

Malî Hukuk Dergisi

JOURNAL OF FISCAL LAW

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

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

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

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



TR Dizin Hukuk Veri Tabanında Dizinlenmektedir



Malî Hukuk Dergisi
Journal of Fiscal Law

“Hakemli Dergidir”/“Peer reviewed Journal”

Cilt: 21/Sayı: 246

Volume: 21/Issue: 246

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. Lütfullahman BAŞÖZ

**Sorumlu Yazı İşleri Müdürü/
Responsible Manager:** Av./Atty. Ramazan ÇAKMAKCI

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

**Yayıncının Adı/Name of
Publishing Company:** Legal Yayıncılık A.Ş.
(Sertifika No./Certificate No. 27563)
Basım ve Cilt/Printing and Volume: Net Kırtasiye Tanıtım ve Matbaa San. Tic. Ltd.
Şti. (Net Copy Center)
(Sertifika No./Certificate No.: 47334)
Tel: 0212 249 40 60

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

Basıldığı Tarih/Publication Date: Haziran/June 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 - 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
Dr. Nedim TÜRKMEN - Yeminli Malî 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, 11 punto, 11 nk satır aralığı, iki yana yaslı

Dipnotlar: Sayfa altında, Times New Roman, 9 punto, 10 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, 11 points, at 11 nk line spacing, justified

Footnotes: Times New Roman, 9 points, at 10 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...

**Büyük vergi indirimi planı... Hükümet harekete geçti,
4.6.2025, ntv.com.tr**

Almanya'da hükümet ülkeyi durgunluktan çıkarmak için 46 milyar euroluk kurumlar vergisi indirimi yapmayı planlıyor. FT'nin haberine göre Almanya'nın yeni hükümeti, Euro Bölgesi'nin en büyük ekonomisini durgunluktan çıkarmak amacıyla yaz boyunca 46 milyar euroluk bir kurumlar vergisi indirimi paketini hayata geçirmeye çalışacak.

Sosyal Demokrat Maliye Bakanı Lars Klingbeil, bugün yapılacak kabine toplantısında önlemlerin ana hatlarını açıklayacak. Financial Times tarafından görülen hükümet tahminlerine göre, yeni ekipman ve yeni elektrikli araçlara yönelik indirimleri içeren vergi teşvikleri, koalisyonun görev süresinin sona ereceği 2029 yılına kadar toplamda yaklaşık 46 milyar euro'ya mal olacak.

Tasarıda "Ekonomik durgunluk döneminin ardından, Alman ekonomisinin potansiyelini önemli ölçüde arttırmak önemlidir" diyor. Önlemler, "Almanya'nın bir iş merkezi olarak kısa ve uzun vadeli rekabet gücü için güçlü bir sinyal göndermeyi" amaçlıyor. Bu girişimler, Şansölye Friedrich Merz'in ekonomiyi canlandırma çabalarının temelini oluşturan Almanya'nın silahlı kuvvetlerini ve eskiyen altyapısını modernize etmek için borçla finanse edilen 1 trilyon euro'yu aşan devasa bir kamu harcama planına ek olarak geliyor.

Berenberg'in baş ekonomisti Holger Schmieding, planlanan vergi indirimlerinin "yatırım yapılacak bir yer olarak Almanya için iyi olacağını" söyledi. "Ancak bu sadece bir başlangıç olabilir. Mevzuat yükünün hafifletilmesi daha zor ama aynı zamanda daha önemli olacaktır" dedi.

Maliye'den sporculara vergi denetimi: 5,3 milyar lira beyan dışı gelir tespit edildi, istanbulticaretgazetesi.com, 5.6.2025

Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, 4 bin 588 sporcuyla risk analizine tabi tutarak yaklaşık 5,3 milyar lira tutarında ücret gelirinin beyan dışı bırakıldığını tespit etti. Gelirlerini beyan etmeyen sporcuların büyük bölümünü futbolcular oluştururken, 310 sporcu izaha davet edildi. Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, Türkiye'de çeşitli branşlarda faaliyet gösteren 4 bin 588 sporcuyla risk analizine tabi tuttu ve gelirlerini vergi dışı bırakan sporcuların büyük bölümünün futbolculardan oluştuğu görüldü.

Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı (VDK), çeşitli branşlarda profesyonel faaliyet gösteren bazı sporcuların yaklaşık 5,3 milyar lira ücret mahiyetindeki gelirini beyan dışı bıraktığını saptadı. Bakanlıktan edinilen bilgiye göre, VDK Risk Analiz Merkezi tarafından yürütülen analiz çalışmalarının radarına bu kez sporcular girdi. VDK, martta gelir vergisi beyanname verme süresinin dolmasının

XVIII

ardından harekete geçerek, aralarında futbolcu, basketbolcu ve voleybolcuların olduğu 4 bin 588 sporcu risk analizine tabi tuttu.

Sporcularla ilgili olarak açık kaynaklar dahil, gerçek gelirlerini ortaya koyacak tüm bilgiler taranarak kapsamlı bir araştırma yürütüldü. Yapılan çalışmada çeşitli branşlarda profesyonel görev alan sporcuların yaklaşık 5,3 milyar lira tutarında ücret mahiyetindeki gelirini beyan dışı bıraktığı tespit edildi. Bu kapsamda 310 sporcu, 2024 yılına yönelik beyan dışı bıraktıkları ücret gelirlerine açıklama getirmek üzere izaha davet edildi. Riskli bulunan kazancın 3,7 milyar liralık kısmının futbolculara ait olduğu görüldü. Futbolcuları 1,15 milyar lira beyan dışı bırakılan ücret geliriyle basketbolcular izlerken kalan kısım diğer branşlarda faaliyet gösteren sporcuların gelirlerinden oluştu.

Listede yer alan yabancı sporcuların sezon sonunda Türkiye'den ayrılacak olması dikkate alınarak kulüpler bilgilendirildi. Bu kapsamda, izaha davet yazılarının tebliği ve sporcuların bilgilendirilmesi konusunda kulüplerin atacağı adımlar önem taşıyor. Böylece, sözleşmesi biten sporcuların ülkeden ayrılmadan önce Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilerini ödemesi amaçlanıyor. Bu süreçte Süper Lig'de oynayan ve kulübüyle sözleşmesi biten bir futbolcu, izah daveti üzerine ülkeden ayrılmadan beyannamesini vererek 70 milyon lira tutarındaki vergisini ödedi.

Hazine ve Maliye Bakanı Mehmet Şimşek de kayıt dışıyla mücadelede gönüllü uyumun önemine işaret ederek, "Çok kazananların vergilendirilmesine yönelik çalışmamızda bu kez sporculara odaklandık. Tespit edilen sporcularımızın gönüllü uyum kapsamında izah vermesini ve beyanlarını düzeltmesini bekliyoruz. İzaha davet kapsamında gerekli yükümlülükleri yerine getirmeyen sporculardan ödenmeyen vergi cezalı şekilde talep edilecek." dedi.

Prof. Dr. Hakan ÜZELTÜRK
Legal Malî Hukuk Dergisi Editörü

MALÎ HUKUK DERGİSİ

Cilt: 21/Sayı: 246

Yıl: 2025

İÇİNDEKİLER

Makaleler	961
Araştırma Makalesi	
Verginin Gerekliği İlkeleri Çerçevesinde Verginin Yasallığı ve	
Meşruluğu İlkelerinin İncelenmesi	
<i>Prof. Dr. Elif PÜRSÜNLERLİ ÇAKAR</i>	
<i>Prof. Dr. Fatih SARAÇOĞLU</i>	963
Thomas Hobbes'in Leviathan'da Bahsettiği Devletin,	
Günümüz Maliye Anlayışı ile Değerlendirilmesi	
<i>Doç. Dr. Sami BUHUR</i>	983
Hisse Değişiminin Vergisel Açından Değerlendirilmesi ve	
Uygulamadaki Sorunlar	
<i>Dr. Öğr. Üyesi Arzu KALYON.....</i>	995
Elektronik Ticarete Müşteri Yorumlarının Müşteri Davranışı	
Üzerindeki Etkisi Amazon Facebook Instagram Örneği	
Uluslararası Ticarete Kötü Yorumlar İçin Cezalar	
<i>Av. Doç. Dr. Tayfun ERCAN</i>	
<i>Doç. Dr. Selminaz ADIGÜZEL</i>	1007
Mali Gelişmeler	1049
Yargıtay Kararları.....	1061
Yargıtay Hukuk Daire Kararları.....	1063
Yargıtay Ceza Daire Kararları.....	1066
Danıştay Kararı	1097
Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararı.....	1099
Danıştay Daire Kararı	1105
İdari Görüşler	1111
Sirküler Listesi	1113
Sirkülerler.....	1115
Resmî Gazete Özetleri	1117

XX

Önemli Bilgiler 1125

Yüksek Mahkeme Kararları Arama Dizini 1159

Kanun Maddelerine Göre Arama Dizini 1161

JOURNAL OF FISCAL LAW

Volume: 21/Issue: 246

Year: 2025

CONTENTS

Articles.....	961
Research Articles	
An Analysis of the Principles of Legality and Legitimacy of Tax Within the Framework of the Necessity of Taxation <i>Prof. Dr. Elif PÜRSÜNLERLİ ÇAKAR</i> <i>Prof. Dr. Fatih SARAÇOĞLU</i>	963
Evaluation of State Mentioned in Thomas Hobbes's Leviathan with Today's Conception of Finance <i>Assoc. Prof. Dr. Sami BUHUR.....</i>	983
Evaluation of Transfer of Shares Under the Tax Law and Legal Issues in Practice <i>Dr. Lecturer Arzu KALYON</i>	995
The Effect of Customer Reviews on Customer Behavior in Electronic Commerce; the Examples of Sanctions on Amazon, Facebook, Instagram for Negative Reviews in International Trade <i>Atty. Assoc. Prof. Dr. Tayfun ERCAN</i> <i>Assoc. Prof. Dr. Selminaz ADIGÜZEL.....</i>	1007
Fiscal Developments	1049
Decisions of the Court of Civil Appeals	1061
Decisions of the Civil Chambers of the Court of Appeals	1063
Decisions of the Criminal Chambers of the Court of Appeals	1066
Council of State Decision.....	1097
Decision of the Tax Suit Chambers of the Court of Administrative Appeals	1099
Council of State Chamber Decision	1105
Administrative Opinions	1111
Circular List	1113
Circulars	1115
Abstracts of Official Gazette.....	1117

Important Information.....	1125
Index of High Courts' Decisions.....	1159
Index of Related Law Code Articles	1161

MAKALELER ARTICLES

- * Verginin Gerekliiği İlkesi Çerçevesinde Verginin Yasallığı ve Meşruluğu İlkelerinin İncelenmesi

An Analysis of the Principles of Legality and Legitimacy of Tax Within the Framework of the Necessity of Taxation

Prof. Dr. Elif PÜRSÜNLERLİ ÇAKAR
Prof. Dr. Fatih SARAÇOĞLU

- * Thomas Hobbes'in Leviathan'da Bahsettiğı Devletin, Günümüz Maliye Anlayışı ile Değerlendirilmesi

Evaluation of State Mentioned in Thomas Hobbes's Leviathan with Today's Conception of Finance

Doç. Dr./Assoc. Prof. Dr. Sami BUHUR

- * Hisse Değışiminin Vergisel Açıdan Değerlendirilmesi ve Uygulamadaki Sorunlar

Evaluation of Transfer of Shares Under the Tax Law and Legal Issues in Practice

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Arzu KALYON

- * The Effect of Customer Reviews on Customer Behavior in Electronic Commerce; the Examples of Sanctions on Amazon, Facebook, Instagram for Negative Reviews in International Trade

*Elektronik Ticarete Müşteri Yorumlarının Müşteri Davranışı Üzerindeki Etkisi
Amazon Facebook Instagram Örneğı Uluslararası Ticarete Kötü Yorumlar İçin Cezalar*

Av. Doç. Dr./Atty. Assoc. Prof. Dr. Tayfun ERCAN
Doç. Dr./Assoc. Prof. Dr. Selminaz ADIGÜZEL

#VERGİNİN GEREKLİLİĞİ İLKESİ ÇERÇEVESİNDE VERGİNİN YASALLIĞI VE MEŞRULUĞU İLKELERİNİN İNCELENMESİ*

(AN ANALYSIS OF THE PRINCIPLES OF LEGALITY AND LEGITIMACY OF TAX
WITHIN THE FRAMEWORK OF THE NECESSITY OF TAXATION)

Prof. Dr. Elif PÜRSÜNLERLİ ÇAKAR**
Prof. Dr. Fatih SARAÇOĞLU***

ÖZ

Verginin gerekliliği ilkesi, kamu otoritesinin, sadece kamu hizmetlerinin finansmanı için vergi koyabileceğini ifade etmektedir. Kamu hizmetlerinin finansmanı, toplumun devamlılığını sağlamaya yöneliktir ve devlet sadece bu amaç doğrultusunda vergi koyabilecektir.

Verginin gerekliliği ilkesi, yurttaşların vergi ve mali yükümlülüklerinin yanında, haklarının da sınırlarını belirlemelerini sağlamıştır.

Verginin yasallığı ilkesi, kanunda yeri olmayan bir mali yükümlülüğün yurttaşlara getirilemeyeceğini ifade etmek suretiyle, devletin vergilendirme yetkisinin ve yurttaşların mali güvenliğinin sınırlarını belirlemektedir.

Verginin meşruluğu ilkesi ise, kamu otoritesinin vergi ile ilgili kararların alınması ve uygulanması aşamalarının her birinde, yurttaşların her aşamada rıza göstermeleri ve gönüllü olarak kabul etmeleri gerektiğini ifade etmektedir.

Bu çalışmada verginin gerekliliği ilkesi çerçevesinde ile verginin yasallığı ve meşruluğu ilkeleri incelenmiş ve aralarındaki ilişki ortaya konulmuştur.

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 16.05.2025 tarihinde Yayinevimize ulaşmış olup, 28.05.2025 tarihinde birinci hakem; 17.06.2025 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

** Kırıkkale Üniversitesi, HF, Kamu Hukuku Bölümü, elifcakar@kku.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-2550-0859

*** Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, fatih.saracoglu@hbu.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-5778-0488

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 atf için; PÜRSÜNLERLİ ÇAKAR, Elif, SARAÇOĞLU, Fatih, "Verginin Gerekliliği İlkesi Çerçevesinde Verginin Yasallığı ve Meşruluğu İlkelerinin İncelenmesi" Mali Hukuk Dergisi, Cilt No.: 21, Sayı No.: 246, 2025, s. 963-982.

Anahtar Kelimeler: Verginin Gerekliliği, Verginin Yasallığı, Verginin Meşruluğu, Anayasa, İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi

ABSTRACT

The principle of the necessity of taxation means that public authorities are authorized to levy taxes exclusively for the purpose of financing public services. The financing of such services serves to ensure the continuity of society, and the state may impose taxes only within this legitimate framework.

This principle also enables citizens to define the boundaries not only of their tax obligations and financial responsibilities, but also of their rights.

The principle of the legality of taxation stipulates that no financial obligation can be imposed on citizens unless it is explicitly established by law. It thus delineates both the limits of the state's power to tax and the financial security of citizens.

The principle of the legitimacy of taxation, on the other hand, emphasizes that at every stage of the decision-making and implementation processes concerning taxation, citizens must give their consent and voluntarily accept the related obligations.

This study examines the principles of necessity, legality, and legitimacy of taxation, and analyzes the correlation among them.

Keywords: Necessity of Taxation, Legality of Taxation, Legitimacy of Taxation, Constitution, Declaration of Human Rights and Citizen Rights.

GİRİŞ

Verginin gerekliiği ilkesi, vergi otoritesinin vergi koyarken, sadece kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamak amacını gütmesi gerektiğini ifade etmektedir.

Verginin, kamu hizmetlerinin finansman kaynaklarının en önemlisi olması, verginin gerekliiği ilkesinin önemini ortaya koymaktadır.

Verginin, kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamak suretiyle, toplumun devamlılığını sağlamaya yönelik olan “gerekli” bir ödeme olmasını ifade eden verginin gerekliiği ilkesi, kaynağını 1789 İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi’nden almaktadır.

Verginin gerekliiği ilkesi, bir taraftan yurttaşların hem vergi ödevlerinin hem de haklarının sınırlarını belirleyen bir ilke olarak ortaya çıkmaktadır. Yurttaşlar, verginin gerekli olup olmadığını ve nasıl kullanıldığını denetleme ve hesap sorma hakkına sahiptirler. Verginin matrahına, oranına, süresine ve tahakkuk biçimine de yurttaşların rıza göstermeleri, gönüllü olarak onay vermeleri gerekmektedir.

Verginin yasallığı ilkesi ise, devletin vergi alma yetkisinin demokratik zemine oturmasını sağlamaktadır.

Verginin meşruluğu ilkesi ise, vergi ile ilgili düzenlemelerin tüm aşamalarının halkın rızasına dayanması gerektiğini ifade etmektedir. Verginin gerek-

liliği ve verginin yasallığı ilkeleri olmazsa olmazdır; ancak kamu otoritesi tarafından konulacak olan vergiler ile ilgili olarak, verginin konulmadan önce kamuoyunda tartışılmasından, kamu hizmetlerinin finansmanı için nasıl harcandığına kadar olan tüm aşamalarda halkın rızasının olması, verginin meşruluğu ilkesinin temelini oluşturmaktadır.

Bu çalışmada verginin gerekliliği ilkesi açıklandıktan sonra, verginin yasallığı ve verginin meşruluğu ilkeleri ile arasındaki ilişki değerlendirilecektir.

1. VERGİNİN GEREKLİLİĞİ İLKESİ VE KAYNAKLARI

Verginin gerekliliği ilkesi; verginin, toplumun devamlılığını sağlamaya yönelik olarak kamu hizmetlerinin finansmanı için “gerekli” bir ödeme olmasını ifade etmektedir¹. Bu ilkeye göre vergi, kamu otoritesi tarafından, “sadece” kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamak üzere konulmak zorundadır. Kamu otoritesi vergi koyarken, sadece kamu hizmetlerini finanse etmeyi amaçlamalı, kamu yararını gözetmeli, kamu hizmetleri hizmetlerinin finansmanına ise yurttaşlar mali güçleri oranında katılmalıdırlar.

Verginin gerekliliği ilkesi aynı zamanda, yurttaşların bu verginin gerekli olup olmadığını belirlemeye, devletin vergi ile ilgili kararları alınırken, her aşamada yurttaşların bu kararlara özgür iradeleriyle onay vermeye, rıza göstermeye, verginin nasıl kullanıldığını sormaya, kullanımını denetlemeye ve hesap sormaya hakları olduğunu da ifade etmektedir.

Verginin gerekliliği ilkesi kaynağını, Fransız Anayasası’nın bir parçası olan 27 Ağustos 1789 İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi’nin 13 ve 14. maddelerinden almaktadır.

Kamu otoritesi tarafından konulan vergi gerekli olmasının yanı sıra, aynı zamanda kamu yararına yönelik de olmalıdır. Kamu yararı kavramı ise, Bildirge’nin 12. maddesinde ortaya konulmuştur. Bu madde, kamu gücünün, herkesin yararına kullanılacağını açıkça ifade etmektedir. Devletin egemenlik hakkına dayanarak vergi koyarken kamu yararını gözetmesi gerektiğini belirtmektedir. Verginin, kamu otoritesi tarafından konulması ancak, kamu yararı varsa mümkün olabilecektir.

Bildirgenin 13. maddesinde, kamu gücünün devamını sağlamak ve idarenin masraflarını karşılamak için herkesin bir vergi vermesinin (ortak bir katkı) kaçınılmaz (zorunlu) olduğu, bu verginin (ortak bir katkının) tüm yurttaşlar arasından olanakları oranında eşit olarak dağıtılması gerektiği ifade edilmiştir. Bu maddeye göre; “Kamu gücünün idamesi ve idarenin giderlerinin karşılanması için ortak bir katkı zorunludur; bu katkı, bütün yurttaşlar arasında ödeme güçleri doğrultusunda eşit olarak dağıtılmalıdır.” Diğer bir ifadeyle, kamusal katkı yurttaş için bir zorunluluk, devlet için ise bir gerekliliktir.

Maddede yer alan “ortak katkı” kavramı ile ifade edilen, tüm yurttaşların kamu giderlerinin finansmanına katılmalarıdır. Ortak katkı, vergi ve diğer tüm mali yükümlülükleri kapsamaktadır².

¹ Michel Bouvier, *Intoduction Au Droit Fiscal Général Et À La Théorie de L’Impôt* (14th edn, LGDJ, 2020) 49

² Vergi (impôt), harç (taxe), sosyal güvenlik kesintileri (cotisations sociales), para ve cezalar (amendes), idari harç ve harç benzeri ödemeler (droit de timbres, passeport)...

Bu madde, vergide genellik ilkesinin de kaynağını oluşturmaktadır. İlgili maddede aynı zamanda “ödeme güçleri doğrultusunda eşit olarak” ifadesi ile vergide mali güç ve adalet ilkelerine de vurgu yapılmıştır³.

Fransa Anayasa Mahkemesi, bu bildirgeyi Anayasa ile eşdeğer kabul ettiğinden dolayı, verginin gerekli ilkesi de Fransa’da anayasal bir ilke olarak uygulanmaktadır. 1958 Fransız Anayasası, 1789 Bildirgesi’ne açıkça atıf yaptığından dolayı, bildirge hükümleri anayasal norm sayılmaktadır.

Fransız Anayasası’nın bir parçası olan bu bildirgenin 14. maddesinde ise, ortak (kamusal) katkının gerekli olup olmadığının tespitinde mükelleflere tanınan haklardan bahsedilmektedir. Bu maddeye göre; “Bütün yurttaşlar, gerek kendileri bizzat gerekse temsilcileri aracılığıyla, ortak katkının gerekli olup olmadığını belirleme, özgürce kabul etme, rıza gösterme, nasıl kullanıldığını izleme, matrahını, süresini, miktarını ve oranını belirleme hakkına sahiptirler.”

Bildirgenin 14. maddesine göre, tüm yurttaşların bizzat ya da temsilcileri aracılığı ile verginin gerekliğini belirlemeye, vergilemeyi serbestçe kabul etmeye (rıza göstermeye), vergi gelirlerinin kullanımını takip etmeye ve verginin miktarını, matrahını, tahakkuk biçim ve süresini belirlemeye hakkı vardır.

Yukarıda belirtildiği üzere ortak (kamusal) katkı kavramı ile ifade edilen, kamu hizmetlerini finanse etmek amacıyla, yurttaşlardan alınması gereken tüm mali yükümlülüklerdir.

Siyasal karar alma sürecinde, kamusal mal ve hizmet üretimi için gerekli kaynakların toplanmasında, bireylerin kümülatif olarak karar vermeleri daha sağlıklı sonuçlar doğurmaktadır. Bu sayede, toplumun kendi sosyal ihtiyaçlarını giderecek olan mal ve hizmetlere ne kadar kaynak ayırmak istediği de ortaya konmuş olacaktır⁴.

Bu özellik, Fransız Anayasa Mahkemesi (Conseil Constitutionnel)’ne göre dolaylı olarak vergi denetiminin ve vergi kaçakçılığıyla mücadelenin meşruluğuna temel oluşturmaktadır. Bu nedenle vergi kaçakçılığı ve verginin reddinin bireysel özgürlükler kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Ancak, diğer yandan, bireysel hak ve özgürlükler de verginin gerekli ilkesinin gereğini yerine getirmek pahasına göz ardı edilemezler. Bu nedenle, verginin gerekli ilkesi ve özgürlüklerin birlikte değerlendirilmeleri ve aralarında bir uzlaşma sağlanması gerekmektedir⁵.

Vergi, bazı kişilerden alınıp, başkalarının yararına kullanılan bir yağma-lama (zorla mülkiyete el koyma) aracı olmamalıdır; yalnızca genel nitelikli kamu hizmetleri için kullanılmalıdır. Vergi eğer başkalarının yararına alınıyorsa, bazı bireylerden alınarak diğerlerinin lehine kullanılıyorsa bu, mülkiyet hakkına saldırı anlamına gelmektedir⁶.

Bu aşamada “vergide özgürlük ilkesi” devreye girmekte ve mükelleflerin ödemeleri gereken vergi üzerindeki özgürlüklerinin sınırları bu ilke çerçevesin-

³ Bouvier (n 1) 45

⁴ Abdullah Ömercioğlu, *Vergi Demokrasisi (1st edn, Gazi Kitabevi 2018)* 24

⁵ Bouvier (n 1) 45

⁶ Yves Guyot, “L’impôt Ne Doit Pas Être Un Instrument De Spoliation”, in Alain Laurent (ed), *Théories Contre L’impôt (Les Belles Lettres 2000)* 115

de ortaya konulmaktadır. Diğer bir ifadeyle, verginin gerekliliği ilkesi ve bireysel hak ve özgürlükler arasındaki uzlaşma, vergide özgürlük ilkesi ile sağlanmaktadır.

Vergide özgürlük kavramı; mükelleflerin ödemeleri gereken vergiyi, hukuka ve ekonomik gerçeklere uygun olarak en aza indirmeleri ve/veya vergi yükünün dışında kalmaları konusundaki özgürlüklerini ifade etmektedir. Vergide özgürlük ilkesi ise; mükelleflerin, sahip oldukları haklar çerçevesinde, ödemeleri gereken vergiyi en aza indirmek veya vergi yükünün dışında kalmak amacıyla gerçekleştirdikleri işlem, eylem ve davranışlarındaki özgürlüklerini ortaya koymakta, tanımlamakta ve sınırlarını çizmektedir⁷. Vergide özgürlük ilkesinde üç kavram ön plana çıkmakta olup; bunlardan birincisi hak, ikincisi özgürlük, üçüncüsü ise vergi ile ilgili olarak mükelleflerin gerçekleştirmeleri gereken ödevlerdir⁸.

2. TÜRKİYE’DE VERGİNİN GEREKLİLİĞİ İLKESİNİN KAYNAKLARI

Türkiye’de “verginin gerekliliği ilkesi” Anayasa’da açıkça “gereklilik” ifadesi ile ortaya konulmamıştır. Ancak T.C. Anayasası’nın “vergi ödevi” başlıklı 73. maddesinin birinci fıkrasında “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür.” ifadesi yer almaktadır. Burada “kamusal katkı” yerine “yükümlülük” ifadesi kullanılmış ve kapsamı “vergi” ile sınırlı tutulmuştur. Öte yandan aynı maddenin ikinci fıkrasında, vergide yasallık ilkesine atıf yapılırken, vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülükler ifadesi yer almıştır.

Birinci fıkrada yer alan “kamu giderlerini karşılamak üzere” ifadesi ile zımni olarak vergide gereklilik ilkesinin ortaya konulduğu görülmektedir. Diğer bir ifadeyle vergi, sadece kamu giderlerini karşılamak amacıyla konulabilir. T.C. Anayasası’nın 73. maddesinin birinci ve ikinci fıkraları birlikte değerlendirildiğinde, vergi ödevinin meşru dayanağının “kamu giderlerini karşılamak” olduğu görülmektedir. Bu düzenleme “verginin gerekliliği ilkesinin” anayasal dayanağını oluşturmaktadır.

Vergilerin kamu giderlerini karşılamak üzere alınması ya da kamu giderlerini karşılamaya özgülenmesinin anlamı, kamu giderleri gerektirmedikçe kişilerden vergi alınmaması ve vergi adı altında toplanan paraların kamu giderlerinin dışında harcanmaması olup; vergi ödevinde kişinin belirli bir kamu hizmetinden doğrudan doğruya yararlanma karşılığı olarak bir ödemede bulunması değil, bütün kamu hizmetlerinin giderlerine karşı bir katılma payını üstlenmesi söz konusudur⁹.

Bu temel ilkeden çıkarılabilecek sonuçlar ise; vergilerin alınmasında kamu giderlerine kaynak sağlamak amacının olması, bunun dışındaki amaçların ancak ikincil nitelik taşıyabileceği, başlıca vergilerden oluşan kamu gelirlerinin yalnızca kamu giderlerine harcanabileceği, kamu giderlerinin gerektirdiği gi-

⁷ Bouvier (n 1) 42 vd.

⁸ Elif Pürsünlerli Çakar and Fatih Saraçoğlu, “Vergide Özgürlük İlkesi” (2014) XVIII (3-4) Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 409, 409 vd.

⁹ Selim Kaneti, Vergi Hukuku (2nd edn, Filiz Kitabevi 1989) 35

derlerin esas itibarıyla devletin vergilerden oluşan genel gelirleriyle karşılanması gerektiğidir¹⁰.

Anayasa'nın 73. maddesinin birinci fıkrasında mali güce göre vergilendirme ilkesi benimsenmiş olup bu ilke, devletin finansman ihtiyacını karşılamaya hizmet etme amacıyla olan "mali amaçlı normlar" ile ekonomik ilişkilere yönlendirici ve yeniden dağıtıcı şekilde müdahalesine hizmet eden "sosyal amaçlı normlar"ı ayırmaktadır. Bu çerçevede mali güce göre vergilendirme ilkesi, vergi yükünün eşit dağılımını sağlamakla yükümlü olan mali amaçlı normların hukuki ilkesi şeklinde gelişmekte ve sosyal amaçlı normları meşrulaştırmaya uygun bulunmamakta; çünkü sosyal amaçlı normlar genellikle meşrulaştırılmaya ihtiyaç duyan vergi eşitsizliğine neden olmakta ve bunun haklı gerekçelerinin sunulması gerekmektedir¹¹.

T.C. Anayasası'nın 2. maddesinde ise, Türkiye Cumhuriyetinin bir "hukuk devleti" olduğu ifade edilmektedir. Vergiler, mülkiyet hakkına ve bireylerin ekonomik özgürlüklerine doğrudan etki ettikleri için, vergilendirmenin mutlak surette "kamu yararı" taşıması gerekmektedir. Bu da vergilendirmenin "gerekli" olmasını zorunlu kılmaktadır. Devlet, keyfi olarak vergilendirme yapamaz, sadece kamu giderlerinin finansmanı için bir "gereklik" varsa, ancak o zaman devletin vergilendirme yapabilmesi söz konusu olabilecektir. Bu bağlamda değerlendirildiğinde T.C. Anayasası'nın 2. maddesinin de "verginin gereklikli ilkesinin" bir diğer kaynağını oluşturduğu görülmektedir.

Verginin gereklikli ilkesi çerçevesinde içtihatlar da bu ilkenin kaynağını oluşturmaktadırlar. Özellikle AYM'nin verginin sadece kamu giderlerini karşılamak amacıyla alınabileceğini ve bu gereklikliğin, devletin keyfi olarak vergi toplamasının sınırı olarak kabul edildiğini ifade ettiği bazı kararları bulunmaktadır.

T.C. Anayasası'nın 13. maddesinde yer alan "ölçülülük" ilkesinin de bir unsuru olan "verginin gereklikli" ilkesi doğrultusunda Anayasa Mahkemesi (AYM) tarafından verilmiş çeşitli kararlar bulunmaktadır. Örneğin; 6.2.2023 tarihinde yaşanan deprem nedeniyle getirilmiş olan Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi düzenlemesi, AYM tarafından Anayasa'nın 73. maddesine uygun bulunmuştur¹². Mahkeme, olağanüstü durumlarda kamu yararını gözeterek ek vergi alınmasının mümkün olduğunu belirtmiştir¹³.

AYM, kararlarında, temel hak ve özgürlüklere getirilen sınırlamaların meşru bir amaca ulaşmak için "gerekli" ve "orantılı" olması gerektiğini ifade etmektedir. Nitekim sözü edilen AYM kararında ölçülülük ilkesinin elverişlilik, gerekliklik ve orantılılık olmak üzere üç alt ilkeden oluştuğu; bunlardan gereklikliğin ulaşılmak istenen amaç bakımından sınırlamanın zorunlu olmasını, diğer

¹⁰ Kaneti (n 9) 35-36

¹¹ Abdullah Tekbaş, *Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirmesi*, (1st edn, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı 2009) 234

¹² Bu konuda bkz. Fatih Saraçoğlu and Abdullah Ömercioğlu, "Anayasa Mahkemesi Kararları ile Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi Üzerine Değerlendirmeler" (2024) 235 *Legal Mali Hukuk Dergisi* 1203, 1203-1238

¹³ *Anayasa Mahkemesi*, 2023/160, 28.09.2023

bir ifadeyle aynı amaca daha hafif bir sınırlama ile ulaşılmasının mümkün olmamasını ifade ettiği belirtilmiştir.

AYM'nin, Anayasa'nın 13. maddesinde yer alan ölçülülük ilkesinin bir alt ilkesi olan "gereklilik" unsuruna dayandırmak suretiyle verdiği başka kararlar da görülmektedir.

Örneğin; AYM tarafından, deprem nedeniyle getirilmiş olan Ek Kurumlar Vergisi düzenlemesinin de meşru amaca hizmet ettiği ve ölçülülük ilkesine uygun olduğu belirtilmek suretiyle Anayasa'ya aykırı olmadığına karar verilmiştir¹⁴.

Ayrıca, vergi kaçakçılığı faaliyetlerinin durdurulmasına ilişkin düzenleme, AYM tarafından ölçülülük ilkesinin alt ilkesi olan gereklilik ilkesi çerçevesinde değerlendirilmiştir. Mahkeme, bu tür bir müdahalenin meşru bir amaca hizmet ettiğini ve zorunlu olduğunu belirterek, Anayasa'ya aykırı olmadığına karar vermiştir¹⁵.

Danıştay'ın da verginin gerekliliği ilkesini doğrudan kullanmasa da, bu ilkeyi içeren, ölçülülük, hukuki güvenlik, belirlilik ve kanunilik gibi anayasal ilkeler çerçevesinde kararlar aldığı görülmektedir¹⁶.

1789 İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesinde yer alan "katkı" kavramı; vatandaşların kamu harcamalarının finansmanına mali güçleri oranında eşit olarak katılmalarını ifade etmekten, T.C. Anayasası'nın 73. maddesinde vergi, kamu giderlerini karşılamak için gerekli olan bir yükümlülük ve ödev olarak ifade edilmiş ve 73. maddenin başlığı da "vergi ödevi" olarak yer almıştır.

Fransız Anayasası ve 1789 İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesinde, kamusal katkının gerekliliği, devletin gerçekleştireceği kamu hizmetlerinin bir gerekliliği olarak mükelleflere zorunlu bir yükümlülük getirirken, aynı zamanda, kamu hizmetlerinin ve kamu giderlerinin yasal ve idari uygulamalar nezdinde gerçekleştirilmesi konusunda mükelleflere önemli bir "hak" da tanımaktadır.

