterek ve müteselsilen tahsili talebiyle dava açıldığını, Yerel mahkeme tarafından davalılar lehine ayrı ayrı vekalet ücretine hükmedilmesinin usul ve yasaya yakırı olduğunu, Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin 3. maddesi 2. fıkrasında; müteselsil sorumluluk da dahil olmak üzere, birden fazla davalı aleyhine açılan davanın reddinde, ret sebebi ortak olan davalılar vekili lehine tek, ret sebebi ayrı olan davalılar vekili lehine ise her ret sebebi için ayrı ayrı avukatlık ücretine hükmolunacağını düzenlendiğini, Yargıtay'ın da, birden fazla davalı aleyhine açılan davanın aynı sebeple reddedilmesi halinde davalılar yararına tek vekalet ücretine hükmedilmesi gerektiğini kabul ettiğini belirterek ilk derece mahkemesi kararının kaldırılarak davanın kabulüne karar verilmesini talep etmiştir.

DAVALI İNŞAAT GIDA TAŞIMACILIK VE SAN TİC LTD ŞTİ VEKİLİ İSTİNAF DİLEKÇESİNDE ÖZETLE;

Yerel mahkemece zamanaşımı itirazları değerlendirilmeksizin hüküm kurulmasının hatalı olduğunu,Davacının işbu davadaki taleplerini daha önce İstanbul 12. Asliye Ticaret Mahkemesi'nin 2010/166 E. Sayılı dosyasına da konu ettiğini, söz konusu dava tarihinde kira hakkının yürürlükte bulunduğundan bahisle erken açılan davanın reddine karar verildiğini, 09.05.2016 tarihli karar duruşmasında bulunan davacı vekili ...'un duruşmada da kararı temyiz etmeyeceğini bildirdiğini, kanunda öngörülen 60 günlük sürenin 09.05.2016 tarihinden başladığını kabul ettiğini, dolayısıyla işbu davanın zamanaşımına uğradığından reddinin gerektiğini, mahkemece zamanaşımı itirazları değerlendirilmeksizin hüküm kurulmasının eksik ve hatalı olduğunu, Davacının iddialarını genişletecek mahiyette beyanda bulunmasına yeni delil bildirmesine açıkça muvafakat etmediklerini bildirmelerine rağmen yerel mahkemece yeni delil mahiyetinde bellek içindeki belgelerle bilirkişi raporları aldırıldığını, anılan raporlar doğrultusunda alacaklı olduğuna kanaat getirildiğini, davacının defterlerine kayıtlı

faturalarda inşaat işleri olarak ifade edilen içeriğinin ne olduğu ve ne amaçla yapıldığının yasal delillerle açıklanmadığını, faturalara kümülatif olarak genel bir ad ve tutar olarak yansıtılmış inşaat işlerine ilişkin tevsik edici belgenin de yasal süresinde sunulmadığını, dava açıldıktan 4 yıl sonra 22.10.2020 tarihli sunduğu dilekçe ile dava dilekçesinde delil olarak dayanmadığı istasyonun tadilatı önceki durumunu yapılan tadilatları gösteren mimari projeleri alınan tadilat izni, istasyonda yapılan inceleme sonucunda hazırlanan yatırım planı ve yapılan yatırımlara ilişkin ayrıntılı liste, istasyonun o an ki durumuna ait fotoğraflar, davaya konu yatırım ve demirbaşların teker teker listelendiği dökümanlarının muvafakatleri olmadan dosyaya ibraz edildiğini, davacı lehine 164.354,87TL sabit yatırım inşaat işlerinden kaynaklı alacağı olduğuna kanaat getirildiğini, Akaryakıt bayilik sözleşmelerin sona ermesini müteakip sabit yatırım bedelinin iadesinin talep edilip edilemeyeceği noktasında Yargıtay kararlarında görüş birliğine varıldığını, dağıtıcı firmaların yatırım destek bedeli adı altında, sabit yatırımların finansmanını taahhüt ettiğini, sözleşme normal süresinde sona erdiği takdirde, bu noktada herhangi bir talep ileri sürmediğini, ancak somut uyuşmazlıkta olduğu gibi kararlaştırılan süreden önce bir sona ermenin söz konusu olması durumunda, “yatırımın daha uzun süre gözetilerek yapıldığı” gerekçesi ile sabit yatırım şeklinde şekillenen yatırım destek bedelinin iadesini talep etmekte olduklarını, bu tür talepler karşısında Yargıtay’ın tutumunun, bu yatırımların yapılmasının zorunluğu olduğu, bu yatırımlar yapılmadan işletmenin hiçbir şekilde faaliyet göstermesinin söz konusu olmadığı, dolayısıyla bakiye süre için sabit yatırım destek bedelinin asla talep edilemeyeceğine ilişkin müstakar bir hal aldığını, Yargıtay’ın akaryakıt bayilik sözleşmesinin sona ermesini müteakip, davacı dağıtıcı firmaların, bayilik sözleşmesinin geride kalan işletildiği dönem için dahi gerekli olan, ancak sözleşme süresinin sona ermesi ile birlikte taşınmaz üzerinde kalan sabit yatırım bedellerinin “işletme için yapılması zorunlu olan giderler” olduğu gerekçesi ile talep edilemeyeceğini kabul ettiğini, bu uygulama dikkate alındığında, davacının istasyonun tesisi, bakım ve oranımı için verdiği bedelin iadesini isteyemeyeceği, bu ödenimin yatırımın süresi ile ilgili olmadığı velev ki sözleşmede daha kısa süre için akdedilmiş olsaydı bile söz konusu yatırımın kaçınılmaz olduğu konusunda görüş birliğine varıldığını, Davacının müvekkil şirket olan ... den sabit yatırım bedeli alacağı bulunmadığını, dava konusu taşınmazın diğer davalı tarafından 1981 yılında T.C. İzmir Belediyesi İktisat İşleri Müdürlüğü’nden alınan İşyeri Açma İznine dayanılarak akaryakıt ve servis istasyonu olarak işletilmeye başlandığını, istasyonun inşa tarihinin 1981 yılı ve öncesi olduğunu, davalıya ait istasyonda bulunan bina wc market vs. davacı ile sözleşme yapılmadan önce de var olduğunu ve yaklaşık 50 yıllık olduğunu, akaryakıt ve LPG sektöründe her dağıtım şirketinin kendisine özel, istasyon binasına yönelik “TİP PROJE” leri bulunduğunu, akaryakıt istasyonu idari bina ve sahasında yapılan inşaat işlerinin dağıtım şirketinin mevcut tip projelere uyumlu hale getirilmesi için tadilat

projeleri kapsamında iyileştirme yapılmasının sektör genelinde uygulandığını, bu iyileştirmenin yık-yap olarak değil tadilat olarak adlandırılmakta olduğunu, genel olarak da binaların ön cephesi ile market ve WC kısımlarında yapılacak inşaat işlerini kapsadığını, imar mevzuatına aykırılık ve kazanılmış haktan kaynaklı olarak da elde edilmiş akaryakıt istasyon ruhsatının kaybolmaması için, çoğu istasyonda yıkıp yeniden yapmanın mümkün olmadığını, Dava konusu istasyonda yapılan inşaat/tadilat işlemlerinin yapıldığını kabul anlamına gelmemek kaydıyla bir an için yapılmış olduğu kabul edilse dahi davacı ... dağıtım şirketinin Bina/çevre Tip ve standart projelerine uyumluluk açısından, istasyon binası ve istasyon alanı üzerinde inşaat/tadilat işleri yaptığı, bu tip inşaat işleri kapsamında yapılan tadilatlar bir sonraki dağıtım şirketine kullanılmadığı ve yeniden kendi tip projesi kapsamında tekrar tadilat yapıldığından davacının talep edebileceği bir alacak bulunmadığını, Hükme esas alınan 02/02/2021 tarihli bilirkişi raporunda müvekkilin uhdesinde bulunmamasına rağmen, demirbaş ve diğer ariyet malzemelerinden 5 Adet afriso Kaçak Dedektörü, Dolum Hortumu, Dolum Dirseği, Aşırı Dolum Önleme Valfi, Taşıma Kovası Tesisi, Dalgıç Pompa 5 Adet, Titefleks 1,5 Tesisi, Remote Sistem Panosu, 5 Kva Regülatör 7 adet Pompa + 3 adet Dispencer Montajı, Flexible Dolum ve Nefeslik Tesisi, Lupamat - Maksaş Hava Komp., Jeneratör Gmw 70 Hp, Ups- Dsp, Kesicisiz N.B OVR 22,5 KVA, Dispencer Sump 3 adet, Mobilizasyon, Sump Montajı, bedelleri hesaplandığını, davacı lehine 26.302,55 TL alacak hesaplandığını, aleyhe olan hususları kabul anlamına gelmemek kaydıyla 13.01.2022 tarihli keşifte yukarıda yazan ariyetlerin hiçbirinin olmadığını, 5 Adet Akaryakıt tankı ile Adp+Kompanzasyon Panosunun kullanımda olduğu tespit edildiğini, bilirkişi raporunda belirtilen kalemlerin davacıya teslim edildiğini, müvekkilin uhdesinde yer almadığı gibi bahsi geçen yatırımları kullanarak ticaretine devam etmemekte olduğunu, anılan makine teçhizatlardan da herhangi bir yarar fayda görmediğini, olmayan bir malzemenin taşınmaza değer katmasının da beklenemeyeceğini, hükme esas alınan bilirkişi raporunda 20 kalem malzemenin davacı lehine olacak şekilde hesaplanması ve müvekkil şirketi borçlandırmasının kabul edilemeyeceğini, söz konusu ariyetlerin müvekkilde olmadığını, ariyetlere ilişkin alacak bedeli hesaplanmasına ve KDV eklenmesine de açıkça itiraz ettiklerini, Somut olayda 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 8. maddesine göre, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, Katma değer Vergisinin mükelleflerinin bu işleri yapanlar olduğunu, KDV'nin sadece ve sadece devlet tarafından satıcıdan tahsil edilen ve yine devlet tarafından alıcıya ödenen bir dolaylı vergi aracı olduğunu, davacının almış olduğu mal/hizmet bedeli karşılığı 3. şahıslara KDV ödemesi yaptığı ve ödediği KDV'yi de direkt olarak devletten iade aldığını, davacı şirketin davalıya 3. kişilerden aldığı ve faturası kendisine kesilen ödediği KDV'yi ödediği miktar kadar devletten iade aldığını, burada davacı şirketin meydana gelen herhangi bir maddi zararının söz konusu olmadığını, KDV'nin bir gider kalemi olmadığını, KDV'yi en son nihai tüketi-

cinin tükettiğini ve nihai tüketicinin ödemiş olduğu KDV'yi mahsup etme imkanı olmadığından devlet hazinesine kalacağını, davacının KDV'yi ancak ve ancak davalıya fatura tanzimi ile birlikte talep edebileceğini, çünkü davacı fatura tanzim ettiğinde direkt davalıdan alacağı KDV'yi, aldığı gibi devlete ödeyeceğini, somut davada mahkemenin davacı taleplerinin kabulü yönünde karar verilmesi halinde davacı tarafın alacağı bu KDV'yi hangi şartlarda devlete ödeyeceğinin meçhul olduğunu, bu nedenlerle KDV'nin dahil edilmesinin usul ve yasaya aykırı olduğunu, Davacının 02.11.2016 tarihli dava dilekçesinin konu kısmında KDV dahil 262.993,32 TL'nin temerrüt tarihinden itibaren yabancı paraya işleyecek en yüksek banka mevduat faizi talep ettiğini, ancak yerel mahkemece alacağı dava tarihinden itibaren avans faiz işletilmesine karar verildiğini, mahkemece verilen faize ve faiz türüne de itiraz ettiklerini, Sabit yatırım giderlerinin “işletme için yapılması zorunlu olan giderler” olduğunu ve sözleşmenin süresine bağlı olmadığını, yine müvekkilin uhdesinde olmayan ariyetlere ilişkin müvekkilin borçlu gösterilmesinin kabul edilemeyeceğini belirterek ilk derece mahkemesi kararının kaldırılarak davanın reddine karar verilmesini talep etmiştir.