Bütçe hakkı da, verginin gerekliliği ilkesinin kaynağını oluşturmaktadır. Verginin gerekliliği ilkesi, devletin kamu giderlerini gerçekleştirmek amacıyla vergilendirme yapabilmesini ifade ederken; bütçe hakkı, vergilerin halkın temsilcileri aracılığıyla demokratik yollardan belirlenmesini ifade etmektedir.

3. VERGİNİN YASALLIĞI İLKESİ

Verginin yasallığı kavramı, karşımıza bir vergi ilkesi olarak çıkmaktadır.

Verginin yasallığı kavramı, verginin yasallığını tanımlamakta ve içeriğini ifade etmektedir.

Vergilerin yasallığı kavramı, güçler ayrılığı veya güçler dengesi ilkeleri çerçevesinde vergilendirme yetkisine yasama organının sahip olmasını ve içeriğini ifade etmektedir.

¹⁴ Anayasa Mahkemesi, 2024/82, 14.04.2024

¹⁵ Anayasa Mahkemesi, 2024/127, 27.06.2024

¹⁶ Danıştay VDDK, 2024/99, 06.03.2024; Danıştay VDDK, 2024/98, 06.03.2024; Danıştay VDDK, 2025/28, 05.02.2025

Verginin yasallığı ilkesi ise, verginin yasallığı kavramının normatif anlamda nasıl gerçekleştirileceğini ortaya koymaktadır. Bu çerçevede, verginin yasallığı kavramı ve vergi ilkesi şeklinde ortaya çıkışı birlikte ele alınmıştır.

Verginin yasallığı ilkesi kaynağını, Fransız Anayasası'nın bir parçası haline gelmiş bulunan 1789 İnsan Hakları ve Yurttaşlık Bildirgesi'nin 14. maddesinden almaktadır¹⁷. Bu maddede vergilendirme yetkisinin yasama organına ait olduğu ifade edilmektedir. Bütün yurttaşlar bizzat veya temsilcileri aracılığıyla verginin gerekliliğini belirleme, bunu serbestçe kabul etme, bu vergilerin kullanılmasını gözlemleme ve verginin miktarını, matrahını, tahsil şekli ve süresini belirleme hakkına sahiptir. Farklı bir ifadeyle bu maddede açıkça tüm yurttaşların bizzat kendileri veya temsilcileri aracılığıyla vergi de dahil olmak üzere tüm mali yükümlülüklerini ve bu yükümlülüklerin nasıl ve ne şekilde uygulanacağını şeffaf ve açık bir biçimde kabul etme, gönüllü olarak onay verme ve rıza göstermeleri gerektiği ifade edilmektedir. Başka bir deyişle vergi dahil tüm mali yükümlülükler, halkın temsilcilerinin onayıyla yani bir yasa ile konulabilmektedir.

"Temsilsiz Vergi Olmaz" ilkesi aynı zamanda Magna Carta Libertatum (1215)'da ve İngiliz Haklar Bildirgesi (1689)'nde de ortaya konulmuştur.

Verginin yasallığı ilkesinin bir diğer kaynağı da 1789 İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi'ne ek olarak düzenlenmiş olan ve Fransız İhtilali öncesinde alınmış olan 13 Haziran 1789 tarihli Ulusal Meclis Kararlarıdır¹⁸.

Daha sonra bu karar, 27 Ağustos 1789 İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi'nin 14. maddesinde yer alacaktır.

Pozitif hukukta 14. madde, 1958 tarihli Fransız Anayasası'nda yer almakta olup, Anayasa'nın önsözünde 1789 Beyannamesi'ne atıfta bulunulmakta ve bu bildirge 1946 Anayasası'nın önsözüyle teyit edilip desteklenmektedir. Burada aynı zamanda, vergi ile ilgili kararların alınmasına ve bu alanda parlamentonun yetkinliğine ilişkin olarak da bir dizi özel düzenleme getirilmiştir¹⁹.

1958 tarihli Fransız Anayasa'sının 34. maddesinde; "yasa, parlamento tarafından oylanacak ve matrah, oran ve her çeşit vergilendirmede tahsilata ilişkin kurallar belirlenecektir" ifadesi yer almaktadır. Sonuç olarak, vergi idaresinin bağlı yetkisi²⁰ bulunmakta, bütçe kanunu ve diğer olağan yasalar çerçevesinde verginin konulması, değiştirilmesi ve kaldırılması ile matrahı, hesaplan-

¹⁷ Bouvier (n 1) 36-37

¹⁸ Bu kararlar, Fransız İhtilalinin kırılma noktalarından biri olmuştur. Bu tarihte, halkı temsil eden kesim olan üçüncü sınıfa (tiers état) katılmışlardır. Bu gelişme, üçüncü sınıfın meşruiyetine yönelik önemli bir gelişme olmuştur. Üçüncü sınıf bu desteği, genel iradenin ve ulusun temsilcisi olma iddiasını güçlendirmek için kullanmıştır. Bu tarih, ulusal meclisin kurulmasına giden süreci başlatan ilk fiili adımdır. Artık, ayrıcalıklı sınıflar olan soylular ve ruhban sınıflarının ayrı ayrı toplanmalarından vazgeçilip, üçüncü sınıf ile birlikte tek bir "ulusal meclis" çatısı altında birleşilmesi, sınıfsal ayrımın reddedilmesi ve "tek millet, tek meclis" oluşumunu sağlanmasına yönelik adımların atılması itibarıyla bir dönüm noktasıdır.

¹⁹ Bouvier (n 1) 35

²⁰ İdarenin bağlı yetkisi ile kastedilen bu hakkın sadece görev ve yetkileri belirleyen yasa ve yönetmelikler çerçevesinde kullanılabileceğidir.

ması ve tahsilatına ilişkin kuralların konulmasında sadece parlamento yetkili bulunmaktadır²¹.

Fransa’da yasallık ilkesi, parlamento tarafından hükümete Bütçe Kanunu aracılığıyla vergi toplama yetkisinin bir yıl süreyle her yıl yeniden verilmesini de kapsamaktadır²².

Türkiye’de de benzer bir şekilde T.C. Anayasası’nın 161. maddesinde; “Merkezi yönetim bütçesi bir mali yıl (takvim yılı) için yapılır” ifadesi ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 3. maddesinde “Mali yıl: Takvim yılını kapsayan dönemi...” ve 16. maddesinde yer alan “Bütçeler, mali yıl itibarıyla hazırlanır ve uygulanır” hükümleri ile ortaya konulmuştur.

Türkiye’de T.C. Anayasası’nın 73. maddesinin 3. fıkrası, vergide yasallık ilkesinin anayasal kaynağını oluşturmaktadır. Bu maddede yer alan “Vergi resim harç ve benzeri mali yükümlülükler, kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır” hükmü vergi ve vergi benzeri yükümlülüklerin sadece yasalarla düzenlenebileceğini hüküm altına almaktadır.

Anayasa’da mali yükümlülüklerin yasa ile konulması buyrulurken, keyfi ve takdirî uygulamaları önleyecek ilkelerin yasada yer alması amaçlanmış; yürütmenin vergi uygulaması yasalara bağlı kılınarak kişisel hak ve özgürlükler açısından güvence sağlanmış olup; vergilendirme yetkisinin yasama organı tarafından kullanılması, halkın kendi iradesiyle kendini vergilendirmesi anlamına geldiğinden demokratik hukuk devleti ilkesine uygun düşmektedir²³. Yasallık ilkesi sadece vergileri değil, resim, harç vb. kamusal güce dayalı bütün yükümlülükleri kapsamaktadır. Bir verginin yasa ile konulmuş sayılabilmesi için çerçevesinin de yasayla belirlenmesi zorunlu olup; mali yükümlülüğün konusunun, mükellefinin, matrahının, oranının yasayla belirlenmesi, idarenin takdirine bırakılmaması gerekmekte ayrıca muaflık ve istisna düzenlemelerinin; vergilerin tarh, tahakkuk ve tahsil usullerinin, yaptırımlarının, zamanaşımı gibi çeşitli yönlerinin de yasada yeterince yer alması gerekmektedir²⁴.

Anayasa’nın 73. maddesinin 4. fıkrasında ise yasallık ilkesinin sınırı ortaya konulmaktadır. Buna göre; “Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisna ve indirimleriyle, oranlarına ilişkin hükümlerine kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir”. Bu hükümde açıkça görüldüğü üzere, söz konusu yetkinin Cumhurbaşkanına verileceği değil “verilebileceği” ifade edilmiştir. Bu yetkinin Cumhurbaşkanına verilebilmesi için de bir yasa gerekmektedir.

Verginin yasallığı ilkesinin siyasi ve yargısal sınırları incelendiğinde; siyasi sınırların yasama yetkisinin genişlemesi sonucunda ortaya çıkmakta olduğu görülmektedir. Yasama yetkisinin parlamento dışına çıkması verginin yasallığı ilkesinden bir sapma olarak ortaya konulmaktadır²⁵.

²¹ Bouvier (n 1) 35

²² Fransız Anayasası (la Constitution de la Cinquième République) Kabul Tarihi: 04.10.1958, 47. madde ve Organik Yasa (Loi Organique Relative Aux Loi De Finances, 1 Août /Ağustos 2001)

²³ Kaneti (n 9) 36

²⁴ ibid 36-37

²⁵ Bouvier (n 1) 38

Vergi idaresinin yorumu, idarenin görüşü kavramı ve tüm bunlara bağlı olarak da vergi uyusmazlıklarının yargı aşamasına taşındığında, takdir yetkisi müessesesinin devreye girmesi ile takdir yetkisi ve yasa koyucunun amacı arasında yaşanan uyumsuzluk, verginin yasallığı ilkesinin yargısal sınırını oluşturmaktadır²⁶.

4. VERGİNİN GEREKLİLİĞİ VE YASALLIĞI İLKELERİNİN BİRLİKTE DEĞERLENDİRİLMESİ

Verginin gerekliği ilkesi, devletin yurttaşlara yönelik olarak keyfi vergi ve mali yükümlülük getiremeyeceği temeline dayanmaktadır.

Vergi ve tüm mali yükümlülükler sadece kamu harcamalarının finansmanını sağlamak için mutlak suretle “gerekli” olmalıdır. Yurttaşlar bu harcamaları denetleme hakkına sahiptir. Farklı bir ifadeyle hesap verilebilirlik bu gerekliklik kavramının bir unsurudur. Ayrıca, vergi ve diğer mali yükümlülüklerin kapsamı ve nitelikleri de şeffaf ve açık bir biçimde ortaya konulmalıdır.

Verginin yasallığı ilkesi ise, vergi ve mali yükümlülüklerin (kamusal katkı) demokratik sınırları olmasını güvence altına almaktadır. Halkın temsilcilerinin onayı olmadan hiçbir kamusal katkı alınamayacaktır. Parlamento ve yasa olmadan vergi ve diğer mali yükümlülüklerin getirilmesi mümkün olmayacaktır.

Verginin yasallığı ilkesi, devletin vergi alma yetkisini demokratik zemine oturtmuş, verginin gerekliği ilkesi ise, yurttaşların vergi ve mali yükümlülüklerinin sınırlarını belirlemelerini sağlamıştır.

Dolayısıyla verginin toplumun devamlılığını sağlamaya yönelik gerekli bir ödeme olmasını ifade eden verginin gerekliği ilkesi; yükümlünün ödeyeceği verginin, hukuki ve ekonomik gerekliklere dayanarak belirlenmesinin yanında yükümlülüklerin, sadece devletin ihtiyaçlarını karşılamak için değil, aynı zamanda bireylerin hak ve özgürlükleri de göz önünde bulundurarak düzenlenmesi gerektiğini de kapsamaktadır.

5. VERGİNİN MEŞRULUĞU İLKESİ VE UNSURLARI

Tarihsel süreçte egemenliğin halka geçmesi ve yasama organlarınca kullanılmaya başlamasıyla, verginin meşruiyetini açıklamaya çalışan görüşler de değişim ve gelişim göstermiş olup; yakın geçmişten günümüze, verginin temel dayanağının “egemenlik” olarak kabulü, bu tespiti desteklemektedir²⁷.

Egemenliğin bir kişi veya belli bir grup tarafından kullanıldığı dönemlerde verginin sebebinin “ortak giderlere katkı”, “sigorta primi” gibi yaklaşımlarla açıklanmasına rağmen, egemenliğin kullanımının daha geniş kitlelere, ilerleyen aşamalarda bütün halka yayıldığı dönemlerde ve nihayetinde günümüzde artık verginin sebebi “egemenlik” olarak açıklanabilecektir²⁸. Zira artık egemenliği kullanan ve dolayısıyla vergileri koyanlarla, bundan etkilenen ve dolayısıyla vergileri ödeyenler aynı kimseler olup; egemenliğin kullanımı ara-

²⁶ *ibid* 39

²⁷ *Tekbaş (n 11) 430*

²⁸ *ibid*

cılarla söz konusu olsa da, bu durum (temel bir kabul olarak) halk tarafından kullanıldığı anlayışını zedelememektedir²⁹. Dolayısıyla egemenliğin kullanımına ilişkin söz konusu gelişmelerden sonra artık verginin sebebinin “devlet egemenliği” olduğunu ifade etmek ve doğrudan doğruya bir karşılığı olmaksızın verginin ödendiğini kabul etmek doğal olarak son derece kolay ve gerçeğe uygun görünecektir³⁰.

Ancak verginin meşruluğu ilkesi, yasallık ilkesinin ötesinde şeylere ihtiyaç doğurmaktadır. Dolayısıyla devletin görevlerinin yeni baştan saptanması, değerlendirilmesi ve tanımlanması gereği ortaya çıkmış olup bu yeni tanımlama sonucunda devlet artık sadece belli kesimlerin çıkarları için değil, çok daha kapsamlı amaçlarla ekonomiye müdahale edecektir³¹.

5.1. Verginin Meşruluğu İlkesi

Verginin meşruluğu ilkesi, demokratik bir hukuk devleti olmanın gereğinden kaynaklanan bir vergi ilkesi olarak karşımıza çıkmaktadır. Verginin meşruluğu ilkesi, diğer vergi ilkeleri gibi teknik anlamda bir vergi ilkesi olmaktan ziyade, vergi ilkelerinin tümünü bünyesinde toplayan, çok yönlü ve vergiyi sosyal ve politik anlamda kabul edilir kılan bir vergi ilkesidir.

Verginin meşruluğu ilkesi, vergi ile ilgili bir düzenlemeye toplumun rızasının olması anlamına gelmektedir. Halk, kamu otoritesince salınmak istenen verginin kamuoyunda tartışılması, parlamentoda onaylanması, kullanılması ve denetlenmesi aşamalarının her birine müdahil olacak ve tüm bu aşamalara rıza gösterecektir. Ancak bu durumda verginin meşruluğundan söz edilebilecektir.

Verginin meşruluğu, devletin bireylerden vergi alma yetkisinin hukuki ve anayasal bir temele dayanması anlamına gelmekte olup buna göre devletin vergi toplama hakkı, keyfi bir güç kullanımı değil; yasalarla belirlenmiş, halkın temsilcilerinin onayıyla yürürlüğe girmiş kurallara ve yurttaşların rızalarına dayanmalıdır. Farklı bir ifadeyle vergide meşruluk, devletin vergi koyarken keyfi davranmaması, bu yetkisini hukuka ve kamu yararına uygun şekilde kullanmasının yanı sıra, yurttaşların da kamu otoritesinin vergi ile ilgili kararlarını gönüllü olarak kabul etmeleri demektir.

Verginin yasallığı ilkesi, eşitlik ilkesi, geriye yürümezlik ilkesi, şeffaflık ilkesi, ölçülülük ilkelerinin tümü, verginin meşruluğu ilkesinin bir bileşeni olarak ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla verginin meşruluğu ilkesi, devlet ve yurttaş arasındaki güveni garanti altına almaktadır.

Vergi ile ilgili olarak kamu otoritesince alınan kararların her aşamasına halkın katılması, bu kararlara rıza göstermesi, gönüllü olarak onaylaması verginin meşruluğunun bir unsuru iken, bu verginin nereye, nasıl harcandığının da aynı şekilde halk tarafından takip edilerek denetlenmesi ve hesap sorulması da vergide meşruluğun bir diğer unsurudur.

Bu ilke, diğer vergi ilkeleri gibi sadece bir ilke olmanın ötesinde, verginin varlık sebebi ve verginin toplum tarafından kabulünü gerekçelendiren bir yapı taşı olarak ortaya çıkmaktadır.

²⁹ *ibid*

³⁰ *ibid*

³¹ *ibid* 16

Vergi yurttaşlığı kavramının oluşumu ve gelişimi, verginin meşruluğu kavramını, vergi hukukunun temel bir ilkesi haline getirmiştir.

Mükellefler, vergi kanunlarında öngörülen yükümlülöklere uyarken, vergi kanunlarını uygulayan vergi idaresinin usullerini de kabul etmelidir. Ayrıca bu kabul, karşılıklı olarak sağlanmak ve gönüllü olmak durumundadır³².

5.2. Verginin Meşruluğu İlkesinin Unsurları

Gerçekte verginin meşruluğu çok biçimli bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır. Yurttaş, ortak iyiliği gözeten ve vergilendirme sürecinde seçilmiş temsilcileri aracılığıyla, demokratik biçimde ifade edilen rızasının aslında kendi rızası olduğunun bilincinde olan akılcı bir varlık olarak kabul edilir. Dolayısıyla bu durum, verginin gönüllü kabulünün akılcı ve düşünülmüş bir biçimde olduğu ve bunun da hukuken anayasa gibi temel bir yasa aracılığıyla biçimlendirildiği bir anlayıştır. Ancak bu yeterli olamamaktadır. Vergi mükellefi yurttaş, ayrıca ödediği vergilerin düzenli ve etkili bir biçimde kullanıldığından da emin olmalıdır³³. İşte bu noktada verginin meşruluğunu sağlayan unsurların bir arada değerlendirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, bütçenin uygulanma sürecinin uzman kurumlarca düzenli olarak denetlenmesi de, verginin meşruluğunun sağlanmasında temel bir şart olarak karşımıza çıkmaktadır³⁴.

Verginin meşruluğu ilkesi aşağıda belirtilen unsurların bir arada bulunması ile ortaya konulabilmektedir.

5.2.1. Vergi Denetiminin Meşruluğu

Devletin gerçekleştirmek zorunda olduğu kamu ihtiyaçlarını karşılamak üzere harcama yapma gerekliliği ve yurttaşların bu harcamaların finansmanına güçleri oranında katılma zorunlulukları, mükelleflere ait mali yükümlölüklerin devlet tarafından denetlenmesinin meşruiyetini oluşturmaktadır.

Kamu gücünün devamı ve idarenin harcama yapabilmesi için ortak katkının gerekliliği, vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma konularının engellenmesi amacı vergi denetiminin meşruluğuna temel oluşturmaktadır. Diğer bir ifadeyle verginin gerekliliği ve zorunluluğu, vergi denetiminin meşruluğunun dayanağını oluşturmaktadır³⁵. Ne vergi kaçakçılığı ne de verginin reddi kişisel özgürlük kapsamında değerlendirilemez. Ancak özgürlük ve gereklilik kavramlarının vergi zemininde bir şekilde uzlaştırılması ve birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir³⁶.

Vergiden kaçınmanın artması, sadece basit bir vergiye direnme biçimi olarak ortaya çıkmamaktadır. Vergiden kaçınmanın artması, bir taraftan vergi-

³² Abdullah Ömercioğlu, *Vergi İtaatsizliği* (1st edn, Adalet Yayınevi 2022) 135

³³ Michel Bouvier, "Quelle légitimité de l'impôt?, Quelle légitimité de l'État fiscal?, Quel Nouveau Modèle Fiscal Pour Quel Nouvel État?" (2024) 3 (167) *Revue Française de Finances Publiques* 21, 24

³⁴ Bouvier (n 33) 25

³⁵ Bouvier (n 1) 45

³⁶ *ibid* 46-47

nin bütçesel işlevini gerçekleştirme aracı olarak eksik kalmasına neden olmakta, diğer taraftan da vergiden kaçınma yoluna başvurmayan mükellefler açısından eşitsizlik duygusunun gelişmesine yol açtığı için verginin meşruluğunu zedelemektedir.³⁷

Vergiden kaçınma yollarının günümüzde bu kadar artmış olmasının; şirketlerin gelişmesi, ekonomik rekabet, uluslararası ekonomik ilişkilerdeki gelişme ve küreselleşme sonucunda vergi yüklerinin artmasına bağlı olarak etik ve sosyal anlamda değerlerin aşınmasına bağlanması mümkündür.

5.2.2. Vergi Otoritesinin Meşruluğu

Vergi otoritesinin meşruluğu, vergilendirme yetkisini kullanan organın meşruluğunu ifade etmektedir. Bir tarafta vergi, toplumun devamlılığını sağlamaya yönelik bir zorunlu ödeme olarak ortaya çıkmakta iken (verginin gerekliliği ilkesi), diğer taraftan da mükelleflerin temsilcileri tarafından onaylanması (verginin yasallığı ilkesi) gerekmektedir. Bu iki koşul vergi otoritesinin meşruluğu için olmazsa olmazdır.

1789 İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi'nde ifade edildiği üzere, mükellefler aynı zamanda vergi yükü karşısında ödeme güçleri doğrultusunda eşittirler. Dolayısıyla adalet, eşitlik, gereklilik ve yasallık ilkelerinin hepsinin sağlanmış olması durumunda vergi otoritesinin meşruluğu da sağlanmış olacaktır.

Verginin gerekliliği ve verginin yasallığı ilkelerinin çağdaş vergi düzeni açısından vazgeçilmez olduğu kabul edilse de, bu iki ilkenin, kamu otoritesinin vergi koyma yetkisini tek başlarına meşrulaştırmada yetersiz kaldıkları görülmektedir. Zira, bu iki ilke, vergilendirme yetkisinin meşruiyetinin sadece bir yönünü yani siyasi ve hukuki biçimsel meşruiyetini yansıtmaktadır. Ancak, vergi koyma yetkisinin meşruiyeti; siyasi ve hukuki meşruiyetin yanı sıra, bu yetkinin konusunu oluşturan bizzat verginin kendisinin meşruiyetine de bağlıdır. Bu da sosyolojik ve ekonomik düzene bağlıdır. Yurttaşlar tarafından kamu otoritesince konulan vergiye rıza gösterilmesi, tam anlamıyla meşruiyetin oluşması için olmazsa olmazdır.³⁸

Dolayısıyla vergi otoritesinin meşru olabilmesi ve uygulamalarının da meşruiyet kazanabilmesi için verginin yasallığı ilkesinin geçerli olmasının yanı sıra; verginin gerekliliği, adalet ve eşitlik ilkelerinin de ortaya konulmuş olması gerekmektedir.

Vergi otoritesinin meşruluğu aşağıda belirtilen unsurları içermelidir.

5.2.2.1. Politik (Siyasi) / Yargısal Meşruluk

Vergi otoritesinin meşruluğu, verginin siyasi anlamda meşruluğunu da kapsamaktadır. Verginin siyasi anlamda meşru olması demek, vergi yükümlülüğünü getiren siyasi otoritenin de meşru olmasını ve toplum nezdinde bu otoritenin de kabul edilmiş olmasını gerektirmektedir. Vergi otoritesinin meşruluğunun bir diğer unsuru da yargısal meşruluktur. Bu, vergi ile ilgili her türlü karar ve işlemlerde yargı organının meşruluğunu ifade etmektedir. Bu aynı zamanda vergi yükümlülüğünün bizatihi kendisinin ilkesel anlamda kabul edil-

³⁷ *ibid* 250

³⁸ *ibid* 129

mesi olarak ortaya çıkmaktadır. Vergi yükümlülüğünün benimsenmesi, kabul edilmesi ve bu yükümlülüğe razı olunması, tüm bu meşruluk sürecini oluşturmaktadır³⁹.

Türkiye’de yasama, yürütme ve yargı organlarının dahil olduğu bir sistem içinde yasalar çıkarılmakta, uygulanmakta ve denetlenmektedir. Çıkarılan vergi yasalarının neredeyse tamamı hükümeti kuran siyasal partiler tarafından TBMM’ye sunulmakta ve yasalaşarak siyasal meşruiyet kazanmaktadır. TBMM’de çoğunluğu sağlayan parti veya partilerin aynı zamanda hükümeti kurmaları, özellikle parti disiplininin etkin olması halinde, tekliflerin yasalaşmaması ihtimalini ortadan kaldırmaktadır. Yasama organınca çıkarılan yasa hükümleri AYM önüne götürüldüklerinde iptal edilmezlerse siyasal meşruiyete ek olarak hukuka uygunlukları kesinleşmektedir⁴⁰.

5.2.2.2. Verginin Sosyolojik Meşruluğu

Verginin sosyolojik meşruluğu, verginin toplum tarafından kabul edilmesi ile ortaya konulmaktadır. İşte bu noktada vergiye gönüllü uyum ve verginin uyumu şartlarının her ikisinin de toplum nezdinde gerçekleştirilmiş olması gerekmektedir.

Vergiye uyum, mükelleflerin, baskı altında olmadan, vergi yasalarının beraberinde getirdiği hükümlere uymakta gönüllü olmaları olarak tanımlanabilmektedir. Mükellefler vergi ödevine tepki göstermezler ve vergi ile ilgili yükümlülüklerini eksiksiz olarak yerine getirirlerse, vergiye uyum sağlanmış kabul edilmektedir⁴¹.

Buna karşılık verginin uyumu ise; verginin, vergi yüküne maruz kalan mükellefler veya temsilcileri nezdinde kabul edilmesi anlamına gelmektedir. Vergiye uyumdan farklı bir kavram olan verginin uyumu; mükelleflerin vergiyi, yasallık ilkesi bağlamında kabul etmelerini ve vergi ile ilgili düzenlemeler getiren tüm yasaların mükellefler veya temsilcileri nezdinde kabul edilmesini ifade etmektedir⁴². Farklı bir deyişle verginin uyumu kavramı; mükelleflerin ve/veya temsilcilerinin vergide yasallık ilkesi çerçevesinde vergiyi kabul etmeleri anlamına gelmekte; verginin hem parlamentoda hem de vergi idaresinin uygulamaları sürecinde mükellef ve/veya temsilcileri tarafından kabul edilmesi olarak açıklanmaktadır⁴³.

Verginin uyumu kavramının ortaya konulmasında verginin yasallığı ilkesi temel unsurdur. Verginin uyumu kavramı öncelikle, verginin parlamentoda görüşülmesi ve kanunlaşması aşamalarında mükellefler ve/veya temsilcileri tarafından kabul edilmesini ifade etmektedir (siyasi/politik yasallık). Ayrıca sadece verginin değil, vergi ile ilgili tüm yasal düzenlemelerin mükellefler tara-

³⁹ *ibid* 129-140

⁴⁰ Tekbaş (n 11) 383

⁴¹ Elif Pürsünlerli Çakar and Hakan Okçu, “Verginin Uyumu Kavramı ve Bu Bağlamda Vergi Yurttaşlığı Kavramının Yeniden Yorumlanması” in M. Rana Erul (ed), *Psikolojik ve Sosyolojik Yönleriyle Vergilendirme* (Gazi Kitabevi 2022) 5

⁴² Pürsünlerli Çakar and Okçu (n 41) 4

⁴³ *ibid* 2

findan kabul edilmesi gerekmektedir. Bunun yanı sıra, vergi idaresinin vergi ile ilgili yasaları uygulama biçimlerinin de mükellef ve/veya temsilcileri nezdinde kabul edilmesi gerekmektedir (yönetmelik/idari yasallık). Her iki aşamada da mükelleflerin onayının bulunması durumunda verginin uyumundan bahsedilebilmektedir⁴⁴.

İşte, toplumun genelinde verginin uyumu ve vergiye uyum şartlarının gerçekleşmiş olması durumunda vergi, sosyolojik açıdan meşru olarak kabul edilecektir.

5.2.2.3. Verginin İdari Meşruluğu

Verginin idari anlamda meşruluğu kavramını açıklayabilmek için, vergi yurttaşlığı kavramı ve bu kavramdaki evrilmenin ortaya konulması gerekmektedir.

Klasik anlamda vergi yurttaşlığı, sadece vergi ile ilgili kararların alınma sürecinde mükellefin bu sürece olan güvenini ifade etmektedir. Çağdaş (yeni) anlamıyla vergi yurttaşlığı ile beraber bu anlayış, mükelleflerle vergi idaresinin birbirlerine olan güvenine dönüşmüştür⁴⁵.

Bu kabul yani rıza, aşağıdaki unsurları kapsamaktadır⁴⁶

➤ Mükelleflerin vergiyi ve vergi ile ilgili yükümlülüklerini kabul etmelerini,

➤ Bu kabulün sadece parlamentoda vergi yasalarının kabulüne bağlı olarak değil, aynı zamanda vergi idaresinin uygulamalarına bağlı olarak da ortaya çıkan gönüllü/istekli kabul şeklinde ortaya çıkması,

➤ Mükelleflerin vergiyi ve vergi ile ilgili ödevlerini gönüllü/istekli olarak yerine getirme derecelerini, vergi idaresi ile aralarındaki “karşılıklı” güven ilişkisine bağlı olarak belirlemeleri⁴⁷.

Mali sosyoloji, yurttaşın meşru kamu faaliyetinin finansmanına vergi yoluyla katkıda bulunmaya olumlu baktığını göstermektedir⁴⁸.

Toplumda verginin rolüne ilişkin çeşitli temsiller olsa da, “vergi-katkı” yurttaşının figürü, kamusal mali eylemin özelliklerine bağlı olarak boyut kazanan bir süreçtir⁴⁹.

5.2.2.4. Verginin Ekonomik / Mali Meşruluğu

Mükellefler, verginin yasallığı ilkesi çerçevesinde vergi mevzuatının ekonomik / mali beklentilerini karşılamalarını istemektedirler.

⁴⁴ ibid 3

⁴⁵ Elif Pürsünlerli Çakar and Fatih Saraçoğlu, “Vergi Yurttaşlığı: Kavram, Unsurları ve Geliştirme Yöntemleri” (2015) 5 (1) Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 39, 40

⁴⁶ Michel Bouvier, “Nouveau Civisme Fiscal et Légimité du Recouvrement de L’Impôt” (2010) 112 Revue Française Des Finances Publiques 25, 25-26

⁴⁷ Pürsünlerli Çakar and Saraçoğlu (n 45) 40

⁴⁸ Marc Leroy, *L’Impôt, l’État Et La Société, La sociologie fiscale de la démocratie interventionniste*, (1st edn, Economica 2010) 250

⁴⁹ Leroy (n 48) 251

Verginin ekonomik ve/veya mali meşruluğundan söz edebilmek için; vergide yasallık ilkesi çerçevesinde gerçekleştirilmiş olan ekonomik ve mali düzenlemelerin, mükelleflerin ekonomik ve mali amaçlarına uygun olması gerekmektedir.

Mükellefler, vergi ile ilgili karar alırken, vergilendirmenin ekonomik ve mali etkilerini dikkate almaktadırlar. Verginin ekonomik ve/veya mali meşruluğunun sağlanmasında, vergiye uyum ve verginin uyumu kavramlarının ekonomik ve mali açıdan da sağlanması bu meşruluğun varlığı açısından temeldir.

Mükelleflerin maruz kaldıkları vergi yükünü kabul etmeleri ve bu yükümlülüğü gönüllü olarak yerine getirme davranışları ekonomi ile yakından ilgili bulunmaktadır.

Ekonomi alanında gerçekleştirilen vergisel düzenlemeler sonucunda mükelleflerin maruz kalacakları vergi yükü, milli gelir düzeyi, kişi başına gelir düzeyi, büyüme, istihdam, fiyatlar genel düzeyindeki değişim, gelir ve kaynak dağılımındaki adalet, verginin ekonomik meşruluğunu ortaya koyacaktır.

Bunun yanı sıra, mükelleflerin vergilendirme sonucunda maruz kalacakları vergi yüküne karşı alacakları tavır da, verginin mali meşruluğunun sağlanması açısından önemli olacaktır. Gelir ve ikame etkileri, mali etki (Laffer tezi) de mali meşruluğun varlığı konusunda belirleyici olacaktır.

6. VERGİNİN GEREKLİLİĞİ VE MEŞRULUĞU İLKELERİNİN BİRLİKTE DEĞERLENDİRİLMESİ

Verginin meşruluğu kavramının temelinde verginin gerekliği ilkesi yer almaktadır. Diğer bir ifadeyle, verginin meşruluğunun kaynağı, verginin gerekliğidir. Verginin gerekliğinin kaynağı Fransız Anayasası olduğundan, verginin meşruluğu ilkesinin de kaynağını Fransız Anayasası'ndan aldığı belirtilebilir. Vergi yurttaşlığı ise meşru verginin demokratik gerekçesini oluşturmaktadır⁵⁰.

Devlet, kamu ihtiyaçlarını karşılamak üzere gereklik ilkesi çerçevesinde yurttaşlara zorunlu mali yükümlülük getirirken, meşruluk ilkesi aracılığıyla yurttaşlar çeşitli haklar elde etmektedirler. Farklı bir ifadeyle yurttaşlar, devlete vergi ödeme yoluyla, devletin karar alma süreçlerine meşru katılım hakkı elde etmektedirler. Yurttaşlar bu gereklik ve hakla birlikte, aynı zamanda kamu hizmetlerinden adil olarak yararlanma hakkı da elde etmektedirler.

Verginin yasallığı ve verginin gerekliği ilkeleri, aslında vergilendirme yetkisinin meşruiyetinin yalnızca bir yönünü, yani siyasal ve hukuki biçimsel meşruiyeti ifade etmektedir. Vergi olgusunun çok daha eskiye dayanan kökeni göz önüne alındığında, bu ilkeler onunla özdeş değildir ve tarih boyunca toplumda, bireyleri vergi alma ilkesini kabul etmeye, buna alışmaya, rıza göstermeye, hatta bir bakıma vergi mükellefi olma durumunun temsil ettiği bir tür

⁵⁰ Yukarıda açıklandığı üzere; T.C. Anayasasının vergi ödevi başlıklı 73. maddesi; hukuk devletini ilkesini, hukuki güvenlik ve öngörülebilirliği ortaya koyan 2. maddesi; TBMM'nin kanun yapma yetkisi kapsamında vergi kanunlarının da yer aldığını ifade eden 87. maddesi; bütçe hakkının mali meşruiyetin temel aracı olduğunu ifade eden 161. maddesi; içtihatlar ve 2006 Mükellef Hakları Bildirgesi, Türkiye'de verginin meşruluğu ilkesinin kaynağını oluşturmaktadırlar.

“gönüllü kulluğa” razı olmaya iten mekanizmaların derin köklerini tek başlarına açıklayıp meşrulaştıramazlar. Diğer bir ifadeyle, vergi yetkisinin meşruiyeti elbette bu yetkiyi kullanan iktidarın siyasi ve hukuki meşruiyetine bağlıdır; ancak bu meşruiyet, aynı zamanda verginin kendisinin –yani bu yetkiye dayanılarak toplanan şeyin– meşruiyetine de bağlı olmaktadır⁵¹.

Verginin meşruluğu ilkesi, vergi yurttaşlığı kavramı ve bu kavramın zaman içerisindeki gelişimi ve dönüşümüyle de yakından ilgilidir.

“Klasik anlamda vergi yurttaşlığı kavramı”, vergi yasalarının parlamentoda kabul edilmesi sonucunda, mükelleflerin vergiyi “ödev” niteliğinde ve “zorunlu” olarak kabul etmeleridir. Bu kavram zaman içinde evrilmiş ve mükelleflerin vergi idaresinin vergi ile ilgili yasal düzenlemelerin gönüllü/istekli bir kabulü yani bir rızayı da kapsayan yeni ve çağdaş anlamda vergi yurttaşlığı kavramı ortaya çıkmıştır⁵².

Klasik anlamda vergi yurttaşlığı, sadece vergi ile ilgili kararların alınma sürecinde mükellefin bu sürece olan güvenini ifade ederken; çağdaş anlamda vergi yurttaşlığı, mükellef ve vergi idaresinin birbirlerine olan karşılıklı güvenini ifade etmesine dönüşmüştür. Bu dönüşüm; verginin (mükellef tarafından) siyasi anlamda kabulünden, idari anlamda kabulüne dönüşümünü ifade etmektedir⁵³.

Bu dönüşümle birlikte, artık vergi yurttaşlığı, vergi mükelleflerin tek taraflı ve zorunlu olarak gerçekleştirmeleri gereken bir ödev olmaktan çıkmıştır. Bundan böyle, ayrıca vergi idaresinin yasal ve idari uygulamalarının da, mükellefler nezdinde kabul edilmesi, mükelleflerin bu uygulamalara rıza vermeleri gerekmektedir⁵⁴. Bu kabul gönüllü/istekli bir kabuldür. Çağdaş anlamda vergi yurttaşlığı kavramının gelişmesiyle birlikte, mükelleflerden vergi idaresine yönelik olarak gerçekleştirilen tek taraflı vergi ilişkisi yerini vergi idaresi ve mükellefler arasında karşılıklı olarak gerçekleştirilen çift taraflı bir ilişkiye bırakmıştır⁵⁵.

T.C. Anayasası’nın 161. maddesi “Bütçe Hakkını” mali meşruiyetin temel unsuru olarak tanımlarken, aynı zamanda meşruluğu da TBMM’nin yasama yetkisine bağlamaktadır.

Verginin meşruluğunun günümüzde birçok uygulama ile zedelendiği görülmektedir. Bunların başında vergiden kaçınma gelmektedir.

Günümüzde özellikle çok uluslu şirketlerin gelişmesi, uluslararası ekonomik ilişkilerdeki gelişmeler, rekabet koşulları, teknolojik gelişmeler ve küreselleşme sonucunda vergi yüklerinin dağılımına bağlı olarak etik ve sosyal anlamda değerlerin aşınması vergiden kaçınma yollarının artmasına neden olmaktadır.

⁵¹ Bouvier (n 1) 135

⁵² Bouvier (n 46) 25-26

⁵³ Pürsünlerli Çakar and Saraçoğlu (n 45) 40

⁵⁴ Michel Bouvier, “Le Consentement de L’Impôt: Les Mutations du Citoyen-Contribuable” (<<https://www.vie-publique.fr/>>, erişim tarihi 04.09.2018) <<https://www.vie-publique.fr/parole-dexpert/268486-le-consentement-de-limpot-les-mutations-du-citoyen-contribuable>> erişim tarihi 21.04.2025

⁵⁵ Pürsünlerli Çakar and Saraçoğlu (n 45) 42 vd.

Vergiye karşı basit bir direnme biçimi olan vergiden kaçınmanın artması, verginin bütçesel işlevini gerçekleştirme aracı olarak eksik kalmasına ve bu yola başvurmayan mükellefler açısından eşitsizlik duygusunun gelişmesine yol açmakta; dolayısıyla için verginin meşruluğunu zedelemektedir⁵⁶.

SONUÇ

Fransız Anayasası'nın bir parçası olan 27 Ağustos 1789 İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi'nin 13. maddesinde kamu gücünün devamını sağlamak ve idarenin masraflarını karşılamak için herkesin ortak bir katkı (vergi) vermesinin zorunlu olduğu ve bu verginin tüm yurttaşlar arasından olanakları oranında eşit olarak dağıtılması gerektiği ifade edilmiştir.

Verginin bu vazgeçilmez ve gerekli niteliği, vergi denetiminin meşruiyetini ve yolsuzluğun önlenmesini zımnen tesis etmekte, dolayısıyla ne vergi kaçırmanın ne de vergiyi reddetmenin bireysel özgürlük adına haklı gösterilemeyeceği anlaşılmakta; bu zorunluluğun ve vergide özgürlük ilkesinin uzlaştırılması gerekmektedir.

Bildirgenin 14. maddesinde de kamusal katkının gerekli olup olmadığına tespitinde mükelleflere tanınan haklardan söz edilmekte olup; tüm yurttaşların bizzat ya da temsilcileri aracılığı ile verginin gerekliğini belirleme, vergilemeyi serbestçe kabul etme, rıza gösterme, vergi gelirlerinin kullanımını gözleme ve verginin miktarını, matrahını, tahakkuk biçim ve süresini belirleme hakkı vardır. Dolayısıyla mali yükümlülükleri yurttaşların ya da temsilcilerinin onayına bağlayan bu madde verginin yasallığı ilkesinin de temelini oluşturmaktadır. Yasallık ilkesi sadece vergileri değil, resim, harç vb. kamusal güce dayalı bütün yükümlülükleri kapsamakta olup; bir verginin yasa ile konulmuş sayılabilmesi için çerçevesinin yasayla belirlenmesi ve temel unsurlarının yasadaki yerince yer alması zorunludur.

Verginin gerekliliği ilkesi, vergi ve tüm mali yükümlülüklerin sadece kamu harcamalarının finansmanını sağlamak için mutlak suretle "gerekli" olmasını ifade etmekte; yasallığı ilkesi ise, vergi ve mali yükümlülüklerin demokratik sınırlarını güvence altına almakta, devletin vergi alma yetkisini demokratik zemine oturtmaktadır.

Verginin meşruluğu ilkesi, verginin gerekliliği ve yasallığı ilkelerinin ötesinde bir ihtiyaçla; vergiyi sosyal ve politik anlamda kabul edilebilir kılmakta, devletin vergi koyarken keyfi davranmaması, bu yetkisini hukuka ve kamu yararına uygun şekilde kullanması, yurttaşların, devletin vergi ile ilgili aldığı kararların tüm aşamalarına, verginin bizzat kendisine rıza göstermesi ile verginin kullanımını denetlemesi ve kendisine bu konuda hesap verilmesini talep etmesi anlamına gelmektedir. Dolayısıyla devlet ve yurttaş arasındaki güveni garanti altına alan verginin meşruluğu ilkesi, verginin yasallığı, şeffaf demokratik onay, adalet ve eşitlik ilkeleriyle hukuki güvenlik ilkesini kapsamakta, mükelleflerinin hangi vergiyi ne kadar ve ne zaman ödeyeceğini öngörebilmesini içermektedir. Farklı bir ifadeyle sadece bir ilke olmanın ötesinde, verginin

⁵⁶ Bouvier (n 1) 250

varlık sebebi ve toplum tarafından kabulünü gerekçelendiren bir yapı taşı olarak ortaya çıkmaktadır.

Verginin meşruluğu ilkesi, vergi denetiminin ve vergi otoritesinin meşruluğunu gerektirmekte; vergi otoritesinin meşruluğu ise verginin politik (siyasi), yargısal, sosyolojik, idari, ekonomik ve mali açıdan meşruluğunu kapsamaktadır.

Devlet, kamu ihtiyaçlarını karşılamak üzere gereklilik ilkesi çerçevesinde yurttaşlara zorunlu mali yükümlülük getirirken, meşruluk ilkesi aracılığıyla yurttaşlar çeşitli haklar elde etmektedirler. Yurttaşlar, vergi ödemek yoluyla, devletin karar alma süreçlerine meşru katılım hakkına sahip olmaktadır.

Verginin yasallığı ve verginin gerekliliği ilkeleri, aslında vergilendirme yetkisinin meşruiyetinin yalnızca bir yönünü, yani siyasal ve hukuki biçimsel meşruiyeti ifade etmektedir. Vergi yetkisinin meşruiyeti bir yandan bu yetkiyi kullanan iktidarın siyasal ve hukuki meşruiyetine bağlı iken diğer yandan verginin kendisinin (bu yetkiye dayanılarak toplanan şeyin) meşruiyetine de bağlıdır.

KAYNAKÇA

- Anayasa Mahkemesi, 2023/131, 2023/160, 28.09.2023
 Anayasa Mahkemesi, 2023/136, 2024/127, 27.06.2024
 Anayasa Mahkemesi, 2023/169, 2024/82, 14.04.2024
 Bouvier M, “Le Consentement de L’Impôt: Les Mutations du Citoyen-Contribuable” (<<https://www.vie-publique.fr/>>, erişim tarihi 04.09.2018) <<https://www.vie-publique.fr/parole-dexpert/268486-le-consentement-de-limpot-les-mutations-du-citoyen-contribuable>> erişim tarihi 21.04.2025
 Bouvier M, *Intoduction Au Droit Fiscal Général Et À La Théorie de L’Impôt* (14th edn, LGDJ, 2020)
 Bouvier M, “Nouveau Civisme Fiscal et Légimité du Recouvrement de L’Impôt” (2010) 112 *Revue Française Des Finances Publiques* 25-26
 Bouvier M, “Quelle légitimité de l’impôt?, Quelle légitimité de l’État fiscal?, Quel Nouveau Modél Fiscal Pour Quel Nouvel État?” (2024) 3 (167) *Revue Française de Finances Publiques* 21-41
 Danıştay VDDK, 2022/1150, 2024/98, 06.03.2024
 Danıştay VDDK, 2022/1172, 2024/99, 06.03.2024
 Danıştay VDDK, 2024/775, 2025/28, 05.02.2025
 Fransız Anayasası (la Constitution de la Cinquième République) (1958)
 Guyot Y, “L’impôt Ne Doit Pas Être Un Instrument De Spoliation”, in Alain Laurent (ed), *Théories Contre L’Impôt* (Les Belles Lettres 2000)
 Kaneti S, *Vergi Hukuku* (2nd edn, Filiz Kitabevi 1989)
 Leroy M, *L’Impôt, l’État Et La Société, La sociologie fiscale de la démocratie interventionniste*, (1st edn, Economica 2010)
 Organik Yasa (Loi Organique Relative Aux Loi De Finances, 1 Août /Ağustos 2001)
 Ömercioğlu A, *Vergi Demokrasisi* (1st edn, Gazi Kitabevi 2018)
 Ömercioğlu A, *Vergi İtaatsizliği* (1st edn, Adalet Yayınevi 2022)

Pürsünlerli Çakar E and Okçu H, “Verginin Uyumu Kavramı ve Bu Bağlamda Vergi Yurttaşlığı Kavramının Yeniden Yorumlanması” in M. Rana Erul (ed), Psikolojik ve Sosyolojik Yönleriyle Vergilendirme (1st edn, Gazi Kitabevi 2022)

Pürsünlerli Çakar E and Saraçoğlu F, “Vergide Özgürlük İlkesi” (2014) XVIII (3-4) Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 409-434

Pürsünlerli Çakar E and Saraçoğlu F, “Vergi Yurttaşlığı: Kavram, Unsurları ve Geliştirme Yöntemleri” (2015) 5 (1) Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 39-49

Saraçoğlu F and Ömercioğlu A, “Anayasa Mahkemesi Kararları ile Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi Üzerine Değerlendirmeler” (2024) 235 Legal Mali Hukuk Dergisi, 1203-1238

Tekbaş A, Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirmesi, (1st edn, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı 2009)

THOMAS HOBBS'İN LEVIATHAN'DA BAHSETTİĞİ DEVLETİN, GÜNÜMÜZ MALİYE ANLAYIŞI İLE DEĞERLENDİRİLMESİ*

(EVALUATION OF STATE MENTIONED IN THOMAS HOBBS'S LEVIATHAN
WITH TODAY'S CONCEPTION OF FINANCE)

Doç. Dr./Assoc. Prof. Dr. Sami BUHUR**

ÖZ

Devletlerin faaliyet alanlarının genişlemesi daha fazla kaynak kullanmasına neden olmaktadır. Büyüyen devlet harcamaları beraberinde daha fazla vergi alınmasına neden olmaktadır. Yeterli ölçüde vergi alamayan devletler borçlanmaya gitmektedir. Bu durum toplumsal kaynakların verimsiz kullanımına neden olabilmektedir. Thomas Hobbes'in 17. yüzyılda bahsettiği devletin Leviathan bir yapıya bürünmesine günümüzde de şahit olmaktayız. Hobbes bu kitabında devleti bir tür deniz canavarına benzeterek, bir süre sonra toplumsal kaynakları kendi çıkarları doğrultusunda kullandığını ifade etmektedir. Bu çalışma, Hobbes'in Leviathan eserindeki devlet yapısını günümüz maliye anlayışıyla ele almaktadır. Çalışmanın ana kaynağı Hobbes'in Leviathan kitabıdır. Bunun yanında devlet ve Leviathan ile ilgili çeşitli yayınlardan yararlanılmıştır. Çalışma sonunda Hobbes'in devlet ile ilgili görüşlerinin günümüzde de geçerli olduğu; özellikle totaliter, oligarşik yönetimlerde bir kesimin toplumun kaynaklarını verimsiz bir şekilde kendi çıkarları doğrultusunda kullandığı sonucuna varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Devlet, Leviathan, Toplumsal Kaynaklar, Kamu Harcamaları, Kamu Gelirleri

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 26.04.2025 tarihinde Yayınevimize ulaşmış olup, 18.06.2025 tarihinde birinci hakem; 28.06.2025 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

** Balıkesir Üniversitesi, buhursami@gmail.com, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-3782-2388
Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar tarafından çıkar çatışması bildirilmemiştir.

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

Bu makaleye atf için; BUHUR, Sami, "Thomas Hobbes'in Leviathan'da Bahsettiği Devletin, Günümüz Maliye Anlayışı ile Değerlendirilmesi", *Malî Hukuk Dergisi*, Cilt No.: 21, Sayı No.: 246, 2025, s. 983-994.

ABSTRACT

The expansion of activity areas of states results in the use of many more resources. Growth in state expenditures cause more taxes to be collected. States that are unable to collect enough taxes, tend to borrow. This situation can lead to inefficient use of social resources. Today we witness the state taking on a Leviathan structure, which Thomas Hobbes mentioned during the 17th century. In his book, Hobbes represents State as some kind of sea monster and states that after a while, State would use social resources for its own interests. This study examines the structure of the state in Hobbes's Leviathan with today's understanding of finance. The main source of the study is Hobbes's Leviathan. In addition, various publications on State and the Leviathan were used. At the end of the study, it is concluded that Hobbes's views on State are still valid today; especially in totalitarian and oligarchic governments, a segment uses the resources of the society inefficiently for its own interests.

Keywords: State, Leviathan, Social Resources, Public Expenditures, Public Revenue

1. Giriş

Geçtiğimiz son iki yüz elli yıl içerisinde kamu harcamalarının ve devlet faaliyetlerinin sürekli artması vergilerin ve kamu borçlarının da artmasını beraberinde getirmiştir. Büyüyen devlet faaliyetleri beraberinde birçok sorunu da ortaya çıkarmıştır. Özellikle bürokratik yapının aşırı genişlemesi, toplumsal kaynakların verimsiz kullanılmasına neden olmuştur. İdari, askeri bürokratik yapının genişlemesi, siyaset kurumunun kamu yönetimini çıkarları doğrultusunda kullanması toplumsal gelişmenin önünde engel olabilmektedir.

Hobbes'in bundan yaklaşık dört yüz yıl önce devletin oluşumu, var olma nedenleri ve toplumsal kesimlerle ilişkisini ele aldığı Leviathan kitabında, büyüyen devletin beraberinde belli sorunları da getireceğini ifade etmiştir. Günümüzde bu yapının halen devam ettiğini görmekteyiz. Kamu harcamalarının son 250 yıl içerisinde yaklaşık beş kat artması bunun açık göstergesidir. Devletin ekonomide var olmasının çeşitli nedenleri vardır. Ancak devletin faaliyet alanının aşırı gelişmesi, iktisadi, sosyal ve siyasal bazı sorunları da beraberinde getirmektedir.

2. Kavramsal Çerçeve

İngiliz düşünür Thomas Hobbes'in bilinen en önemli eseri olan Leviathan, 1651 yılında yayınlanmıştır.¹ Eser dört bölümden meydana gelmektedir. Hobbes devlet üzerine düşüncelerini ikinci bölümde ele almıştır.² Bu bölümde devletin oluşumu, var olma nedenleri, devlet türleri, devleti meydana getiren

¹ Quentin Skinner 'Hobbes's 'Leviathan' in *The Historical Journal*', (1964), 7 (2), 321, 333 <<https://doi.org/10.1017/S0018246X00025498>> Erişim Tarihi 05 Şubat 2025

² Glen Newey, 'Routledge Philosophy Guide Book to Hobbes and Leviathan', (1st edn 2008 Routledge), 18

kuruluşları ve kamu görevlilerini ele almıştır.³ Karaduman çalışmasında Hobbes'in eseri ve yaşadığı tarihsel koşullar üzerine bütüncül bir araştırma yapmış, Leviathan eserinde devletin varoluş nedenlerini irdelemiş, devleti meydana getiren organları, kuruluşları ve kişileri ele almıştır.⁴

Thomas Hobbes'in eserine ismini verdiği Leviathan, Eski Ahid'te adı geçen bir tür deniz canavarıdır.⁵ Mitolojik deniz canavarının o ülkede yaşayan halka zarar vermemesi için, halk varını yoğunu bu canavara sunmaktadır. Bu durum zamanla canavarın daha da büyümesine neden olmaktadır.⁶

Tıpkı Hobbes'in bahsettiği canavar gibi devletler de zamanla büyümektedir.⁷ Dolayısıyla ekonomik hacmi büyük bir devletin zaman içinde leviathanlaşacağı ve büyük sorunlara yol açacağını savunur. Büyük hacimli devlet ise politik nedenlerle ortaya çıkar. Özellikle politikacıların, bürokratların ve benzeri kişilerin genişleme, büyüme eğilimi bu hacmi büyümektedir.⁸

Baskı ve çıkar grupları ile bürokrat davranışları zamanla kamu sektörünü bir canavar (Leviathan) haline getirir. Böyle bir devlet, halktan ziyade kendisine hizmet eder ve büyümesini engelleyecek bir anayasal model yoktur. Leviathan kavramı bu eserde mutlak güç ve yetkilere sahip egemen devleti ifade etmek için kullanılır.⁹ Hobbes eserinde şöyle der: "*Onları (vatandaşları) yabancıların istilasından koruyabilmenin, birbirlerine zarar vermekten engellenin, kendi sanayilerini ve yeryüzünün meyvelerini güvence altına almanın yolu bütünün gücü ve kudreti bir tek insan ya da insanların meclisine vermektir... (Toplumda yaşayan) İnsanlar birbirlerine 'Ben haklarımdan vazgeçiyorum ve tüm haklarımı bu insana ya da insanların meclisine veriyorum' demelidirler. Böylece bütün güç ve kudret tek bir insanda toplanır. Bu Devlet olarak adlandırılır. Bu büyük Leviathan'ın doğması demektir.*"¹⁰

³ İbrahim Can Karaduman, 'Thomas Hobbes ve Leviathan'ı Üzerine Bir İnceleme: Yönetim Bilimini İçeriye Almak', *Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi*, (2020). 3(1), 114-137. <<https://doi.org/10.33712/mana.687980>> Erişim Tarihi 10 Şubat 2025

⁴ Karaduman, (n 3), 114-137

⁵ Mehmet Ali Ağaoğulları, Cemal Bâli Akal and Levent Köker, 'Kral Devlet ya da Ölümlü Tanrı', (1st edn, 1994, İmge Kitabevi). 28,36.

⁶ Michael V. Fox, 'Behemoth and Leviathan, Biblica', (2022), 93(2), 261, 267, DOI: 10.2143/BIB.93.2.3188758, <<https://poj.peeters-leuven.be/content.php?id=3188758&url=article>> Erişim Tarihi 14 Şubat 2025

⁷ Yasar Salihpasaoğlu, 'Mutlak monarşiye Laik Savunma: Tevratın Canavarı Leviathan', (2013), 62(3), Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi 819, 54. <https://doi.org/10.1501/Hukfak_0000001726> Erişim Tarihi 17 Şubat 2025

⁸ Richard Clark MacKinnon, 'Searching for the Leviathan in Usenet', *San Jose State University ProQuest Dissertations & Theses*, (1992), <<https://www.proquest.com/dissertations-theses/searching-leviathan-usenet/docview/304027876/se-2?accountid=15410>> Erişim Tarihi 23 Şubat 2025

⁹ Michael A. Nelson, 'Searching for Leviathan: Comment and Extension' (1987), 77(1), *The American Economic Review* 198,204 <<https://www.jstor.org/stable/1806740>> Erişim Tarihi 26 Şubat 2025

¹⁰ Thomas Hobbes, 'Leviathan veya Bir Din ve Dünya Devletinin İçeriği, Biçimi ve Kudreti' (15th edn, Yapı Kredi Yayınları, 2017),

“Önceleri biz insanların hak ve özgürlüklerini korumak için oluşturulan devlet, zamanla büyüdü. Bireyi korumak için oluşturulmuş olan devlet, birey üzerinde tiranlık kurmaya başladı. Güya "iyiliksever devleti" temsil eden kralar, imparatorlar, sultanların baskı ve zulmü altında insanlar ezildi”¹¹

“Ekonominin gelişmesine paralel olarak devlet faaliyetleri de genişledi. Faaliyetleri genişledikçe harcamaları arttı. Harcamaları arttıkça daha fazla vergilemek zorunda kaldı. Bu da yetmedi, sınırsızca ve sorumsuzca borçlandı. Para basma yetkisini kötüye kullandı. Sonuçta ekonomide sorunlar ortaya çıkmaya başladı. İsrاف ve savurganlıklar çoğaldı. Devlet, asıl varlık nedenini unuttu. Ve devlet, sosyal faydasından çok sosyal maliyeti olan bir kurum olmaya başladı.”¹²

3. Devletin Gelişimi ve Devletin Günümüzdeki Mali Yönü

Antik Çağ veya İlk Çağdan itibaren devlet kavramı, kamu hizmetlerinin gelişimine paralel olarak değişime uğramıştır. Önceleri kamu hizmeti kavramı henüz gelişmemiştir. Devlet sadece sarayın ihtiyaçlarını karşılamak, savaşlarda asker yetiştirmek ve bunun finansmanını sağlamaya yönelik kendini var etmeye çalışmıştır. Bu anlayış Orta Çağın genelinde de devam etmiş, halktan ziyade kralın, padişahın ihtiyaçları ve ülke savunmasına yönelik hizmetler ön plana çıkmıştır.

Modern anlamda devlet anlayışı Merkantilizm (16. ve 18. yy.) ile ortaya çıkmaya başlamıştır.¹³ Sanayi Devrimi ve Fransız Devrimi (1789) ile üretim artmış, insan ihtiyaçları çeşitlenmiş, kentleşme ve kamu hizmeti kavramı ön plana çıkmaya başlamıştır. Ekonomi biliminin kurucusu da olan Klasik İktisadi Düşünce, devletin ekonomideki rolünün asgari düzeyde olması gerektiğini ileri sürmüş ve bu yönde bir iktisadi model ortaya koymuştur.¹⁴

Uzun süre etkisini gösteren Klasik İktisadi Düşünce, yirminci yüzyılda yaşanan iki büyük dünya savaşı, 1929 Dünya Ekonomik Bunalımı, teknolojinin gelişimine paralel olarak yerini devletin ekonomide daha fazla yer alması gerektiğini ileri süren Müdahaleci Devlet Anlayışları ve Keynesyen Görüşe bırakmaya başlamıştır. J.M. Keynes'in öncülük ettiği Müdahaleci Devlet Anlayışı, devletin ekonomide aktif rol alması gerektiğini, ekonomideki istikrarsızlıkların ancak devlet müdahalesi ile giderilebileceğini öne sürmüştür.¹⁵

1917 yılında Rusya'da gerçekleşen Ekim Devrimi ve sonrasında uygulamaya konulan Sosyalist Ekonomi Modeli ve devlet anlayışı, ekonomide sadece devletin olması gerektiğini ileri sürmüş; ekonomik kaynakların kamu yararı

¹¹ Hobbes (n 10)

¹² Noel Malcolm, “Thomas Hobbes: Leviathan”, Oxford University Press, <<https://global.oup.com/academic/product/thomas-hobbes-leviathan-9780199602629?cc=tr&lang=en&>>, Erişim Tarihi: 16.04.2025

¹³ D. C. Coleman, ‘The Historical Journal’, (1980), 23(4), 773, 791, <<https://doi.org/10.1017/S0018246X80000016>> Erişim Tarihi 04 Mart 2025

¹⁴ Sabiou M. Inoua and Vernon L. Smith, ‘Classical Economics: Lost and Found’, (2020), 25(1), The Independent Review 79, 90

¹⁵ Dudley Dillard, ‘General Economic Theory and Capitalism: I A Monetary Theory of Production: Keynes and the Institutionalists’ (2016), 14 (2), Journal of Economic Issues , 255, 273

açısından devlet tarafından kontrol edilmesi gerektiğini, özel mülkiyet ve girişimlerin bu bağlamda yasaklandığını ileri sürmüştür¹⁶.

Gerek Müdahaleci Devlet Anlayışı gerekse Sosyalist Devlet Anlayışı başta Avrupa olmak üzere birçok ülkede, özellikle 1950'lerden itibaren, Sosyal Devlet ve Sosyal Refah Devleti Anlayışını ortaya çıkarmıştır. Sosyal Devlet Anlayışı beraberinde kamu harcamalarının artması ve devletin daha da büyümesine neden olmuştur.¹⁷ Artan kamu harcamaları devletlerin daha fazla borçlanmasına, vatandaşlardan daha fazla vergi alınmasına, kamu bütçelerinin büyümesine ve toplumsal kaynakların devlet eliyle verimli olmayan alanlara aktarılmasına neden olmuştur.

Bu noktada 1970'lerin sonlarına doğru ortaya çıkan Neo-liberal görüş, Müdahaleci ve Sosyalist Devlet Anlayışlarını eleştirmeye başlamış, devletin ekonomide daha pasif konumda olması gerektiğini ileri sürmüş, kamu harcamalarının ve kamu borçlarının azaltılması, bütçenin küçültülmesi, vergilerin azaltılması yönünde görüşler ileri sürmüştür. 1980'lerden itibaren birçok ülkede Neo-liberal görüşler etkisini göstermeye başlamıştır. Bu tarihten itibaren Piyasa Yönlü Kalkınma Modelleri öne çıkmış, deregülasyon, özelleştirme, serbestleşme gibi politikalar ekonomiye hâkim olmaya başlamıştır.¹⁸

Yaşanan 2008 Küresel Mali Krizden sonra, devletin ekonomik hayattaki rolü ve önemi tekrar tartışılmaya başlanmış, birçok ülkede krizin etkilerini azaltmaya yönelik devlet destekli politikalar ve regülasyon politikaları uygulanmaya başlanmıştır. ABD ve İngiltere gibi Serbest Piyasa Modelini uygulamaya çalışan ülkelerde devletin ekonomide önemli ölçüde pay sahibi olduğu bilinmektedir.

4. Büyüyen Devlet veya Leviathanlaşan Devletin Mali Yönleriyle Değerlendirilmesi

Devletin ekonomideki payı, kamu harcamalarının niceliksel büyüklüğünün Gayrisafi Yurtiçi Hasılaya (GSYH) oranı ile ölçülür. ¹⁹ Kamu harcamaları Sanayi Devrimi, nüfusun artması, insan ihtiyaçlarının artması, yaşanan savaşlar, devlete yüklenen görevlerin artması ile birlikte son iki yüz elli yıl içerisinde önemli ölçüde artmıştır. Özellikle İkinci Dünya Savaşından sonra Sosyal Devlet Anlayışının da yaygınlaşması ile birlikte kamu harcamaları önemli ölçüde artmış, devlet ekonomide ciddi anlamda söz sahibi olmaya başlamıştır.

Aşağıdaki grafikte, kamu harcamalarının GSYH içerisindeki payı 1800 yılından itibaren günümüze göstermiş olduğu gelişim gösterilmektedir. Grafik-

¹⁶ John Milios, 'Marxist Theory and Marxism as a Mass Ideology: The Effects of the Collapse of "Really Existing Socialism" on West European Marxism', (2019), 8 (4), *A Journal of Economics, Culture & Society* 61,74

¹⁷ D. Roger, 'Congleton and Feler Bose 'The Rise Of The Modern Welfare State, Ideology, Institutions And Income Security: Analysis And Evidence', (2010) 144 (1), *Public Choice*, 535,55

¹⁸ Ha-Joon Chang, 'Breaking The Mould: An Institutional Political Economy Alternative To The Neo-Liberal Theory of the Market and the State', (2002), 26(5), *Cambridge Journal of Economics*, Pages 539, 559 <<https://doi.org/10.1093/cje/26.5.539>> Erişim Tarihi 29 Mart 2025

¹⁹ Sami Buhur, 'Devletin Ekonomideki Rolü Kamu Ekonomisinin Analizi', (1st edn, Gazi Kitabevi, 2024), 19-24

ten de anlaşılacağı üzere, başta yüzde 10 olan bu oran 2020 yılına gelindiğinde dünya genelinde yüzde 50 seviyelerine ulaşmıştır. Kamu kesiminin bu şekilde büyümesi beraberinde belli sorunları da getirmiştir.

Kamu harcamalarının artması ve beraberinde devletin faaliyet alanının genişlemesinde etkili olan faktörlerin başında son yüzyılda yaşanan iki büyük dünya savaşıdır. Savaş dönemlerinde kamu harcamaları hızlı bir şekilde artış trendine girmektedir. Aşağıdaki grafikte de görüldüğü üzere Birinci ve İkinci Dünya Savaşı sonrası kamu harcamalarının GSYH'ye oranı önemli ölçüde artmıştır.



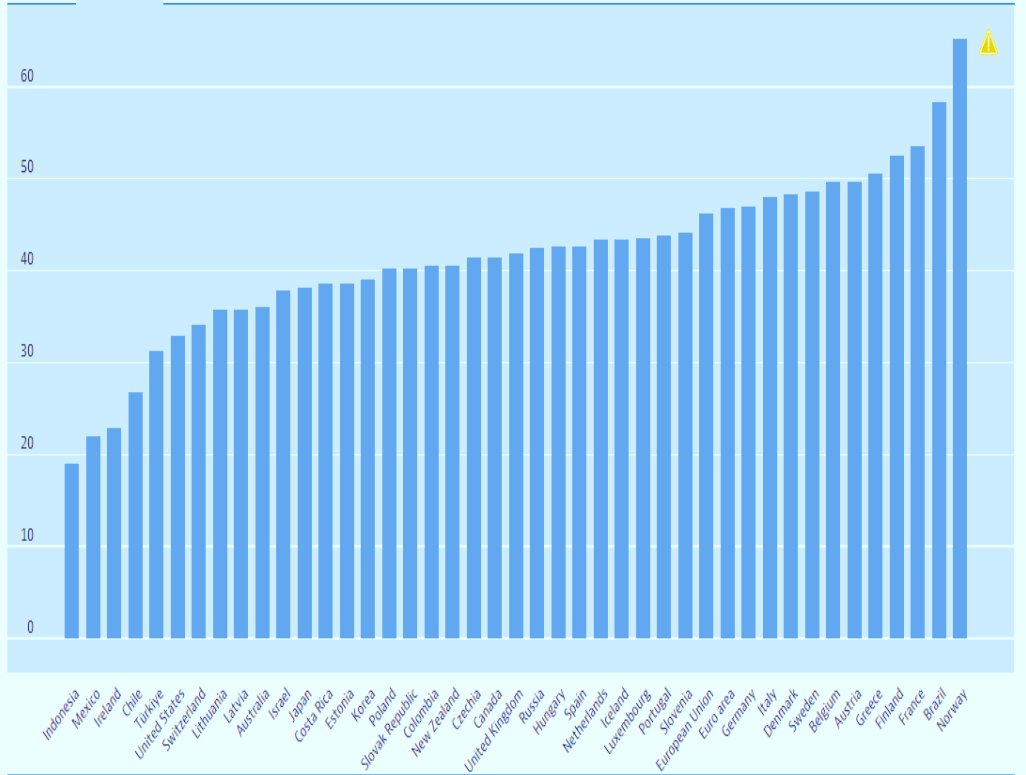
Grafik 1: Kamu Harcamalarının GSYH içerisindeki Payı (%)²⁰

Diğer taraftan 1929 Ekonomik Bunalımından sonra başta ABD olmak üzere birçok ülkede GSYH'nin önemli ölçüde düşmesi, kamu harcamaları ve devlet faaliyetleri üzerinde etkili olmuştur. Krizden çıkmaya yönelik olarak Keynesyen iktisadi politikalarının dünya genelinde yaygınlaşması, devlet faali-

²⁰ IMF, Government Primary Expenditure, Percent of GDP, <https://www.imf.org/external/datamapper/prim_exp@FPP/USA/FRA/JPN/GBR/SWE/ESP/ITA/ZAF/IND> Erişim Tarihi 16 Mart 2025

yetleri ve kamu harcamaları üzerinde etkili olmuştur. Ekonomik daralmanın önüne geçmek amacıyla toplam talebi arttırıcı politikaların uygulanması gerektiğini ileri süren Keynesyen politikalar başta ABD olmak üzere Avrupa ve diğer ülkelerde uygulanmaya başlanmıştır.