DAVALI ... VEKİLİ İSTİNAF DİLEKÇESİNDE ÖZETLE;

Davacının dava dilekçesinde davaya konu taşınmazda bedeli müvekkili tarafından ödenerek yapılan sabit yatırım, ekipman ve demirbaşların bedelini talep ettiğini, ilk derece mahkemesi kararının Yargıtay emsal kararlarına aykırı olarak verildiğini, karara dayanak yapılan bilirkişi raporu Yargıtay'ın aynı konudaki emsal kararlarına aykırı olduğu gibi somut tespitlere de dayanmadığını,

3194 sayılı İmar Kanunu uyarınca ruhsatsız veya ruhsat ve eklerine aykırı yapılar için yaptırımlar öngörüldüğünü, tüm bu yasal düzenlemeler ile emsal Yargıtay kararları doğrultusunda davacı yaptığını ileri sürdüğü bu işleri ispat etmek zorunda olduğunu, bu nedenle raporlardan inşaat işlerinin istasyonda yapılıp yapılmadığı bedelli olmadığı gibi bir birbirleriyle çelişen raporlardaki çelişkiler de giderilmeden karar verilmesinin hukuka açıkça aykırı olduğunu, Müvekkilinin kiralayan olduğunu, davacının bayisine ariyet olarak verdiği malzemelerden dolayı bir sorumluluğunun bulunmadığını, bilirkişiler ... tarafından 02.07.2013 tarihinde yapılan keşif sonrasında ibraz edilen raporunda da belirtildiği gibi müvekkilin istasyonu 02.04.2001 tarihli 15 yıl süreli kira sözleşmesi ile davacıya kiraladığını, müvekkil ile davacı arasında herhangi bir bayilik ilişkisi kurulmadığını, ariyet sözleşmesi imzalanmadığını, davacının diğer davacı ile aralarında imzaladığı bayilik ariyet sözleşmesi ile ilgili olarak müvekkilden bir talepte bulunmasının hukuki dayanağının bulunmadığını, bu nedenle kabul edilen tazminatın müştereken ve müteselsilen tahsiline karar verilmesinin de hukuka açıkça aykırı olduğunu, Davacının sabit yatırımlar ile ilgili olarak yaptığı masrafların ancak kullanılmayan süreye karşılık gelen miktarını talep edebileceğini, davacının dava dilekçesinde müvekkilin maliki bulunduğu

İzmir ili, Konak ilçesi, Bozyaka Mahallesinde kain tapuda ... ada 17-18 parselde kayıtlı bulunan gayrimenkulün 15 yıl süre ile davacı şirkete kiralandığını, Rekabet Kurulu kararına göre dağıtıcı ile bayi arasında imzalanan bayilik sözleşmesinin ve buna bağlı olarak intifa/kira sözleşmelerin 18.09.2010 tarihine kadar 2002/2 sayılı Tebliğ uyarınca muafiyetten yararlanabileceğinin belirtildiğini, sözleşmenin 18.09.2010 tarihinden sonrasında geçersiz olduğunu belirterek, “Davaya konu taşınmaza bedeli müvekkil tarafından ödenmek suretiyle sağlanan sabit yatırımın, ekipman ve demirbaşların Yargıtay içtihatlarında kabul edilmiş denkleştirici adalet ilkesine göre hesaplanacak güncellenmiş değeri karşılığında şimdilik 262.993,32 TL’sinin temerrüt tarihinde itibaren işleyecek avans faizi ile birlikte, davalılardan müştereken ve müteselsilen tahsil olunarak müvekkil şirkete ödenmesine,” karar verilmesi talep ettiğini, dava dilekçesinde kira akdinin tarihi ve kiralananın davalıya ne zaman iade edildiği konusunda hiçbir açıklama yapılmadığını, bilirkişiler ... tarafından 02.07.2013 tarihinde yapılan keşif sonrasında İzmir 4. Asliye Ticaret Mahkemesinin 2013/12 Tal. Sayılı dosyasına ibraz edilen raporunda kira sözleşmesinin 02.04.2001 tarihli olduğunun yazılı olduğunu, mahkeme kararında da kira sözleşmesinin 02.04.2001 olduğu yazmasına rağmen davacının kiralananı ne zaman iade ettiğine dair ne bilirkişi raporlarında ne de mahkeme kararında hiçbir tespit bulunmadığını, geçersiz süreye ilişkin davacı zararının hesaplanması için davacının kiralananı ne zaman iade ettiğini ispat etmesi gerektiğini, Bilirkişi raporlarında da sözleşmenin geçersiz kalan (davacı tarafından kiralananın kullanılmadığı süre) sürenin ne kadar olduğu yönünde bir tespit bulunmadığını, tazminat hesabı yapılırken de kira sözleşmesinin süresinin, davacı tarafından kiralananın kullanılmadığı süre dikkate alınmadan dava ve tespit tarihindeki değerleri dikkate alınarak hesaplama yapıldığını, Davacının talebinin, Yargıtay’ın istikrar kazanmış kararları gereği tazminat hesabı yapılırken, kira sözleşmesinin tarihi, süresi, kiralananın ne zaman iade edildiği, buna göre kiralananının kullanılmadığı süre tespit edilerek, tazminat hesabının sözleşmenin süresinin kullanılmayan süreye oranına göre yapılması gerektiğini, bilirkişi raporları ve mahkeme kararında kira sözleşmesinin kullanılmayan süresinin ne kadar olduğu ve tazminatın bu süreye göre hesaplandığına dair hiçbir tespit bulunmadığını, Tazminatın zarar karşılığı ödenen para anlamına geldiğini, herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak ortaya çıkmayan tazminat vb ödemelerin prensip olarak KDV konusuna girmediğini, mahkeme kararında hüküm altına alınan bedelin 34.318,3 TL’si KDV olup bu bedelinin davalılardan tahsiline karar verilmesinin de Kanuna (3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu) açıkça aykırı olduğunu, açıklanan nedenlerle hukuka açıkça aykırı, çelişkili ve davayı aydınlatmayan bilirkişi raporlarına dayanılarak verilen kararın kaldırılması 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, davacı ile davalı şirket arasındaki bayilik sözleşmesi ve davacı ile davalı şahıs arasındaki kira sözleşmesinin sona ermesi nedeniyle davaya konu taşınmaza bedeli davacı tarafından ödenmek suretiyle sağlanan sabit yatırım, ekipman ve demirbaşların değerinin davalılardan müştereken ve müteselsilen tahsili istemine ilişkindir. Mahkemece, davanın kısmen kabulüne, karar verilmiş ve verilen karara karşı taraflarca istinaf başvurusunda bulunulmuştur. Somut olayda davacı taraf, davalı ...'ın maliki olduğu taşınmazın kiralınmasına ilişkin aralarında 15 yıl süreli Kira Sözleşmesi akdedildiği, 02 Nisan 2001 yılında imzalanan kira kontratı gereğince davalının arazisine ... istasyonunun kurulması ve 15 yıl boyunca işletilmesi konusunda anlaştıklarını ve kira sözleşmesi düzenlenerek tapuya şerh verildiğini, kira bedelinin tamamının peşin ödendiği, kiralanan davaya konu taşınmaz üzerinde kurulu akaryakıt istasyonunun işleticiliğinin, davalı ... Petrol ile akdedilen 24/03/2008 tarihli 5 yıl süreli Bayilik Anlaşması kapsamında davalı ... Petrol'e (Bayi'ye) tevdi edildiği, taraflar arasında imzalanan bayilik sözleşmesinin 5 yıllık süresinin 24/03/2013 tarihine kadar olduğu, EPDK tarafından alınan 12/03/2009 tarihli karar uyarınca, Rekabet Kurulu'nun anılan duyurusu sonrasında davacı lehine tanınan 15 yıl süreli kira sözleşmesinin 2010 yılında bitmesi nedeniyle BP ile bayiliğinin iptal edildiği, kira sözleşmesi ile anılan gayrimenkul üzerinde kurulu akaryakıt istasyonunun işletilmesine ilişkin Bayilik Anlaşması ve Protokollerin, 18.09.2010 tarihini aşan sürelerinin geçersiz kılındığını, sözleşmenin sona ermesi nedeniyle sözleşme gereğince davalıya yapmış olduğu yatırım bedeli ile malzeme bedelini geri alma hakkına sahip olduğunu ileri sürerek davaya konu taşınmaza bedeli davacı tarafından ödenmek suretiyle sağlanan sabit yatırım, ekipman ve demirbaşların değerinin davalılardan müştereken ve müteselsilen tahsili talep edilmiştir. Dosya arasında bulunan kira sözleşmesine göre, davacı ile davalı ... arasında, davalının maliki bulunduğu İzmir ili, Konak ilçesi, Bozyaka Mahallesinde kain tapuda ... ada 17-18 parselde kayıtlı bulunan gayrimenkulün 15 yıl süre ile davacı şirkete kiralınmasına ilişkin Kira Sözleşmesi akdedildiği, kira sözleşmesinin özel şartlar bölümünün 5. Maddesinde; " ... akaryakıt satış ve servis istasyonunun inşaatını kendi standartlarına ve hazırlayacağı projelere göre, KİRALAYAN tarafından temin edilecek inşaat ruhsatına binaen, masrafları uhdesinde kalmak koşulu ile yapacaktır." 6. Maddesinde; " ..., kullanma maksadına matuf olmak üzere mecurda gerekli görüldüğü tadilat ve ilaveleri masrafı kendisine ait olmak üzere yapmakta yetkili bulunmaktadır." 7. Maddesinde ise; " Herhangi bir nedenle , ...'nın esas gaye ve maksadı olan mecurda akaryakıt satış ve servisinin yapılamaması , bu kabil ticaretin deyamına mani herhangi bir halin zuhur etmesi veya ruhsatı iptal edilmiş olması hallerinde ...'nın kira sözleşmesini herhangi bir tazminat veya ileriki

yıllara ilişkin kira bedellerini ödemeksizin feshetmek ve peşin ödenen tutarlarla ilgili işlememiş süreye tekabül eden kira bedellerini nakten ve def'aten geri almak yetkisini haiz olduğu KİRALAYAN kabul etmiş ve ...'nın işbu fesih hakkına muvafakat etmiştir. ...'nın fesih hakkını kullanması halinde, tercihinine göre, ...'nın akaryakıt satış yeri için yaptığı masrafları normal kullanmadan kaynaklanan yıpranma payı düşülerek nakten ve def'aten iade almak veya mecurda yapılan yatırımı sökerek geri almak yetkisine sahip olduğunu KİRALAYAN kabul ve taahhüt etmiştir." hükümleri düzenlemiştir.Davacı ile davalı ... Petrol arasında akdedilen 24/03/2008 tarihli Bayilik Sözleşmesinin ... başlıklı C Maddesinde;"...Bu anlaşmanın feshi veya her hangi bir nedenle sona ermesi halinde BAYİ , kendisine arieten verilen teçhizat, alat ve edevatı aynen BP'ye veya BP tarafından tayin ve tesbit edilecek şahıs yada şahıslara kullanılır ve sağlam bir şekilde derhal iade ve teslim ile mükelleftir. " Hükmü düzenlenmiştir.Davacı taraf dava dilekçesi ile; EPDK tarafından alınan 12/03/2009 tarihli karar uyarınca, Rekabet Kurulu'nun anılan duyurusu sonrasında davacı lehine tanınan 15 yıl süreli kira sözleşmesinin 2010 yılında bitmesi nedeniyle BP ile bayiliğinin iptal edildiği, kira sözleşmesi ile anılan gayrimenkul üzerinde kurulu akaryakıt istasyonunun işletilmesine ilişkin Bayilik Anlaşması ve Protokollerin, 18.09.2010 tarihini aşan sürelerinin geçersiz kılındığını, sözleşmenin sona ermesi nedeniyle sözleşme gereğince davalıya yapmış olduğu yatırım bedeli ile malzeme bedelini geri alma hakkına sahip olduğunu ileri sürerek davaya konu taşınmaza bedeli davacı tarafından ödenmek suretiyle sağlanan sabit yatırım, ekipman ve demirbaşların değerinin davalılardan müştereken ve müteselsilen tahsili talep edilmiştir.Mahkemece, talimat mahkemesi kanalı ile davaya konu istasyonda bilirkişi heyeti ile keşfen inceleme yaptırılmak suretiyle alınan raporda; 13.01.2022 tarihinde mahkeme heyeti ile birlikte davalı iş yerinde yapılan keşifte; Akaryakıt istasyonunun ... isimli olarak çalıştığı, 02.07.2013 tarihinde iş yerinde olmadığı belirlenen 25 kalem malzemenin 13.01.2022 tarihinde yapılan keşifte 23 adetinin olmadığı, 5 adet 20 tonluk tank ile 1 adet ADP elektrik panosu ile kompanzasyon panosunun halen kullanımda olduğunun görüldüğünü, halen kullanımda olan 5 adet akaryakıt tankının ... tarafından 2005 yılında yapılarak yer altına gömüldüğü, Sinerji şirketi tarafından 2005 yılında yapılan ADP marka Elektrik Panosu ile kompanzasyon panosunun davalı tarafından halen kullanıldığı, davacı tarafından takılan GMW 70 KVA gücündeki jeneratörün sökülerek yerine AKSA marka 100 KVA jeneratör ile Maksas marka hava kompresörün sökülerek yerinde ... marka hava kompresörünün takılmış olduğunun tespit edildiğini, davalı işyerinde teslim edilmeyen 25 kalem malzemenin 2005 yılı fatura bedeli ile 2013 yılı piyasa rayiç bedellerinin aşağıda gösterildiğini, tesise konulan tüm makine ve ekipmanların 2005 yılında kurulmuş olduğu ve mahkeme tarafından 02.07.2013 tarihinde yapılan keşifte 23 kalem malzemenin teslim edilmediği görülmüş olup, 2005 tarihi itibarı ile değerinin 119.287,30 TL olduğu, malzemelerin kullanılmış olduğu dikkate alı-