Devletin büyümesi devamında bürokrasinin genişlemesi, devlet harcamalarını finanse etmek için daha fazla vergi alınmasını gerekli kılmıştır. Gerek şirketlerden gerekse kişilerden yüksek oranda vergi alınması, toplumsal kaynakların önemli ölçüde devlet tarafından kullanılmasına neden olmuştur. Aşağıdaki grafik, OECD ülkelerinde kamu gelirlerinin (vergilerin) GSYH içerisindeki payını göstermektedir. Grafikten de anlaşılacağı üzere kamu gelirlerinin GSYH içerisindeki payı Norveç, Fransa, Finlandiya, Avusturya gibi ülkelerde yüzde ellinin üzerinde seyrederken; İsveç, Danimarka, Almanya, İtalya gibi ülkelerde yüzde elliye yaklaşmaktadır. Meksika, Endonezya, Şili, Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelere kamu gelirlerinin GSYH içerisindeki payı nispeten gelişmekte olan ülkelere göre daha düşük seviyededir.

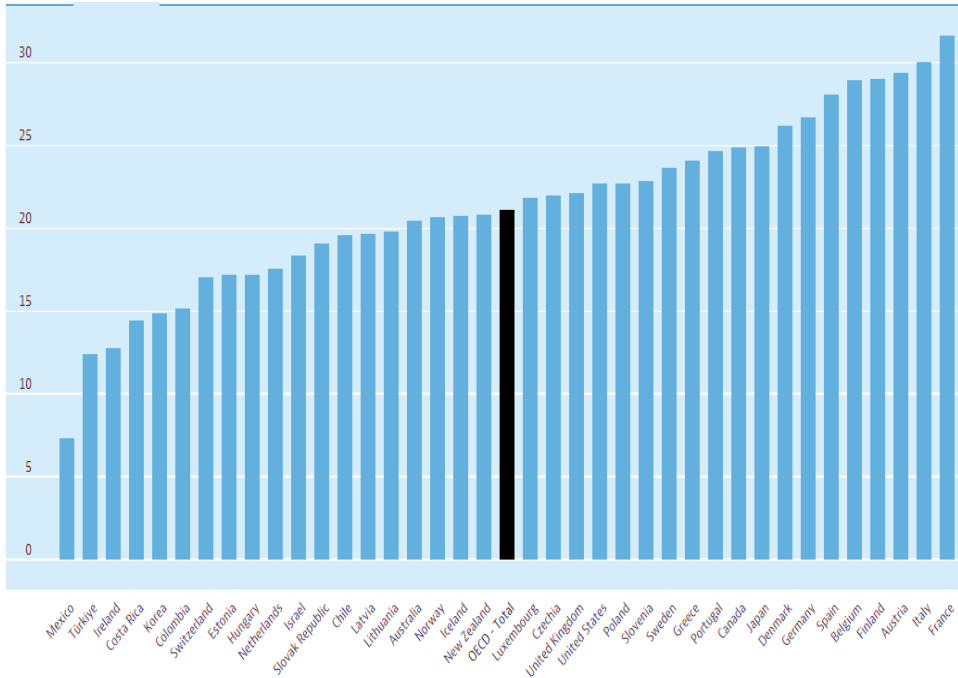


Grafik 2: OECD Ülkelerinde Kamu Gelirlerinin GSYH İçerisindeki Payı²¹

²¹ OECD, Statistics, 2024, <<https://data-explorer.oecd.org/?tm=REVENUE&pg=0&snb=298>> Erişim Tarihi 15 Mayıs 2025

1940 ve 1950 yıllarından itibaren yukarıda bahsi geçen nedenlere dayalı olarak kamu harcamaları artış eğilimine girmiştir. Bunun yanında Rusya'da Sovyet Devrimi, Avrupa ve ABD'de sendikal faaliyetlerin yaygınlaşması, sosyal refah devleti anlayışının ortaya çıkmasına neden olmuştur. Sosyal Refah Devleti, toplumsal kaynakların vatandaşlar için kullanılması gerektiği üzerinde durmaktadır. Özellikle kamuda çalışan işçilere daha fazla ödeme yapılması, sağlık ve sosyal harcamalarının artması kamu harcamalarının artmasına ve beraberinde devletin büyümesine neden olmuştur.

20. yüzyılda kamu harcamalarının artması ve devletin büyümesinde etkili olan faktörlerden birisi de sosyal harcamalardır. Aşağıdaki Grafik 3'te OECD ülkelerinde sosyal harcamaların GSYH içerisindeki payı verilmektedir. Avrupa'ı domine eden gelişmiş ülkelerde (Fransa, Almanya, Finlandiya, Avusturya, Belçika, İtalya, İspanya gibi) sosyal harcamaların GSYH içerisindeki payı yüzde yirminin üzerinde, yüzde otuzlara yaklaşmaktadır. Bunun temel nedeni, gelişmiş ülkelerinin emeklilik, işsizlik ödeneği, aile ve çocuk yardımı gibi sosyal harcamalara önemli ölçüde kaynak ayırmasıdır.



Grafik 3: OECD Ülkelerinde Sosyal harcamaların GSYH İçerisindeki Payı²²

²² OECD, Statistics, 2024, < <https://data-explorer.oecd.org/>> Erişim Tarihi 15 Mayıs 2025

1970'lerin sonlarına doğru yukarıda sayılan nedenlere dayalı olarak hükümet başarısızlıkları olgusu tartışılmaya başlanmıştır. Hükümet başarısızlıkları, devletin veya iktidarların etki alanının genişlemesine bağlı olarak, ekonomik gidişatı negatif yönde etkilemesi, iktisadi etkinlikten uzaklaşılması kavramıdır.²³ Hükümet başarısızlıklarına neden olan faktörler arasında; bürokrasinin tarafsız davranmaması, siyasi yatırım anlayışının kamu yönetiminde yaygınlaşması, nepotizm, rant kollama faaliyetleri, kamuda gereğinden fazla işçi çalıştırılması vs. sayılabilir.

Bütün bu sayılan faktörler devletin gereğinden fazla büyümesi, toplumsal kaynakları etkin olmayan bir şekilde kullanması, Hobbes'in de bahsettiği gibi devletin Leviathanlaşmasına neden olmaktadır. Bu durum tarihsel olarak bakıldığında, Sosyalist rejimlerde veya Totaliter yönetimlerde daha açık bir şekilde ortaya çıkmaktadır. Sovyetler Birliği deneyiminde görüldüğü üzere, toplumun büyük çoğunluğu yaşam standartlarının altında yaşarken, bürokratik yapı toplumsal kaynakları kendi refahı için kullanabilmiştir. Diğer taraftan henüz demokrasinin gelişmediği çoğu Afrika ülkeleri veya Uzak Doğu ülkelerinde, toplumsal kaynaklar belli bir kesimin çıkarları doğrultusunda yağma edilebilmektedir.

Benzer durum oligarşik yapılarda veya kleptokrasilerde²⁴ de görülmektedir. Kleptokrasi hükümetlerin kendi çıkarları doğrultusunda kamu kaynaklarını yağmalaması veya bu kaynakları belli kesimlerin çıkarları için kullanmasıdır. Hükümetlerin toplumsal kaynakları kendi çıkarları doğrultusunda kullanmasını ilk ve kapsamlı bir şekilde James Buchanan ve Gordon Tullock'un "The Calculus of Consent" eserinde ortaya koymuşlardır. Bu eserde Kamu Tercihi Teorisini ortaya atmışlardır. Bu teoriye göre tıpkı hükümetler de seçmenler gibi kendi çıkarları doğrultusunda hareket ederler. Siyasi iktidarlar tekrar seçilebilmek veya hükümette kalabilmek için kamu kaynaklarını gereğinden fazla kullanırlar.²⁵

5. Sonuç

Thomas Hobbes'in Leviathan kitabında ele aldığı devlet ile ilgili görüşler günümüzde geçerliliğini korumaktadır. Hobbes bu kitabında devletin bir süre sonra toplumsal kaynakları tüketeceğini ve kendi çıkarları doğrultusunda kullanacağını öngörmüştür.

Büyüyen devlet beraberinde belli sorunları da getirecektir. Devletin faaliyet alanının genişlemesi, beraberinde kamu hizmetlerinin ve kamu harcamalarının artmasına neden olacaktır. Kamu harcamalarının finansmanı için devletler daha fazla vergi toplamaya başlayacaktır. Yüksek vergi miktarlarını toplumsal kesimler ödeyemeyince, devletin borçlanması zaruriyet haline gelecektir. Borçlanma, kamu kaynakların verimsiz alanlara kaymasına neden olacaktır.

²³ J.L. Grand, 'The Theory of Government Failure, British', (2009), 21(4), *Journal of Political Science*, 423, 442

²⁴ Devrim Özkan, 'Leviathan'ın Egemenliğinde Yaşamak ve/veya Leviathan'a Karşı Özgürlükleri Güvenceye Almak' (2021), 26(104), *Liberal Düşünce Dergisi*, 7, 25

²⁵ James M. Buchanan and Gordon Tullock, 'The Calculus of Consent: Logical Foundations of Constitutional Democracy', (1962), University of Michigan Press, <<https://archive.org/details/calculusofconsen0000jame>>, Erişim Tarihi 19 Mart 2025

Hobbes'in öngörülleri doğrultusunda kamu sektörünün ve bürokrasinin büyümesi ile devletlerin bir süre sonra Leviathan bir hal aldığını görmekteyiz. Özellikle geçtiğimiz yüzyılda kamu harcamaları, vergiler ve borçlanmasının aşırı artışı, devletin faaliyet alanının genişlemesine ve kaynak kullanımında etkinsizliğe neden olmuştur. Hantal, teknolojik yeniliklerden uzak, değişime açık olmayan bürokratik yapılar toplumsal gelişimin önünde önemli ölçüde engel teşkil etmektedir. W. Baumol'un Dengesiz Büyüme Hipotezin'de de bahsedildiği üzere, aynı işi yapan kamuda çalışan bir kişinin özel sektöre göre daha verimsiz olduğu ifade edilmektedir.²⁶

Sonuç olarak, devletlerin büyümesi ve ekonomide etki alanının genişlemesi Hobbes'in Leviathan kitabında da bahsettiği gibi, kamu kaynaklarının verimsiz kullanılmasına, toplumun yoksullaşmasına, yaşam standartlarının düşmesine neden olmaktadır. Bu durumda kamu işletmelerinin daha verimli çalışması ve topluma daha etkin hizmet sunması yönünde önlemler alınması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

Ağaoğulları M A, Bâli C, Akal and Köker L, Kral Devlet ya da Ölümlü Tanrı, (1st edn, 1994, İmge Kitabevi). 28,36

Baumol WJ, *Macroeconomics of Unbalanced Growth: The Anatomy of Urban Crisis*, (1967), 57(3), *The American Economic Review*, 415, 426, <<https://www.jstor.org/stable/1812111?seq=1>> Erişim Tarihi 24 Mart 2025

Buchanan JM and Tullock G, *The Calculus of Consent: Logical Foundations of Constitutional Democracy*, (1962), University of Michigan Press, <<https://archive.org/details/calculusofconsen0000jame/>>, Erişim Tarihi 19 Mart 2025

Buhur S, *Devletin Ekonomideki Rolü Kamu Ekonomisinin Analizi*, (1st edn, Gazi Kitabevi, 2024), 19-24

Chang HJ, *Breaking The Mould: An Institutionalist Political Economy Alternative To The Neo-Liberal Theory of the Market and the State*, (2002), 26(5), *Cambridge Journal of Economics*, Pages 539, 559, <<https://doi.org/10.1093/cje/26.5.539>> Erişim Tarihi 29 Mart 2025

Coleman DC, *The Historical Journal*, (1980), 23(4), 773, 791, DOI: <<https://doi.org/10.1017/S0018246X80000016>> Erişim Tarihi 04 Mart 2025

Dillard D, *General Economic Theory and Capitalism: I A Monetary Theory of Production: Keynes and the Institutionalists*, (2016), 14 (2), *Journal of Economic Issues*, 255, 273

Fox M V, *Behemoth and Leviathan*, *Biblica*, (2022), 93(2), 261, 267, DOI: 10.2143/BIB.93.2.3188758, <<https://poj.peeters-leuven.be/content.php?id=3188758&url=article>> Erişim Tarihi 14 Şubat 2025

Grand JL, *The Theory of Government Failure*, *British*, (2009), 21(4), *Journal of Political Science*, 423, 442

Hobbes T, *Leviathan veya Bir Din ve Dünya Devletinin İçeriği, Biçimi ve Kudreti* (15th edn, Yapı Kredi Yayınları, 2017)

²⁶ William J. Baumol 'Macroeconomics of Unbalanced Growth: The Anatomy of Urban Crisis', (1967), 57(3), *The American Economic Review*, 415, 426, <<https://www.jstor.org/stable/1812111?seq=1>> Erişim Tarihi 24 Mart 2025

IMF, Government Primary Expenditure Percent of GDP, <https://www.imf.org/external/datamapper/prim_exp@FPP/USA/FRA/JPN/GBR/SWE/ESP/ITA/ZAF/IND> Erişim Tarihi 16 Mart 2025

Inoua S M and Smith V L, *Classical Economics: Lost and Found*, (2020), 25(1), *The Independent Review* 79, 90

Karaduman İ. C., *Thomas Hobbes ve Leviathan'ı Üzerine Bir İnceleme: Yönetim Bilimini İçeriye Almak*, *Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi*, (2020). 3(1), 114-137. <<https://doi.org/10.33712/mana.687980>>

MacKinnon R C, *Searching for the Leviathan in Usenet*, *San Jose State University ProQuest Dissertations & Theses*, (1992). <<https://www.proquest.com/dissertations-theses/searching-leviathan-usenet/docview/304027876/se-2?accountid=15410>> Erişim Tarihi 23 Şubat 2025

Malcolm N, *Thomas Hobbes: Leviathan*, Oxford University Press, <https://global.oup.com/academic/product/thomas-hobbes-leviathan-9780199602629?cc=tr&lang=en&>, Erişim Tarihi: 16.04.2025

Milios J, *Marxist Theory and Marxism as a Mass Ideology: The Effects of the Collapse of "Really Existing Socialism" on West European Marxism*, (2019), 8 (4), *A Journal of Economics, Culture & Society* 61,74

Nelson M A, *Searching for Leviathan: Comment and Extension* (1987), 77(1), *The American Economic Review* 198,204 <<https://www.jstor.org/stable/1806740>> Erişim Tarihi 26 Şubat 2025

Newey G, *Routledge Philosophy Guide Book to Hobbes and Leviathan*, (1th edn 2008 Routledge), 18 Erişim Tarihi 10 Şubat 2025

OECD Ülkelerinde Kamu Gelirlerinin GSYH İçerisindeki Payı Kaynak: OECD, Statistics, 2024, <<https://data-explorer.oecd.org/?tm=REVENUE&pg=0&snb=298>> Erişim Tarihi 15 Mayıs 2025

OECD Ülkelerinde Sosyal harcamaların GSYH İçerisindeki Payı Kaynak: OECD, Statistics, 2024, <<https://data-explorer.oecd.org/>> Erişim Tarihi 15 Mayıs 2025

Özkan D, *Leviathan'ın Egemenliğinde Yaşamak ve/veya Leviathan'a Karşı Özgürlükleri Güvenceye Almak* (2021), 26(104), *Liberal Düşünce Dergisi*, 7, 25

Roger D. Congleton and Feler Bose *'The Rise Of The Modern Welfare State, Ideology, Institutions And Income Security: Analysis And Evidence* (2010) 144 (1) *Public Choice*, 535,55

Salihpasaoğlu Y, *Mutlak Monarşiye Laik Savunma: Tevratın Canavarı Leviathan*, (2013), 62(3), *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* 819, 54. <https://doi.org/10.1501/Hukfak_0000001726> Erişim Tarihi 17 Şubat 2025

Skinner Q, *Hobbes's 'Leviathan' in The Historical Journal*, (1964), 7 (2), 321, 333 DOI: <<https://doi.org/10.1017/S0018246X00025498>> Erişim Tarihi 05 Şubat 2025

“HİSSE DEĞİŞİMİNİN VERGİSEL AÇIDAN DEĞERLENDİRİLMESİ VE UYGULAMADAKİ SORUNLAR” (EVALUATION OF TRANSFER OF SHARES UNDER THE TAX LAW AND LEGAL ISSUES IN PRACTICE)

Dr. Öğr. Üyesi/Dr. Lecturer Arzu KALYON**

ÖZ

Bir yeniden yapılandırma aracı olan hisse değişiminin, tüzel kişiler tarafından vergi planlaması olarak seçimi halinde uygulamada bazı sorunlarla karşılaşabilmektedir. Özellikle, İdare tarafından grup içi şirketlerde, hisse değişiminin vergiden kaçınma amacıyla yapıldığı yönünde eleştiriler bulunmaktadır. Yeniden yapılandırma aracı olarak hisse değişimi yöntemini seçen kurumların, Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu ve diğer kanunlardaki muafiyet ve istisnalardan yararlanmak için öncelikle Kanun’da yer alan şartları haiz olmaları gerekmektedir. Örneğin, Katma Değer Vergisi Kanunu’nda “ilmuhaber” veya Damga Vergisi Kanunu’nda “hisse değişimi sözleşmesi” ibareleri yer almadığı için hisse değişimi sonucu bir vergiyle karşılaşma risk söz konusu olabilecektir. Ayrıca, Türkiye’de, Avrupa Birliği’ne üyelik sürecinde olan bir ülke olduğu için çalışmamızda, hisse değişimi (transfer of shares) ile ilgili Avrupa Birliği Adalet Divanı kararları da incelenmiş olup yeniden yapılandırmanın geçerli bir ticari nedene dayanıp dayanmamasının sonuçları da tartışılmıştır. Bunun yanı sıra, hisse değişiminin kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve diğer vergisel sonuçları üzerinde de incelemeler yapılmış ve olası sorunlar öngörülmeyle çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Hisse Değişimi, Vergiden Kaçınma, Şirketlerin Yeniden Yapılandırılması, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 18.04.2025 tarihinde Yayınevimize ulaşmış olup, 14.05.2025 tarihinde birinci hakem; 29.06.2025 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

** İstanbul Medeniyet Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mali Hukuk A.B.D. Öğretim Üyesi, arzu.kalyon@medeniyet.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0001-6289-6189

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar tarafından çıkar çatışması bildirilmemiştir.

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

Bu makaleye atf için; KALYON, Arzu “Hisse Değişiminin Vergisel Açidan Değerlendirilmesi ve Uygulamadaki Sorunlar”, Mali Hukuk Dergisi, Cilt No.: 21, Sayı No.: 246, 2025, s. 995-1006.

ABSTRACT

In practice it is possible to encounter some problems when legal entites utilize share transfers- which is a tool for restructuring, for the purpose of tax planning.

In particular, criticisms are directed to the managers who transfer shares among partners for the purpose of tax evading.

Institutions that choose to employ the tool of share transfer must foremost meet the conditions set forth under the Law in order to benefit from exemptions and exceptions under the Corporate Tax Law, Value Added Tax Law and other laws. For example, since the phrase “promissory note” is not included in the Value Added Tax Law or “share transfer agreement” is not included in the Stamp Duty Law, there may be a risk of facing taxes as a result of transfer of shares. In addition, since Turkey is a candidate country to become a member of the European Union, the decisions of the European Court of Justice regarding share transfer are also examined in our study, and the results of whether restructuring is based on a valid commercial reason have been discussed. Furthermore, corporate tax, value added tax and other tax consequences of share transfer are studied, and possible problems are envisioned.

Keywords: Transfer of Shares, Tax Avoidance, Restructuring of Companies, Corporate Tax, Value Added Tax

I. GİRİŞ

Şirketlerin yapısal değişiklikleri, korporatif yapıda değişimi ve farklılaşmayı ifade eder¹. Türk Ticaret Kanunu’nda (“TTK”) şirketlerin yapısal değişiklikleri birleşme, bölünme ve tür değişikliği olmak üzere üç tür olarak düzenlenmiştir. Hisse değişimi, TTK’da ayrıca düzenlenmemiştir. Ancak konuya ilişkin uygulanabilecek TTK hükümleri yer almaktadır. Bunlar aynı sermaye konulmasına ilişkin hükümlerdir. Hisse senedi işlemi de aslında, bir sermaye şirketinin hisselerinin, diğer sermaye şirketine aynı sermaye olarak konulmasıdır². Hisse değişimi, Kurumlar Vergisi Kanunu’nda (“KVK”) açıkça düzenlenmiş bir devralma türüdür ancak herhangi bir devirden farklı olarak vergiden muaf kılınmıştır³.

Hisse değişimi, KVK’nın 19. maddesinin 3. fıkrasının (c) bendinde, tam mükellef bir sermaye ortaklığının diğer bir sermaye ortaklığının hisselerini bu ortaklığın yönetimini ve pay çoğunluğunu elde edecek şekilde devralması ve ivaz olarak da, bu ortaklığın hisselerini devreden ortaklarına, kendi ortaklığının sermayesini temsil eden iştirak hisselerini vermesi olarak tanımlanmıştır. Hisse değişimi işlemi ile elde edinilmek istenen sonuç, kısmi bölünme yeniden yapı-

¹ Yıldız Dirdiri, *Birleşme, Bölünme ve Tür Değiştirmede Ortakların Paylarının ve Haklarının Korunması* (1st edn Onikilevha Yayıncılık 2021) 73

² Tuncay Yazgan, *Sermaye Şirketlerinin Yeniden Yapılandırılmasının Vergi Hukuku Açısından Değerlendirilmesi* (2004) Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi) 315

³ Ahmet Kavak, *Açıklamalı Kurumlar Vergisi Kanunu* (1 st edn Anadolu Ofset 2010) 427

landırma aracı kullanılarak da elde edilebilir. Ancak, iki işlem arasında esaslı farklar bulunmaktadır. Kısmi bölünme işleminde hisse devri kayıtlı değer üzerinden gerçekleştirilirken, hisse değişiminde kayıtlı değer şartı yer almamıştır. Devreden şirketin ortaklarına hisse verilmesi hisse değişiminde şart iken, kısmi bölünmede şart değildir. Hisse değişiminde önceki şirketle ilgili vergi borçlarından sorumluluk aranmaz iken kısmi bölünme sonucu yeni şirket eski şirketin borçlarından belli şartlarda sorumludur. Bir diğer önemli farklılık ise, aşağıda da değineceğimiz üzere hisse değişiminde, devralan şirketin, devraldığı şirketin hisselerin çoğunluğunu ve yönetimini elde etmesi aranırken, kısmi bölünmede böyle bir şart öngörülmemiştir⁴.

Yapılan işlemin hisse değişimi olarak kabul edilebilmesi için aşağıda belirtilen koşulların yerine getirilmesi gerekmektedir:

- Devralan kurumun sermaye şirketi olması,
- İştirak hisseleri devredilen kurumun sermaye şirketi olması,
- Devralan kurumun tam mükellef olması, *(Tam mükellef olan bir sermaye şirketi, diğer tam veya dar mükellef olan bir sermaye şirketinin hissesini devralacaktır. Hisse devralan şirketin tam mükellef olması aranmakta iken hisse devreden şirket için tam mükellefiyet şartı aranmamaktadır (dar mükellef olan bir şirket de hissesini devredebilir). Dolayısıyla, dar mükellef şirketten de hisse almak mümkün görülmektedir.)*

- Devralan kurumun diğer şirketin hisselerini yönetim ve hisse senedi çoğunluğunu elde edecek şekilde devralması,

- İştirak hisseleri devredilen kurumun ortaklarına devralan kurumun kendi sermayesini temsil eden iştirak hisselerinin verilmesi.

Ayrıca, hisse değişiminde nakit ödeme imkanı da tanınmıştır. KVK'nın 19. maddesinin c bendinin son cümlesinde, *"Hisseleri devralınan şirketin ortaklarına verilecek iştirak hisselerinin itibari değerinin %10'una kadarlık kısmının nakit olarak ödenmesi, işlemin hisse değişimi sayılmasına engel değildir"* olarak düzenlenmiştir.

Hisse değişiminde pay değişiminde bulunan ortaklıklar, tüzel kişiliklerini korumaktadır. Hisse değişimine konu olan hisse değerleri, uygulanacak yöntem ve hisse değişim oranları Kurumlar Vergisi Kanunu'nda düzenlenmemiştir. Hisse değişim işleminin taraflar arasında görüşmeler sonucu anlaşmaya varılması ve yetkili organlarının ön kararlarının alınmasından sonra değer tespiti için Asliye Ticaret Mahkemesi'ne başvurulacaktır. Hisse değişimi oranlarının, hisse değişimi sonucu gerçekleştirilecek sermaye arttırımı tutarı ve arttırım tutarının hesaplanması esaslarının tespiti bilirkişi tarafından bir rapor olarak hazırlanacaktır⁵. Hasımsız olarak mahkemeye başvuruda bulunup bilirkişi raporu hazırlandıktan Türk Ticaret Kanunu'nun 343. maddesi gereğince rapor mahkeme tarafından onaylanacaktır⁶. Ancak dikkat edilmesi gereken husus, taraf-

⁴ Hamdi Deniz Ege Göktuna, *Vergi Hukukunda Birleşme, Bölünme ve Hisse Değişimi İşlemleri* (1st edn Legal Yayınevi 2012) 35

⁵ Suat Çiçek, *Sermaye Şirketlerinde Hisse Değişimi* (1st edn Türkmen Kitabevi 2020) 86

⁶ Bakırköy 2 Asliye Ticaret Mahkemesi 243/561, 7.6.2021 *"..Holding AŞ'den iştirak hissesi verilmesi gerektiği tespit edilmiş olmakla açılan davanın kabulü ile bilirkişiler ... ve ... tarafından hazırlanan 02/06/2021 tarihli raporun TTK'nun 343. Maddesi gereğince onaylanmasına karar verilmiş ve aşağıda yazılı olduğu biçimde hüküm kurulmuştur"*.

larca hisse değişiminin KVK hükümlerine uygunluğunun tayin edilecek bilirkişi heyeti ile tespitinin yapılmasına karar verilmesini talebi “mahkemece yapılması gereken inceleme ve/veya tasdiğe yönelik talebin yasal dayanağı bulunmadığı” gerekçesiyle reddetmektedir⁷. Sonuç olarak, hisse değişimine ilişkin teknik konular mahkeme tarafından atanan bilirkişi raporuna göre gerçekleştirilmekte ama hisse değişiminin KVK’ya uygunluğunun tespiti ve teyiti mahkemenin talep edilememektedir⁸.

Daha önce de belirttiğimiz üzere, hisse değişimi sırasında hesaplamalar ve değişim oranları bilirkişi raporuna göre gerçekleştirilecektir. Ancak, hisse değişimi yeniden yapılandırma aracının uygulanması sonucu meydana gelebilecek hatalar ise vergisel avantajı ortadan kaldırmamalıdır⁹. Vergi Usul Kanunu’nun (“VUK”) 117. maddesi ile mükellefe tanınan hak kullanılarak hesap hatalarının düzeltilmesi mümkündür. Vergi hukukunda esas olan maddi gerçekliktir ve bu da esasen vergiyi doğuran olayın gerçekleşip gerçekleşmediğinin tespitidir (VUK’un 3. Maddesi). Hatalı kayıt-mükellef tarafından gerekli düzeltmeler yapıldıktan sonra -vergisel avantajın kullanılmasına engel olmamalıdır. Avrupa Birliği Adalet Divanı’nın bir kararında (“ABAD”) mükellefin maddi hatasını düzelttikten sonra vergisel avantajlardan yararlanma hakkının ortadan kaldırılamayacağına karar verilmiştir¹⁰.

II. KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNDA YER ALAN DÜZENLEMELER

KVK’nın 20. maddesinde “Bu Kanun’un 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde belirtilen işlemlerden doğan karlar hesaplanmaz ve vergilendirilmez” denilmek suretiyle hisse değişimi nedeniyle doğan karların hesaplanmayacağı ve vergilendirilmeyeceği belirtilmiştir. Buna göre, hisse değişiminde bir kazanç hesaplanmayacağından kurumlar vergisi söz konusu olmayacaktır. Ayrıca, dağıtımı mümkün bir kazanç ortaya çıkmayacağından, bir temettü vergilendirilmesinden de bahsedilmeyecektir.

Hisse değişimi işleminin kurumlar vergisi istisnasından yararlanması için yukarıda da belirtildiği üzere, hisse değişiminde devralan şirketin, işlem sonrasında hisseleri devrolunan şirketin hisse ve oy hakkı çoğunluğuna sahip olması şartı aranır. Hisse değişimi yoluyla elde edilen hisselerin sermayede mevcut payı değişim sonucu o ortaklığın yönetimini ve denetimini elde etme hakkı doğuracak oranda olmalıdır. (Örneğin, % 50 oranını mutlaka aşmış olmalıdır.)

KVK ile aranan “yönetimin elde edilmesi” şartı yönetim organını seçme hakkını da içeren oy çoğunluğunun elde edilmesi şartı olarak anlaşılmalıdır. Buna göre, sadece imtiyazlı payları ele geçirmek ancak yönetimde yani Yöne-

⁷ Bakırköy 2 Asliye Ticaret Mahkemesi, 576/1041, 9.10.2019

⁸ Fena İpek, *Türk Ticaret Kanununa Göre Birleşmeler* (1st edn Vedat Kitapçılık 2014) 176-177

⁹ Arslan Kaya, “Anonim Şirket Payının Hisse Değişim Sürecinde Edinilmesi, Bilanço Düzeninde Kayda Alınması ve Kayıttan Çıkarılması Esasları ile Bu Bağlamda Temel Sorun Olarak KVK’nın 5/1-E Hükümü Uyarınca “Kurum Aktifinde Bulunma” Şartının Koşulları” –Sabih Arkan’a Armağan, (1st edn Onikilevha Yayıncılık 2019) 651 – 654

¹⁰ ECJ, Case C-368/09, Pannon Gép Centrum v. Hungary, 15.07.2010 (E.T. 1.04.2025)

tim Kurulu'nda oy çokluğuna sahip olunmaması durumunda Kanun'da aranan koşul yerine gelmiş sayılmayacaktır¹¹.

Son zamanlarda vergi inceleme elemanları tarafından hisse değişimi işleminden sonra hisse değişimine konu olan ve hisseleri devralınan şirketteki Yönetim Kurulu Başkanının hisse değişimi sonrasında değişmemesi sonucu KVK'nın hisse değişimi için aradığı “*yönetimin elde edilmesi*” şartının gerçekleşmediği gerekçesiyle vergi incelemeleri başlatılabilmektedir.

19 Ekim 2009 tarihli ve 2009/133/EEC sayılı Avrupa Birliği Direktifi'nin (“2009/133/EEC sayılı Direktif”) 2. maddesinin (e) bendinde hisse değişimi KVK 19. maddesinin (c) bendine paralel şekilde tanımlanmış, ve hisse değişimi için devralan şirketin oy çoğunluğunu ele geçirmesi şartı düzenlenmiştir. Her ne kadar 2009/133/EEC sayılı Direktif'in uygulama alanı üye devletlere yönelik de olsa, Avrupa Birliği'ne (“AB”) uyum sürecinde ülkemiz tarafından dikkate alınmalıdır¹². Vurgulamak gerekir ki, mevzuatımızda ve uygulamada hisse değişimlerinde yönetimin ve oy çokluğunun elde edilmesi birlikte aranmaktadır. Bu, son zamanlardaki vergi inceleme raporlarında bifiil şirket yönetiminin elde edilmesi ve hisse değişimi sonucunda şirket yönetiminin değişmesi şeklinde yorumlanmaktadır. Bunun yanı sıra, vergi inceleme raporlarında, hisseleri değiş tokuşa konu olan şirketin yönetim kurulu üyelerinin değişmediği veya hisse değişimi öncesinde yönetim veya hisse çoğunluğuna sahip hakim hissedarların hisse değişimi işleminden sonra da dolaylı olarak da olsa yönetim hakimiyetine muhafaza ettiğinden bahisle işlemin hisse değişimi değil hisse satışı olduğu ve KVK istisnasından yararlanmadığı ileri sürülmektedir.

Örneğin, hisse değişiminin aynı gruba bağlı şirketler arasında gerçekleştirildiği ve bu hisse değişimi sonucu fiili bir yönetim değişikliği meydana gelmediği durumlarda, idare, söz konusu şirketlerde bir yönetim değişikliği olmadığını ve bunun sonucu olarak hisse değişimi olduğu söylenen işlemin aslında hisse satışı olduğunu, takas/trampa gibi de değerlendirilebileceğini ve KVK'da hisse değişimlerine tanınan vergi muafiyetinden yararlanamayacağı ileri sürülecektir.

İdarenin bu iddiasına karşılık olarak, hem 2009/133/ECC sayılı Direktifi'nin hem de KVK'nın *fiili bir yönetim değişikliğini* değil, sadece yönetimi değiştirebilecek yetkiye sahip olunmasını aradığı söylenebilecektir. Gelir İdaresi Başkanlığı¹³ vermiş olduğu bir özalgede, yönetim değişikliğinin ana unsur olduğunu şu şekilde belirtmiştir:

“Bu hükme göre yapılan işlemin hisse değişimi olarak kabul edilebilmesi için aşağıdaki koşulların yerine getirilmesi gerekmektedir:

- Devralan kurumun diğer şirketin hisselerini yönetim ve hisse senedi çoğunluğunu elde edecek şekilde devralması,

¹¹ Bumin Doğrusöz, “Türk Vergi Hukukunda Şirket Bölünmesi ve Hisse Değişimi” (2002) Yaklaşım Dergisi (109), 21

¹² Mali ve Bütçesel Hükümler isimli 33 nolu başlıkta ise “vergileendirme” müktesabı yer almaktadır.

¹³ Gelir İdaresi Başkanlığı'nın B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 19-3023 sayılı ve 14.11.2012 tarihli özalgesi <<https://www.gib.gov.tr/node/94353>> erişim tarihi: 25 Mayıs 2025

- *İştirak hisseleri devredilen kurumun ortaklarına devralan kurumun kendi sermayesini temsil eden iştirak hisselerinin verilmesi gerekmektedir."*

Buna göre aynı gruba bağlı şirketler arasında hisse değişimi olabileceğini ve bunun da KVK'daki vergi istisnasından yararlanabileceği pekala da kabul edilebilir.

Ancak, hisse değişiminin grup şirketlerindeki borca karşılık gerçekleştirilmesi halinde ise, şirketin yeniden yapılandırılmasına yönelik olmaması gerekçesiyle KVK'da düzenlenen iştirak hissesi istisnasından yararlanamamaktadır¹⁴. Söz konusu özelgeye göre,

"şirketin aktifinde yer alan iştirak hisselerinin, %100 hissesine sahip olduğunuz grup şirketiniz... A.Ş.'ye olan borcunuz karşılığında bu şirkete satılması durumunda, aktifinizde yer alan iştirak hisseleri adı geçen grup şirketinizde yine iştirak hissesi olarak var olacağından ve söz konusu iştirak hisselerine... A.Ş. aracılığıyla dolaylı olarak sahip olmaya devam edeceğinizden, bahse konu satıştan elde edilecek kazançla ilgili olarak Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde düzenlenen istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır."

KVK'nın 5/1-e maddesinin temel amacının; kurumların bağlı değerlerinin ekonomik faaliyetlerde daha etkin bir şekilde kullanılmasına olanak sağlanması ve kurumların mali bünyelerinin güçlendirilmesinin teşviki¹⁵ olduğundan, ekonomik açıdan firmalara ilave imkân sağlamayan işlemler istisna kapsamı dışında kalacaktır¹⁶. Avrupa Birliği Adalet Divanı kararlarında da¹⁷, hisse değişimi yoluyla yeniden yapılandırmanın vergiden muaf kabul edilebilmesi için *"bir ekonomik ve finansal temele"* *"economic and financial viewpoint"* dayalı olması gerekmektedir. *"Gecerli bir ticari neden"* *"valid commercial reason"* yokluğunda ise, yeniden yapılandırmanın vergi kaçırma amacı¹⁸ olduğu ileri sürülebilecektir¹⁹. Ancak, *"gecerli bir ticari neden"* yokluğu, vergi kaçınma için kesin delil olarak kabul edilmemeli sadece, bir emare olarak kabul edilip taraflara aksini kanıtlama şansı da verilmelidir²⁰. Geçerli ticari nedeni

¹⁴ Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 07.01.2019 tarih ve 64597866-125[5/1-e]-E.360 sayılı özelgesi, <<https://www.gib.gov.tr/ozelge-holding-sirketinin-grup-sirketine-olan-borcuna-karsilik-istirak-hisselerinin-satisindan-elde>> erişim tarihi: 1 Nisan 2025

¹⁵ Kurumlar Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 5520, Kabul Tarihi: 13.6.2006, RG 21.6.2006/25205 5. madde gerekçesi *"İstisnanın temel amacı kurumların mali yapılarının güçlendirilmesinin teşviki olduğundan, ekonomik açıdan firmalara ilave imkan sağlamayan işlemler istisna kapsamı dışında kalacaktır"*.

¹⁶ Çiğdem Güneş Aşık, *"İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnasının Temel Amacı: Mali Yapının Güçlendirilmesi"* (2021) Vergi Sorunları Dergisi (398), 85; Salih Çalal, *"Şirketler Topluluğu İçindeki Grup Şirketlerine Satılan İştirak Hisselerinde İstisna Uygulaması"* (2019) Mali Çözüm Dergisi (155), 254

¹⁷ ECJ, Case C-28/95. Leur Bloem 17.07.1997

¹⁸ Transfer of Shares of Surviving Corporation Directly to Shareholders of Nonsurviving Corporation Pursuant to Merger Agreement Held Taxable (1952) Virginia Law Review (38), 687

¹⁹ Luca Cerionani, EU Corporate Law and EU Company Tax Law (1st edn Edward Elgar Publishing 2007) 9

²⁰ Harm Van den Broek, Cross-Border Mergers within the EU: Proposals to Remove the Remaining Tax (1st edn Wolters Kluwer 2011) 6.5.2.3

tespit etmek için, öncelikle uyuşmazlık konusu işlemin vergisel sebepler dışında hangi amaçla yapıldığını tespit etmek gerekecektir. Eğer, işlem vergisel sebep dışında, başka bir amaç için yapılmaktaysa, örneğin ticari bir neden veya “iş amacı” (“business purpose”) o zaman vergi kolaylığından faydalanmama engel bir durum yoktur²¹. Bazen ticari nedenlerle değil ama vergi kaçırma amacı olmaksızın, sadece kişisel nedenlerle de şirketlerin yeniden yapılandırılması mümkün kabul edilmektedir²².

ABAD’ın bir diğer kararında²³, dava konusu olayda Fransız vergi makamları, hisse değişiminin yalnızca vergiden kaçınmak ve vergi kaçırma için yapıldığını iddia etmiştir. Başvurucu, birleşme ve hisse değişimlerine ilişkin kötüye kullanım kurallarının kuruluş özgürlüğüyle bağdaşmadığını savunmuştur. Kararda tartışılan bir diğer konu ise, ispat kurallarına ilişkindir. Fransız birleşme ve hisse değişimlerinin kötüye kullanımına ilişkin düzenleme, mükelleften işlemin ekonomik gerekçelerle haklı olduğunu ve hisse değişimi temel amacının veya temel amaçlarından birinin vergi kaçırma veya vergi kaçınması olmadığını göstermesini talep etmektedir. Söz konusu düzenlemeye göre, vergi makamları hisse değişimine ilişkin geçerli ticari neden, vergi kaçakçılığı veya vergi kaçınmasına dair kanıt sunması gerekmiyordu. Özetle, hisse değişiminin taraflarının bu yeniden yapılandırma amacını seçmekte ekonomik nedenleri olduğunu kanıtlaması gerekmekeydi.

Mahkeme, kararında, Üye Devletlerin “vergi kaçakçılığı genel varsayımını” uygulayamayacağına işaret etmiştir. Mahkeme, planlanan işlemin amacının vergi kaçakçılığı mı yoksa vergi kaçınması mı olduğunun doğrulanması sırasında Üye Devletlerin yalnızca önceden belirlenmiş genel kriterlere güvenemeyeceğini, ancak her zaman işlemin genel bir değerlendirmesini yapmaları gerektiğini savunmuştur. Dahası, ABAD gerçek vergi kaçakçılığı olup olmadığını incelemeyen, vergi avantajları sağlayan işlemlerden belirli işlem kategorilerini otomatik olarak hariç tutan genel bir kuralın oluşturulmasının bu tür olayları önlemek için gereken kapsamın ötesine geçtiğini belirtmiştir.

Yukarıda belirtilen karar bir Fransız kuruluşuyla ilgili olarak verilmiş olmasına rağmen, Türk vergi mükellefleri için de pratik sonuçları vardır. Karara göre, vergi mükelleflerinin eylemleriyle ilgili olarak Türk vergi makamları da, vergi kaçakçılığı veya vergiden kaçınma konusunda genel bir varsayım benimseyemez. Vergi makamlarının bu konuda davanın tüm gerçeklerini derinlemesine analiz etmesi gerekir ve ispat yükü kimi durumlarda yer değiştirebilir. Hisse değişimindeki tarafların, ayrıca ekonomik nedenleri olduğunu, vergiden kaçınma veya vergi kaçırma amaçları olmadığını ispatlaması gerektiği savunu-

²¹ Violeta Ruiz Almendral, “Tax Avoidance and the European Court of Justice: What is at Stake for European General Anti-Avoidance Rules” (2005) *INTERTAX* (33), 564

²² Hollanda vergi makamı, bir vergi mükellefinin, emlak transfer vergisinden kaçınmak için hisse değişimi yapılandırma aracını kullandığı iddiasıyla, vergi kolaylığı sağlayan AB Birleşme Direktifi’nden yararlanamayacağına ilişkin Avrupa Birliği Adalet Divanı’nda (ABAD -ECJ) açtığı davayı kaybetmiştir. Kaçınılan vergi, Direktif kapsamına girmiyorsa Direktif’in kötüye kullanılması sonucunu doğurmamaktadır. ABAD, hisse değişimi yolu ile birleşmenin bütün amacın, vergi kaçırma değil ama babadan oğula malları devretmek olduğuna kanaat da getirmiştir. ECJ, C-352/08, *Zwijnenburg BV*, 20/05/2010, 57. paragraf.

²³ ECJ, Case C-14/16, *Euro Park Services v. France*, 08.03.2017

lamayacaktır. Kaldı ki, vergiden kaçınma çoğu zaman mükellefin bir hakkı olarak da nitelendirilmektedir²⁴.

III. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU'NDA YER ALAN DÜZENLEMELER

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun ("KDVK") 1/1. maddesinde; *"Türkiye'de yapılan ticari, sinai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki mal teslimleri ve hizmet ifalarının KDV'ye tabi"* bulunduğu hükme bağlanmıştır. Ancak; aynı Kanun'un 17/4-c maddesinde ise KVK'ya göre yapılan devir ve bölünme işlemlerinin, dolayısıyla hisse değişiminin, katma değer vergisinden ("KDV") istisna olduğu belirtilmiştir.

Söz konusu maddede; *"Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemleri"* ifadesinden KVK kapsamında gerçekleştirilen hisse değişim işlemlerinin de KDV'den istisna olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Çünkü hisse değişimi de özünde bir sermaye şirketineki ortaklık paylarının başka bir sermaye şirketine aynı sermaye işlemi kapsamında devredilmesidir.

KVK'nın 19. madde hükümleri uyarınca yapılan devir, bölünme ve hisse değişimi işlemlerinin katma değer vergisinden istisna edilmesi ile ilgili önem arz eden bir diğer husus da, KDVK'nın 30. maddesinin (a) bendi hükmünün uygulanmayacağı hususudur. Buna göre, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili yüklenilen ve indirilemeyen katma değer vergisi, devir, bölünme ve hisse değişimi sonucunda faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından mükerrer indirimde yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılabilecektir.

Ancak, uygulamada, hisse değişimi işleminin de KDV'ye tabi olduğu ve istisnadan yararlanmadığı yönünde vergi inceleme elemanlarının iddiaları bulunmaktadır. Şöyle ki, son zamanlarda hazırlanan vergi inceleme raporlarında KDVK'nın 17/4-c maddesinde *"hisse değişimi"* ibaresinin bulunmadığını ve bu nedenle de hisse değişimi işleminin KDV'den istisna edilmediği iddia edilmektedir. Hisse senedi değişimini bir *"satış"* işlemi gibi kabulü halinde bile KDVK'nın 17/4/g maddesinde düzenlenen istisna kapsamına girdiği ve KDV istisnasından yararlanıldığı belirtilebilecektir.

Ancak, hisse senedi yerine ilmühaber kullanılması ihtimalinde, ilmühaberinin hisse yani pay senedi gibi sahibine vergisel avantaj sağlayıp sağlayamayacağı tartışmalıdır. Örneğin A şirketi hisse senedi yerine ilmühaber kullanmış ve KDVK'nın 17.maddesinin 4. fıkrasının (g) bendi²⁵ ilmühaber teriminin geçmediğini dolayısıyla her halükarda KDV istisnasından yararlanamayacağını İdare tarafından ileri sürülebilecektir. İdare, hisse senetlerinin tedavül kabiliye-

²⁴ Ahmet Eren Altay, *Vergi Planlaması Bağlamında Vergiden Kaçınma Hakkı* (1 st edn Onikilevha Yayıncılık 2024) 142

²⁵ *Katma Değer Vergisi Kanunu*, Kanun Numarası: 3065, Kabul Tarihi: 25.10.1984, RG 2.11.1984/18653 17/4/g bendine göre: *"Külçe altın, külçe gümüş, kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebrecet, inci, kübik virconia) döviz, para, damga pulu, değerli kâğıtlar, hisse senedi, tahvil ile metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıkları (atıklarının teslimi) teslimi,"*

tinin ilmühaberlere göre fazla olduğunu ve bu nedenle de koyucunun hisse senetlerine ayrıcalık tanımak istediğini de eklemiştir.

İstanbul Vergi Dairesinin 2013 tarihli özelgesinde²⁶ ilmühaberlerin iştirak hissesi gibi değerlendirilmesi ve KDVK 17. maddenin 4. fıkrasının (r) bendi gereği istisnadan faydalanması gerektiği belirtilmiştir:

“Geçici ilmühaber hisse senedi mahiyetinde değil iştirak hisselerinin teslimi mahiyetinde değerlendirilmesi gerektiğinden, bu teslimlerin Kanunun 17/4-g maddesi kapsamında KDV den istisna tutulması mümkün bulunmamaktadır. Diğer taraftan, ... Elektrik Üretim ve Tic. A.Ş. nin geçici ilmühaberle temsil edilen ortaklık hisselerinin teslimi, ortaklık hisselerinin iki tam yıl süre ile şirket aktifinde kayıtlı olması halinde Kanunun 17/4-r maddesi kapsamında KDV den istisna tutulacak, aksi takdirde genel oranda (%18) KDV ye tabi olacaktır”

KDVK lafzı olarak yorumlandığında kurumların, ilmühaber yerine hisse senedi bastırması vergisel açıdan daha avantajlı olacaktır. KDVK’nın 17/4/g bendine göre, hisse senedi satışı sırasında hisselerin kurumun aktifinde ne kadar süre kaldığı önemli olmayacaktır. Ancak, ilmühaber olması durumunda, ilmühaber satışı iştirak hissesi kazancı gibi düşünülüp vergiden istisna olması için kurumun aktifinde iki yıl süre ile kalması gerekecektir²⁷. İdare, “kurum aktifi” ibaresi ile “kurum kayıtlarında yer almayı” anlamaktadır²⁸. Yine de bu konuda özelgelerin bağlayıcı niteliği olmadığını ve de ilmühaber durumunda vergi uyumsuzlukları olabileceği hatırlanmalıdır. Danıştay’ın²⁹;

“...hisse senedi ile geçici ilmühaber; Türk Ticaret Kanunu’nda “Hisse Senetleri” başlığı altında ve aynı kısımda düzenlenmiş olması, geçici ilmühaber hisse senedi çıkarılıncaya kadar onun yerini tutması, aynı nitelikleri taşıması, birbirinin devamı olması ve sahibine aynı hakları sağlaması nedeniyle, geçici ilmühaber de vergi hukuku açısından hisse senedi kapsamında bulunduğu sonucuna ulaşıldığından, geçici ilmühaberle yapılan ortaklık payı devrinin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 17/4-g maddesi kapsamında bulunmadığından bahisle yapılan cezalı tarhiyatın bu kısmında ve buna karşı açılan davanın bu kısmını reddeden Vergi Mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.”

kararına rağmen vergi idaresi yanlış uygulamada ısrar etmektedir³⁰.

KDVK’nın 17/4/r bendin de madde metninde geçen “Kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri” tanımından anlaşılacağı üzere, iştirak hissesi istisnasından sadece kurumlar faydalanabilecektir.

²⁶ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 39044742-KDV.17-1460 sayılı ve 09/09/2013 tarihli özelgesi, <<https://www.gib.gov.tr/node/90598>> erişim tarihi: 25 Mayıs 2025

²⁷ Soner Altaş, “Anonim Şirketlerce Çıkarılan İlmühaber Sahibine Vergi Avantajı Sağlar Mı” (2016) Vergi Sorunları Dergisi (331), 127

²⁸ Kaya, (n 9) 666

²⁹ Danıştay 9 Daire, 10221/281, 09.02.2011

³⁰ İsmail Esin, Birleşme ve Devralmalar (1st edn Onikilevha Yayıncılık 2022) 658

IV. DAMGA VERGİSİ KANUNU'NDA YER ALAN DÜZENLEMELER

Damga Vergisi Kanunu'nda yer alan (2) sayılı tablonun "IV- Ticari ve Medeni İşlerle İlgili Kağıtlar" başlıklı bölümü 16. fıkra uyarınca; "Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin sermaye artırımlarına ilişkin olarak düzenlenen kağıtlar" damga vergisinden istisna tutulmuştur. Ayrıca, aynı bölümdeki 17. fıkra hükmü uyarınca; "Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre yapılan birleşme, devir ve bölünmeler nedeniyle düzenlenen kağıtlar" da damga vergisinden istisna bulunmaktadır.

Doktrinde, devir ve hisse değişiminin aynı kanun maddesi ile düzenlenip aynı vergisel kolaylıkların sağlanmak istendiği³¹, KVK'nın 19. maddesindeki şartlar dâhilinde gerçekleşen hisse değişim işlemleri de devir hükmünde sayıldığından hisse değişimlerinin de 488 sayılı Kanunun istisnaları düzenleyen (2) sayılı tablosu çerçevesinde damga vergisinden istisna edilmesi gerektiği belirtilmektedir³². KVK 19. madde ile devir işlemlerine tanınmak istenen damga vergisi istisnası, Damga Vergisi Kanunu dar yorumlanarak istisna dışına çıkarılmamalıdır.

Ancak, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın B.07.1.GİB.0.02.62/6202-3211 sayılı ve 13.01.2010 tarihli özelgesinde "Hisse Değişimi Sözleşmesi" başlıklı kağıdın, hisse değişimi işleminin özel bir nitelik taşıdığı ve bu işlemin birleşme, devir ya da bölünme olarak değerlendirilmeyeceği gerekçesiyle Damga Vergisi istisnasından faydalanamayacağı belirtilmiştir. Ancak, söz konusu özelgede, yukarıda da belirtildiği üzere Damga Vergisi Kanunu'nun (2) Sayılı Tablonun 16. fıkrasına göre, bir değerlendirme yapılmamıştır. hisse değişimi işleminin, aynı sermaye niteliği göz ardı edilmiştir.

V. HARÇLAR VE GİDER KANUNU'NDA YER ALAN DÜZENLEMELER

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 123. maddesinin üçüncü fıkrasında;

"Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin kuruluş, sermaye artırımları, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değişiklikleri nedeniyle yapılacak işlemler ile bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılacak kredilerin temini ve bunların teminatları ile geri ödenmelerine ilişkin işlemler harca tabi tutulmaz"

hükmü yer almaktadır.

Bu düzenlemelere dayanarak, kuruluş ya da sermaye artırımları aşamasında bir anonim şirket ortaklık paylarının başka bir anonim şirkete hisse değişimi müessesesi kapsamında aynı sermaye olarak konulmasının da harç istisnasından faydalanması gerekmektedir.

6802 sayılı Gider Vergisi Kanunu'nun 29. maddesi ile banka ve sigorta muameleleri vergisinden istisna olan işlemler düzenlenmiştir. Gider Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinin s bendi ile hisse değişimi işlemlerinden doğan ka-

³¹ Erkan Aydın "Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Sermaye Şirketlerinde Tam Bölünme" (2014) Marmara Üniversitesi İ.İ.B. Dergisi (2), 74

³² Mehmet Yüce and Neslihan Kızıler, "Damga Vergisi Kanunu Çerçevesinde Sözleşmelerle İlgili Özel Durumlar" (2016) Gümrük Ticaret Dergisi (8), 44

zançlar banka ve sigorta muameleleri vergisinden istisna tutulmaktadır. Hisse değişimi işleminin, söz konusu istisna kapsamına alınabilmesi için Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre hisse değişiminin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Gider Vergisi Kanunu, hisse değişimi işleminin tanımı için Kurumlar Vergisi Kanunu'na atıfta bulunmuştur. Bir işlemin istisna kapsamında olup olmadığını belirlemek için, öncelikle hisse değişimi işlemi Kurumlar Vergisi Kanunu'na sayılan şartları yerine getirmekte midir, onun tespit edilmesi gerekir.

VI. SONUÇ

Hisse senedi değişimi, bir şirketin hissedarının başka bir şirkete hisseleri oranında aynı bir katkı yaptığı ve bunun sonucunda ikinci şirketin birincisinde oyların çoğunluğunu elde ettiği veya o ana kadar sahip olduğu oyların mutlak çoğunluğunu artırdığı bir işlemdir. Hisse senedi değişimi sonucunda, devralınan şirketin hissedarı devralan şirketin hisselerini alır.

Bir şirketin hisseleri başka bir şirketteki hisseler şeklinde aynı bir katkı karşılığında alındığında, kural olarak aynı katkıyı yapan hissedar bir gelir elde etmektedir. Bu gelir, aynı katkı karşılığında edinilen hisselerin nominal değeridir. Ancak, bir sermaye şirketinde hisse senedi şeklinde aynı katkı yapmak, Kurumlar Vergisi Kanunun'nda düzenlenen koşullara uyum halinde vergiye tabi değildir. Türk Ticaret Kanunu'nda da hisse değişimi ile ilgili düznelmelerin olmaması ise büyük eksikliktir. Taraflar, Kurumlar Vergisi Kanunu'na uyum bir şekilde hisse değişimi gerçekleştirmek istediklerinde, hisse değişim oranlarının ve hisse değerlerinin belirlenmesinin sadece Türk Ticaret Kanunu değil aynı zamanda Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre yapılmasını talep ettiklerinde yasal dayanak olmadığı gerekçesiyle red ile karşılaşabilmektedirler.

Vergisel avantajlar nedeniyle, hisse senedi değişimi genellikle şirketlerin yeniden yapılandırma süreçlerinde ve bir vergi optimizasyon mekanizması olarak kullanılmaktadır. İşleme katılan şirketlerin faaliyetlerinin yeniden yapılandırılması veya rasyonalizasyonu gibi geçerli ticari nedenlerle gerçekleştirilmezse vergiden kaçınma veya vergi kaçakçılığı varsayımı ortaya çıkabilir. Türk hukukunda, hisse değişiminin alta yatan geçerli ekonomik nedenler olmadan gerçekleştirilmesi durumunda, işlemin ana amaçlarından birinin vergi kaçakçılığı veya vergiden kaçınma olduğu varsayımının getirilmesi yeniden yapılandırmaya olumsuz etkiye bulunacaktır. Bu varsayımın getirilmesi, vergi avantajından yararlanmaya itiraz etmek için vergi makamlarının geçerli ekonomik nedenlerin olmadığını kanıtlamasının yeterli olduğu anlamına gelir. Böyle bir sonuç, vergi makamlarının vergiye tabi kişinin işleminin amacının vergi kaçırmak olduğunu varsayması için yeterli olacaktır. Daha sonra, işlem gören hisse senedi değişiminin gerçek nedenini ispatlama işi taraflara yüklenecektir. Bu durum verginin tarafsızlığı ve adil bir vergilendirme ile kuşkusuz uyumlu olmayacaktır.

Ayrıca, hisse değişimi ile yeniden yapılandırma aracını seçen kurumların, KVK, KDVK ve diğer kanunlardaki muafiyetlerden yararlanmak için öncelikle Kanun'da yer alan şartları haiz olmaları gerekmektedir. Örneğin, KDVK'da "*ilmuhaber*" veya Damga Vergisi Kanunu'nda "*hisse değişimi sözleşmesi*" ibareleri yer almadığı için hisse değişimi sonucu bir vergiyle karşılaşma risk söz konusu olabilecektir. Konu ile ilgili daha önce Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen özgelgelere göre Kanun'un lafzi ile hareket

etmek, hisse değişiminin “geçerli bir ticari neden”e dayanarak gerçekleştirildiğine ilişkin inandırıcı gerekçelere sahip olmak, vergisel açıdan riskleri en aza indirecektir. Ancak, ABAD kararlarında da görülmektedir ki, vergiden kaçınma veya vergi kaçakçılığı varsayımının uygulanması, ispat yükünün işlemin taraflarına yüklenmesi adil değildir. Hisse değişimi yolu ile devirde sadece bir ticari neden olmaması, örneğin kişisel bir neden olması halinde kurumlar vergisi kolaylığından yararlanabilecektir. Bu durumda, hisse değişimi de dahil, vergiye tabi olmayan yeniden yapılandırma araçlarını seçen kurumların işleminde, sıkı sıkıya Kanun’un lafzı ile bağlı olmaksansa Kanun’un özü ile amaçladığı şeyi de göz ardı etmemek gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Almendral, V., “Tax Avoidance and the European Court of Justice: What is at Stake for European General Anti-Avoidance Rules?” (2005) *INTERTAX* (33) 560-582
- Altaş S. “Anonim Şirketlerce Çıkarılan İlmühaber Sahibine Vergi Avantajı Sağlar Mı” (2016) *Vergi Sorunları Dergisi* (331) 125-132
- Altay, A. E., *Vergi Planlaması Bağlamında Vergiden Kaçınma Hakkı* (1 st edn Onikilevha Yayıncılık 2024)
- Aşık, Ç., “İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnasının Temel Amacı: Mali Yapının Güçlendirilmesi” (2021) *Vergi Sorunları Dergisi* (398) 81-89
- Aydın, E., “Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Sermaye Şirketlerinde Tam Bölünme”, (2014) *Marmara Üniversitesi İ.İ.B. Dergisi*, (2) 71-91
- Broek, H., *Cross-Border Mergers within the EU: Proposals to Remove the Remaining Tax* (1st edn Wolters Kluwer 2011)
- Cerioni, L., *EU Corporate Law and EU Company Tax Law* (1st edn Edward Elgar Publishing 2007)
- Çalal, S., “Şirketler Topluluğu İçindeki Grup Şirketlerine Satılan İştirak Hisselerinde İstisna Uygulaması” (2019) *Mali Çözüm Dergisi* (155) 249-254
- Çiçek, S., *Sermaye Şirketlerinde Hisse Değişimi* (1st edn Türkmen Kitabevi 2020)
- Doğrusöz, B., “Türk Vergi Hukukunda Şirket Bölünmesi ve Hisse Değişimi” (2002) *Yaklaşım Dergisi* (109) 21-25
- Diridiri, Y., *Birleşme, Bölünme ve Tür Değiştirmede Ortakların Paylarının ve Haklarının Korunması* (1st edn Onikilevha Yayıncılık 2021)
- Esin, İ., *Birleşme ve Devralmalar* (1st edn Onikilevha Yayıncılık 2022)
- Göktuna, H., *Vergi Hukukunda Birleşme, Bölünme ve Hisse Değişimi İşlemleri* (1st edn Legal 2012)
- İpek, F. *Türk Ticaret Kanununa Göre Birleşmeler* (1st edn Vedat Kitapçılık İstanbul 2014)
- Kaya, A., “Anonim Şirket Payının Hisse Değişim Sürecinde Edinilmesi, Bilanço Düzeneğinde Kayda Alınması ve Kayıttan Çıkarılması Esasları ile Bu Bağlamda Temel Sorun Olarak KVK’nın 5/1-E Hükmü Uyarınca “Kurum Aktifinde Bulunma” Şartının Koşulları - Vakıa Üzerinden Bir İnceleme” – Sabih Arkan’a Armağan (1st edn Onikilevha Yayıncılık 2019)
- Kavak, A., *Açıklamalı Kurumlar Vergisi Kanunu* (1 st edn Anadolu Ofset 2010)
- Yazgan, T., *Sermaye Şirketlerinin Yeniden Yapılandırılmasının Vergi Hukuku. Açısından Değerlendirilmesi* (2004) *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi)*
- Yüce, M. and Kızılar, N., “Damga Vergisi Kanunu Çerçevesinde Sözleşmelerle İlgili Özel Durumlar” (2016) *Gümrük Ticaret Dergisi*, (8) 38-51

THE EFFECT OF CUSTOMER REVIEWS ON CUSTOMER BEHAVIOR IN ELECTRONIC COMMERCE; THE EXAMPLES OF SANCTIONS ON AMAZON, FACEBOOK, INSTAGRAM FOR NEGATIVE REVIEWS IN INTERNATIONAL TRADE *

(ELEKTRONİK TİCARETTE MÜŞTERİ YORUMLARININ MÜŞTERİ DAVRANIŞI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ AMAZON FACEBOOK INSTAGRAM ÖRNEĞİ ULUSLARARASI TİCARETTE KÖTÜ YORUMLAR İÇİN CEZALAR)

Av. Doç. Dr./Atty. Assoc. Prof. Dr. Tayfun ERCAN¹
Doç. Dr./Assoc. Prof. Dr. Selminaz ADIGÜZEL²

ABSTRACT

The purpose of this research is to investigate whether consumer reviews of Trendyol, Instagram and Facebook affect consumers' purchasing behavior and the sanctions due to negative reviews in international trade. The results of this research are based on 237 consumers living in the city of Şanlıurfa in Turkey, who shop online in Facebook, Trendyol, Instagram and Amazon. The survey of the research consists of 90 statements indicating whether consumers take into account positive and negative reviews about a product in their purchasing behavior, and how they behave when they have no information about the product. The study is an example of quantitative research, and data was collected through a survey. Surveys were applied on randomly selected participants, and the data was interpreted through descriptive analysis. When we examine the survey data used in the research, it is seen that among Instagram, Facebook Amazon and Trendyol customers, the majority of the participants take

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 26.11.2024 tarihinde Yayınevimize ulaşmış olup, 09.12.2024 tarihinde birinci hakem; 04.02.2025 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

¹ Gaziantep University, Economy Law, av.tayfunercan@hotmail.com, ORCID ID: orcid.org/ 0000-0002-6207-668X

² Harran University Siverek Applied Sciences Faculty, sadiguzel@harran.edu.tr, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-6808-2888

Peer-review: Externally peer-reviewed.

Conflict of Interest: The authors have no conflict of interest to declare.

Grant Support: The authors declared that this study have received no financial support

Contribution Statement: Authors contributed equally

Bu makaleye atf için; ERCAN, Tayfun, ADIGÜZEL, Selminaz, "The Effect of Customer Reviews on Customer Behavior in Electronic Commerce; The Examples of Sanctions on Amazon, Facebook, Instagram for Negative Reviews in International Trade", *Mali Hukuk Dergisi*, Cilt No.: 21, Sayı No.: 246, 2025, s. 1007-1048.

into account negative reviews, and they change their minds about purchasing the product when they read negative reviews.

Keywords: Instagram, Facebook and Amazon Trendyol Consumer Attitudes, E-Commerce, Consumer Behavior, Penalties

ÖZ

Bu araştırmanın amacı, Trendyol, Instagram ve Facebook'taki tüketici yorumlarının tüketicinin satın alma davranışını etkileyip etkilemediğini kötü yorumların uluslararası ticarete müeyyidelerini araştırmaktır. Facebook, Trendyol, Instagram, Amazon'da alışveriş yapan Türkiye'de Şanlıurfa ilinde yaşayan 237 tüketici, bu araştırmanın örneklemini oluşturmaktadır. Satın alma davranışında tüketicilerin, ürüne yapılan olumlu olumsuz yorumları dikkate alıp almadıkları; ürün hakkında fikri olmadığında nasıl davrandıklarını bildiren 90 ifade, araştırmanın anketini oluşturmaktadır. Çalışma nicel bir araştırma örneği olup, anket yolu ile veriler toplanmış, Random yöntemi ile seçilen katılımcılara anketler uygulanarak, betimsel analiz yapılarak veriler yorumlanmıştır. Araştırmada kullanılan anket verilerini incelediğimizde Instagram, Facebook Amazon ve Trendyol müşterilerinin, olumsuz yorumlarda katılımcıların büyük bir çoğunluğunun, yorumları dikkate aldığı ve ürüne yönelik olumsuz yorumlarla karşılaştığında satın alma işleminden vazgeçtikleri görülmüştür.

Anahtar Kelimeler: Instagram, Facebook ve Amazon Trendyol Tüketici Tutumları, E Ticaret, Tüketici Davranışı, Cezai Yaptırımlar

INTRODUCTION

There are many factors that affect the consumer's purchasing behavior. Before making a decision, a conscious consumer does research before purchasing a product or service, and many issues can cause the customer to stop shopping and give up. Marketers who are trying to convince the customer display the product or service that suits the customer's needs in electronic commerce. The marketing activity of the product or service is carried out on personal web pages, Ebay, ETSY, Amazon, Trendyol , N11, Hepsiburada, Gittigidiyor, Cimri, Akakçe, Instagram , Pinterest, Twitter Facebook (Meta), etc. applications. The aim of the research is to investigate whether the comments that consumers express their satisfaction and dissatisfaction in their online shopping affect the purchasing behavior of other consumers. A survey was developed by examining the factors affecting the consumer's purchase intention and the research was carried out using the survey developed by Meltem Kaya Sapmaz. The most important problem experienced in online shopping is the trust problem. Consumers need more information to solve the trust problem. In a study conducted by Deloitte in 2014, the most reliable source in electronic commerce was shown as comments reflecting the experiences of other customers. According to the re-

search, comments affect the sale of the product or service³. In this study, comments affecting consumer shopping behavior on social media shopping sites were investigated, research on consumer behavior with social media was examined and literature review was conducted. In the study, a 90-question survey was applied to consumers living in the Southeastern Anatolia Region of Turkey and using social media, selected by Random method. The survey results were analyzed with IBM SPSS 25 program; the data was interpreted. As a result of the research, the results of the hypotheses were analyzed. 237 people participated in the survey. The results were interpreted with frequency and independent samples T-test analyses. Artificial intelligence data analytics and digital marketing .Artificial intelligence, has positively affected the future and sustainability of e-commerce⁴. In e-commerce, the work of sellers has become easier thanks to artificial intelligence technology, algorithms and software programs. Unreal, misleading, or false information written by fake consumers, the legal dimensions of positive and negative comments, and their penal responsibilities are evaluated within the scope of both the No:6102: Turkish Commercial Code 5237 No: Turkish Penal Code and the 6502 no: Law on Consumer Protection. With the spread of e-commerce, the rules that consumers must comply with have also increased. Sellers, buyers and suppliers who sell via e-commerce must act in accordance with the principle of mutual good faith. According to the World Trade Organization, e-commerce is expressed with concepts such as e-sales, online market, e-market, online retail, e-retail⁵. Electronic commerce is the production, advertising, sales and distribution of goods and services through telecommunication networks. Major social media networks on the internet include: Facebook. Twitter, Google+. Instagram Tumblr. Reddit, Snapchat, WhatsApp, Messenger⁶. Profile information such as username and photo in social media sales provide the opportunity to send public or private online messages or share online photos to communicate with others in innovative ways. According to a study by Nielsen and NetRatings in 2006⁷, the number of users of the top 10 social networking sites in the USA increased from 46.8 million to 68.8 million. The online website sixdegrees.com has enabled young people to take part in a wide network⁸. The establishment of the social media

³ TÜSİAD, Deloitte, 2014<<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/tr/Documents/consulting/E-ticaretin-one-cikan-basarisi-2022.pdf>> Accessed Date 12.10.2024

⁴ Danyely, Paredes Corvalan; Claudia Pezoa-Fuentes and Genesis, S "Engagement of The E-Commerce Industry in The US, According to Twitter in The Period Of The COVID-19 Pandemic (2023) 7;9, doi: 10.1016/j- Heliyon. 16881< <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S2405844023040884>> Accessed Date 12.09.2024

⁵ World Trade Organization, "E- Trade" (2023) <https://www.wto.org/english/thewto_e/whatis_e/tif_e/bey4_e.htm> Accessed Date 12.09.2024

⁶ Waseem Akram and Kumar Monaj, "A Study on Positive and Negative Effects Of Social Media On Society" (2018), 5(10). International Journal of Computer Sciences and Engineering

⁷ Nielsen and NetRatings, 2006 <<https://www.searchenginewatch.com/2006/08/21/nielsen-netratings-search-engine-ratings>> Accessed Date 12.09.2024

⁸ Levine Jonathan. C. "Rethinking Accessibility and Jobs-Housing Balancing". (1998). 64, 133-149. Journal of the American Planning Association< <https://doi.org/10.1080/01944369808975972>> Access Date 12.10.2024

era 20 years ago brought together online newspapers and writers⁹. With the traditional Web 1.0 model, Web 2.0 has provided interactive opportunities. More than 4.74 billion people in the world spend time on social media. There are more than 2.96 billion Facebook users¹⁰. Doğaner¹¹, classified the contribution of e-foreign trade to employment as making the labor force productive in the long term and adapting to technological change. “According to the We Are “Social Digital 2023 Report¹²” and the Meltwater Research report¹³, the number of people using mobile phones in the world was 5.44 billion at the beginning of 2023. This figure is 68 percent of the world population. There are many influences that affect the customer's purchasing behavior. Kotler stated that cultural force, ethnicity, religious message, material well-being, youth, patriotism, etc. such as national values, social forces (family, friends, neighbors, business partners, etc. official business, lifestyle), psychological force (individuals' self-perception and others' perceptions of them), security, self-actualization, self-esteem, etc. affect the customer's purchasing behavior. According to Evans¹⁴ social media is about a spontaneous, original conversation between people about a certain topic. Touchette and Schanski¹⁵ defined social media as a communication channel consisting of users and web publishers. Social media provides a space where information is collaborative and users can interact collectively. Thus, the main function of social media is to connect with others through internet connection¹⁶. **Social media use has become so widespread that it has become the subject of scientific research in 2023. According to**

⁹ Jones Miller, “Public Displays of Chi Acm Suppl.” (2003,) (4) 9) *Inter SIGCHI Bullely*, 265

¹⁰ Websiterating (2023) <https://www.semrush.com/lp/position-tracking-new/en/?kw=website%20ranking&cmp=EE_SRCH_Position_Tracking_EN&label=position_tracking&Network=g&Device=c&utm_content=623752594786&kwid=kwd-10932031&cmpid=10908718949&agpid=109760968483&BU=Core&extid=&adpos=&qad_source=1&qclid=EAIaIQobChMI8qj7ioXSiQMvHmZmDBx1hVC58EAAyASAAEgJdKP_D_BwE> (Access Date 12.10.2024)

¹¹ Murat Doğaner, *Electronic Commerce: A Research on The Development of Electronic Commerce in Turkey And Electronic Commerce From Business to Consumer*, (2007). (Unpublished Master's Thesis) Selçuk University 37

¹² The We Are “Social Digital 2023 Report < <http://wearesocial.net/blog/2014/08/global-social-media-users-pass-2-billion/> >. Accessed Date 12.09.2024

¹³ Meltwater Research Report, 2023 <https://brandmentions.com/hub/meltwater?utm_source=google&utm_medium=cpc&utm_campaign=19636476697&utm_id=19636476697&utm_target_id=kwd-802149045&device=c&qad_source=1&qclid=EAIaIQobChMIhOfkuYvSiQMv95iDBx2skh0bEAAyASAAEgLFJFPD_BwE> Accessed Date 12.09.2024

¹⁴ Dare Evans, “Social Media Marketing an Hour A Day”, (2012. 2nd Edition) John Wiley & Sons Inc

¹⁵ Ben Touchette, Morgan Schanski, Seung-Eun Lee, “Apparel Brands Use Of Facebook: An Exploration Content Analysis Of Branded Entertainment “, (2015,) 19(2), *Journal of Fashion Marketing and Management* 107-119 < 10.1108/JFMM-04-2013-0051> Accessed Date 12.09.2024

¹⁶ Nur Syakirah Ahmad, Rosidah Musa and Mior Harris Mior Harun, “The Impact of Social Media Content Marketing (SMCM) Towards Brand Health” 2016, (37), *Procedia Economics and Finance*, 331-336.

research conducted by Worldometers ¹⁷, there are 7 billion 924 million people in the world. **64.4 percent of this population** is online. **The number of people using social media**, the time spent on the internet in the world in 2023 has decreased by 5 percent compared to the previous year. are According to Social's 2023 Report, people spend 6 hours and 37 minutes online a day. According to We are Social's research, 95.4 percent of the population in Turkey has a mobile connection. 73.1 percent of the population is a social media user. Individuals use the internet to get information (%73.2); to learn from the news (%67.6), to learn how to do something (%63.9), to research products and brands (%58.9), to communicate with family and friends (%58.3), to find new ideas (%58.0), to watch videos, TV programs and movies (%53.7), to listen to music (%49.6), to use for education and training (%49.5), to evaluate free time (%48.8), to manage finance and money (%42.3), to live healthily, to do health products (%39.5), to do job research (%38.2), to do places to visit and holiday research (%38), to play games (%36.4).