narak 02.07.2013 tarihi itibari ile yapılan piyasa araştırmasında 2.el değeri 56.400,00 TL olarak belirlendiğini, İnşaat yapımı ile ilgili duran varlıklar: Market, WC, Yağlama istasyonu ve Elektrik panosunun bulunduğu binaların mevcut olduğu ve halen kullanımda olduğu ve duran varlıkların taşınmaza değer kattığı, duran varlıkların olmaması durumunda akaryakıt istasyonunun kullanılması mümkün olmadığı kanaatinin hasıl olduğunu, Davacı ait defterlerde bilirkişi vasıtasıyla tespit edilmiş İnşaat işlerinin amortismanları düşülmüş vaziyetteki bedellerinin 168. 509,30 TL olduğu belirtilmiştir. Mahkemece, keşfen alınan bilirkişi heyet raporundan sonra dosya üzerinde yaptırılan inceleme sonucu bilirkişi heyetinden alınan raporda; Davacının davalıdan talep edebileceği ariyet bedelleri, inşaat işlerinden bakiye 164.354,87 TL ve Demirbaş ve diğer malzemelerden 26.302,55 TL olmak üzere toplam 190.657,42 TL + %18 KDV 34.318,34 TL = 224.975,76 TL olarak değerlendirildiği belirtilmiş, mahkemece bu rapor doğrultusunda istinafa konu karar verilmiştir. Anayasa'nın 141. maddesinde öngörülen mahkeme kararlarının gerekçeli olması ilkesinin bir sonucu olarak düzenlenen HMK'nın 297. maddesi bir mahkeme hükmünün kapsamının ne şekilde olması gerektiğini açıklamıştır. Kararın nasıl yazılacağı konusundaki şekil 6100 sayılı HMK'nın 297. maddesinde gösterilmiş olup, bunlar arasında en önemlilerinden biri de kararların gerekçeli olmasıdır. Kararın açık ve gerekçeli olması hukuki dinlenilme hakkının sağlanması açısından önemlidir. Tarafların ileri sürdüğü iddia ve savunmalar ve bunların dayandıkları deliller, kararda tartışılıp gerekçeleri açıklandığı ölçüde karar, hukuki dinlenilme hakkına uygun bir karar olacaktır. HMK'nın 297. maddesine uygun olarak verilmeyen kararın istinaf aşamasında denetlenmesine imkan bulunmamaktadır. Gerekçesi bulunmayan bir hususun istinaf aşamasında denetlenmesi mümkün değildir. Somut olaya döndüğümüzde, davalı şirket vekili cevap dilekçesi ile davacının aynı konuda İstanbul 12. Asliye Ticaret Mahkemesi'nin 2010 /166 E. Sayılı dosyası ile dava açıldığını ileri sürüp derdestlik itirazında bulunup aynı zamanda alacağın zamanaşımına uğradığını belirtip zamanaşımı definde bulunduğu, mahkemece 10/04/2018 tarihli duruşmanın ara kararı uyarınca; Davalının zamanaşımı ve derdestlik itirazının reddine, karar verildiği halde gerekçesinin yazılmadığı, gerekçeli kararda da tartışılıp değerlendirilmediği, davacı ile davalı şahıs arasında yapılan kira sözleşmesine davalı şirketin taraf olmadığı, kira sözleşmesinin özel şartlar bölümünde belirtildiği üzere, davalı gerçek kişiye ait taşınmaza davacı ... tarafından yapılan İnşaat yapımı ile ilgili sabit yatırım bedelinden davalı şirketin sorumlu olup olmadığı, davalı şirket ile yapılan bayilik sözleşmesine de davalı ...'ın taraf olmadığı, davacının bayisine ariyet olarak verdiği malzemelerden dolayı davalı gerçek kişinin bir sorumluluğunun bulunup bulunmadığı verilen hüküm gerekçesinde tartışılıp değerlendirilmeden kabul edilen miktarın davalılardan müştereken ve müteselsilen tahsiline karar verilmesi yerinde görülmemiştir. HMK' nın 297. maddesine uygun olarak verilmeyen kararın istinaf aşamasında denetlenmesine imkan bulunma-

maktadır. Davacı vekilinin vekalet ücretine yönelik istinaf sebebi incelendiğinde, Karar tarihinde yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin 3. maddesinin 2. fıkrasında "Müteselsil sorumluluk da dahil olmak üzere, birden fazla davalı aleyhine açılan davanın reddinde, ret sebebi ortak olan davalılar lehine tek, ret sebebi ayrı olan davalılar vekili lehine ise her ret sebebi için ayrı ayrı avukatlık ücretine hükmolunur," düzenlemesi uyarınca ret sebebi ortak olan davalılar lehine tek vekalet ücretine hükmedilmesi gerekirken ayrı ayrı vekalet ücretine hükmedilmiş olması yerinde görülmemiştir. Sonuç itibarıyla; taraf vekillerinin istinaf başvurularının kabulü ile; ilk derece mahkemesi kararının 6100 Sayılı HMK'nın 297, 353/1-a6 maddeleri uyarınca kaldırılmasına, dosyanın kaldırma kararı doğrultusunda mahkemesine iadesine, tarafların sair istinaf sebeplerinin bu aşamada değerlendirilmesine yer olmadığına karar vermek gerekmiştir.

HÜKÜM : Yukarıda açıklanan nedenlerle;

1-Davacı ve davalıların istinaf başvurularının **KABULÜ** ile;

İstanbul 5. Asliye Ticaret Mahkemesi'nin 18/10/2022 Tarih ve 2016/1084 Esas - 2022/667 Karar sayılı kararının HMK'nın 297, 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 tarafa iadesine, 4-İstinaf başvurusu için yapılan yargılama giderlerinin esas hükümle birlikte ilk derece mahkemesince yargılama giderleri içinde değerlendirilmesine, 5-Artan gider avansı olması halinde yatıran tarafa iadesine, 6-Kararın ilk derece mahkemesince taraflara tebliğe gönderilmesine, Dosya üzerinde yapılan inceleme sonucunda 23/10/2025 tarihinde HMK'nın 362/1-g maddesi gereğince kesin olarak oy birliği ile karar verildi.

İDARİ GÖRÜŞLER

ADMINISTRATIVE OPINIONS

* Muktezalar (Özelgeler) Listesi
Tax Rulings List

* Muktezalar (Özelgeler)
Tax Rulings

MUKTEZALAR (ÖZELGELER) LİSTESİ
TAX RULINGS LIST

NO	KONU
E-62030549-120-	Spor Kulübünün Kira Ödemesi Üzerinden Tevkifat Yapıp Yapmayacağı

MUKTEZALAR (ÖZELGELER)
TAX RULINGS

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı: E-62030549-120-

03.10.2025

Konu: Spor Kulübünün Kira Ödemesi Üzerinden Tevkifat Yapıp Yapmayacağı

İlgi:

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, spor kulüplerinin 22/4/2022 tarihinde 7405 sayılı Spor Kulüpleri ve Spor Federasyonları Kanunu ile dernek statüsünden çıkarıldığı belirtilerek, kulübünüz tarafından yapılan kira ödemeleri üzerinden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesine göre tevkifat yapılıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

26/4/2022 tarihli ve 31821 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7405 sayılı Spor Kulüpleri ve Spor Federasyonları Kanununda; spor kulüpleri, spor anonim şirketleri ve spor federasyonlarının kuruluşu, organları, üst kuruluş oluşumları, gelir ve giderleri, bütçe ve harcama esasları, görev, yetki ve sorumlulukları, denetimleri, bunlara yapılacak her türlü yardımın şekil ve şartları ile bunlara ilişkin diğer hususlara dair usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Aynı Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (ö) bendinde; spor kulübünün Gençlik ve Spor Bakanlığı ve spor federasyonlarının faaliyetlerine katılmak amacıyla Gençlik ve Spor Bakanlığına tescilini yaptıran özel hukuk tüzel kişiliği olduğu; 3 üncü maddesinde, spor kulüplerinin, spor faaliyetlerine katılmak amacıyla gerçek veya tüzel en az yedi kişi tarafından kurulacağı, kuruluş bildirimi, tüzük ve diğer belgelerde mevzuata aykırılık veya noksanlık bulunmaz ya da bu aykırılık veya noksanlık süresinde giderilmiş bulunursa Gençlik ve Spor Bakanlığı tarafından spor kulüpleri siciline tescil edileceği ve bu tescille tüzel kişilik kazanacağı, 7 nci maddesinde ise spor kulüplerinin organları olan genel kurul, yönetim kurulu ve denetim kurulunun oluşumu, toplanması, görev ve yetkileri, tutulacak defterler ile kararları hakkında 22/11/2001 tarihli ve 4721 sayılı Türk Medenî Kanunu ve 4/11/2004 tarihli ve 5253 sayılı Dernekler Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Spor kulüplerinin 7405 sayılı Kanunda dernek olarak kurulmadan tüzel kişilik kazanacakları hüküm altına alınmış olsa da; bu Kanunda hüküm bulunmayan konularda spor kulüpleri hakkında 4721 sayılı Kanun ile 5253 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanması, 7405 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinden önce dernek olarak kurulmuş ve Gençlik ve Spor Bakanlığı veya Türkiye Futbol Federasyonu tarafından tescil edilmiş olan spor kulüplerinin İçişleri Bakanlığı nezdindeki dosya ve kayıtlarının

Gençlik ve Spor Bakanlığına devir ve tesliminin yapılacak olması, spor kulüplerinin işlevselliğinde bir değişikliğin olmadığını göstermektedir.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî 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 aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu fıkranın 5/a bendinde, 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerde ve 5/b bendinde, vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinde tevkifat oranı % 20 olarak belirlenmiştir.

Buna göre, kulübünüzün vergi uygulamaları bakımından dernek olarak kabul edilmesi ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesindeki bentlerde sayılan kira vb. ödemelerini nakden veya hesaben yaptığı sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

RESMÎ GAZETE
ÖZETLERİ
ABSTRACTS OF OFFICIAL
GAZETTE

01.11.2025 - 30.11.2025 Tarihleri Arası

Between 01.11.2025 and 30.11.2025

RESMÎ GAZETE ÖZETLERİ
ABSTRACTS OF OFFICIAL GAZETTE

KANUNLAR

No	Adı	R.G.Tarih - Sayı
7564	Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Birleşmiş Milletler Yakın Doğu'daki Filistin Mültecileri İçin Yardım ve Bayındırlık Ajansı Arasında Ankara'da UNRWA Ofisinin Kurulmasına Dair Anlaşmanın Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun	01.11.2025 33064

MİLLETLERARASI ANTLAŞMALAR

Adı	R.G.Tarih - Sayı
Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Rusya Federasyonu Hükümeti Arasında Uluslararası Karayolu Taşımacılığı Anlaşmasının Onaylanması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 10538)	08.11.2025 33071
Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti Hükümeti Arasında Gazimağusa İlahiyat Koleji Yapım Projesi Protokolünün Onaylanması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 10597)	21.11.2025 33084
Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Malezya Hükümeti Serbest Ticaret Anlaşması Ortak Komitesinin 30 Ekim 2024 Tarihli ve 1/2024 Sayılı Kararının 31 Ekim 2024 Tarihinden Geçerli Olmak Üzere Onaylanması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 10598)	21.11.2025 33084
Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Birleşmiş Milletler Yakın Doğu'daki Filistin Mültecileri İçin Yardım ve Bayındırlık Ajansı Arasında Ankara'da UNRWA Ofisinin Kurulmasına Dair Anlaşmanın Onaylanması Hakkında Karar (Karar Sayısı: 10599)	21.11.2025 33084

YÖNETMELİKLER

Adı	R.G.Tarih - Sayı
Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi Lisans ve Ön Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	01.11.2025 33064
Toros Üniversitesi Önlisans ve Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	01.11.2025 33064
Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Türk Kültürü Açısından Hacı Bektaş Veli Araştırmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	02.11.2025 33065
İstanbul Üniversitesi Mukayeseli Hukuk Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	02.11.2025 33065
İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsü Lisans Eğitim Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	02.11.2025 33065

Dokuz Eylül Üniversitesi Teknoloji Transfer Ofisi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	03.11.2025 33066
Erzurum Teknik Üniversitesi Afet Yönetimi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	03.11.2025 33066
Işık Üniversitesi Türkçe Öğretimi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	03.11.2025 33066
Gençlik ve Spor Bakanlığı Yurtlarında Barınan Öğrencilerin Beslenmelerine İlişkin Yönetmelik	04.11.2025 33067
Jandarma Genel Komutanlığı Kıyafet Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	04.11.2025 33067
Karayolları Trafik Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	04.11.2025 33067
Türk Silahlı Kuvvetleri Öğrenci Disiplin Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	04.11.2025 33067
Türkiye Sağlık Hizmetleri Kalite ve Akreditasyon Enstitüsünün Yapılanması ve Faaliyetlerinin Yürütülmesine Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik	04.11.2025 33067
Bahçeşehir Üniversitesi Yapay Zekâ Hukuku ve Etiği Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	05.11.2025 33068
İstanbul Beykent Üniversitesi Dış Hekimliği Fakültesi Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	05.11.2025 33068
Noterlerin Tatil Gün ve Saatlerinde Çalışmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik	06.11.2025 33069
Millî Eğitim Bakanlığı Personelinin Görevde Yükselme, Unvan Değişikliği ve Yer Değiştirme Suretiyle Atanması Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	06.11.2025 33069
Mal Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	06.11.2025 33069
Mahalli İdarelere İlk Defa Atanacaklara Dair Sınav ve Atama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik	07.11.2025 33070
Sığınak Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	07.11.2025 33070
Gençlik ve Spor Bakanlığı Yurtlarında Bulunan Yemekhane, Kantin ve Diğer İşletmeler Hakkında Yönetmelik	07.11.2025 33070
Nükleer Risklere İlişkin Sorumluluk Sigortasına ve Teminatına Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	07.11.2025 33070
Tarım İşletmeleri Genel Müdürlüğü Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	
Yapı Malzemeleri ve Zemin Laboratuvarları Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	09.11.2025 33072
Yalova Üniversitesi Bilim ve Teknoloji Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	10.11.2025 33073
Yalova Üniversitesi Sosyal Çalışmalar Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	10.11.2025 33073