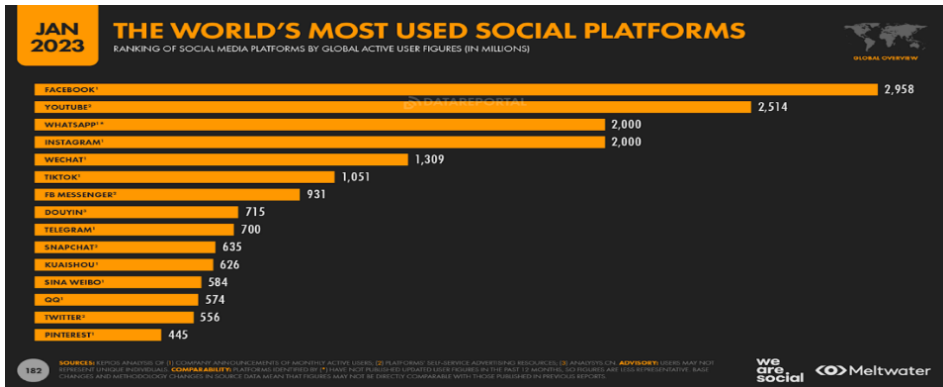


Figure 1. The most used social media platforms in the world

Source: ¹⁸

On Instagram in Turkey, people spend twice as much time on Instagram as the world average. Turkey also ranks first in the world in terms of advertising reach. Despite being so widespread, the ratio of e-commerce to general trade is 18.6% Comment on social media¹⁹.

¹⁷ Worldometers, (2023)< <https://www.worldometers.info/>> Accessed Date 12.09.2024

¹⁸ We are Social (n12)

¹⁹ Ticaret Bakanlığı< www.ticaret.gov.tr >Accessed Date 12.09.2024

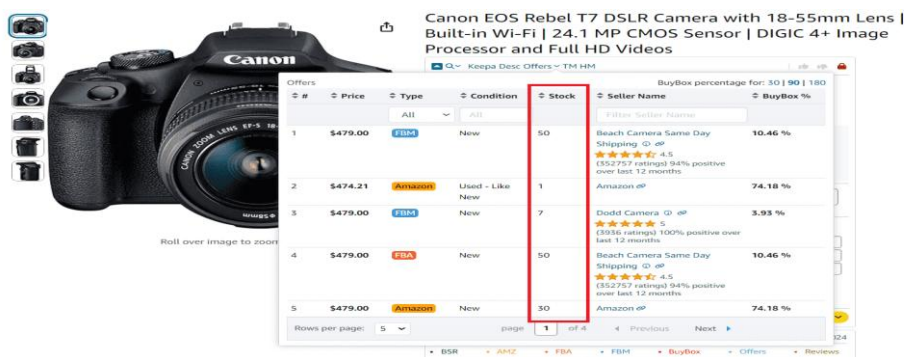
Figure 2 : Example of a Bad Amazon Review



Source : ²⁰

The complaints about a product are updated in the database. The complaint database is updated daily and automatically. The Restriction Checker informs the seller about the sale of the product in his account, while the Green "Lock" symbol indicates that the product can be sold; the Red "Lock" indicates that the product is not suitable for sale²¹.

Figure 3. Seller Assistant App Bulk Restriction Checker



Source²²

According to a report by a research called "Syspre", more than 80% of customers who shop in the world trust online reviews and more than 90% of them read these reviews. People trust the opinions of others much more than

²⁰ Amazon <www.amazon.com> Accessed Date: 01.09.2023

²¹ Syspre 2023 <why-social-media-comments-matter-for-your-business.https://syspre.com/#:~:text=Positive%20comments%20on%20social%20media%20platforms%20are%20a%20sign%20that,helps%20to%20increase%20brand%20awareness.> Access Date: 01.09.2023

²² Syspre (n 21)

advertisements. The seller who receives negative reviews may lose the chance to win the Buy Box. Negative Amazon reviews transparently reveal the problem with the product²³

1. Literature Review

Social networks (Instagram, Facebook) and microblogs (Twitter, Sina, Weibo) is their audience expectations and goals. Hennig Social networks revolve around the social ties of users, which create trust and personal connections and are linked to the goal of building relationships²⁴ In contrast, microblogs are content-based and focused on the goal of dissemination: they are more publicly visible and allow wider access than other types of social media²⁵ ²⁶ In the research conducted by²⁷, the researcher made recommendations regarding the social media content. He focused on the content being functional rather than emotional on social media. Recent research has indicated that social media marketing budgets will increase in 91% of businesses in the next three years, and 62% of brands that will shop on social media will be successful in marketing Sprout for this reason, brands are investing more in their social media accounts²⁸ . While studies on the effects of social media in the literature suggest that the effect of social media on sales is positive others do not find a significant effect²⁹ and observe that social media has a negative effect on sales social media increases sales in brand communication. Many studies have shown that social media has a positive effect on the sales of brands Hewett by increasing the visibility of the brand and creating awareness of related product offerings and is effective in establishing customer-company relationships³⁰. Marketing communication is divided into two as informative and emotionally

²³ Ibid 21

²⁴ Cristian Buzeta, Patrick de Pelsmacker, Nathalie Dens, "Motivations to Use Different Social Media Types And Their Impact On Consumers ' Online Brand-Related Activities (Cobras)," (2020) 52 (4), *Journal of Interactive Marketing* 79–98

²⁵ Kaplan Andreas M and Michael Haenlein, "The Early Bird Catches the News: "Nine Things You Should Know About Microblogging", (2011), 54 (2), *Business Horizons*, 105–13

²⁶ Babić Rosario, A., Sotgiu, F, De Valck, K., and Bijmolt, T. H. A. "The Effect of Electronic Word of Mouth on Sales: A Meta-Analytic Review of Platform, Product, and Metric Factors. (2016). 53(3), *Journal of Marketing Research*, 297-318.< <https://doi.org/10.1509/jmr.14.0380>> Accessed Date 10.10.2024

²⁷ Georgia Liadeli, F.Sotgiu, Peeter Verlegh W. J. "A Meta-Analysis of the Effects of Brands' Owned Social Media on Social Media Engagement and Sales." (2023) 87(3), *Journal of Marketing*, 406-427.< <https://doi.org/10.1177/00222429221123250>> Accessed Date 10.10.2024

²⁸ Appel, Gil; Grewal, Lauren; Hadi, Rhonda; Stephen and Andrew T." *The Future Of Social Media In Marketing*"(2020), 48, *Journal of the Academy of Marketing Science*; New York . Iss. 179-95<. DOI:10.1007/s11747-019-00695-1>Accessed Date 14.09.2024

²⁹ Stephen, Andrew T. Galak, Jeff *The Effects Of Traditional And Social Earned Media On Sales : A Study Of A Microlending Marketplace*, (2012),49,5, ECONIS Oaks, CA:SAGE, Publishing, <<https://www.econbiz.de/Record/the-effects-of-traditional-and-social-earned-media-on-sales-a-study-of-a-microlending-marketplace-stephen-andrew/10009659308>> Accessed date 12.09.2024, 624-639

³⁰ Akram and Monaj (n 6)

appealing communication content. The attractiveness of the product stems from its utilitarian nature and problem-solving. The excitement and pleasure the product provides stems from emotional, experiential consumption³¹. Some hedonic content is emotion-centered. It has features such as community-building, entertainment value, increasing emotional responses focused on dialogue, and being social or "socially oriented"^{32 33 34 35 36 37 38 39} Bui, 2007; Huang et al., 2005; Bounie et al., 2005; Lee et al., 2008;⁴⁰ have found that customer comments affect consumers' purchasing decisions. Word of mouth on social media is the product or service, the articles written about it, the positive and negative comments^{41 42} in terms of social media interaction, hedonic (pleasure-giving,

³¹ Changjo Yoo, Deborah MacInnis, "The Brand Attitude Formation Process Of Emotional and Informational Ads, (2005) 58 (10 ,Journal of Business,;1397-1406 <<http://10.1016/j.jbusres.2005.03.011> >. Accessed Date 12.09.2024

³² Akpinar Ezgi and Berger Jonah, "Valuable Virality." (2017). 54(2), Journal of Marketing Research, 318-330<. <https://doi.org/10.1509/jmr.13.0350>>. Accessed Date 12.09.2024

³³ Will Steffen Katherine Richardson Johan Rockström Sverker Sörlin, "Science Supplementary material Planetary Boundaries (2015), 347. 622, Science, 3 <<https://www.science.org/doi/10.1126/science.1259855>>Accessed Date 08.09.2024

³⁴ Lisette Kruizinga, VriesSonja Gensler, Peter S.H. Leeflan, " Popularity of Brand Posts on Brand Fan Pages: An Investigation of the Effects of Social Media Marketing," (2012), 26(2):83–91 Journal of Interactive Marketing <10.1016/j.intmar.2012.01.003>Accessed Date 14.09.2024

³⁵ Kruizinga , VriesSonja , Leeflan, (n34)

³⁶ Irene Pollach , " Electronic Word of Mouth: A Genre Analysis of Product Reviews on Consumer Opinion Web Sites" ,(2006) Conference: System Sciences, HICSS '06. Proceedings of the 39th Annual Hawaii International Conference on<10.1109/HICSS.2006.146IEEE Xplore3>Accessed Date 12.09.2024

³⁷ Marwan Khammash, Gareth Griffiths, 'Arrivederci CIAO.com, Buongiorno Bing.Com' electronic Word-Of-Mouth (Ewom), Antecedences And Consequences, (2011), 31(1) International Journal of Information Management 82-87< doi10.1016/j.ijinfom gt.2010.10.005>Accessed Date 14.09.2024

³⁸ Bataineh Q. A , "The Impact Of Perceived E- WOM On Purchase Attention: The Mediating Role Of Corporate Image "(2015) ; (7) , 1 International Journal Of Marketing Studies 126-137.

³⁹ Dina Mayzlin, Judith Chevalier, The Effect of Word of Mouth on Sales: Online Book Reviews. (2006). 43, Journal of Marketing Research, 345-354. <<https://doi.org/10.1509/jmkr.43.3.345>> Accessed Date 14.09.2024

⁴⁰ Hallvard Moe Ole Jacob Madsen " Understanding digital disconnection beyond media studies" 2011(27),6 ,Sage Journals<<https://doi.org/10.1177/135485652110489>> Accessed Date 14.09.2024

⁴¹ Thorsten Hennig-Thurau , Kevin P. Gwinner , Gianfranco Walsh , Dwayne D. Gremler Electronic word-of-mouth via consumer-opinion platforms: What motivates consumers to articulate themselves on the Internet? <<https://doi.org/10.1002/dir.10073>> Accessed Date 14.09.2024

⁴² Hakan İsgören, "The Effect Of Virtual User Reviews On Consumers' Purchase Intention "(Master's Thesis), (2017). Sakarya University, Institute of Social Sciences <<https://acikerisim.sakarya.edu.tr/bitstream/handle/20.500.12619 /91295/T06940.pdf>>Access Date 12.10.2024

emotional, instantaneous) content is estimated to be more effective than functional content (both informational and contractual). Compared to functional messages, hedonic content with emotional messages encourages liking and sharing of the message, providing greater emotional ⁴³Hedonic content emphasizing social motivation is likely to be effective in creating social media engagement because it provides a call to “engage” with others. This may encourage commenting and sharing of the content. Akpınar and Berger⁴⁴ found that functional messages provide persuasive information about product features that assist consumers in their purchase decisions. Microblogs are suitable for wider dissemination of content and generally reach a greater number of consumers in a shorter period of time ⁴⁵ Purchase intention also plays an important role in the negative comments of the consumer. An undecided customer may change their mind and express negative opinions after purchasing the product. İşgören⁴⁶ (2017) found in his research that the reliability of the comment affects the customer's purchasing behavior on the consumer's purchase intention. Previously, the same result was obtained in the studies of Bataineh, 2015 ⁴⁷; Lis, 2013⁴⁸; Spark and Browning, 2012; Karakaya and Barnes, 2010, and it was concluded that comments are the most effective factor affecting the customer's purchasing behavior. The number of comments affects the customer's purchase intention, the sales amount and popularity of the product are determined by the information obtained from the comments⁴⁹. In the studies of researchers such as Teng et al.⁵⁰ (2014), Tseng and Hsu (2010) ⁵¹, Cheung et al. ⁵²(2008) sub-

⁴³ Jean-Francois Berger, Laurent Lespez, Catherine Kuzucuoğlu, Arthur Glais, Fuad Hourani, Adrien Barra, and Jean Guilaine, “Interactions Between Climate Change And Human Activities During The Early To Mid-Holocene In The Eastern Mediterranean Basins, *Clim. Past*, (2016) 12, 1847–18771847< <https://doi.org/10.5194/cp-12>>-Accessed Date 12.09.2024

⁴⁴ Akpınar and Berger (n32)

⁴⁵ Babić Rosario, A., Sotgiu, F., De Valck, K., and Bijmolt, T. H. A “The Effect of Electronic Word of Mouth on Sales: A Meta-Analytic Review of” (2016), 53(3), Platform, Product, and Metric Factors. *Journal of Marketing Research* 297-318<. <https://doi.org/10.1509/jmr.14.0380>>Accessed Date 10.10.2024

⁴⁶ İşgören (n42)

⁴⁷ Abdallah Bataineh Q. “The Impact Of Perceived E- Wom On Purchase Attention : The Mediating Role Of Corporate Image” (2015); (7). 1; *International Journal of Marketing Studies* 126-137

⁴⁸ Lis B In Ewom We Trust. Ein Modell Zur Erklärung Der Glaubwürdigkeit Von Ewom. *Wirtschaftsinformatik* <<http://www.wirtschaftsinformatik.de>:. doi: 10.1007/s11576-013-0360-8>. Accessed Date 10.10.2024

⁴⁹ Sue Sherratt, Williams, Antony, Sher A., & Gameson, Rod Heading into new virtual environments: what skills do design team members need?, (2009). *ITcon: Special Issue Technology Strategies for Collaborative Working* . 14, 17-29

⁵⁰ Shasha Teng, Kok Wei Khong, Wei Wei Goh, Alain Yee Loong Chong, (2014) “Examining the antecedentsof persuasive eWOM messages in social media”, *Online Information Review*, (38)6, 746-768><https://doi.org/10.1108/OIR0020140089><https://www.researchgate.net/publication/280172109_Examining_the_antecedents_of_persuasive_eWOM_messages_in_social_media>(Accessed 10.20 2024)

factors such as adequacy, usefulness and persuasiveness of reviews were examined and their effects on purchase intention were examined. The researchers investigated whether the timing of the review affected the consumer's purchase intention and accepted that it had a positive effect on purchase intention with a regression coefficient of .053 and a $p=0.024$ value. In the studies conducted on the timing of the review, it was determined that the closer the time of the review, the higher the level of trust and influence of the review by the consumer⁵³.

One of the well-known theories of intentions is the theory of "Planned Behavior" (TPB). Theory of Planned Behavior⁵⁴ deals with the antecedents of attitudes, subjective norms, perceived behavioral control, and intention itself. It plays an indirect role in several activities such as the willingness to vote and the purchase decision⁵⁵. The product sold is the product of origin. The evaluation and purchase intention were investigated by Hsieh (2004). Consumer purchase intention expresses "the possibility that consumers will be willing to purchase some specific products"⁵⁶Hsieh⁵⁷, stated that the customer attitude towards the origin of the product has a relationship with the purchase intention. Zeugner and Diamantopoulos⁵⁸ also supported this idea. Consumer purchase intention expresses "the possibility that consumers will be willing to purchase some specific products" Negative comments about brands are more likely to stick in people's minds, which negatively impacts customer interaction. According to research, social media use provides an important basis for young people's social, emotional and cognitive development, as well as the development of ac-

⁵¹ Hsu, Shihkuan. "The Relationship Between Teacher's Technology Integration Ability and Usage". (2010). 43(3), *Journal of Educational Computing Research*, 309-325.< <https://doi.org/10.2190/EC.43.3.c>>Accessed Date 14.09.2024

⁵² Christy MK Cheung, Lee, M.K.O. and Rabjohn, N. "The Impact Of Electronic Word-Of-Mouth: The Adoption Of Online Opinions in Online Customer Communities", (2008), (18), 3, *Internet Research*, 229-247.< <https://doi.org/10.1108/10662240810883290>>Accessed Date 14.09.2024

⁵³ Christy , Cheung, and Rabjohn (n52)

⁵⁴ Daniel Hrubes, Icek Ajzen, John J. Daigle, "Theory of Planned Behavior" (1991),50, 2, *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 179-211<[https://doi.org/10.1016/0749-5978\(91\)90020-T](https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T)(2001 Predicting Hunting Intentions and Behavior <10.1080/014904001316896855>Accessed Date 15.08.2024

⁵⁵ Hrubes, Icek, Daigle (n 55)

⁵⁶ Dodds . (n54)

⁵⁷ An Tien Hsieh, En Ting Chang, "The Effect of Consumer Participation on Price Sensitivity" (2004),Wiley Online Library< <https://doi.org/10.1111/j.1745-6606.2004.tb00869.x>> Accessed Date 11.08.2024

⁵⁸ Zeugner and Diamantopoulos , Adamantios Diamantopoulos, Katharina Petra Zeugner-Roth , "Country of Origin" as Brand Element"(2010) <Wiley International Encyclopedia of Marketing<10.1002/9781444316568.wiem06004> Accessed Date 11.08.2024

counting knowledge⁵⁹. Social networks such as Facebook, MySpace, Friendster, LiveJournal and Bebo are member-based internet communities that allow users to share⁶⁰. Negative comments can damage a brand's reputation and negatively impact business revenue. Edelman found that 48% of 9,000 respondents to its Trust Barometer survey said it was the brand's fault if their ads appeared alongside hate speech, violent or sexually explicit content.⁶¹ A personalized response to those who have had negative experiences **It is thought that it can cause the loss of 51% of customers.** 1 in 3 businesses think that negative social media posts are the biggest threat to their reputation. According to Olenski, when examining the purchasing decisions of online consumers in the US, 81% of participants are influenced by their friends' social media posts, while 78% are influenced by the posts of brands they follow on social media⁶². When customers are unhappy, there is a 91 percent chance that they will not do business with a company again. Dissatisfied customers typically tell nine to 15 people about their experience; some tell 20 or more people⁶³ Made by Zendesk⁶⁴ according to a study, 88 percent of customers read online reviews, which influences their purchasing decisions. Good reviews increase the prestige of the brand without doing any additional work. When customers are satisfied, they use valuable testimonials, which leads to word-of-mouth marketing. According to a study conducted by American Express,⁶⁵ 42 percent of consumers said that a recommendation from a family member or friend would influence their purchase more than a sale or promotion. The widespread use of social media in daily life has led researchers to start paying attention to consumer behavior. In addition to these articles, there are three other review articles worth mentioning: Berger's,⁶⁶ "Word of Mouth and Interpersonal Communication Research",

⁵⁹ Brent W Roberts, Dustin Wood, Jennifer Lodi-Smith, "Evaluating Five Factor Theory And Social Investment Perspectives On Personality Trait Development", (2005), 39(1), *Journal of Research in Personality* 166-184 <10.1016/j.jrp.2004.08.002> Accessed Date 12.05.2024

⁶⁰ Danah Boyd M.and Ellison, N. B. "Social network sites: Definition, history, and scholarship". *Journal of Computer-Mediated Communication*, (2007). 13(1), 210–230.< <https://doi.org/10.1111/j.1083-6101.2007.00393.x>> Accessed Date 12.05.2024

⁶¹ Forbes (2017) Use This Strategy To Increase Willingness To Purchase By 131 Percent <<https://www.forbes.com/sites/cherylsnappconner/2017/09/02/use-this-strategy-to-increase-willingness-to-purchase-by-131-percent/>>AccessedDate 11.10.2024

⁶² Steve Olenski, "Are Brands Wielding More Influence in Social Media Than We Thought?," (2017) <<https://www.forbes.com/sites/marketshare/2012/05/07/are-brands-wielding-more-influence-in-social-media-than-we-thought/?sh=2103bcbe71e1>> Accessed Date 07.10.2024

⁶³ White House, (2022)< <https://www.whitehouse.gov/briefing-room/2022/>>Accessed Date 12.10.2024

⁶⁴ Zendesk "The Trust Economy and Why It's Okay To Get A Bad Rating" <<https://www.zendesk.com/blog/trust-economy-okay-get-bad-rating/>>

⁶⁵ American Express< <https://www.americanexpress.com.tr/>>Accessed Date 11.10.2024

⁶⁶ J. Berger, Word of mouth and interpersonal communication: a review and directions for future research (2014), *J Consum Psychology* <<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1057740814000369>>Accessed Date 12.10.2024

Yadav It is the “Online Marketing” study of et al ⁶⁷. Artificial intelligence technology provides a flow of information so that the merchant can improve their site with customer reviews⁶⁸. A number of recent articles have looked at the behavioral aspects of digital advertising from various perspectives. An interesting perspective covered in several articles (JH Schumann, 2014 ; Lambrecht, 2013; Stephen , 2016 ; Schumann et al., 2013) evaluated how negative reactions to personalization can be overcome by the normative reciprocity appeal of comments (instead of the benefit appeal) . In dynamic remarketing, it is thought that personalized recommendations written by users on the website can attract the attention of other consumers. Lambrech examined “ad retargeting” in his studies, which means making personalized recommendations based on a consumer’s previous web browsing history when they return to a website⁶⁹. Luo and others⁷⁰ have worked on “purchase advertising.” Puccinelli et al ⁷¹ found in their research that digital video ads, broadcast on channels such as YouTube , etc., affect consumers' reactions. Dinner et al. found that display ads are more effective in influencing online and offline purchasing behavior (2014).

2. Research Method

In this study, a quantitative research model was used. In this study, where we investigated the effect of customer comments in e-commerce, a scale previously prepared by Meltem Kaya⁷², which measures customer perceptions in digital markets such as Facebook, Twitter and Instagram, was applied with permission from the researcher. A Likert- type scale was used to measure consumer attitudes. Ethics Committee approval was obtained from Harran University for the surveys and sent to individuals living in the Southeastern Anatolia region with the Ethics Committee Approval dated 10.19.2023 and numbered

⁶⁷ P. Rajan Varadarajan and Manjit S. Yadav, “Marketing strategy and the internet an orgonizing frmework, *The Journal of the Academy of Marketing Science* < <https://www.science-direct.com/journal/journal-of-interactive-marketing>> Accessed Date 11.10.2024

⁶⁸ Cait Lamberton and Andrew T. Stephen , “A Thematic Exploration of Digital, Social Media, and Mobile Marketing: Research Evolution from 2000 to 2015 and an Agenda for Future Inquiry” (2016) 80, 6, <<https://doi.org/10.1509/jm.15.0415>> Accessed Date 12.11.2024

⁶⁹ Lambrecht, Anja, and Catherine Tucker. “When Does Retargeting Work? Information Specificity in Online Advertising.” (2013), 50, 5 *Journal of Marketing Research*: 561–576

⁷⁰ Qiuju Luo · Dixi Zhong, ” Using social network analysis to explain communicatio n characteristics of travel-related electronic word-of-mouth on social networking site” , (2015), *Tourism Management*, 274-282

⁷¹ Puccinelli, P.J., da Costa, T.S., Seffrin, A. ” Reduced level of physical activity during COVID-19 pandemic is associated with depression and anxiety levels: an internet-based survey”. (2021). 21*BMC Public Health* , 425 < <https://doi.org/10.1186/s12889-021-10470-z>> Accessed Date 12.10.2024

⁷² Sapmaz Kaya, Meltem. “The Role of Comments On Purchasing Behavior: An Evaluation Through Trendyol Customers.” (2020). 7(1), *Maltepe University Journal of Communication Faculty* 49-67

2023/163. The findings were evaluated with descriptive analysis. Individuals living in the Southeastern Anatolia region were randomly selected as the sample in the study. The participants were informed that a survey would be applied to them about their e-commerce experiences and their approvals were obtained. Questions were asked about the perceptions of the participants regarding customer comments and a Likert-type scale was used to measure these questions. After all the data were loaded into the SPSS 25 program, a normality test was performed and it was seen that the distribution was normal and frequency, percentage and standard deviation were examined with parametric analyzes, validity and reliability were determined using one-way variance analysis (One Way ANOVA), Tukey test and independent sample t test (Independent The data was analyzed and evaluated with Samples t Test. The research lasted approximately two months. The research included 5 The average judgment on the Likert scale is as follows:

1.00-1.49 = Strongly disagree, completely ineffective, never

1.50-2.49 = I agree a little, it is less effective, it is very rare.

2.50-3.49 = I agree moderately, I am moderately effective, sometimes

3.50-4.49 = I quite agree, quite effective, often

4.50-5.00 = I totally agree, totally effective, always

The hypotheses of the research are: H0 hypothesis: There is no significant difference in consumer perception regarding comments based on the gender variable. H1 There is a significant difference in consumer perception regarding comments based on the demographic variables of the participants; gender, age and education level.

1.1. Aim of the Research

The aim of this research is to measure the effect of customer comments on customer behavior in e-commerce in Turkey, on Amazon Facebook (Meta), and Instagram. Comments are the cells where customers and sellers write their thoughts that provide open communication in digital commerce. The purpose of this research is to evaluate the unrealistic, misleading or false information written by fake consumers, the legal dimensions of positive and negative comments, and criminal responsibilities within the scope of both the No :6102 Turkish Commercial Code, 5357 No Turkish Penal Code and No: 6502 the Consumer Protection Law.

1.2. Findings and Comments

Participants who shopped from e-commerce were included in the study. At the end of the study, the effect of customer comments on other customers was investigated. The main subject of the study was the comments made by customers after purchasing the products. In Table 1, Skewnes was used to investigate whether the distribution was normal. Kurtosis Test results are given.

Table 1. Skewns Kurtosis Test Result

Skewness	,203	,585	-1,270	,437	,485	-,403
Std . Error of Skewness	,222	,222	,222	,222	,222	,222
Kurtosis	-1,885	,674	,665	,146	-1,236	,155
Std . Error of Kurtosis	,440	,440	,440	,440	,440	,440

To prove a normal univariate distribution, asymmetry and kurtosis values between -2 and +2 are considered acceptable^{73 74 75} and suggested that data are considered normal if the skewness is between -2 and +2 and the kurtosis is between -7 and +7. Table 2 shows the reliability analysis of the survey results.

Table 2. Reliability Analysis

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	F
,511	,663	237

Cronbach's Alpha gave the result a value of 0.511. In addition, Anova, one-way variance, tukey test and t tests were conducted. The main subject of the research is the comments made by the customers after purchasing the products. Table 3 shows the number of participants who shop on the internet.

Table 3. Number of Participants in the Research Who Shop Online

	F	%
Yes	237	93
No	20	7
Total	257	100

257 people who participated in the survey were asked whether they had shopped online before participating in the survey, 237 people said they shopped online and 20 people said they had not shopped online. 237 of the 257 people who participated in the survey were included in the study.

⁷³ Darren George, Paul Mallery, *SPSS for Windows Step by Step: A Simple Guide and Reference 17.0 Update*. (10th edn, 2010), Pearson, Boston.

⁷⁴ Joseph F. Hair, William C. Black, Barry J. Babin. (2010) *Multivariate Data Analysis*. 7th Edition, Pearson, New York

⁷⁵ Byrne, Barbara. M *Structural Equation Modeling with Amos: Basic Concepts, Applications, and Programming* (2nd ed.) (2010).. New York: Taylor and Francis Group.

Table 4: Number of Participants by Gender Variable

Gender	F	%
Woman	121	51.05
Male	116	49.5
Total	237	100

Of the consumers participating in the research, 121 were female and 116 were male. Age groups of the participants are given in Table 5.

Table 5 : Ages of Consumers Participating in the Survey

Age	f	%
21-25	40	16.87
26-35	67	28.27
36-44	60	25.31
over 45	70	29.53
Total	237	100

Gender	X	N	F	Sig .	t	Ss
Woman	2,6230	121	11,545	,001	-,545	1.14257
Male	2,7241	116			-,549	,85416
Total	2,6723	237				1.00936

When we examine the ages of the consumers participating in the research, there are 40 people in the 21-25 age group, 40 people in the 25-35 age group, 60 people in the 36-44 age group, and 70 participants aged 45 and over. According to the gender variable, men shop more via e-commerce than women. However, there is no significant difference between them. The average of men is higher than women (2.72 41). In Table 6, the shopping frequency of the participants was examined with the Levene test according to the gender variable.

Table 6: Shopping Frequency t-test according to gender variable

According to Table 6 Significant value is $p < 0.05$, it can be said that men shop online more often than women. 48 of the participants shop more than three times a week, 58 shop once or twice a week, 64 shop once or twice a month, 64 shop once or twice a month, and 3 shop once or twice a year. When we look at the data of the World Bank, e-commerce in the world increased by 5% in 2021. Turkey is shown as the 10th country in the world in the field of B2C e-commerce. Table 7 The internet usage rate of individuals worldwide between 2010-2021 is given.

Table 7: Internet Usage Rate of Individuals Worldwide Between 2010-2021

Yıllar	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
%	29	31	34	36	38	40	43	46	49	54	60	63
Artış %	11,5	6,9	9,7	5,9	5,6	5,3	7,5	7,0	6,5	10,2	11,1	5

Source: (The World Bank, 2021)

Table 8 shows the products that participants purchased most via e-commerce.

Table 8: Products Most Purchased by Participants via E-Commerce

	f
Mother and Child Products	22
Ticket	57
Electronic Products	48
Home and Garden Products	36
Food Market	17
Clothes	38
Book Movie	11
Cleaning	30

After Covid-19, e-commerce shopping has increased all over the world. There is also an increase in e-commerce in the Southeastern Anatolia Region of Turkey. When we look at the products that customers prefer most in shopping, home and garden products, electronic goods, mobile phones, tablets, computers, tickets, clothing, food, mother and child products and cleaning materials are the products that are sold the most in e-commerce. The participants in the survey mostly prefer electronic products, tickets, home garden products and clothing products over the internet. Table 9 shows which shopping site the participants prefer the most.

Table 9: Most Preferred Shopping Sites

Preferred Shopping Sites	F	%
www.aliexpres.com	11	4.7
www.amazon.com	23	9.7
www.çiçeksepeti.com	13	5.4

www.pttavm.com	67	28.2
www.gittigidiyor.com	13	5.4
www.hepsiburada.com	43	18.1
www.dolap.com	27	11.3
www.letgo.com	40	16.8
Total	237	100

67 of the participants in the research prefer www.pttavm.com , (40 people) www.letgo.com, (43 people), www.hepsiburada.com (27 people) www.dolap.com . It is seen that they prefer international sales marketplaces such as www.aliexpress.com and www.amazon.com less in the Southeastern Anatolia Region. Table 10 shows the education level of the participants.