Yalova Üniversitesi Uluslararası Çatışma Çözümleri Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	10.11.2025 33073
Sağlık Hizmetleri Lisans Yönetmeliği	11.11.2025 33074
Obezite Üniteleri ve Obezite Cerrahisi Uygulama Üniteleri Hakkında Yönetmelik	12.11.2025 33075
Sağlık Hizmetlerinde Tanıtım ve Bilgilendirme Faaliyetleri Hakkında Yönetmelik	12.11.2025 33075
Maden İzinleri Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik (Karar Sayısı: 10565)	13.11.2025 33076
Devlet Memurları Disiplin Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (Karar Sayısı: 10566)	13.11.2025 33076
Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı Personel Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (Karar Sayısı: 10567)	13.11.2025 33076
İstanbul Beykent Üniversitesi Girişimcilik ve Yenilikçilik Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	13.11.2025 33076
İstanbul Beykent Üniversitesi Hayat Boyu Öğrenme Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	13.11.2025 33076
İstanbul Beykent Üniversitesi Kent Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	13.11.2025 33076
Jandarma ve Sahil Güvenlik Akademisi Lisans ve Ön Lisans Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	14.11.2025 33077
Mardin Artuklu Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	14.11.2025 33077
Piri Reis Üniversitesi Denizcilik Ekonomisi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	15.11.2025 33078
Piri Reis Üniversitesi İnsansız Deniz Araçları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	15.11.2025 33078
Piri Reis Üniversitesi Sürdürülebilir Denizcilik Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	15.11.2025 33078
Türk Gıda Kodeksi Pestisitlerin Maksimum Kalıntı Limitleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	16.11.2025 33079
Kayseri Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliği	16.11.2025 33079
Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliği	17.11.2025 33080
Kocaeli Üniversitesi Tıp Fakültesi Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği	17.11.2025 33080
Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi Tıp Fakültesi Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği	17.11.2025 33080
Gebze Teknik Üniversitesi Türk Dünyası Bilimsel ve Teknolojik İş Birliği Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	18.11.2025 33081

Muş Alparslan Üniversitesi Hayvancılık Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	18.11.2025 33081
Sermaye Piyasası Kurulu Teşkilat Yönetmeliği (Karar Sayısı: 10584)	19.11.2025 33082
Sermaye Piyasası Kurulu Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik	19.11.2025 33082
Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi Uzaktan Eğitim, Öğrenme ve Öğretmeyi Geliştirme Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	19.11.2025 33082
Sözleşmeli Sağlık Personeli Disiplin ile Disiplin Kurulları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	20.11.2025 33083
İstanbul Galata Üniversitesi Dış Hekimliği Fakültesi Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	20.11.2025 33083
İstanbul Gelişim Üniversitesi Önlisans ve Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	20.11.2025 33083
İstanbul Gelişim Üniversitesi Teknoloji Transfer Ofisi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	20.11.2025 33083
Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ile Diğer Aletler Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (Karar Sayısı: 10629)	21.11.2025 33084
Bakanlık Müşaviri, Müşavir, Danışman, İdari Uzman ve Araştırmacıların Görevlendirilmelerine İlişkin Yönetmelik (Karar Sayısı: 10630)	21.11.2025 33084
Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	21.11.2025 33084
İstanbul Medipol Üniversitesi İhale Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	21.11.2025 33084
Trabzon Üniversitesi Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	21.11.2025 33084
İmar Planı Değişikliğine Dair Değer Artış Payı Uygulama Yönetmeliği	22.11.2025 33085
1567 Sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanun Kapsamında Alınacak Ücretlere İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	22.11.2025 33085
Anadolu Üniversitesi Yaz Okulu Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	22.11.2025 33085
Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliği	23.11.2025 33086
Hasan Kalyoncu Üniversitesi Ana Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	23.11.2025 33086
Lokman Hekim Üniversitesi Ana Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	23.11.2025 33086
Trakya Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	23.11.2025 33086
Çağ Üniversitesi Doğu Akdeniz Deniz Hukuku Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	24.11.2025 33087
İnönü Üniversitesi Batarya Teknolojileri Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	24.11.2025 33087

İzmir Ekonomi Üniversitesi Karmaşık Sistemler (EKOKARSİM) Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	24.11.2025 33087
Kafkas Üniversitesi Tıp Fakültesi Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	24.11.2025 33087
Karadeniz Teknik Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	24.11.2025 33087
Konutların Turizm Amaçlı Kiralanması Faaliyetlerinin Düzenlenmesine İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	25.11.2025 33088
Elektrik Piyasasında Lisanssız Elektrik Üretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	25.11.2025 33088
Enerji Sektöründe Siber Güvenlik Yetkinlik Modeli Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	25.11.2025 33088
Gençlik ve Spor İl Müdürlükleri Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği	26.11.2025 33089
Tarım ve Orman Bakanlığı Disiplin Amirleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	27.11.2025 33090
İstanbul Medipol Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	27.11.2025 33090
Geçici Koruma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (Karar Sayısı: 10658)	28.11.2025 33091
Çalışma ve Sosyal Güvenlik Eğitim ve Araştırma Merkezi Danışma Kurulu Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik	28.11.2025 33091
Polis Akademisi Başkanlığı Adli Bilimler Enstitüsü Kuruluş, Görev ve Çalışma Yönetmeliği	28.11.2025 33091
Polis Akademisi Yönetim Birimleri Kuruluş, Görev ve Çalışma Yönetmeliği	28.11.2025 33091
Girişim Sermayesi Fonlarına Katılım ve Girişim Sermayesi Uygulamaları Hakkında Yönetmelik	28.11.2025 33091
Veteriner Teşhis ve Analiz Laboratuvarları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	28.11.2025 33091
İstanbul Beykent Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	29.11.2025 33092
Muş Alparslan Üniversitesi Ağız ve Diş Sağlığı Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	29.11.2025 33092
Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Tokat Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	29.11.2025 33092
Harran Üniversitesi Sosyal Girişimcilik Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	30.11.2025 33093
Harran Üniversitesi Sosyal Girişimcilik Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	30.11.2025 33093

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: 2025/26)	01.11.2025 33064
Hayvancılık Desteklemeleri Uygulama Tebliği (Tebliğ No: 2024/23)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (No: 2025/30)	04.11.2025 33067
Devlet Destekli Ticari Alacak Sigortası Sisteminin Tarife ve Talimatları ile Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ	04.11.2025 33067
Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi Genel Hükümler	04.11.2025 33067
Çiğ İnek Sütünün Sınıflandırılmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2019/64)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (No: 2025/26)	06.11.2025 33069
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (No: 2025/10)	06.11.2025 33069
Posta ve Hızlı Kargo Yoluyla Taşınan Eşyanın Gümrük İşlemlerine İlişkin Tebliğ (Seri No: 1)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 4)	06.11.2025 33069
Özelleştirme İdaresi Başkanlığının 04/11/2025 Tarihli ve 2025/ÖİB-K-17 ve 18 Sayılı Kararları	06.11.2025 33069
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2025/36)	07.11.2025 33070
Pay Fix Elektronik Para ve Ödeme Hizmetleri A.Ş.'nin Faaliyet İzninin İptal Edilmesine İlişkin Karar	08.11.2025 33071
İninal Ödeme ve Elektronik Para Hizmetleri A.Ş.'nin Faaliyet İzninin İptal Edilmesine İlişkin Karar	08.11.2025 33071
Aypara Ödeme Kuruluşu A.Ş.'nin Faaliyet İzninin İptal Edilmesine İlişkin Karar	08.11.2025 33071
Laboratuvar Kuruluşlarının Faaliyetlerinin Denetlenmesi, İdari Müeyyide Uygulanması ve İdari Para Cezalarının Tahsil Edilmesinin Usûl ve Esaslarına Dair Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ	09.11.2025 33072
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2025/37)	12.11.2025 33075
Tahsilat Genel Tebliği (Seri:C Sıra No:9)	13.11.2025 33076
İşkolü Tespit Kararları (No: 2025/90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100)	14.11.2025 33077
İthalatta Korunma Önlemlerine İlişkin Tebliğ (No: 2025/7)	19.11.2025 33082
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2013/13)'in Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Tebliğ	25.11.2025 33088
İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2022/1)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	25.11.2025 33088
Sosyal Güvenlik Kurumu Sağlık Uygulama Tebliğinde Değişiklik	25.11.2025

Yapılmasına Dair Tebliğ	33088
Sağlık Hizmetleri Fiyatlandırma Komisyonu Kararı	25.11.2025 33088
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2025/38)	26.11.2025 33089
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2024/33)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	26.11.2025 33089
Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 486)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 584)	27.11.2025 33090
Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 585)	27.11.2025 33090
Tasarruf Finansman Şirketlerinin Likidite Yeterlilik Oranının Hesaplanmasına İlişkin Tebliğ	28.11.2025 33091
Atık İşleme Sektörüne İlişkin Mevcut En İyi Teknikler Tebliği	30.11.2025 33093
Diğer Üretim Faaliyetlerinde Mevcut En İyi Teknikler Tebliği	30.11.2025 33093
Enerji Üretiminde Mevcut En İyi Teknikler Tebliği	30.11.2025 33093
Kimya Endüstrisinde Mevcut En İyi Teknikler Tebliği	30.11.2025 33093
Metal Üretimi ve İşlenmesinde Mevcut En İyi Teknikler Tebliği	30.11.2025 33093
Mineral Endüstrisinde Mevcut En İyi Teknikler Tebliği	30.11.2025 33093

ÖNEMLİ BİLGİLER
IMPORTANT INFORMATION

ÖNEMLİ BİLGİLER
IMPORTANT INFORMATION

TABLO - 1

KIDEM TAZMİNATI TAVANI (TL)	
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)	
01.01.2025'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
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 PRİMİNE TÂBİ TUTULMAYACAK YEMEK PARASI İLE ÇOCUK VE AİLE ZAMMI TUTARLARI (TL)			
Dönemler	Yemek Parası (Günlük)	Çocuk Zammı (Aylık)	Aile Zammı (Aylık)
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
Ocak	0,89	0,87	1,06	1,46	0,82	1,21	1,79	0,85	2,93	3,08
Şubat	0,88	0,90	1,05	1,48	0,81	1,21	1,49	0,85	3,00	3,04
Mart	0,88	0,92	1,05	1,53	0,88	1,21	1,70	0,79	3,34	-
Nisan	0,88	0,92	1,05	1,53	0,80	1,21	1,71	0,79	3,40	3,42
Mayıs	0,75	0,92	1,05	1,95	0,66	1,40	1,86	0,79	3,47	3,42

Haziran	0,75	0,89	1,46	1,82	0,67	1,44	1,84	0,79	3,43	3,25
Temmuz	0,73	0,92	1,46	1,59	0,76	1,46	1,84	1,32	3,36	3,09
Ağustos	0,73	0,92	1,65	1,19	0,76	1,46	1,84	1,32	3,10	2,87
Eylül	0,69	0,94	1,88	1,18	0,76	1,43	1,16	1,32	3,20	2,87
Ekim	0,69	0,98	1,88	1,11	0,76	1,43	1,16	1,97	3,31	2,86
Kasım	0,79	0,98	1,51	0,97	0,76	1,35	1,16	2,85	3,32	
Aralık	0,79	0,98	1,51	0,90	0,76	1,35	1,16	2,85	3,16	

TABLO - 7**ASGARİ YILLIK ÜCRETİ İZİN SÜRELERİ (10.06.2003'TEN İTİBAREN)**

HİZMET SÜRESİ	YILLIK İZİN SÜRESİ
1 yıldan 5 yıla kadar (5 yıl dahil) olanlar	14 iş günü
5 yıldan fazla 15 yıldan az olanlar	20 iş günü
15 yıl (dahil) ve daha fazla olanlar	26 iş günü
18 ve daha küçük yaştaki işçiler ile 50 ve daha yukarı yaştakiler	En az 20 iş günü

TABLO - 8**4/a (SSK) KAPSAMINDA SİĞORTALILARIN PRİM ORANLARI
(01.09.2013'den itibaren)**

Sigorta Kolları	Sigortalı Payı (%)	İşveren Payı (%)	Toplam (%)
Kısa Vadeli Sigorta Kolları Primi	-	2	2
Malullük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortaları Primi	9	11	20
Malullük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortaları Primi (Fiili Hizmet Süresi Zammı Uygulanan İşyerleri İçin)	9	12 - 14	21 - 23
Genel Sağlık Sigortası Primi	5	7, 5	12, 5
Toplam	14	20, 5 - 23, 5	34, 5 - 37, 5

**4/b (Bağ-Kur) KAPSAMINDA SİĞORTALILARIN PRİM ORANLARI
(01.09.2013'den itibaren)**

Sigorta Kolları	Toplam (Sigortalı) (%)
Kısa Vadeli Sigorta Kolları Primi	2
Malullük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortaları Primi	20
Genel Sağlık Sigortası Primi	12, 5
Toplam	34, 5

**4/c (Devlet Memurları) KAPSAMINDA SİĞORTALILARIN PRİM ORANLARI
(01.09.2013'den itibaren)**

Sigorta Kolları	Sigortalı Payı (%)	İşveren Payı (%)	Toplam (%)
Malullük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortaları Primi	9	11	20
Malullük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortaları Primi (Fiili Hizmet Süresi Zammı Uygulanan İşyerleri İçin)	9	14,33 - 21	23,33 - 30
Genel Sağlık Sigortası Primi	5	7,5	12,5
Toplam	14	18,5 - 28,5	32,5 - 42,5

İSTEĞE BAĞLI SİGORTALILARIN PRİM ORANLARI (01.09.2013'den itibaren)	
Sigorta Kolları	Toplam (Sigortalı) (%)
Malullük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortaları Primi	20
Genel Sağlık Sigortası Primi	12
Toplam	32

4/a (SSK) KAPSAMINDA ÇALIŞAN EMEKLİLERİN SGDP ORANLARI (01.09.2013'den itibaren)			
Sigorta Kolları	Sigortalı Payı (%)	İşveren Payı (%)	Toplam (%)
Sosyal Güvenlik Destek Primi	7,5	22,5	30
Kısa Vadeli Sigorta Kolları Primi	-	2	2
Toplam	7,5	24,5	32

4/b (Bağ-Kur) KAPSAMINDA ÇALIŞAN EMEKLİLERİN SGDP ORANLARI (01.10.2008'den itibaren)					
SGDP Kesintisine Tabi Emekli Aylığı	2008 Yılında (%)	2009 Yılında (%)	2010 Yılında (%)	2011'den itibaren (%)	2015 Temmuz 2016 Şubat Dönemi*
4/b (Bağ-Kur) Sigortalılarına ilgili yılı Ocak ayında ödenen en yüksek yaşlılık aylığını geçmemek üzere, emekli aylığı üzerinden	12	13	14	15	10

* Emekli aylıklarından yapılan SGDP kesintisi, 2016 Mart ödeme döneminden itibaren kaldırılmıştır.