Table 10 : Education Level of Participants

F %		
Primary school	7	2.9
High school	8	3.37
University	180	76
MasterDegree	30	12.6
Doctorate	12	5.1
Total	237	100

Of the participants who participated in the study, 180 were university graduates, 30 had a master's degree, 12 had a doctorate, 7 had primary school and 8 had high school. A scale was used in the study to determine the effect of comments on participants who shop in e-commerce. In Google Adds "increasing clicks" is one of the advertising campaigns. With this advertising strategy, the daily budget, and Google Ads' artificial intelligence, bids increase the number of clicks. The H0 hypothesis of the research is "There is no significant difference in consumer perception regarding comments according to the gender variable."The responses of the participants in the survey to the sentence "I would comment negatively if I thought the seller should improve the product or service and provide good service so that others would not suffer losses" according to the gender variable, it is seen that there is no significant difference between the average of 121 women and the average of 116 men. Table 11 shows the tendency to write negative comments according to the gender variable.

Table 11. Tendency to write negative comments according to gender variable

	Gender	N	Average
I Write Bad Comments	Woman	121	3,0000
	Male	116	3,0690

Table 12 shows the t-test results of the statement "paying attention to comments" according to the gender variable.

Table 12 : Paying Attention to Comments According to Gender Variable

I write bad comments	Sig .	t	df
	,47	-,357	
		-,357	11

According to the research, the Significant value is 0.472 . Since $P < 0.05$, there is no difference in writing negative comments according to the gender variable. The results of considering negative comments are given in Table 13.

Table 13: Ignoring negative comments

	Gender	N	Average	Standard Deflection	Standard error
Ignore Negative Comments	Woman	121	3,5246	,80843	,10351
	Male	116	3,6897	,77701	,10203

Since the difference between the participants' means is $p > 0.05$, there is no significant difference. According to the H_0 hypothesis, there is no significant difference in taking negative comments into consideration according to the gender variable. Women and men take negative comments into consideration at similar levels. In this way, it can be said that the H_0 hypothesis is confirmed. The results of the statement "I will buy even if there are negative comments" are given in Table 14.

Table 14: I Will Buy Even If There Are Negative Comments

	p	t	df	Sig . (2-tailed)
I would buy it even if there were negative reviews.	,460	-1,135	117	,259
		-1,136	116,985	,258

The Significant is 0.460, there is no significant difference between men and women who say they would buy even if there were negative comments. Comments are given according to the gender variable in Table 15.

Table 15. Comments According to Gender Variable

Gender N			Average	Std . Error	Std . Error Mean
Do you buy positive reviews?	Woman	121	1,3934	,49257	,06307
	Male	116	1,2931	,45916	,06029
Write a comment	Woman	121	3,5902	,90143	,11542
	Male	116	3.4655	,79946	,10497
Write a comment to criticize	Woman	121	3.8525	,70323	,09004
	Male	116	3,7586	,80154	,10525
Comment if you like it	Woman	121	3,8689	,78476	,10048
	Male	116	3.6552	,76208	,10007
I think it was written by rival companies	Woman	121	3.1311	1,0720	,13726
	Male	116	2,7759	1,1704	,15369

There is a significant difference between women and men in the question of whether you would buy the product or service when positive comments are written. Since the Significant is .026 $P < 0.05$, women's averages are higher than men's (Average 1.3934), we can say that women take positive comments into consideration more than men. Table 16 shows the evaluation results of the comments according to the gender variable.

Table 16: Comments According to Gender Variable

	SS	Sig . t	df	Sig . (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference
Do You Buy Positive Reviews?	026	,148	117	,253	,10034	,08740
		1,150	116,956	,252	,10034	,08725
Leave a comment	,463	,797	117	,427	,12465	,15649
		,799	116,447	,426	,12465	,15601
Do not comment to criticize	,356	,680	117	,498	,09384	,13805
		,677	113,308	,499	,09384	,13851
Leave a comment if you like it	,382	1,506	117	,135	,21368	,14191
		1,507	116,946	,135	,21368	,14181
I think it was written by rival companies	,230	1,728	117	,087	,35529	,20560
		1,724	114,805	,087	,35529	,20605

When we evaluate the results of the responses to the statements of writing comments, writing comments to criticize, writing comments when you like them, and I think the comments are written by rival companies, there is no significant difference between men and women since $p > 0.05$. When we examine the responses of the participants to the statements "If there are positive comments, would you buy the product or service?", "Do you always write comments for the product or service?", "Do you write comments to criticize the seller?", "Do you write comments when you like the product or service you purchased?", and "I think the comments are written by rival companies" according to the gender variable, there is no significant difference between them according to gender.

H1 There is a significant difference in consumer perception regarding comments according to the age variable. When we examine which age group follows the discount days, it is seen that 38-44 age group (average 2.80); 26-35 age group (average 2.73) follows the discount days. No significant difference was observed in consumer perception regarding comments according to the age variable. Comparing the product they like with other sites is seen the most in the 36-44 age group ($x : 3.0000$) and 21-25 age group ($x : 3.0000$). The average response of the 21-25 age group to the statement "I will buy if the product or service is explained in detail" is higher than other age groups. ($X : 4.0000$). However, there is no significant difference between age groups. The average response of the 36-45 age group to the sentence "Videos and detailed, carefully taken pictures about the product will affect my purchase of the product" is 3.1290. The average of the responses given by the 26-35 age group to the statement "I would buy if the service was explained in detail" is 3.0435. When analyzed with the Tukey test, there is no significant difference between the groups. The 21-24 age group has the highest average in paying attention to comments ($x : 4.000$), while the 45 and above age group is in second place with an average of 3.75. When asked whether they would buy products or services with positive comments while shopping online, the 26-34 age group responded with a higher average than the others ($x : 1.4348$). The participants in the 26-34 age group stated that they made the purchase when they saw positive comments. The average response of the 21-25 age group to the statement "I comment to criticize" is higher than other age groups. The average of the 21-25 age group to the statement "I comment when I like" is higher than other age groups (average: 4.5000). The 21-25 age group thinks that negative comments are written by rival companies ($x : 3.0000$). The 21-25 age group ranks first in writing negative comments ($x : 3.0000$). There is a significant difference between the 26-35 age group and the 36-44 age group and the participants over 45. Table 17 presents the consumer perception results regarding comments according to the age variable.

Table 17: Consumer Perception on Comments by Age Variable

Independent Variable		I) age	(J) age	Mean Difference	Sig .
I follow the discount days	theTukeTukey HSD	21-25	26-35	-,23913	,996
			36-44	-,30645	,992
			over 45	-,22500	,997
		26-35	21-25	,23913	,996
			36-44	-,06732	,997
			over 45	,01413	1,000
		Over 45		,22903	,945
			21-25	,40000	,997
			26-35	-,14348	,991
	TTTtukey HSD	21-25	26-35	,91304	,716
			36-44	1,27419	,465
			Over 45	1,12500	,566
		26-35	21-25	-,91304	,716
	36-44	,36115	,565		

There is a significant difference in consumer perception regarding comments according to education level. Table 18 shows the analysis results taking into account the comments according to the education variable.

Table 18: Considering Comments According to Education Variable

Tukey Hsd ^{a,B}	Education	N	Subset for alpha:0.05	
			1	2
	Doctorate	12	1,9167	
	Primary school	7	2,0000	
	Degree	30	2.2105	
	University	180	2,5132	2,5132
	High school.	8		3,6667
	Sig .		0.770	,167

It is seen that there is no significant difference in consumer perception regarding comments according to education level. The average of university graduates and master's and doctorate graduates is higher than high school and primary school graduates. University, master's and doctorate graduates pay more attention to comments written in e-commerce compared to high school and primary school level participants. When we examine the responses of the participants to the sentence "If there is a negative comment on an e-commerce site about a product or service, I will still buy it" according to the "education" variable, it is seen that the averages of primary school, high school, university and master's degree are close to each other in the education groups, but the average is higher for doctorate and above. It is observed that primary school, high school, university and graduate students give up their purchase intentions when they receive negative comments.

Table 19: Would You Buy if there were positive comments? "Comments Were Written?"

Education N Subset for Alpha = 0.05		
Primary school	7	1,1667
University	180	1,3026
Degree	30	1,4211
High school	8	1,5000
Doctorate	12	1,5000
Sig .		,508

It is seen that the education levels of the groups are not at equal frequencies. If positive comments are written at doctorate, master's, high school and university levels, purchasing behavior occurs. Since the significant value is 0.508. Since $P > 0.05$, it is seen that there is no significant difference in the purchasing behavior of positive comments according to education levels. Table 20 shows the analysis results of the effect of negative comments on purchase intention, according to the education level of the participants.

Table 20: Effect of Negative Comments on Purchase Intention by Commenting Based on Participants' Education Level Tukey Test

			Subset for alpha = 0.05
Tukey Hsd ^{a,B}	Education	N	1
	Doctorate	12	3.3333
	Degree	30	3.4737
	High school	8	3,5000
	University	180	3,5395
	Primary school	7	4,0000
	Sig .		,396

At the primary school level, writing comments and purchasing even if there are negative comments are realized with a high average. According to the level of education of the participants, the purchasing behavior of the product is lower at the doctorate level compared to other averages even if there are negative comments. Since the Tukey test result in the study is Significant $P > 0.05$, it was seen that the participants did not give up their purchase intention even if there were negative comments. This situation may also be related to the socio-economic level of the participant. It was seen that at the doctorate level, they purchased the product even if they saw negative comments.

Table 21 shows the analysis results of participants' comments to criticize according to their level of education.

Table 21: Commenting to Criticize According to Education Level

Education	N	Subset For Alpha = 0.05
Doctorate	12	3,7500
University	180	3,7895
Degree	30	3,7895
Primary school	7	4,0000
High school	8	4,0000
Sig .		,945

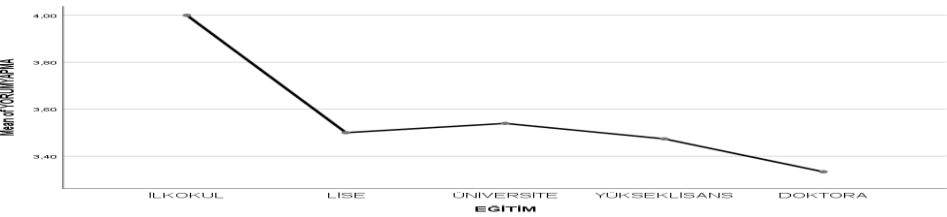
The average of participants who graduated from primary and high school is higher than those with other education levels. As the level of education decreases, the average of making critical comments increases. Since Significant $P>0.05$, it was observed that they did not give up their intention to buy even if they wrote critical comments. This situation can be thought to be related to the socio-economic level of the participant and that individuals who buy at the doctorate level may be economically strong. The examination of the responses given by the participants to the sentence "I buy when I see positive comments" according to the education variable is given in Table 22.

Table 22: ANOVA Test

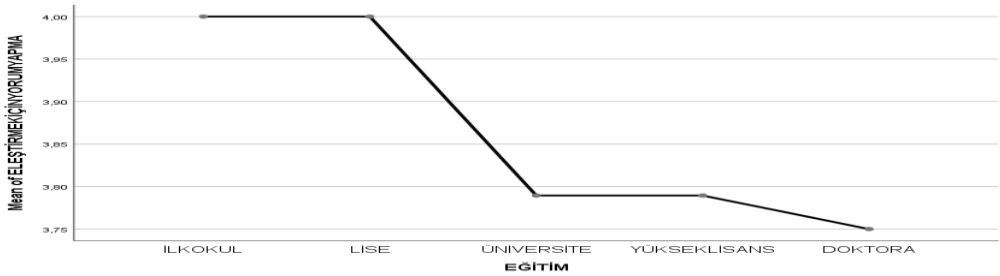
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig .
Between Groups	4,120	4	1,030	1,251	,293
Within Groups	93,863	114	,823		
Total	97,983	118			

Anova test results, since the Significant values in the responses given by the participants to the statement "When you see positive comments written under the product while shopping in e-commerce, I buy the product" are $p>0.05$, it can be said that there is no significant difference in the purchase intention and positive comments according to the education variable.

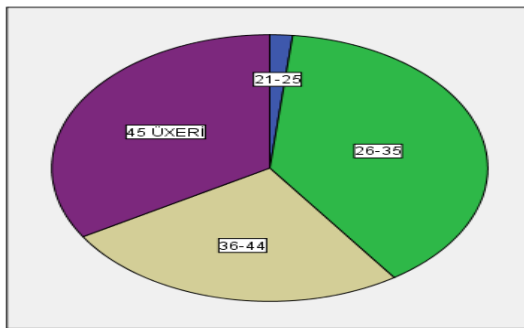
Chart 1: Commenting



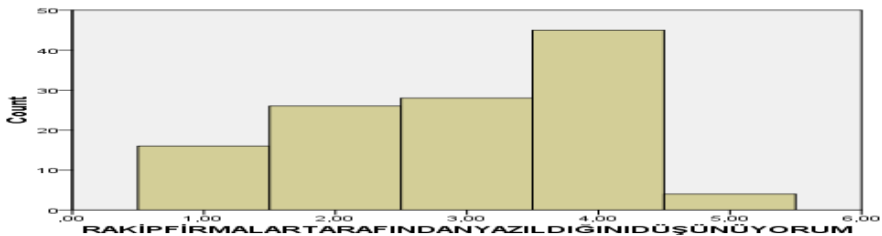
According to the graph above, primary, and high school graduates write more positive or negative comments.

Chart 2: Writing critical comments

Primary and high school graduates write more critical comments. According to Chart 2, the 21-25 age group writes fewer comments, while the 26-35, 45 and above, and 36-44 age groups write more comments, respectively.

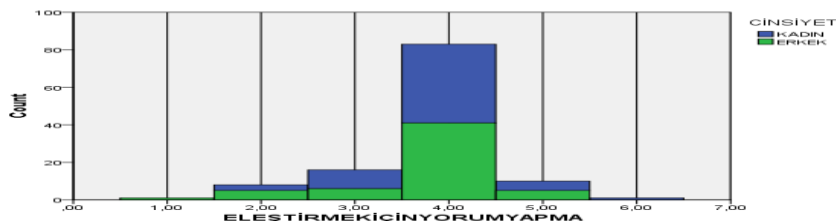
Graph 4: Commenters by Age Groups

Those who said “Comments are written by rival companies” are given in Chart 5.

Graph 5: Competitor companies write comments

The majority of participants think that negative comments are written by rival companies.

Chart 6: Commenting for Criticism



The vast majority of participants comment to criticize. Men write more critical comments to criticize than women. Primary school and high school graduates write more critical comments. The findings we obtained in our research are like the findings in Meltem Kaya's article. Indeed, when we look at the rate of participants who follow on discount days in Meltem Kaya's article,⁷⁶ and when we look at the distribution of those who follow Trendyol discount days by age, it is seen that 45.2% (122 people) of the people between 18-25 who participated in the survey stated that they follow Trendyol discounts. According to our research, primary school and high school graduates make more critical comments.

6102 No Turkish Commercial Code

According to the 6102 No TCC⁷⁷, unfair competition aims to ensure honest and uncorrupted competition for the benefit of all stakeholders. Deceptive or otherwise contrary to the rule of honesty behaviors and commercial practices affecting the relations between competitors or between suppliers and customers are unfair and unlawful. II - Behaviors contrary to the rule of honesty, commercial practices .Article 55- explains the main cases of unfair competition as follows:. a) Advertisements and sales methods contrary to the rule of honesty and other unlawful behaviors and especially. 1. To disparage others or their goods, business products, prices, activities or commercial transactions with false, misleading or unnecessarily hurtful statements, 2. To make false or misleading statements about oneself, one's commercial enterprise, business signs, goods, business products, activities, prices, stocks, the form of sales campaigns and business relations or to put a third party ahead in competition by the same means, 5. To compare oneself, one's goods, work products, activities, prices, in a way that is untrue, misleading, unnecessarily disparages one's competitor or unnecessarily benefits from one's reputation; to others, their

⁷⁶ Sapmaz and Kaya (n75)

⁷⁷ Türk Ticaret Kanunu Kanun Numarası : 6102 Kabul Tarihi : 13/1/2011 Yayımlandığı Resmi Gazete : Tarih : 14/2/2011 Sayı : 27846

goods, work products or prices, or to put a third party ahead in similar ways. f) Using transaction terms contrary to the rule of honesty. Especially in a misleading manner, against the other party; 1. Significantly deviating from the legal regulation to be applied directly or through interpretation, or Article 56- (1) A person whose customers, credit, professional reputation, commercial activities or other economic interests are harmed or may face such a risk due to unfair competition may request; a) Determination of whether the act is unfair, b) Prohibition of unfair competition, c) Elimination of the material situation resulting from unfair competition, correction of false or misleading statements if unfair competition is made, and destruction of the tools and goods effective in the perpetration of unfair competition, if it is inevitable to prevent infringement, d) Compensation for damages and losses if there is fault, e) Non-pecuniary damages in the presence of the conditions stipulated in Article 58 of the Turkish Code of Obligations. In favor of the plaintiff and as compensation in accordance with subparagraph (d), the judge may also decide on the compensation of the benefit that the defendant is likely to obtain because of unfair competition. (2) Customers whose economic interests are damaged or who may face such a risk may also file the lawsuits in the first paragraph, but they cannot request the destruction of vehicles and goods. (3) Chambers of commerce and industry, chambers of tradesmen, stock exchanges and other professional and economic associations authorized to protect the economic interests of their members according to their statutes, and non-governmental organizations and public institutions that protect the economic interests of consumers according to their statutes may also file the lawsuits in subparagraphs (a), (b) and (c) of the first paragraph.

Criminal liability

I - Acts requiring punishment

Article 62- (1) a) Those who intentionally commit one of the unfair competition acts listed in Article 55, b) Those who intentionally provide false or misleading information about their personal situation, products, work products, commercial activities and businesses in order to have their own offers and proposals preferred to those of their competitors, those who do not prevent this act or do not correct false statements after learning that they have committed an unfair competition act requiring punishment unless the act constitutes another crime requiring a heavier penalty, upon the complaint of one of the persons entitled to file a civil lawsuit in accordance with Article 56, shall be punished with imprisonment for up to two years or a judicial fine for each act falling within the scope of each clause. The Turkish Commercial Code (TTK) prohibits unfair competition in Article 57 against those who make negative comments in electronic commerce, give misleading information to other consumers, or create unfair competition situations, and acts that harm competitors by deceiving the customers of the business. If this action is committed intentionally, if negative comments are made by malicious people, it will be considered unfair competition. Since the seller who suffers the damage has an obsession to demand compensation for the damage. Compensation can be requested in the lawsuits filed by the seller due to bad comments. If a person makes intentionally misleading or malicious comments about a business, this situation may constitute

unfair competition. The business that suffers the damage as a result of unfair competition actions may demand compensation for its damage. In the lawsuits to be filed due to unfair competition, the court may apply compensation or other legal sanctions depending on the situation. Within the framework of the Turkish Penal Code (TCK), penal sanctions can be applied in cases such as slander or insult. The person who is slandered can apply both criminal and legal remedies depending about the action Commercial Advertisement and Unfair Commercial Practices in the TCC. The lawsuits in Article 56 become time-barred one year from the day the party entitled to file the lawsuit learns of the birth of these rights and, in any case, three years from the birth of these rights. However, if the act of unfair competition is also an act that requires a penalty subject to a longer statute of limitations period in accordance with the Turkish Penal Code⁷⁸ No. 5237 dated 26/9/2004, this period is also valid for civil lawsuits.

Turkish Penal Code No. 5237

Fraud, in the Turkish Language Association dictionary, means "a scheme, scheme, game, intrigue, intrigue intended to deceive or mislead someone"⁷⁹. Since only fraudulent behavior is mentioned in Article 157 of the Turkish Penal Code No. 5237, it is necessary to determine whether all kinds of fraudulent behavior constitute the crime of fraud. In Article 157 of the Turkish Penal Code No. 5237 titled "Fraud"; "A person who deceives a person through fraudulent behavior and provides a benefit to himself or another person to the detriment of that person or another person shall be sentenced to imprisonment from one to five years and a judicial fine of up to five thousand days", Article 158 of the TPC states that in order for the crime to be considered as a qualified fraud, 1) The perpetrator must have engaged in some fraudulent behavior, 2) The fraudulent behavior must be of a nature that can deceive the victim, 3) The perpetrator must have provided an unfair benefit to himself or another person, to the detriment of the victim or another person, because of the fraudulent behavior.

In other words, disparaging a product or property, and showing a good that is not good above its value are considered fraudulent behavior.

Law On Protection of Consumer Law Number: 6502

If a person intentionally makes misleading or malicious comments about another consumer or business, this may result in legal liability. Misleading the consumer may be assessed within the framework of Article 61 of the Consumer Protection Law, and in this case, the consumer may have the right to claim compensation for their damages. In addition, malicious comments may be subject to compensation lawsuits and criminal sanctions may be imposed by court order. However, in such cases, the specific circumstances of each concrete case

⁷⁸ *Türk Ceza Kanunu Kanun Numarası: 5237 Kabul Tarihi : 26/9/2004 Yayımlandığı Resmi Gazete : Tarih : 12/10/2004 Sayı : 25611*

⁷⁹ *Turkish Language Association, Turkish Dictionary, 2020, 891.*

must be taken into consideration. Date of Adoption: 7/11/2013 Commercial advertisement Article 61- (1) Commercial advertisement is a marketing communication announcement made by advertisers in any medium, through written, visual, auditory and similar means, in order to ensure the sale or rental of a good or service, to inform or persuade the target audience, in connection with trade, business, craft or a profession. (2) It is essential that commercial advertisements comply with the principles determined by the Advertisement Board, general morality, public order and personal rights, and are accurate and honest. (3) Commercial advertisements cannot be made that deceive the consumer or exploit their lack of experience and knowledge, endanger the safety of life and property, encourage acts of violence and crime, harm public health, and exploit the sick, the elderly, children and the disabled. (4) The inclusion of names, brands, logos or other distinctive forms or expressions related to goods or services in articles, news, publications, and programs, without clearly stating that it is an advertisement, and the presentation of such names or business names for the purpose of advertising and in a promotional manner is considered covert advertising. Covert advertising in all forms of communication, including audio, written and visual, is prohibited. (6) Advertisers are obliged to prove the accuracy of the claims in their commercial advertisements. (7) Advertisers, advertising agencies and media organizations are obliged to comply with the provisions of this article. (8) The limitations to be imposed on commercial advertisements and the procedures and principles to be followed in these advertisements are determined by the regulation. Unfair commercial practices Article 62- (1) A commercial practice is considered unfair if it does not comply with the requirements of professional care and if it significantly distorts or is likely to significantly distort the economic behavior of the average consumer it reaches or the average member of the group it targets. Practices that are deceptive or offensive and practices included in the annex of the regulation are considered unfair commercial practices. Unfair commercial practices targeting consumers are prohibited.

(2) In cases where it is claimed that the commercial practice is unfair, the person involved in the commercial practice is obliged to prove that this practice is not an unfair commercial practice. (3) In cases where the unfair commercial practice is carried out through advertising, the provisions of Article 61 of this Law shall apply. (4) The procedures and principles regarding the detection and inspection of unfair commercial practices and the practices that will be considered unfair commercial practices in any case shall be determined by the regulation⁸⁰

Fraud in the Turkish Penal Code

Article 157- (1) A person who deceives a person through fraudulent behavior and provides a benefit to himself or another person to the detriment of that person or another person shall be sentenced to imprisonment from one to five years and a judicial fine of up to five thousand days. Article 158 of the TPC regarding Qualified Fraud states that 1. The crime of fraud is committed;

⁸⁰ *Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun, Kanun Numarası : 6502 Kabul Tarihi : 7/11/2013 Resmi Gazete Tarih : 28/11/2013 Sayı : 28835*

a) By exploiting religious beliefs and feelings, b) By taking advantage of the dangerous situation or difficult conditions that the person is in, c) By taking advantage of the person's weakness of perception, d) By using public institutions and organizations, public professional organizations, political parties, foundations or associations as legal entities, e) To the detriment of public institutions and organizations, f) By using information systems, banks or credit institutions as tools, h) During the commercial activities of merchants or company managers or persons acting on behalf of the company; cooperative managers within the scope of the cooperative's activities, i) By means of abusing the trust placed in them due to their profession, If committed by freelancers, they shall be sentenced to imprisonment from three to ten years and a judicial fine of up to five thousand days. (Additional sentence: 29/6/2005 - 5377/19 article; Amended: 3/4/2013-6456/40 article) However, in the cases listed in subparagraphs (e), (f), (i), (k) and (l), the lower limit of the imprisonment shall not be less than four years and the amount of the judicial fine shall not be less than twice the benefit obtained from the crime. (3) (Additional paragraph: 24/11/2016-6763/14 article) In the event that the crimes listed in this article and article 157 are committed by three or more persons together, the penalty to be imposed shall be halved; If the fraud is committed within the scope of the activities of an organization established to commit crimes, the penalty to be given shall be increased by one-fold. A case requiring a lesser penalty. Article 159-(1) If the fraud is committed for the purpose of collecting a receivable based on a legal relationship, a sentence of imprisonment from six months to one year or a judicial fine shall be imposed upon complaint

EU Regulations

Law No. 6563 on the Regulation of Electronic Commerce, which entered into force on May 1, 2015. The source of this law is the EU Directive 2000/31/EC dated June 8, 2000 on the Legal Aspects of Information Community Services in the Internal Market, Specific to Electronic Commerce. According to the report titled "Online Platforms and Their Role in Digital Transformation" published by the EU in 2019, online platforms are defined as "digital service(s) that facilitate the interaction between two or more different but interconnected user groups (companies or individuals) who communicate via the Internet". The EU Commission's Proposal for a Regulation on Product Safety, dated 30 June 2021, defines an online marketplace as "an application that enables other traders and consumers to conclude distance contracts for the purchase and sale of products through a website or software operated by or on behalf of a trader". Proposal for a Regulation on Product Safety, Amending Regulation No 1025/2012 of the EU Commission, the Parliament and of the Council and Repealing Directive 87/357/EEC and Directive 2001/95/EC, COM (2021) 346 final, article 3, paragraph 14 While some courts in Europe and the US have ruled that passive online marketplaces have no liability to buyers for defective goods placed on the market by suppliers/sellers, active online marketplaces should be classified as sellers or manufacturers, and this The fact that the product or service is purchased from a person whose place of business is abroad, in other words, the supplier/sellers and the buyers are not in the same country,

makes it difficult for buyers who encounter problems to communicate directly with the supplier/sellers. The Danish Chamber of Commerce has found that suppliers/sellers who market goods through online marketplaces often operate under several different names, such as brand name, seller name, shipper name, business name and shipper name. Information Note of the Danish Chamber of Commerce dated April 30, 2020, p. 19. Online political/unsafe-products-amazon-30.04.20.pdf. Naturally, this situation is regulated by the Electronic Commerce Regulation Act No. 6563 ("E-Commerce Act"), the EU E-Commerce Directive of June 2000, the US Communications Decency Act ("the 1996 Communications Decency Act") and the US Digital Millennium Copyright Act ("the 1998. E-Commerce Act, which is the basis of the E-Commerce Directive"). The EU legislatures that prepared the E-Commerce Directive, which is the basis of the E-Commerce Act, took inspiration from the US Communications Decency Act and the US Digital Millennium Copyright Act while stipulating that online service providers will not be liable for the content provided by suppliers/sellers. Like the laws in the US, EU legislation regulating e-commerce exempts online service providers who transmit, direct or provide links from liability as long as they meet certain conditions. The EU regulation thus protects online service providers against both injunctions and compensation for damages suffered by buyers.

E-Commerce Act Article The "safe harbour" regime in Article 14 of the EU E-Commerce Directive, which is the source of the 9 regulation, is more comprehensive than the "safe harbour" regime in the US and, unlike the US, exempts online service providers from liability not only for copyright or intellectual property violations but also for all kinds of torts occurring online. According to the EU E-Commerce Directive, online service providers are not obliged to check the accuracy of the information they transmit or store, nor are they liable for the information they transmit or cache. In its decision dated 22 June 2021 regarding the cases involving YouTube and Cyando, which it heard together, the Court of Justice of the European Union (CJEU) emphasized that video sharing platforms are not obliged to check whether users comply with the copyrights of their online content, referring to the "safe harbour" regulations of the EU E-Commerce Directive. With this decision, the CJEU made it clear that if online platforms act as passive intermediaries, they will not be liable for any violations by platform users. Although the decision in question is related to copyright infringements, since the EU E-Commerce Directive adopts a horizontal approach to the liability of online service providers, the legal conclusions reached in the decision can also be applied to the liability of passive online intermediaries in terms of all other online torts. In Turkey, in disputes regarding copyright violations and removal of illegal content, the courts, in line with EU law, grant exemptions only to providers of the content to which access is provided, and the regime is interpreted broadly in Turkey⁸¹.

⁸¹ Erdem Büyüksağış and Defne Kahveci, "E-Ticaret Platformlarının Satılanın Ayıplarından Sorumluluğu", C.XIX, 2022/Özel Sayı, YÜHFD, 125-174.< <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/2717599>> Accessed Date 12.10.2024

CONCLUSION AND RECOMMENDATIONS

There are different disadvantages of e-commerce compared to traditional commerce. Customers shop from e-commerce sites without knowing whether the seller is a prudent merchant or not, share their personal data and publish their credit card and account information in a digital environment, and must fight against the risks of their account passwords being compromised, hacked, and their information being compromised. However, customer comments that are open to everyone can sometimes be made by representatives of competing companies or by others for a fee. For this reason, comments are sent with videos and pictures in order to raise awareness of consumers against these risks, and detailed comments can also be made. According to the research result, H0 hypothesis: There is no significant difference in consumer perception regarding the comments according to the gender variable. H1 There is a significant difference in consumer perception regarding comments according to the age variable. There is a significant difference in consumer perception regarding comments according to education level. 237 out of 257 people shop from Amazon Facebook Instagram in e-commerce. Participants who shop from e-commerce were included in the study. Anova, one-way variance, tukey test and t test were conducted. At the end of the study, the effect of customer comments on other customers was examined according to age, education and gender variables. The main subject of the study is the comments made by customers after purchasing the products. 121 of the consumers who participated in the study are female and 116 are male. When we examine the ages of the consumers who participated in the study, there are 40 people in the 21-25 age group, 40 in the 25-35 age group, 60 in the 36-44 age group; 70 participants aged 45 and over. According to the gender variable, men shop more with e-commerce than women. However, there is no significant difference between them. The average of men is higher than women (2.72 41). Since the significant value is $p < 0.05$, it can be said that men shop online more often than women. 48 of the participants shop more than three times a week, 58 shop once or twice a week, 64 shop once or twice a month, 64 shop once or twice a month, 3 shop once or twice a year. 67 of the participants prefer www.pttavm.com (40 people), www.letgo.com (43 people), www.hepsiburada.com (27 people) and buket.com. It is observed that in the Southeastern Anatolia Region, they prefer international sales marketplaces such as www.aliexpress.com and Amazon less. Of the participants participating in the study, 180 are university graduates, 30 have a master's degree, 12 have a doctorate, 7 are primary school graduates, and 8 are high school graduates. The H0 hypothesis of the study is "There is no significant difference in terms of consumer perception regarding comments according to the gender variable." According to the H0 hypothesis, there is no significant difference in taking negative comments into consideration according to the gender variable. Women and men take negative comments into consideration to similar extents. There is a significant difference between women and men in the question "Would you buy the product or service when positive comments are written?" Since the Significant is .026 $P < 0.05$, since the women's means are seen to be higher than men (Average 1.3934), we can say that women take positive comments into consideration more than men.

H1 There is a significant difference in consumer perception regarding comments according to the age variable. When we examine which age group follows the discount days, it is seen that 38-44 age group (average 2.80); 26-35 age group (average 2.73) follows the discount days. No significant difference was observed in consumer perception regarding comments according to the age variable. Comparing the product they like with other sites is seen the most in the 36-44 age group ($x : 3.0000$) and 21-25 age group ($x : 3.0000$).