TABLO - 9

AYLIK ASGARİ ÜCRET TUTARLARI (TL)	
01.01.2025 - 31.12.2025 Dönemi	22.104,67
01.01.2024 - 31.12.2024 Dönemi	17.002,12
01.07.2023 - 31.12.2023 Dönemi	11.402,32
01.01.2023 - 30.06.2023 Dönemi	8.506,80
01.07.2022 - 31.12.2022 Dönemi	5.500,35
01.01.2022 - 30.06.2022 Dönemi	5.004,00
01.01.2021 - 31.12.2021 Dönemi	3.577,50
01.01.2020 - 31.12.2020 Dönemi	2.943,00
01.01.2019 - 31.12.2019 Dönemi	2.558,40
01.01.2018 - 31.12.2018 Dönemi	2.029,50
01.01.2017 - 31.12.2017 Dönemi	1.777,50
01.01.2016 - 31.12.2016 Dönemi	1.647,00

TABLO - 10

ÇIRAKLAR İÇİN AYLIK ASGARİ ÜCRET TUTARLARI (TL)		
Dönemler	Aday Çırak ve Çıraklar için	Kalfalık Yeterliliği Kazanan 12. Sınıf Öğrencileri İçin
01.01.2025-31.12.2025 Dönemi	6.631,40	11.052,33
01.01.2024-31.12.2024 Dönemi	6.000,75	10.001,25
01.07.2023-31.12.2023 Dönemi	4.024,35	6.707,25
01.01.2023- 30.06.2023 Dönemi	3.002,40	5.004,00
01.01.2022-31.12.2022 Dönemi	1.941,30	3.235,50
01.01.2022-30.06.2022 Dönemi	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
01.01.2025 - 31.12.2025 Dönemi	2.005,50	195.041,40
01.01.2024 - 31.12.2024 Dönemi	20.002,50	150.018,90
01.07.2023 - 31.12.2023 Dönemi	13.414,50	100.608,90
01.01.2023 - 30.06.2023 Dönemi	10.008,00	75.060,00
01.07.2022 - 31.12.2022 Dönemi	6.471,00	48.532,50
01.01.2022 - 30.06.2022 Dönemi	5.004,00	37.530,00
01.01.2021 - 31.12.2021 Dönemi	3.577,50	26.831,40
01.01.2020 - 31.12.2020 Dönemi	2.943,00	22.072,50
01.01.2019 - 31.12.2019 Dönemi	2.558,40	19.188,00
01.01.2018 - 31.12.2018 Dönemi	2.029,50	15.221,40
01.01.2017 - 31.12.2017 Dönemi	1.777,50	13.331,40
01.01.2016 - 31.12.2016 Dönemi	1.647,00	10.705,50

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)
2025	9900	5700	2400
2024	6900	4000	1700
2023	4400	2600	1100
2022	2000	1170	500
2021	1500	860	380
2020	1400	790	350
2019	1200	650	290
2018	1000	530	240
2017	900	470	210
2016	900	460	210

TABLO - 13

HİZMET SÖZLEŞMESİ SONA ERDİRİLİRKEN DİKKATE ALINACAK BİLDİRİM SÜRELERİ VE İHBAR TAZMİNATI TUTARLARI (*)		
HİZMET SÜRESİ	BİLDİRİM SÜRESİ	İHBAR TAZMİNATI TUTARI
6 Aydan Az Sürmüş İşçi İçin	2 Hafta	2 Haftalık Ücret
6 Aydan 1, 5 Yıla Kadar Sürmüş İşçi İçin	4 Hafta	4 Haftalık Ücret
1, 5 Yıldan 3 Yıla Kadar Sürmüş İşçi İçin	6 Hafta	6 Haftalık Ücret
3 Yıldan Fazla Sürmüş İşçi İçin	8 Hafta	8 Haftalık Ücret
(*) Tabloda belirtilen süreler asgari süreler olup, sözleşme ile artırılabilir. Bu süreler hem işveren hem de işçi açısından bağlayıcıdır. İşveren, işçinin bildirim süresine bağlı ücretlerini peşin ödemek suretiyle sözleşmesini sona erdirebilir.		

TABLO - 14

SS ve GSS Kanununa Göre Uygulanacak İdari Para Cezaları (TL) (01.01.2025 – 31.12.2025 Döneminde)	
Sigortalı işe giriş bildirgesini ve GSS giriş bildirgesini süresinde ve Kurumca belirlenen şekle ve usule uygun vermeyenler hakkında, her bir sigortalı için aylık asgari ücret tutarında(*)	26.005,50
1. Sigortalı işe giriş bildirgesinin verilmediğinin, mahkeme kararından veya Kurumun denetim ve kontrol ile görevli memurlarınca ya da diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca yapılan tespitlerden veya bankalar, döner sermayeli kuruluşlar, kamu idareleri ile kanunla kurulan kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi ve belgelerden anlaşılması halinde,	
— İlk tespitte her bir sigortalı için aylık asgari ücretin iki katı tutarında	52.011,00
— Bir yıl içinde ikinci kez tespitinde her bir sigortalı için aylık asgari ücretin beş katı tutarında	130.028,00
İşyeri bildirgesini yasal süresinde Kurumca belirlenen şekle ve usule uygun vermeyenlere:	
— Kamu idareleri ile bilanço esasına göre defter tutmak zorunda olanlar için asgari ücretin üç katı tutarında(*)	78.017,00
— Diğer defterleri tutmak zorunda olanlar için aylık asgari ücretin iki katı tutarında(*)	52.011,00
— Defter tutmakla yükümlü olmayanlar için aylık asgari ücret tutarında(*)	26.005,50
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	5.201,00
— Belgenin ek olması halinde her bir ek belgede kayıtlı sigortalı sayısı başına aylık asgari ücretin sekizde biri tutarında	3.251,00
— 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	13.003,00
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	52.011,00
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	52.011,00

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	312.066,00
— Diğer defterleri tutmakla yükümlü olanlar için aylık asgari ücretin altı katı tutarında	156.033,00
— Defter tutmakla yükümlü olmayanlar için aylık asgari ücretin üç katı tutarında	78.017,00
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	13.002,00
— Diğer defterleri tutmakla yükümlü olanlar için, asgari ücretin altı katını aşmamak üzere aylık asgari ücretin yarısı tutarında	13.002,00
— Defter tutmakla yükümlü olmayanlar için, asgari ücretin üç katını aşmamak üzere aylık asgari ücretin yarısı tutarında	13.002,00
Bilanço esasına göre defter tutulması gerekirken işletme hesabı esasına göre defter tutulması halinde, aylık asgari ücretin oniki katı tutarında	312.066,00
Geçersiz sayılan her bir ücret tediye bordosu için aylık asgari ücretin yarısı tutarında	13.002,00
İbraz süresi geçirildikten sonra incelemeye sunulan ve tümünün veya bir bölümünün geçer-siz 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	312.066,00
— Diğer defterleri tutmakla yükümlü olanlar için, aylık asgari ücretin altı katı tutarında	156.033,00
— Defter tutmakla yükümlü olmayanlar için, aylık asgari ücretin üç katı tutarında	78.017,00
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	52.011,00
Kendi mevzuatlarına göre kayıt ve tescilini yaptıkları 4/b (Bağ-Kur) kapsamındaki sigortalı-lar için sigortalı işe giriş bildirgesi düzenleyerek Kuruma vermeyen kurum ve kuruluşlar ile tüzel kişilere aylık asgari ücret tutarında(*)	26.005,50
Faaliyetinin sona erdiğini bildiren 4/b sigortalılarını Kuruma bildirmeyen kuruluşlar ve vergi daireleri ile kendilerine, aylık asgari ücret tutarında(*)	26.005,50
Vazife malûllüğüne sebep olan olayı süresi içinde Kuruma bildirmeyen kamu idarelerine, aylık asgari ücret tutarında(*)	26.005,50
İhale yolu ile yaptırdıkları her türlü işleri üstlenenleri ve bunların adreslerini süresi içinde Kuruma bildirmeyen kamu idareleri ile döner sermayeli kuruluşlara ve 5411 sayılı Bankacı-lık Kanunu kapsamındaki kuruluşlara, kanunla kurulan kurum ve kuruluşlara, aylık asgari ücret tutarında(*)	26.005,50
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(*)	2.601,00
Şirket kuruluş aşamasında, çalıştıracağı sigortalı sayısını ve bunların işe başlama tarihini ticaret sicili memurluklarına bildiren işverenlerin, bu bildirimlerini süresinde Kuruma bil-dirmeyen Ticaret sicili memurluklarına, her bir bildirim yükümlülüğü için aylık asgari ücret tutarında(*)	26.005,50
Yapı ruhsatı ve diğer tüm ruhsat veya ruhsat niteliği taşıyan işlemlerine ilişkin bilgi ve bel-geler 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(*)	26.005,50

Kurumun denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurlarının 5510 sayılı Kanun'dan doğan	130.028,00
--	------------

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	
Kurumun denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurlarının görevlerini yapmasını engellemek amacıyla cebir ve tehdit kullanan işverenler, sigortalılar, işyeri sahipleri ve bu işle ilgili diğer kişilere, aylık asgari ücretin on katı tutarında	260.055,00
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	130.028,00
— Geç verenler hakkında, aylık asgari ücretin iki katı tutarında	52.011,00
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	2.601,00
— Hiç yapılmaması halinde sigortalı başına aylık asgari ücretin yarısı tutarında	13.003,00
4/c kapsamındaki sigortalıların hizmet bilgilerinin 100. madde kapsamında Kurumca oluşturulan yazılım programına bilgi girişinin;	
— Belirlenen süre içinde elektronik ortamda hiç gönderilmemesi halinde, ilgili yılın aralık ayında geçerli olan asgari ücretin yirmi dört katını geçmemek üzere, sigortalı başına aylık asgari ücretin beşte biri tutarında	5.201,00
— Geç gönderilmesi halinde, ilgili yılın aralık ayında geçerli olan asgari ücretin yirmi dört katını geçmemek üzere, sigortalı başına aylık asgari ücretin onda biri tutarında	2.601,00
4/a kapsamındaki sigortalılığı sona erenlere ilişkin bildirim ile 506 sayılı Kanun'un geçici 20. maddesinde yer alan sandıklara, sandık iştirakçiliğinin başlama veya sona ermesine ilişkin bildirim, süresi içinde ya da Kurumca belirlenen şekle ve usule uygun olarak yapmayanlar veya Kurumca internet, elektronik veya benzeri ortamda göndermekle zorunlu tutulduğu halde anılan ortamda göndermeyenler hakkında, bir takvim ayında işlenen bu fiillerden dolayı tutmakla yükümlü bulunan defter ve belgelerin ibraz edilmemesi nedeniyle verilmesi gereken ceza tutarını aşmamak kaydıyla her bir sigortalı veya sandık iştirakçisi için asgari ücretin onda biri tutarında (*)	2.601,00
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	13.003,00
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	26.005,50
“Ev Hizmetlerinde 10 Gün ve Daha Fazla Çalıştırılacaklara İlişkin Bildirge”nin;	
— Yasal süresinde verilmemesi halinde her bir sigortalı için asgari ücret tutarında	26.005,50
— 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	5.201,00
— 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	3.250,68
— Ev hizmetlerinde 10 gün ve daha fazla süre ile çalıştırılan sigortalının işten ayrılışına ilişkin Bildirgenin süresinde verilmemesi halinde asgari ücretin onda biri tutarında	2.601,00

— 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 elemanlarınca 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	52.011,00
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	5.201,00
— Beyannamenin ek olması halinde her bir ek belgede kayıtlı sigortalı sayısı başına aylık asgari ücretin sekizde biri tutarında	3.250,68
— 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	13.003,00
Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin 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 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	26.005,50
— Diğer defterleri tutmakla yükümlü olanlar için aylık asgari ücretin iki katını geçmemek üzere sigortalı başına aylık asgari ücretin yarısı tutarında	13.003,00
— Defter tutmakla yükümlü olmayanlar için aylık asgari ücreti geçmemek üzere sigortalı başına aylık asgari ücretin üçte biri tutarında	8.668,50
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	2.601,00
(*) Mahkeme kararına, Kurumun denetim ve kontrol ile görevli memurlarınca yapılan tespitler veya diğer kamu idarelerinin denetim elemanlarınca 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

2025 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
158.000 TL'ye kadar	% 15
330.000 TL'nin 158.000 TL'si için 23.700 TL, fazlası	% 20
800.000 TL'nin 330.000 TL'si için 58.100 TL (ücret gelirlerinde 1.200.000 TL'nin 330.000 TL'si için 58.100 TL), fazlası	% 27
4.300.000 TL'nin 800.000 TL'si için 185.000 TL (ücret gelirlerinde 4.300.000 TL'nin 1.200.000 TL'si için 293.300 TL), fazlası	% 35
4.300.000 TL'den fazlasının 4.300.000 TL'si için 1.410.000 TL (ücret gelirlerinde 4.300.000 TL'den fazlasının 4.300.000 TL'si için 1.378.000 TL), fazlası	% 40
2024 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
110.000 TL'ye kadar	% 15
230.000 TL'nin 110.000 TL'si için 16.500 TL, fazlası	% 20
580.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL (ücret gelirlerinde 870.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL), fazlası	% 27
3.000.000 TL'nin 580.000 TL'si için 135.000 TL (ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'nin 870.000 TL'si için 213.300 TL), fazlası	% 35
3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 982.000 TL (ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 958.800 TL), fazlası	% 40
2023 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
70.000 TL'na kadar	% 15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	% 20
370.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL (ücret gelirlerinde 550.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL), fazlası	% 27
1.990.000 TL'nin 370.000 TL'si için 85.900 TL (ücret gelirlerinde 1.990.000 TL'nin 550.000 TL'si için 134.500 TL), fazlası	% 35
1.990.000 TL'den fazlasının 1.990.000 TL'si için 621.400 (ücret gelirlerinde 1.990.000 TL'ndan fazlasının 1.990.000 TL'si için 607.000 TL), fazlası	% 40
2022 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
32.000 TL'na kadar	% 15
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	% 20
170.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL (ücret gelirlerinde 250.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL), fazlası	% 27
880.000 TL'nin 170.000 TL'si için 39.400 TL (ücret gelirlerinde 880.000 TL'nin 250.000 TL'si için 61.000 TL), fazlası	% 35
880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 287.900 (ücret gelirlerinde 880.000 TL'ndan fazlasının 880.000 TL'si için 281.500 TL), fazlası	% 40

2021 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
24.000 TL'na kadar	% 15
53.000 TL'nın 24.000 TL'sı için 3.600 TL, fazlası	% 20
130.000 TL'nın 53.000 TL'sı için 9.400 TL (ücret gelirlerinde 190.000 TL'nın 53.000 TL'sı için 9.400 TL), fazlası	% 27
650.000 TL'nın 130.000 TL'sı için 30.190 TL (ücret gelirlerinde 600.000 TL'nın 190.000 TL'sı 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
2020 YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ	
22.000 TL'na kadar	% 15
49.000 TL'nın 22.000 TL'sı için 3.300 TL, fazlası	% 20
120.000 TL'nın 49.000 TL'sı için 8.700 TL (ücret gelirlerinde 180.000 TL'nın 49.000 TL'sı için 8.700 TL), fazlası	% 27
600.000 TL'nın 120.000 TL'sı için 27.870 TL (ücret gelirlerinde 600.000 TL'nın 180.000 TL'sı için 44.070 TL), fazlası	% 35
600.000 TL'nın 600.000 TL'si için 195.870 (ücret gelirlerinde 600.000 TL'ndan fazlasının 600.000 TL'si için 191.070 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
Gelir	15	15	15	15	15	15
Kurumlar	22	25	23	20 (I-II) 25 (III)	20	25

TABLO - 18

BEYANNAMELERİNİ İMZALATMAK ZORUNDA OLANLAR (TL)					
Yıllar	Aktif Toplamı		Net Satışlar Toplamı		Yıllar
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

2025 YILINDA BEYANNAMELERİNİ İMZALATMAK ZORUNDA OLMAYANLAR (TL)	
Noterler	
Özel Kanunlarına Göre Kurulan Kooperatifler ile Bunların Oluşturdıkları Birlikler	
2024 Yılı Satış ve Hasılatları Aşağıda Belirtilen Tutarları Aşmayan Mükellefler	
Serbest Meslek Faaliyetinde Bulunanlardan Hasılat Tutarı	2.142.000
II. Sınıf Tacirlerden Alım - Satım veya İmalat Faaliyetlerinde Bulunanlardan Satışları Tutarı	3.077.000
II. Sınıf Tacirlerden Alım - Satım veya İmalat Dışındaki İlerle Uğraşanlardan Hasılat Tutarı	1.552.000
Zirai Kazancı İşletme Hesabı Esasına Göre Belirlenen Çiftçilerden Hasılat Tutarı	3.077.000

TABLO - 20

AMME ALACAKLARININ TAHSİL USULÜ HAKKINDA KANUN'A GÖRE GECİKME ZAMMI ORANLARI		
Dönemler	Gecikme Zammı Oranı (Aylık)	Yasal Düzenleme
13.11.2025'ten itibaren	%3,7	10556 s. CK
21.05.2024'den itibaren	% 4,5	8484 s. CK
14.11.2023'ten itibaren	%3,5	7782 s. CK
21.7.2022'den itibaren	% 2,5	5801 s. CK
30.12.2019'dan itibaren	% 1,6	1947 s. CK
02.10.2019'dan itibaren	% 2	1592 s. CK
01.07.2019'dan itibaren	% 2,5	1266 s. CK
05.09.2018 tarihinden itibaren	% 2	62 s. CK
19.10.2010 Tarihinden İtibaren	% 1,40	2010/965 s. BKK

TABLO - 21

TECİL FAİZİ ORANLARI			
Dönemler	Faiz Oranı (Aylık)	Faiz Oranı (Yıllık)	Yasal Düzenleme
13.11.2025 tarihinden itibaren	% 3,25	% 39	Seri: C Sıra No: 9 Tahsilat Genel Tebliği
21.05.2024 tarihinden itibaren	% 4	%48	Seri: C Sıra No:9 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
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
6.600	7.000	9.500	21.000	33.000	47.000

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 2025
(I) SAYILI TARİFE

Motor Silindir Hacmi (cm³)	Taşıt Değeri (TL)	Satır Numarası	Taşıtların Yaşları ile 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	259.900'ü aşmayanlar	1	4.834	3.372	1.882	1.420	499
	259.900'ü aşıp 455.300'ü aşmayanlar	2	5.313	3.707	2.068	1.565	551
	455.300'ü aşanlar	3	5.803	4.042	2.264	1.709	594
1301 - 1600 cm³ e kadar	259.900'ü aşmayanlar	4	8.421	6.314	3.661	2.587	993
	259.900'ü aşıp 455.300'ü aşmayanlar	5	9.267	6.948	4.031	2.838	1.085
	455.300'ü aşanlar	6	10.112	7.577	4.389	3.098	1.184
1601 - 1800 cm³ e kadar	651.700'ü aşmayanlar	7	16.370	12.801	7.523	4.589	1.777
	651.700'ü aşanlar	8	17.866	13.956	8.218	5.014	1.940
1801 - 2000 cm³ e kadar	651.700'ü aşmayanlar	9	25.792	19.862	11.674	6.948	2.731
	651.700'ü aşanlar	10	28.142	21.677	12.734	7.577	2.982
2001 - 2500 cm³ e kadar	813.900'ü aşmayanlar	11	38.695	28.090	17.549	10.480	4.145
	813.900'ü aşanlar	12	42.217	30.642	19.141	11.439	4.522
2501 - 3000 cm³ e kadar	1.628.900'ü aşmayanlar	13	53.952	46.942	29.322	15.770	5.780
	1.628.900'ü aşanlar	14	58.864	51.203	31.991	17.206	6.308
3001 - 3500 cm³ e kadar	1.628.900'ü aşmayanlar	15	82.173	73.942	44.537	22.231	8.142
	1.628.900'ü aşanlar	16	89.652	80.656	48.585	24.245	8.893

3501 - 4000 cm ³ e kadar	2.607.700'ü aşmayanlar	17	129.201	111.570	65.702	29.322	11.674
	2.607.700'ü aşanlar	18	140.960	121.707	71.687	31.991	12.734
4001 cm ³ ve yukarısı	3.096.500'ü aşmayanlar	19	211.479	158.577	93.917	42.208	16.370
	3.096.500'ü aşanlar	20	230.698	172.998	102.458	46.044	17.866
			Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
			1 - 3 yaş	4 - 6 yaş	7 - 11 yaş	12 - 15 yaş	16 ve yukarı yaş
2- Motosikletler							
100 - 250 cm ³ 'e kadar			899	672	496	305	115
251 - 650 cm ³ 'e kadar			1.862	1.409	899	496	305
651 - 1200 cm ³ 'e kadar			4.808	2.857	1.409	899	496
1201 cm ³ ve yukarısı			11.666	7.707	4.808	3.817	1.862

B. (II) Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifesi

(I) ve (I/A) sayılı tarifelerde yazılı otomobil, arazi taşıtı, kaptıkaçtı ve benzerleri ile motosikletler dışında kalan motorlu kara taşıtları, aşağıdaki (II) sayılı tarifeye göre vergilendirilir.

(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	5.780	3.817	1.862
2) Panel van ve motorlu karavanlar (Motor Silindir Hacmi)			
1900 cm ³ ve aşağısı	7.707	4.808	2.857
1901 cm ³ ve yukarısı	11.666	7.707	4.808
3) Otobüs ve benzerleri (Oturma Yeri)			
25 kişiye kadar	14.603	8.720	3.817
26-35 kişiye kadar	17.513	14.603	5.780
36-45 kişiye kadar	19.489	16.530	7.707
46 kişi ve yukarısı	23.381	19.489	11.666
4) Kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri (Azami Toplam Ağırlık)			
1.500 kg'a kadar	5.182	3.442	1.685
1.501-3.500 kg'a kadar	10.499	6.082	3.442
3.501-5.000 kg'a kadar	15.774	13.129	5.182
5.001-10.000 kg'a kadar	17.513	14.872	6.971
10.001-20.000 kg'a kadar	21.048	17.513	10.499
20.001 kg ve yukarısı	26.327	21.048	12.231

C. (IV) Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifesi

Uçak ve helikopterler (Türkkuşu, Türk Hava Kurumuna ait olanlar hariç) aşağıdaki (IV) sayılı tarife göre vergilendirilir.

(IV) Sayılı Tarife

Taşıt Cinsi ve Azami Kal-kış 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	97.773	78.177	58.622	46.886
1.151 – 1.800 kg.'a kadar	146.687	117.317	87.982	70.380
1.801 – 3.000 kg.'a kadar	195.613	156.479	117.317	93.858
3.001 – 5.000 kg.'a kadar	244.539	195.613	146.687	117.317
5.001 – 10.000 kg.'a kadar	293.470	234.759	176.043	140.812
10.001 – 20.000 kg.'a ka-dar	342.392	273.893	205.389	164.265
20.001 kg. ve yukarısı	391.303	313.008	234.759	187.798

D. (I/A) Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifesi

31/12/2017 tarihinden (bu tarih dahil) önce kayıt ve tescil edilen otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzeri taşıtlar, 197 sayılı Kanunun geçici 8 inci maddesinde düzenlen-en (I/A) sayılı tarife göre vergilendirilir.

(I/A) Sayılı Tarife

Motor Silindir Hacmi (cm ³)	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
	1-3 yaş	4-6 yaş	7-11 yaş	12-15 yaş	16 ve yuka- rı yaş
Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri					
1300 cm ³ ve aşağısı	4.834	3.372	1.882	1.420	499
1301-1600 cm ³ e kadar	8.421	6.314	3.661	2.587	993
1601-1800 cm ³ e kadar	14.885	11.626	6.848	4.168	1.612
1801-2000 cm ³ e kadar	23.454	18.057	10.613	6.314	2.487
2001-2500 cm ³ e kadar	35.175	25.534	15.954	9.528	3.766
2501-3000 cm ³ e kadar	49.052	42.669	26.654	14.329	5.259
3001-3500 cm ³ e kadar	74.703	67.218	40.486	20.203	7.409
3501-4000 cm ³ e kadar	117.462	101.427	59.730	26.654	10.613
4001 cm ³ ve yukarısı	192.250	144.166	85.377	38.363	14.885

TABLO - 27

TEVKİFATA VE İSTİSNAYA KONU OLMAYAN MENKUL VE GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARINDA BEYAN SINIRLARI (TL)	
2025	18.000
2024	13.400
2023	8.400
2022	3.800
2021	2.800
2020	2.600
2019	2.200
2018	1.800
2017	1.600

TABLO - 28**VERGİDEN MÜSTESNA YEMEK BEDELİ**

2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
19,00	23,00	25,00	34,00 1.7'den itibaren 51,00	110,00	170,00	240,00

TABLO - 29**DEĞER ARTIŞ KAZANÇLARINDA İSTİSNA TUTARLARI (TL)**

2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
14.800	18.000	19.000	25.000	55.000	87.000	120.000

TABLO - 30**ARIZİ KAZANÇLARDA İSTİSNA TUTARLARI (TL)**

2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
33.000	40.000	43.000	58.000	129.000	200.000	280.000

TABLO - 31**AMORTİSMAN SINIRI (TL)**

2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
1.200	1.400	1.500	2.000	4.400	6.900	9.900

TABLO - 32**FATURA DÜZENLEME SINIRI (TL)**

2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
1.200	1.400	1.500	2.000	4.400	6.900	9.900

TABLO - 33
VERGİDEN MÜSTESNA ÇOCUK (6 yaş üzeri) YARDIMI (TL)

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
01.07.2019-31.12.2019	34,61
01.01.2019-30.06.2019	32,65
01.07.2019-31.12.2019	34,61
01.01.2019-30.06.2019	32,65

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 2025 (TL)

MÜKELLEF GRUPLARI	BİRİNCİ DERECE USULSÜZLÜKLER İÇİN	İKİNCİ DERECE USULSÜZLÜKLER İÇİN
1. Sermaye Şirketleri	28.000	14.000
2. Sermaye Şirketleri Dışında Kalanlar Birinci Sınıf Tüccar ve Serbest Mes- lek Erbabı	14.000	7.000
3. İkinci Sınıf Tüccarlar	7.000	5.000
4. Yukarıdakiler Dışında Kalıp Be- yanname Usulüyle Gelir Vergisine Tabi Olanlar	5.000	3.200
5. Kazancı Basit Usulde Tespit Edi- lenler	3.200	2.100
6. Gelir Vergisinden Muaf Esnaf	2.100	1.400

TABLO - 36

2025 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	
	1. Tespit	14.000
	Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza	14.000.000
	Kanuna bağlı 2 sayılı cetvel	Asgari
	2. Tespit	28.000
	3. Tespit	43.000
	4. Tespit	57.000
	5. Tespit	70.000
	6. ve Sonraki Tespitler	140.000
MADDE NO	KONUSU	<u>2025 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)</u>
	2- Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, girişi 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	14.000
	- Her bir belge nevine ilişkin olarak her bir tespit için toplam ceza	1.400.000

	- Her bir belge nevine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza	14.000.000
	Kanuna bağlı 2 sayılı cetvel	
	2. Tespit	28.000
	3. Tespit	43.000
	4. Tespit	57.000
	5. Tespit	70.000
	6. ve Sonraki Tespitler	140.000
	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	7.000
	- Bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza	70.000
	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	2.400
	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	90.000
	7- Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanıma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara	2.800
	8- Belge basımı ile ilgili bildirim görevini belirlenen sürede yerine getirmeyen ya da bildirimi eksik veya hatalı yapan matbaa işletmecilerine	9.400
	-Bu bent uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	1.800.000
	9- 4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	12.000
	10- 127 nci maddenin (d) bendi uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	21.000
	11-Tasdik raporu ibraz şartı getirilen mükellef adına	
	Alt sınır	330.000
	Üst sınır	3.300.000

MADDE 355	Damga Vergisinde	
	- Her bir kâğıt için kesilecek özel usulsüzlük cezası	57
MÜKERRE R 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	28.000
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	14.000
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	7.000
	107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar:	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	9.900
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	4.800
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	2.500
	- Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara her bir bildirim için (üst sınır)	14.000.000
	-Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) ve (10) numaralı bentleri uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (üst sınır)	14.000.000
	- 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	28.000.000
	- 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	28.000.000

	- 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	28.000.000
	- Maddenin onikinci fıkrası uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezası	28.000.000

TABLO - 37**Damga Vergisine Tâbi Kâğıtlar-2025**

1 Ocak 2025 tarihinden itibaren azami tutar 24.477.478,90 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; Değişik: 4/6/2008-5766/10) 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) 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) Resmî şekilde düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 0)
9. (Ek: 15/7/2016-6728/28) 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) 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)
ç) 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) 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) 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) 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) Resmi şekilde düzenlenen kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 0)
15. (Ek: 23/2/2017-6824/5) Resmi şekilde düzenlenen kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat sözleşmeleri kapsamında yapı müteahhitleri ile alt yükleniciler arasında düzenlenen inşaat taahhüt sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 0)
16. (Ek: 23/2/2017-6824/5) Kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat işlerine ilişkin danışmanlık hizmet sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 0)
17. (Ek: 23/2/2017-6824/5) Yapı denetimi hizmet sözleşmeleri	(Binde 9,48)	(Binde 0)
B. Belli parayı ihtiva etmeyen kâğıtlar:		
1. Tahkimnameler	(18,00 YTL)	(672,40 TL)
2. Sulhnameler	(18,00 YTL)	(672,40 TL)
3. Turizm işletmeleri ile seyahat acentelerinin aralarında düzenledikleri kontenjan sözleşmeleri (Belli parayı ihtiva edenler dahil)	(100,00 YTL)	(3.783,20 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)	(672,40 TL)
2. (Değişik: 4/6/2008-5766/10) 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) (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 (Değişik: 28.12.2023-7491/21) ihale kararı ve ihaleye ilişkin olarak ihale makamı ile düzenlenen sözleşmenin hükmünden yararlanılmayan kısmına isabet eden damga vergisi ret ve iade olunur. Sözleşmenin düzenlenmiş olması durumunda sözleşmeye ilişkin damga vergisi ret ve iade edilmez.) (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)	(230,70 TL)
ab) Rehin senedi (Varant)	(4,00 YTL)	(163,10 TL)
ac) İyda senedi	(1,00 YTL)	(21,10 TL)
ad) Taşıma senedi	(0,50 YTL)	(4,80 TL)
b) Konşimentolar	(4,00 YTL)	(136,10 TL)
c) Deniz ödöncü senedi	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
d) İpotekli borç senedi, irat senedi	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
2. Ticarî belgeler:		
a) Menşe ve Mahreç şahadetnameleri	(6,50 YTL)	(230,70 TL)
b) Resmî dairelere ve bankalara ibraz edilen bilançolar ve işletme hesabı özetleri:		
ba) Bilançolar	(14,00 YTL)	(518,20 TL)
bb) Gelir tabloları	(7,00 YTL)	(247,40 TL)
bc) İşletme hesabı özetleri	(7,00 YTL)	(247,40 TL)
c) Barnameler	(1,00 YTL)	(21,10 TL)
d) Tasdikli manifesto nüshaları	(3,00 YTL)	(100,40 TL)
e) Ordinolar	(0,50 YTL)	(4,80 TL)
f) Gümrük idarelerine verilen özet beyan formları	(3,00 YTL)	(100,40 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 tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kâğıtlar	(Binde 6)	(Binde 7,59)
c) Ödünç alınan paralar için verilen makbuzlar veya bu mahiyetteki senetler	(Binde 6)	(Binde 7,59)
d) İcra dairelerince resmî daireler namına şahıslara ödenen paralar için düzenlenen makbuzlar	(Binde 6)	(Binde 7,59)
2. Beyannameler (Bu beyannamelerin sadece bir nüshası vergiye tâbidir):		
a) Yabancı memleketlerden gelen posta gönderilerinin gümrüklenmesi için postanelerce gümrüklere verilen liste beyannamelerinde yazılı her gönderi maddesi için	(0,50 YTL)	(4,80 TL)
b) Vergi beyannameleri: (Ek hüküm: 15/7/2016-6728/28) ((f) bendi dâhil olmak üzere, beyanname verme süresi içerisinde düzeltme amacıyla verilen beyannameler hariç)		
ba) Yıllık gelir vergisi beyannameleri	(18,00 YTL)	(672,40 TL)
bb) Kurumlar vergisi beyannameleri	(24,00 YTL)	(898,20 TL)
bc) Katma değer vergisi beyannameleri	(12,00 YTL)	(443,70 TL)
bd) Muhtasar beyannameler	(12,00 YTL)	(443,70 TL)
be) Diğer vergi beyannameleri (damga vergisi beyannameleri hariç)	(12,00 YTL)	(443,70 TL)
c) Gümrük idarelerine verilen beyannameler	(24,00 YTL)	(898,20 TL)
d) Belediye ve il özel idarelerine verilen beyannameler	(9,00 YTL)	(329,30 TL)
e) Sosyal güvenlik kurumlarına verilen sigorta prim bildirgeleri	(9,00 YTL)	(329,30 TL)
f) (Ek: 18/2/2009-5838/15; Değişik: 15/7/2016-6728/28) 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)	(526,00 TL)
3. Tabloda yazılı kâğıtlardan aslı 1,00 Türk Lirasından fazla maktu ve nispi vergiye tâbi olanların resmi dairelere ibraz edilecek özet, suret ve tercümeleri	(0,50 YTL)	(4,80 TL)

TABLO - 38

2025 YILI VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ TARİFESİ		
Matrah	Veraset yoluyla intikallerde vergi oranı (yüzde)	İvazsız intikallerde vergi oranı* (yüzde)
İlk 2.400.000 TL için	1	10
Sonra gelen 5.700.000 TL için	3	15
Sonra gelen 12.000.000 TL için	5	20
Sonra gelen 24.000.000 TL için	7	25
Matrahın 44.100.000 TL'nı aşan bölümü için	10	30
2025 YILINDA VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNDEN İSTİSNA TUTARLAR		
Evlatlıklar dahil, fûru ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinden 2.316.628 TL'si , fûru bulunmaması halinde eşe isabet eden miras hissesinin 4.636.103 TL'si ,		
İvazsız (yani hibe, hediye, yanışma ve çekilişler ile 5602 sayılı Kanun'da tanımlanan şans oyunlarından kazanılan ikramiyeler vs. yoluyla) intikallerde 53.339 TL'si , veraset ve intikal vergisinden istisnadır.		
(*) Bir şahsa ana, baba, eş ve çocuklarından (evlatlıktan evlat edinenlere yapılan ivazsız intikaller hariç) ivazsız mal intikali halinde vergi, ivazsız intikallere ilişkin tarifede yer alan oranların yarısı uygulanarak hesaplanır.		

TABLO - 39

ENFLASYON ORANLARI (%) (TÜİK Verilerine Göre)			
Üretici Fiyatları Endeksi (ÜFE)		Tüketici Fiyatları Endeksi (TÜFE)	
2024 Yıllık	28,52	2024 Yıllık	44,38
2023 Yıllık	44,22	2023 Yıllık	64,77
2022 Yıllık	97,72	2022 Yıllık	64,27
2021 Yıllık	79,89	2021 Yıllık	36,08
2020 Yıllık	25,15	2020 Yıllık	14,60
2019 Yıllık	7,36	2019 Yıllık	11,84
2018 Yıllık	33,64	2018 Yıllık	20,30
2017 Yıllık	15,47	2017 Yıllık	11,92
2016 Yıllık	9,94	2016 Yıllık	8,53
2015 Yıllık	5,71	2015 Yıllık	8,81
2014 Yıllık	6,36	2014 Yıllık	8,17
2013 Yıllık	6,97	2013 Yıllık	7,40
2012 Yıllık	2,45	2012 Yıllık	6,16
2011 Yıllık	13,33	2011 Yıllık	10,45
2010 Yıllık	8,87	2010 Yıllık	6,40
2009 Yıllık	5,93	2009 Yıllık	6,53
2008 Yıllık	8,11	2008 Yıllık	10,06
2007 Yıllık	5,94	2007 Yıllık	8,39
2006 Yıllık	11,58	2006 Yıllık	9,65
2005 Yıllık	2,66	2005 Yıllık	7,72

TABLO - 40
KANUNİ FAİZ ORANLARI

Yürürlük tarihleri	Faiz oranları
01.06.2024'den itibaren	% 24
01.01.2006-31.5.2024	% 9

TABLO - 41
TİCARİ TEMERRÜT FAİZİ ORANLARI

Yürürlük tarihleri	Faiz oranları
01.01.2025'den itibaren	% 49,25
01.07.2024 - 31.12.2024	% 51,75
01.01.2024 - 30.06.2024	% 44,25
01.07.2023 - 31.12.2023	% 16,75
01.01.2023 - 30.06.2023	% 10,75
01.01.2022-31.12.2022	%15,75
01.01.2022-31.12.2022	%15,75
01.01.2021-31.12.2021	%16,75
01.01.2020-31.12.2020	% 13,75
01.07.2018-31.12.2019	% 19,50
01.01.2017-30.06.2018	% 9,75
01.01.2015-31.12.2016	% 10,50
01.01.2014-31.12.2014	% 11, 75
01.01.2013-31.12.2013	% 13, 75
01.01.2012-31.12.2012	% 17, 75
01.01.2011-31.12.2011	%15
01.01.2010-31.12.2010	%16

TABLO - 42
VERGİ KODLARI

VERGİ KODU	VERGİ ADI
0001	YILLIK GELİR VERGİSİ
0002	ZİRAİ KAZANÇ GELİR VERGİSİ
0003	GELİR VERGİSİ S. (MUHTASAR)
0004	GELİR GÖTÜRÜ TİCARİ KAZANÇ
0005	GELİR GÖTÜRÜ SERBEST MESLEK KAZANCI
0006	GELİR GÖTÜRÜ ÜCRET
0007	DAĞITILMAYAN KAR STOPAJI
0010	KURUMLAR VERGİSİ
0011	KURUMLAR VERGİSİ STOPAJI (KVKM24)
0012	GELİR VERGİSİ (GMSİ)
0014	BASIT USULDE TİCARİ KAZANÇ
0015	GERÇEK USULDE KATMA DEĞER VERGİSİ

0017	GÖTÜRÜ USULDE KATMA DEĞER VERGİSİ
0021	BANKA MUAMELELERİ VERGİSİ
0022	SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ
0027	GELİR VERGİSİ GEÇİCİ VERGİ
0032	GELİR GEÇİCİ VERGİ
0033	KURUM GEÇİCİ VERGİ
0040	DAMGA VERGİSİ (BEYANNAMELİ DAMGA VERGİSİ MÜKELLEFİ)
0046	AKARYAKIT TÜKETİM VERGİSİ
0048	GELİR V. M.TALİH OYUNLARI ASGARİ VERGİ
0049	HER TÜRLÜ İSPİRTOLAR VE FÜZEL YAĞINDAN ALINAN EK VERGİ
0050	KURUMLAR V. M.TALİH OYUNLARI ASGARİ VERGİ
0051	DİĞER ÜCRETLER
0053	KURUMLAR VERGİSİ KURUM GEÇİCİ VERGİ
0056	OYUN KAĞITLARINDAN ALINAN EK VERGİ
0057	RÖNTGEN FİLMLERİNDEN ALINAN EK VERGİ
0060	MÜLGA MADEN FONU
0061	KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME FONU KESİNTİSİ
0062	MÜLGA KOOPERATİFÇİLİK TANITMA VE EĞİTİM FONU
0071	PETROL VE DOĞALGAZ ÜRÜNLERİNE İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ
0073	KOLALI GAZOZ, ALKOLLÜ İÇECEKLER VE TÜTÜN MAMÜLLERİNE İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ
0074	DAYANIKLI TÜKETİM VE DİĞER MALLARA İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ
0091	TÜTÜN MAMÜLLERİNE İLİŞKİN EK VERGİ
0092	HER TÜRLÜ ALKOLLÜ İÇKİLERE İLİŞKİN EK VERGİ
0093	SAİR ŞARAP VE BİRALARA İLİŞKİN EK VERGİ
0094	HER TÜRLÜ ALKOLSÜZ İÇECEKLERDEN ALINAN EK VERGİ
1013	EĞİTİM, GENÇLİK, SPOR VE SAĞLIK HİZMETLERİ VERGİSİ
1018	MAHSUPLARDAN KESİLEN DAMGA VERGİSİ
1020	FON PAYI
1030	PİŞMANLIK ZAMMI
1042	E.KATKI PAYI
1043	ÖZEL İŞLEM VERGİSİ
1047	DAMGA VERGİSİ
1067	VERGİ YARGI HARÇLARI
1084	GECİKME FAİZİ
1086	GECİKME ZAMMI
1087	ERKEN ÖDEME İNDİRİMİ
1089	ALINAN DİĞER FAİZLER
1095	SAVUNMA SANAYİ DESTEKLEME FONU
1096	KONUT FONU

3024	KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME PRİMİ CEZAİ FAİZİ
3061	CEZAİ FAİZ (KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME FONU KESİNTİLERİ)
3073	USULSÜZLÜK CEZASI
3074	ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI
3076	KUSUR CEZASI
3077	AĞIR KUSUR CEZASI
3078	KAÇAKÇILIK CEZASI
3080	VERGİ ZİYAI CEZASI
3099	VUK 112/4 MADDESİ GEREĞİNCE ÖDENEN FAİZ
4001	EK GELİR VERGİSİ
4003	EK ÜCRET GELİR VERGİSİ
4004	EK GÖTÜRÜ TİCARİ KAZANÇ VERGİSİ
4005	EK GÖTÜRÜ SERBEST MESLEK KAZANCI VERGİSİ
4006	FAİZ VERGİSİ
4007	EK EMLAK VERGİSİ
4008	GELİR DAHİLİ TEVKİFAT
4010	EK KURUMLAR VERGİSİ
4012	KURUM DAHİLİ TEVKİFAT
4014	MÜNFERİT GELİR EKONOMİK DENGİ V.
4016	ÜCRETLERDEN ALINACAK E.D.V.
4021	4705 SAYILI KANUNA GÖRE TAHSİL EDİLEN ÖZEL İŞLEM VERGİSİ
4034	MOTORLU TAŞITLAR EK VERGİSİ
4040	MÜLGA TRAFİK HİZMETLERİNİ GELİŞTİRME FONU REKLAM GELİRLERİ
4041	GELİR VE KURUM EKONOMİK DENGİ VERGİSİ
4043	GÖTÜRÜ EKONOMİK DENGİ VERGİSİ
4044	GELİR VE KURUM STOPAJ EKONOMİK DENGİ VERGİSİ
4046	AKARYAKIT FİYAT İSTİKRAR PAYI
4047	TEK BAŞINA ALINABİLEN DAMGA VERGİSİ
4050	TEKEL SAFİ HASILAT
4060	TECİLLİ ALACAKLARDAN TAHSİLAT
4061	İTHALATTA KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME FONU KESİNTİSİ
4063	NOTER HARÇLARI
4072	MOTORLU TAŞIT ARAÇLARINA İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (TESCİLE TABİ OLMAYANLAR)
4073	ERTELENEN GELİR STOPAJ (4325 4.MADDE/4369 GEÇİCİ 5.MADDE)
4074	ERTELENEN GELİR STOPAJ (4747 SAYILI KANUNUNUN 2.MADDESİ)
4077	MÜNFERİT KURUM E. D. V.
4078	NET AKTİF VERGİSİ
4079	KIYMETLİ MADEN VE ZİYNET EŞYASINDAN ALINAN VERGİ

4080	ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ
9001	EMANETEN YAPILAN TAHSİLAT
9002	NÜFUS PARA CEZASI
9003	SEÇİM PARA CEZASI
9004	ASKERLİK PARA CEZASI
9005	MAHKEME PARA CEZASI
9006	1475 SAYILI İÇ KANUNUNA BAĞLI PARA CEZASI
9007	3516 SAYILI KANUNA GÖRE ÖLÇÜ AYAR PARA CEZASI
9008	TRAFİK ZABITASI TESPİTİNE DAYALI ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI
9009	TURİZM PARA CEZASI
9010	TÜKETİCİYİ KORUMA KANUNUNA GÖRE KESİLEN PARA CEZASI
9011	ÇEVRE KİRLİLİĞİ PARA CEZASI
9012	ESNAF S.HARÇ
9013	GÜMRÜK VERGİSİ
9014	YURT DIŞI ÇIKIŞ HARCİ
9016	BİLİRKİŞİ ÜCRETİ
9017	TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİL KAYIT HARCİ
9018	YILLIK TONAJ HARCİ
9022	KUR FARKI HESABI
9023	YÜKSEK ÖĞRENİM KREDİ BORCU HESABI
9024	KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME PRİMİ HESABI
9025	İHRACATTA VERGİ İADESİ HESABI
9026	GELİŞTİRME VE DESTEKLEME FONU HESABI
9028	DESTEKLEME VE FİYAT İSTİKRAR FONU HESABI
9029	DİPLOMA HARCİ
9030	EK MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ
9031	VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ
9032	EK TAŞIT ALIM VERGİSİ
9034	MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ
9035	TAŞIT ALIM VERGİSİ
9036	YİYECEK BEDELLERİ
9037	TEMİNAT O. YAPILAN THS.
9038	İADELERDEN ALACAKLILAR
9039	HESAP KART VE DEFTERLERİNE İŞLENMEYEN TAHSİLATLAR
9040	MERA FONU
9041	MERA FONU PARA CEZASI
9042	MÜLGA TRAFİK HİZMETLERİNİ GELİŞTİRME FONU TİCARİ PLAKA GELİRLERİ
9045	TAHSİLATI HIZLANDIRMA TEBLİĞİNE GÖRE VERİLEN TAHAKKUK
9051	DIŞ SEYAHAT HARCAMALARI VERGİSİ

9052	TAŞINMAZ MALLAR SATIŞ GELİRLERİ
9054	DİĞER TAŞINMAZ MALLAR İDARE GELİRLERİ
9055	TAŞINIR MALLAR SATIŞ GELİRLERİ
9058	PETROLDEN DEVLET HAKKI
9059	TİCARET SİCİL HARCİ
9060	MADENLERDEN DEVLET HAKKI
9061	OYUN KAĞIDI GELİRLERİ
9062	TAPU VE KADASTRO HARÇLARI
9064	PASAPORT VE KONSOLOSLUK HARÇLARI
9065	TRAFİK HARÇLARI
9066	YARGI HARÇLARI
9068	GEMİ VE LİMAN HARÇLARI
9069	DİĞER HARÇLAR
9070	DEĞERLİ KAĞITLAR GELİRLERİ
9071	TAVİZLERDEN GERİ ALINANLAR
9072	İKRAZLARDAN GERİ ALINANLAR
9073	YEM ANALİZ ÜCRETİ
9074	ŞEKER FİYAT FARKI
9075	AKARYAKIT FİYAT FARKI
9076	BAŞKA VERGİ DAİRESİ MÜKELLEFİ
9077	MOTORLU TAŞIT ARAÇLARINA İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (TESCİLE TABİ OLANLAR)
9080	DİĞER PARA CEZALARI
9081	ZİMMETLERE GEÇİRİLEN PARA VE DEĞERLERDEN BORÇLULAR
9082	FAZLA VE YERSİZ YAPILAN ÖDEMELERDEN BORÇLULAR
9083	SOSYAL DAYANIŞMA VE YARDIMLAŞMAYI TEŞVİK FONU
9085	TRAFİK CEZALARI
9086	ELEKTİRİK ENERJİ FONU
9087	TAKİP GİDERLERİ KARŞILIĞI ALINAN
9088	ÇIRAKLIK FONU
9089	2000/2 SAYILI BKK GEREĞİNCE YATIRIMLARI TEŞVİK FONUNA AKTIRILACAK TUTARLAR
9090	ÇEŞİTLİ GELİRLER
9091	PETROLDEN DEVLET HİSSESİ
9092	YÜKSEK ÖĞRENİM HARÇ KREDİSİ
9093	RESMİ ARABULUCULUK ÜCRETİ
9094	EM.SAN. 17 MAD. GELİRLERİN THK EDİLMEMESİ CEZASI
9096	4369/15 SUÇA İŞTİRAK EDEN KİŞİLER
9097	HAKSIZ ALINAN VERGİ İADESİ
9098	HAKSIZ ALINAN VERGİ İADESİ CEZASI
9099	KALDIRILAN VERGİ ARTIKLARI

TABLO - 43
2025 YILINDA TÜRK TİCARET KANUNU'NDA UYGULANACAK İDARİ
PARA CEZALARI (TL)

6102 sayılı Kanunun 33 üncü maddesinin;		Türk Lirası
İkinci fıkrasındaki ceza miktarı		17.686
6102 sayılı Kanunun 38 inci maddesinin;		Türk Lirası
Birinci fıkrasındaki ceza miktarı		35.416
6102 sayılı Kanunun 51 inci maddesinin;		Türk Lirası
İkinci fıkrasındaki ceza miktarı		35.416
6102 sayılı Kanunun 562 nci maddesinin;		Türk Lirası
Birinci fıkrasındaki ceza miktarı	(a) bendi	70.920
	(b) bendi	
	(c) bendi	
	(d) bendi	
	(e) bendi	
	(f) bendi	
İkinci fıkrasındaki ceza miktarı		70.920
Onüçüncü fıkrasındaki ceza miktarı	(a) bendi	138.498

**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>
21	2093
216	2093
221	2093
24	2093
242	2093
28	2093
61	2093

**Hukuk Muhakemeleri Kanunu
(6100)**

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
297	2120
344	2113
352	2115
353	2120

İcra ve İflas Kanunu (2004)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
257	2117
258	2117

**Özel Tüketim Vergisi Kanunu
(4760)**

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
1	2104

Türk Ceza Kanunu (5237)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
7	2087

Vergi Usul Kanunu (213)

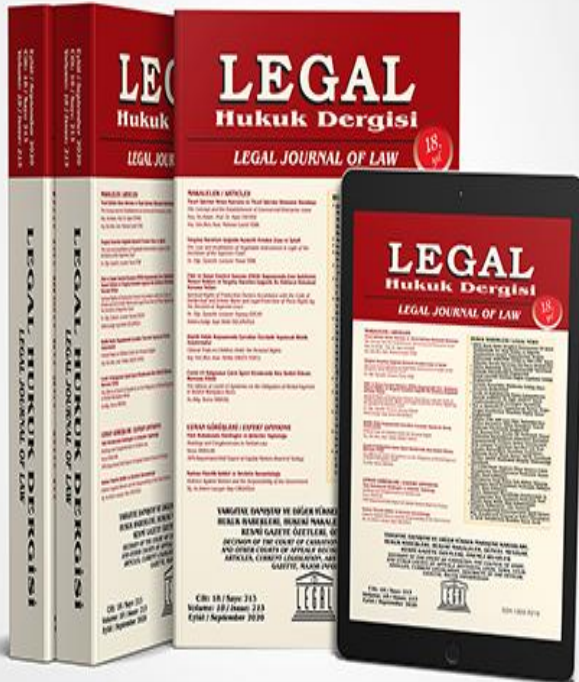
<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
3	2104
112	2104
116	2104
117	2104
118	2104
122	2104
124	2104
Mük298	2115



**GAYRİMENKUL
MEVZUAT VE
İÇTİHAT PAKETLERİ
GRUBU**

- ✓ AVANTAJLI FİYAT
- ✓ 7/24 ERİŞİM
- ✓ KONUSUNA GÖRE FİLTRELENMİŞ İÇTİHAT
- ✓ KONUSUNA GÖRE FİLTRELENMİŞ MAKALE
- ✓ KONUSUNA GÖRE FİLTRELENMİŞ DİLEKÇE ÖRNEĞİ
- ✓ KONUSUNA GÖRE FİLTRELENMİŞ GÜNCEL/MÜLGA/DEĞİŞTİREN MEVZUAT

"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>