There is no significant difference between men and women as $p > 0.05$ for the statements of writing comments, writing comments to criticize, writing comments when you like them, and thinking that the comments are written by rival companies. Primary and high school graduates write more critical comments. The majority of participants think that negative comments are written by rival companies. The vast majority of participants comment to criticize. Men write more critical comments than women to criticize. Primary and high school graduates make more critical comments. In short, customers pay attention to comments, video comments, shop from well-known sites, and prefer to shop from sites where they know they will return if they meet the return conditions. In this regard, comments are important because the criticisms written in the comments will cause the seller to lose customers. We can briefly state that comments affect customers' purchase intentions. In businesses where sellers care about customer satisfaction, many strategies are determined to increase sales. One of these strategies is to check the texts written in the comments and to solve the customer's demands as soon as possible. Comments that are not answered for a long time reduce the trust in the business. When a bad comment is received, the customer should be invited to the business calmly, and if necessary, the customer should be apologized to, and discussions should not be entered into over the internet. Since comments are the best advertising tool of the business, positive and negative comments of customers should be answered in the politest language, and when necessary, customer satisfaction should be ensured with a product or service gift. The seller should know the target audience well and should write the necessary explanations and product features for customer satisfaction according to demographic information such as age groups and gender. If the standards are fully provided in order to meet customer expectations, it should be known that every information written on the internet is evidence, since it can be determined that the seller's responsibilities are fulfilled in resolving legal disputes. In order for the seller to fulfill their burden of proof, they must explain the product or service features in full. 21-25 year olds write more comments than other age groups. Therefore, customer demands should be met in sales made to these age groups. Turkish Penal Code Articles 157, 158; Turkish Commercial Code Articles 61, 62

Law on the Protection of Consumers Articles 61, 62 for the protection of consumers crimes that can be committed through social media in The Turkish Penal Code No. 5237 According to Article 125, a person who attributes a concrete act or fact to another person that may offend their honor, dignity and reputation or who attacks the honor, dignity and reputation of another person by insulting them shall be punished with imprisonment from three months to two years or a judicial fine. The same penalty shall be imposed if the act is committed through a voice, written or visual message addressed to the victim. If the insult is committed publicly, the penalty shall be increased by one-sixth. In in-

sult crimes committed via social media platforms (Twitter, Facebook, Instagram etc.), the publicity requirement is assumed to be met. Therefore, the penalty shall be aggravated. Removal of Content from Publication and Blocking of Access within the Scope of Law No. 5651 on the Regulation of Publications Made on the Internet and Combating Crimes Committed through Such Publications According to Article 9 of Law No. 5651; Real and legal persons, institutions and organizations who claim that their personal rights have been violated due to content published on the Internet may apply to the content provider, or if they cannot reach this, to the hosting provider, and request that the content be removed from publication through a warning method, or they may directly apply to the court of peace and request that access to the content be blocked. Google and Yandex also have negative content reporting units. The competent criminal court of peace is the criminal court of peace where the website has a known central address in Turkey. In addition, the Criminal Court of Peace where the victim resides and lives is also authorized to decide to block access. The judge decides on the application within twenty-four hours at the latest, without holding a hearing.⁸²

REFERENCES

- Abdallah B. Q. “*The Impact Of Perceived E- Wom On Purchase Attention: The Mediating Role Of Corporate Image*” (2015); (7). 1; *International Journal of Marketing Studies* 126-137
- Ahmad, N. S., Musab, R. and Harunb , M. “*The Impact Of Social Media Content Marketing (SMC) Towards Brand Health*” . (2016)., (37) *Procedia Economics and Finance*. 331-336
- Ailawadi KL (2009). “*Communication and Promotion Decisions In Retailing: A Review And Directions For Future Research*”. *Journal of Retailing* 85(1):42-55Follow journal <(DOI: 10.1016/j.jretai.2008.11.002 BeauchampNaveen DonthuNaveen Donthu>Accessed Date 12.10.2024
- Ajzen,I “*The Theory Of Planned Behavior* “, *Organizational Behavior and Human Decision Processes* , (1991) 50, (2) , 179-211<[https://doi.org/10.1016/0749-5978\(91\)90020-T](https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T)
- Akpinar, E and Berger J. “*Valuable Virality* “, (2017). 54 (2), *Journal of Marketing Research*,318-30.
- Amazon<www.amazon.com >Accessed Date: 01.09.2023
- American Express< <https://www.americanexpress.com.tr/>>Accessed Date 11.10.2024
- An Tien H and En Ting Chang, “*The Effect of Consumer Participation on Price Sensitivity*” (2004),Wiley Online Library< <https://doi.org/10.1111/j.1745-6606.2004.tb00869.x>> Accessed Date 11.08.2024
- Appel , G., Grewal , Lauren , Hadi Rhonda , Stephen and Andrew T., “*The Future Of Social Media In Marketing*”, (2020),48 (1), *Journal of the Academy of Marketing Science*, 79–95

⁸² Nedim Güneş, Hasgüler Hukuk Danışmanlık, 2024 Sosyal Medya Yolu İle İşlenen Suçlar Sonucunda Açılan Ceza ve Tazminat Davaları< [asgulerhukuk.com/makale/hukuki-makaleler/sosyal-medya-yolu-ile-islenen-suclar-sonucunda-acilan-ceza-ve-tazminatdavalari#:~:text=Hakaret%20\(m.125\),adli%20para%20cezas%20ile%20cezalandirilir](http://asgulerhukuk.com/makale/hukuki-makaleler/sosyal-medya-yolu-ile-islenen-suclar-sonucunda-acilan-ceza-ve-tazminatdavalari#:~:text=Hakaret%20(m.125),adli%20para%20cezas%20ile%20cezalandirilir)> Accessed Date 12.10.2024.

Babic R. A, Sotgiu, F., De Valck , K. and Bijmolt T. H. "The Effect Of Electronics Word Of Mouth On Sales : A Meta- Analysis Review Of Platform, Product , And Metric Factors" (2016). *Journal of Marketing Research*, 53(3), 297-318. < <https://doi.org/10.1509/jmr.14.0380>> Accessed Date 10.10.2024

Balabanis , G., Diamantopoulos , "A. Consumer Xenocentrism As Determinant Of Foreign Product Preference : A System Justification Perspective "(2016). 24(3), *Journal of International Marketing*, 58-77

Bataineh Q. Abdallah, "The Impact Of Perceived E- Wom On Purchase Attention : The Mediating Role Of Corporate Image " (2015) ; (7) 1, *International Journal of Marketing Studies* 126-137

Ben T , Morgan Schanski and Seung-Eun L., "Apparel Brands ' Use Of Facebook: An Exploration Content Analysis Of Branded Entertainment ", (2015,) 19(2), *Journal of Fashion Marketing and Management* 107-119< 10.1108/JFMM-04-2013-0051> Accessed Date 12.09

Berger J "Word Of Mouth And Interpersonal Communication: A Review And Directions For Future Research" (2014), *Consum Psychol*<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1057740814000369>Accessed Date 12.10.2024

Berger R, Think act, digitization in the construction (2015),<<https://refworks.proquest.com/login/>>Accessed Date 12.10.2024

Boyd DM "Social Network Sites Definition, History, and Scholarship ", (2007), (13),

BrandBastion. (2023). "How Social Media Comments Impact Sales: 14 Key Statistics ", *Journal of Computer-Mediated Communications*,1-380 <https://blog.brandbastion.com/how-social-media-comments-impact-sales> .

Brent W R., Dustin Wood, Jennifer Lodi-Smith, "Evaluating Five Factor Theory And Social Investment Perspectives On Personality Trait Development", (2005), 39(1), *Journal of Research in Personality* 166-184<10.1016/j.jrp.2004.08.002> Accessed Date 12.05.2024

Browning , V. So , K. and Sparks , B. A. "The Influence Of Online Reviews On Consumers ' Attributions Of Service Quality And Control For Service Standards In Hotels" (2013), 30 (1-2) *Journal of Travel & Tourism Marketing* , 23-40.

Bui , N. H. Effect of evaluation threat on procrastination behavior . *The Journal of Social Psychology* (2007). , 147, 197-209. <doi:10.3200/SOCP.147.3.197-209>Accessed Date 12.10.2024

Buzeta C, De Pelsmacker P, Dens N. "Motivations To Use Different Social Media Types And Their Impact On Consumers ' Online Brand-Related Activities" (COBRAS)," (2020) 52 (4),. *Journal of Interactive Marketing* , 79–98.

Byrne, B.. *M Structural Equation Modeling with Amos: Basic Concepts, Applications, and Programming* (2nd ed.) (2010). New York: Taylor and Francis Group.

Changjo Yoo,Deborah MacInnis, "The Brand Attitude Formation Process Of Emotional and Informational Ads, (2005) 58 (10 ,*Journal of Business*,:1397-1406 <<http://10.1016/j.jbusres.2005.03.011> > . Accessed Date 12.09.2024

Chevalier , J. A., and Mayzlin , D. The Effect Of Word Of Mouth On Sales : Online Book Reviews (2006). 43. *Journal of Marketing Research*, 345-354. <<https://doi.org/10.1509/jmkr.43.3.345>> Accessed Date 12.10.2024

Christy MK Cheung, Lee, M.K.O. and Rabjohn, N. "The Impact Of Electronic Word-Of-Mouth: The Adoption Of Online Opinions In Online Customer Communities", (2008), (18), 3, *Internet Research*, 229-247.< <https://doi.org/10.1108/10662240810883290>>Accessed Date 14.09.2024

Cristian Buzeta, Patrick de Pelsmacker, Nathalie Dens, "Motivations to Use Different Social Media Types And Their Impact On Consumers ' Online Brand-Related Activities (Cobras)," (2020) 52 (4), *Journal of Interactive Marketing* 79–98

Colicev A Malshe A, Pauwels KO and 'Peter C, "Improving Consumer Mindset Metrics And Shareholder Value Through Social Media : The Different Roles Of Owners And Earned Media" (2018), 82 (1), *Journal of Marketing* , 37–56.

Danah Boyd M.and Ellison, N. B. "Social Network Sites: Definition, History, And Scholarship" , (2007). 13(1), *Journal of Computer-Mediated Communication* 210–230< <https://doi.org/10.1111/j.1083-6101.2007.00393.x>> Accessed Date 12.05.2024

Danyely P and Corvalan C." Engagement Of The E-Commerce Industry In The US, According To Twitter In The Period Of The COVID-19 Pandemic(2023).Heliyon, 9, 7

<(https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S2405844023040884> Accessed Date 12.05.2024

Dare E. "Social Media Marketing an Hour A Day", (2012. 2nd Edition) John Wiley & Sons Inc

Darren G., Paul Mallery, "SPSS for Windows Step by Step: A Simple Guide and Reference" 17.0 Update. Pearson, Boston. (10th edn, 2010)

Dina M., Judith Chevalier"The Effect of Word of Mouth on Sales: Online Book Reviews. (2006). 43, *Journal of Marketing Research*, 345-354 <<https://doi.org/10.1509/jmkr.43.3.345>> Accessed Date 14.09.2024

Dinner , MI HJ Van Heerde , SA Neslin," Driving online and offline sales : The Cross-Channel Effects Of Traditional , Online Display And Paid Search Advertising" (2014). *Journal of Marketing Research*, 51 (5) (2014), 527-545

Dodds, WB, Monroe, KB, and Grewal, D. Effects Of Price , Brand , And Store Information On Buyers ' Product Evaluations (1991), 28 (3), *Journal of Marketing Research* 307–319.< <https://doi.org/10.2307/3172866>>Accessed Date 11.10.2024

Doğaner, M. Electronic Commerce: A Research On The Development Of Electronic Commerce In Turkey And Electronic Commerce From Business To Consumer (2007). (Unpublished Master's Thesis), Selçuk University

Edelman T (2018), Barometer Brands and Social Media<, (<https://www.edelman.com/sites/g/files/aatuss191/files/2018>)>Accessed Date 10.10.2024

Eigenraam AW and Eelen J, Peeter WJ, "Let Me Entertain You ? The Importance Of Authenticity In Online Customer Engagement ," (2021), 54 (2), *Journal of Interactive Marketing* , 53–68.

Elektronik Ticaret Bilgi Sistemi (ETBİS)< <https://www.parasut.com/blog/elektronik-ticaret-sitelerinin-etbise-kayit-> > Accessed Date12.09.2024

Etlioğlu, MT (2018). "Perception And Expectations Of Businesses Towards E-Commerce: Kahramanmaraş Province Example." Engineering and Technology Management Summit, Istanbul Technical University & Bahçeşehir University, Selçuk University

Evans, D "Social Media Marketing An Hour A Day ",(2nd edn, . 2012), John Wiley & Sons Inc

Forbes, (2017) Brands<,<https://www.forbes.com/sites/marketshare/2012/05/07/are-brands-wielding-more-influence-in-social-media-than-we-thought/?sh=2103bcbe71e1>,> Access Date 12.10.2024

George, D., and Mallery, M. "SPSS for Windows Step by Step: A Simple Guide and Reference (10th ed. 2010) Boston: Pearson

Georgia L. F. Sotgiu, Peeter Verlegh W. J. "A Meta-Analysis Of The Effects Of Brands' Owned Social Media On Social Media Engagement And Sales". (2023). 87(3), *Journal of Marketing*, 406-427.< <https://doi.org/10.1177/00222429221123250>> Accessed Date 10.10.2024

Goh K- Yong, H Cheng - S and Zhijie L " Social Media Brand Community And Consumer Behavior : Quantifying The Relative Impact Of User - And Marketer-Generated Content (2013), 24 (1)," *Information Systems Research* , 88–107

Güneş, Nedim Hasgüler Hukuk Danışmanlık, "Sosyal Medya Yolu İle İşlenen Suçlar Sonucunda Açılan Ceza ve Tazminat Davaları 2024 <[http://asgulerhukuk.com/makale/hukukimakaleler/sosyal-medya-yolu-ile-islenen-suclar-sonucunda-acilan-ceza-ve-tazminat-davalariri#:~:text=Hakaret%20\(m.125\),adli%20para%20cezasi%20ile%20cezalandirilir](http://asgulerhukuk.com/makale/hukukimakaleler/sosyal-medya-yolu-ile-islenen-suclar-sonucunda-acilan-ceza-ve-tazminat-davalariri#:~:text=Hakaret%20(m.125),adli%20para%20cezasi%20ile%20cezalandirilir)> Accessed Date 12.10.2024.

Hair , J., Black, WC, Babin , BJ and Anderson , RE *Multivariate data analysis Upper Saddle River, New Jersey: Pearson Educational International. (7th ed 2010).*

Hallvard M Ole and Jacob Madsen" *Understanding Digital Disconnection Beyond Media Studies*" 2011(27),6, *Sage Journals*<<https://doi.org/10.1177/135485652110489>> Accessed Date 10.10.2024,

Hewett , K, William R, Roland T. Rust , Harald J. Heerde V , "Brand Buzz In The Echaverse (2016), 80 (3), *Journal of Marketing* , 1–24

Hrubes , D., Ajzen , I., Daigle , J. "Predicting Hunting Intentions And Behavior : An Application Of The Theory Of Planned Behavior (2001), 23, *Leisure Sciences* , 165-178

Hsu, S. "The Relationship Between Teacher's Technology Integration Ability And Usage". (2010). 43(3), *Journal of Educational Computing Research*, 309-325.< <https://doi.org/10.2190/EC.43.3.c>>Accessed Date 14.09.2024

Huang,Y. (2005), *Management and Organization Review*,Wiley,>(Access Date 12.10.2024)

Irene P. " Electronic Word of Mouth: A Genre Analysis of Product Reviews on Consumer Opinion Web Sites" ,(2006) Conference: System Sciences, HICSS '06. *Proceedings of the 39th Annual Hawaii International Conference on*<10.1109/HICSS.2006.146IEEE Xplore3>Accessed Date 12.09.2024

İşgören, H. (2017). *The Effect Of Virtual User Reviews On Consumers' Purchase Intention (Master's Thesis)*, Sakarya University, Institute of Social Sciences<<https://acikerisim.sakarya.edu.tr/bitstream/handle/20.500.12619/91295/T06940.pdf>> Access Date 12.10.2024

Jean-F.Berger, Laurent L, Catherine Kuzucuoglu, Arthur Glais, Fuad Hourani, Adrien Barra, and Jean Guilaine, "Interactions Between Climate Change And Human Activities During The Early To Mid-Holocene In The Eastern Mediterranean Basins, *Clim. Past*, (2016) 12, 1847–18771847< <https://doi.org/10.5194/cp->12>-Accessed Date 12.09.2024

Jones M "Public Displays of Chi Acm Suppl." (2003,) (4) 9 *Inter SIGCHI Bulletin* 265
<10932031&cmpid=10908718949&agpid=109760968483&BU=Core&extid=&adpos=&gad_source=1&gclid=EAIaIQobChMI8qj7ioXSiQMvZhZmDBx1hVC58EAAyASAAEgJdKPD_BwE>Access Date 12.10.2024

Joseph F. Hair, William C. Black and Barry J. Babin

. "Multivariate Data Analysis". Pearson, New York, (7th Edition, 2010)

Kaplan A, M. and Haenlein M, "The Early Bird Catches The News : Nine Things You Should Know About Microblogging (2011), 54 (2), Business Horizons , 105–13

Karakaya, F. & Barnes, N G Impact Of Online Reviews Of Customers Resort Experience On Brand Or Company Selection. (2010) 27(5), 1 Journal of Consumer Marketing 447–457

Khammash M and Gareth Griffiths, Arrivederci CIAO.com, Buongiorno Bing.com'— "Electronic word -of- mouth (eWOM), "Antecedences And Consequences" (2011) 31(1), International Journal of Information Management:82-87 <DOI: 10.1016/j.ijinfomgt.2010.10.005 >Access Date 12.10.2024

Kumar A., Bezawada R, Khammash, M. Electronic Word -Of- Mouth: Antecedents Of Reading Customer Reviews In Online Opinion Platforms: A Quantitative Study From The Uk Market , (2008) ,IADIS International Conference 77-84.

Lamberton, C. and Stephen, AT A Thematic Exploration of Digital Social Media, and Mobile Marketing: Research Evolution from 2000 to 2015 and an Agenda for Future Inquiry. (2016)80, Journal of Marketing, 146-172.<<https://doi.org/10.1509/jm.15.0415>>accessed Date 11.10.2024

Lambrech , A., & Tucker , C.. When does retargeting work? information specificity in online advertising (2013). 50 (5), Journal of Marketing Research , 561-576. <https://doi.org/10.1509/jmr.11.0503> (Access Date 12.10.2024)

Lee C.H. and David C. Towards Understanding Consumer Processing Of Negative Word -Of- Mouth Communication: The Roles Of Opinion Agreement And Organizational Response, Paper Presentation For 5th International Conference On Services Management, (2011), Delhi, India .

Lee , D, Kartik Hand Harikesh S. Advertising Content And Consumer Engagement On Social Media : Evidence From Facebook , (2018), Management Science , 64 (11)

Lee, J., Park, D. H., and Han, I. The Effect Of Negative Online Customers Reviews On Products Attitude : An Information Processing View . (2008) 7(3) Electronic Commerce Research And Applications, 341-352

Lee, M. and Youn S. Electronic Word Of Mouth (Ewom): How Ewom Platforms Influence Consumer Product Judgment , (2009) (28,). 3, International Journal Of Advertising , 473-499.

Lee, MKO, Cheung , CMK, Lim , KH and Sia , CL "Understanding Customer Knowledge Sharing In Web- Based Discussion Boards : An Exploratory Study" , (2006), (13)3, Internet Research , 289-303

Levine, J. C. Rethinking Accessibility And Jobs-Housing Balancing (1998). 64, Journal of the American Planning Association, 133-149.

Liadeli, G., Sotgiu, F., and Verleghe, P. "Meta-Analysis Of The Effects Of Brand-Owned Social Media On Social Media Engagement And Sales". (2023). Peeter Wj Verl. Sage Journals<<https://Orcid.Org/0000-0001-9055-6843>>Accessed Date 11.01.2024

Lisette K, Vries Sonja Gensler, Peter S.H. Leeftan, " Popularity of Brand Posts on Brand Fan Pages: An Investigation of the Effects of Social Media Marketing," 2012, 26(2): Journal of Interactive Marketing 83–91 <10.1016/j.intmar.2012.01.003>Accessed Date 14.09.2024

Lis B In Ewom "We Trust. Ein Modell Zur Erklärung Der Glaubwürdigkeit Von Ewom. "Wirtschaftsinformatik <<http://www.wirtschaftsinformatik.de:>>. doi: 10.1007/s11576-013-0360-8.>Accessed date 10.10.2024

< <https://www.sciencedirect.com/journal/journal-of-interactive-marketing>>Accessed Date 11.10.2024

Marchand A, Hennig -T Thorsten, W," Not All Digital Word Of Mouth Is Created Equal : Understanding The Respective Impact Of Consumer Reviews And Microblogs On New Product Success (2017) 34 (2),," *International Journal of Research in Marketing* 336–5

Marwan Khammash, Gareth Griffiths, 'Arrivederci CIAO.com, Buongiorno Bing.Com'electronic Word-Of-Mouth (Ewom), Antecedences And Consequences, (2011), 31(1) *International Journal of Information Management* 82-87< doi10.1016/j.ijinfomgt. 2010.10.005>Accessed Date 14.09.2024

Meire M, Hewett K, Ballings Monaj Kumar V., Van den and Poel D " The role of marketer-generated content in customer engagement marketing", (2019), 83 (6),*Journal of Marketing* , 21–42

Meltwater Research Report, <https://brandmentions.com/hub/meltwater?utm_source=google&utm_medium=cpc&utm_campaign=19636476697&utm_id=19636476697&utm_target_id=kwd-802149045&device=c&qad_source=1&gclid=EAIaIQobChMIhOfkuYvSiQMV95iDBx2skh0bEAAAYASAAEgLJFPD_BwE> Accessed Date 14.09.2024

Moe Nils B., Claes Wohlin , Darja Šmite , "A General Theory Of Software Engineering : Balancing Human , Social And Organizational Capitals " (2015), 109, *The Journal of Systems & Software* 117, 129,, 229-242

Nielsen ,2024<(<https://www.searchenginewatch.com/2006/08/21/nielsen-netratings-search-engine-ratings/>, 2006)>accessed Date 11.10.2024

Nor SN ,Muhamad Y ,"We Peer-Review Under Responsibility Of Faculty Of Business Management, Universiti Teknologi Mara Sciencedirect *Fifth International Conference On Marketing And Retailing* (5 TH Incomar) 2015 *The Influence Of Country-Of-Origin On Consumer Purchase Intention:*.

Nur S Ahmad, Rosidah Musa and Mior Harris Mior Harun," *The Impact Of Social Media Content Marketing (SMCN) Towards Brand Health*" 2016, (37), *Procedia Economics and Finance*, 331-336

Olenski, Are Brands Wielding More Influence Of Social Media Than We Thought? (2017) <<https://www.forbes.com/sites/marketshare/2012/05/07/are-brands-wielding-more-influence-in-social-media-than-we-thought/?sh=2103bcbe71e1Steve>>Accessed Date 10.09.2024

Pollach, I. "Electronic Word of Mouth: A Genre Product Analysis Reviews on Consumer Opinion Websites" (2006). In *Proceedings of The 39th Annual Hawaii International Conference on System Sciences*, 4(39), 1-10

Procedia Economics and Finance, "Peer-Review Under Responsibility Of Faculty Of Business Management", *Universiti Teknologi Mara* (2016) < doi: 10.1016/S2212-5671(16)30135-6> Access Date 12.10.2024

Powell GR, Groves SW, and Dimos J. *ROI Of Social Media: How To Improve Return On Your Social Marketing Investment*, (2011) John Wiley&Sons (Asia)

Puccinelli, P, J, Taline Santos da Costa, Aldo Seffrin, Claudio Andrew Barbosa de Lira, Rodrigo Louis Vancini, Pantelis T. Nikolaidis, Thomas Rosemann , Marilia Santos Andrade "Reduced Physical Activity Level During The COVID-19 Pandemic Is Associated With Increased Levels Of Depression And Anxiety: An Internet-Based Survey , (2021), *BMC Public Health* 21 , 42

Ritika R, Janakiraman R and Kannan PK From Social To Sale : The Effects Of Firm-Generated Content In Social Media On Customer Behavior (2016), 80 (1), *Journal of Marketing* , 7–25.

Russell W. Belk Extended self in a digital world. *Consum Res .Journal of Consumer Research*, (2013).40, 3, 1 477–500,< <https://doi.org/10.1086/671052>>Accessed Date 11.10.2024

Sapmaz Kaya, M. The Role Of Comments On Purchasing Behavior: An Evaluation Through Trendyol Customers. (2020). 7(1), *Maltepe University Journal of Communication Faculty* , 49–67

Schuman, Schuman Report on Europe, State of the Union (2014)<, <https://www.robert-schuman.eu/en/bookshop/product/2217-schuman-report-on-europe-state-of-the-union->>Accessed Date 09.09.2024

Sher, P. J., and Lee H. "Customer Skepticism and Reviews", (2009). *ScienceDirect Fifth International Conference On Marketing And Retail*

Social, W. (2023). <https://omgiletisim.com/we-are-social-dijital-2023-global-ve-turkiye-raporuyayinlandi/#:~:text=D%C3%BCn ya%20%C3%87ap%C4%B1nda%20Social%20Media%20Users%C4%B1n, a little%20more%20less%20equivalent to%C4%B1>

Sotgiu , F.Verleggh , PWJ, Bernritter , SF, Gruber , Vand Schartman , N., “ Don't worry , we are here for you ”: brands as external source of control during the covid -19 pandemic . (2021),50(3) *Journal of Advertising* 262-270. <<https://doi.org/10.1080/009133 67.2021.1927913>>Accessed Date 11.10.2024

Sprout Social (2021), “The State of Social Media: After a Year of Transformation , Executives Are All-In on Social ,” (2023)<, <https://sproutsocial.com/insights/data/social-media-future-of-business-intelligence/> >Accessed Date 11.10.2024.

Stephen, A. T. The Role Of Digital And Social Media Marketing In Consumer Behavior. *Psychology*, (2016). 10, (17-21) <<https://doi.org/10.1016/j.copsyc.2015.10.06>> (Access Date 12.10.2024)

Stephen, A. T. Current opinion in psychology the role of digital and social media marketing in consumer behavior author links open overlay panel. *current Opinion* (2016)

Stephen , A T. and Galak J, The effects of traditional and social earned media on sales : a study of microlending marketplace , (2012) 49(5) *Journal of Marketing Research* 624–39

Syspree. Why-social-Media-Comments-Matter-For-Your-Business. (2023). <(https://syspree.com/#:~:text=Positive%20comments%20on%20social%20media%20platforms%20are%20a%20sign%20that,helps%20to%20increase%20brand%20awareness).>Accessed Date 11.10.2024

Steve Ol, “Are Brands Wielding More Influence In Social Media Than We Thought?,”(2017) <<https://www.forbes.com/sites/marketshare/2012/05/07/are-brands-wielding-more-influence-in-social-media-than-we-thought/?sh=2103bcbe71e1>> Accessed Date 07.10.2024

Sue S., Williams, Antony, Sher A., and Gameson, R." *Into New Virtual Environments: What Skills Do Design Team Members Need?*, (2009). *ITcon: Special Issue Technology Strategies for Collaborative Working*. 14, 17-29

Teng S. , Kok Wei Khong , Wei Wei Goh , Alain Chong , "Examining The Antecedents Of Persuasive Ewom Messages In Social Media", (2014), *Online Information Review* 38(6):746-768< DOI: 10.1108/OIR-04-2014-0089 >Access Date 12.10.2024

The World Bank. (2021). Individuals using the Internet (% of population) .

Thorsten Hennig-Thurau Kevin P. Gwinner , Gianfranco Walsh , Dwayne D. Gremler

"The Impact of New Media on Customer Relationships " (2010). “. Journal of Service Research, 13(3): 310-326.

Thomas, A. The hidden ratio that proves why customer reviews are so important. (2018). <<https://www.inc.com/andrew-thomas/the-hidden-ratio-that-could-make-or-break-your-company.html> . (Access Date 12.10.2024)

Thurau H Thorsten, Caroline W and Feldhaus F "Does Twitter Matter ? The Impact Of Microblogging Word Of Mouth On Consumers ' Adoption Of New Movies ," (2015), 43 (3), Journal of the Academy of Marketing Science , 375–94.

Touchette B, Morgan S and Seung -EL "Apparel Brands ' Use Of Facebook: An Exploration Content Analysis Of Branded Entertainment", (2015) 19(2)Journal of Fashion Marketing and Management :107-119< 10.1108/JFMM-04-2013-0051>accessed Date 12i11i2024

Tseng, KC, Wong , AM, Hsu , CL, et al. The i Fit: "An Integrated Physical Fitness Testing System to Evaluate the Degree of Physical Fitness of the Elderly " (2013) .IEEE Trans Biomed Eng , 60, 184-188.< <https://doi.org/10.1109/TBME.2012.2211357>>Access Date 12.10.2024)

Thorsten H-Thurau, Kevin P. Gwinner, Gianfranco Walsh Dwayne D. Gremler, Electronic Word-Of-Mouth Via Consumer-Opinion Platforms: What Motivates Consumers To Articulate Themselves On The Internet?< <https://doi.org/10.1002/dir.10073>>Accessed Date12.11.2024

Turkish Commercial Code Turkish Commercial Code Law Number: 6102 Date of Acceptance: 13/1/2011 Published in the Official Gazette: Date: 14/2/2011 Number: 27846

Türk Ceza Kanunu, Kanun Numarası: 5237 Kabul Tarihi : 26/9/2004 Yayımlandığı Resmî Gazete : Tarih : 12/10/2004 Sayı : 25611

Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun, Kanun Numarası: 6502 Kabul Tarihi : 7/11/2013 Resmî Gazete Tarih : 28/11/2013 Sayı : 28835

Turkish Language Association, Turkish Dictionary .2020, 891.

TÜSİAD,

Deloitte,

2014<<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/tr/Documents/consulting/E-ticaretin-one-cikan-basarisi-2022.pdf>>Accessed Date 12.10.2024

Van H, Harald J., Peter S.H. Leeflang , and Dick R. Wittink, Decomposing The Sales Promotion Bump With Store Data, (2004), 23 (3), Marketing Science , 317–34.

Waseem A Gil; Grewal, Lauren; Hadi, Rhonda; Stephen and Andrew T. "The Future Of Social Media In Marketing" ,(2020), Journal of the Academy of Marketing Science; New York . 48, Iss. 179-95<. DOI:10.1007/s11747-019-00695-1>Accessed Date 14.09.2024

Websiteraiting (2023), <https://www.semrush.com/lp/position-tracking-new/en/?kw=website%20ranking&cmp=EE_SRCH_Position_Tracking_EN&label=position_tracking&Network=g&Device=c&utm_content=623752594786&kwid=kwd-10932031&cmpid=10908718949&agpid=109760968483&BU=Core&extid=&adpos=&gad_source=1&gclid=EAIaIQobChMI8qj7ioXSQMvZhZmDBx1hVC58EAAAYASAAEgJdKPD_BwE>Access Date 12.10.2024

White House, Blueprint for an ai Bill of Rights : Making Automated Systems Work For The American People , White House Office Of Science And Technology Policy , (2022) <<https://www.whitehouse.gov/ostp/ai-bill-of-rights>>Access Date 12.10.2024

Will S Katherine Richardson, Johan Rockström, Sverker Sörlin, "Science Supplementary material Planetary Boundaries 2015, 347. 622, 3, Science <<https://www.science.org/doi/10.1126/science.1259855>>Accessed Date 08.09.2024

Worldmeters, (2023) <<https://www.worldometers.info/>>Accessed Date 11.10.2024

WTO Report, (1998). E-Trade Report.

< <https://omgiletisim.com/we-are-social-dijital-2023-global-ve-turkiye-raporu-yayinlandi/#:~:text=D%C3%BCnya%20%C3%87ap%C4%B1nda%20Sosyal%20Medya%20Users%C4%B1n,bir%20Daha%20az%C4%B1na%20denk%20geliyor> > Access Date 12.10.2024

Zendesk "The Trust Economy And Why It's Okay To Get A Bad Rating"

<<https://www.zendesk.com/blog/trust-economy-okay-get-bad-rating>>Accessed Date 10.09.2024

Zeugner-Roth , K. Diamantopoulos , A., and Riefler , P. Advancing Formative measurement models , (2008), 61 (12), Journal of Business Research , 1203

Zeugner-Roth , K., Diamantopoulos , A. And Montesinos , M. Home Country Image, Country Brand Equity and Consumers ' Product Preferences : An Empirical Study (2008), 48(5), Management International Review , 577- 602

Qiuju Luo ^{A B}dixi Zhong Using Social Network Analysis To Explain Communicatio N Characteristics Of Travel-Related Electronic Word-Of-Mouth On Social Networking Site, 2015, Tourism Management, 274-282

(<http://newsroom.fb.com/company-info>).

<https://www.similarweb.com/tr/top-websites/turkey/e-commerce-and-shopping>
>.Accessed Date 12.10.2024

<<https://www.similarweb.com/tr/top-websites/turkey/e-commerce-and-shopping/>>.12.10.2024

<<https://www.websiterating.com/tr/research/social-media-statistics-facts/>>12.10.2024

<<http://wearesocial.net/blog/2014/08/global-social-media-users-pass-2-billion/>
>12.10.2024

<<https://www.yenisafak.com/foto-galeri/teknoloji/facebookun-sosyal-sayisinda-artist-2063823/1>> 12.10.2024

<<https://www.zendesk.com/customer-experience-trends-2022/>> 12.10.2024

MALÎ GELİŞMELER

FISCAL DEVELOPMENTS

- * 7549 sayılı Bazı Kanunlarda ve 660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- * 7550 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- * Ücret, Prim, İkramiye ve Bu Nitelikteki Her Türlü İstihkakın Bankalar Aracılığıyla Ödenmesine Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik
- * Mali Suçları Araştırma Kurulu Genel Tebliği (Sıra No: 19)'Nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 28)
- * Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2025/1)
- * Mevduat ve Kredi Faiz Oranları ve Katılma Hesapları Kâr ve Zarara Katılma Oranları Hakkında Tebliğ (Sayı: 2020/3)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2025/14)
- * Zorunlu Karşılıklar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2013/15)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2025/15)
- * Mali Suçları Araştırma Kurulu Genel Tebliği (Sıra NO: 29)

MALÎ GELİŞMELER

FISCAL DEVELOPMENTS

7549 SAYILI BAZI KANUNLARDA VE 660 SAYILI KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMEDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN YAYINLANDI

7549 sayılı Bazı Kanunlarda ve 660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 04.06.2025 tarih ve 32920 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

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

7550 SAYILI CEZA VE GÜVENLİK TEDBİRLERİNİN İNFAZI HAKKINDA KANUN İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN

Kanun No. 7550

Kabul Tarihi: 04.06.2025

Resmi Gazete Tarihi: 4.06.2025

Resmi Gazete Sayısı: 32920 (Mükerrer)

CEZA VE GÜVENLİK TEDBİRLERİNİN İNFAZI HAKKINDA KANUN İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN

MADDE 1- 9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun ek 1 inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan “hükümün verildiği” ibaresi “davanın açıldığı veya şikâyet başvurusunun yapıldığı” şeklinde değiştirilmiş ve üçüncü fıkrası yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 2- 18/1/1972 tarihli ve 1512 sayılı Noterlik Kanununun 125 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“MADDE 125- Noterlere; sıfat ve görevlerinin gereklerine uymayan hâl ve hareketlerinin tespit edilmesi üzerine, durumun niteliğine ve eylemin ağırlık derecesine göre 126 ncı maddede yazılı disiplin cezalarından biri verilir.”

MADDE 3- 1512 sayılı Kanunun 126 ncı maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“MADDE 126- Noterler hakkında uygulanacak disiplin cezaları uyarma, kınama, para cezası, geçici olarak işten çıkarma ve meslekten çıkarmadır.

Uyarma; notere görevinde daha dikkatli davranması gerektiğinin yazıyla bildirilmesidir. Aşağıdaki hâllerde uyarma cezası verilir:

a) Noterlik mesleğiyle ilgili genelge veya genel yazılara aykırı davranarak noterlikler arasında uygulama farklılıkları oluşmasına sebep olmak.

b) Noterlik dairesi personeli üzerinde denetim, gözetim ve disiplin görevini yerine getirmemek ve bu suretle personelin, mesleğin vakar ve onuruyla bağdaşmayan iş ve işlemler yapmasına sebep olmak.

c) Noter odasına veya Türkiye Noterler Birliğine verilmesi gereken bilgi, belge veya raporları vermemek.

d) Sözleşme yapmaksızın noterlik dairesinde personel çalıştırmak.

e) Noterlik işlemlerinden alınacak giderlerin doğru tahakkuk ve tahsili konusunda gereken özeni göstermemek veya gereken tedbiri almamak.

f) Haklı bir engeli olmaksızın 1 günden 3 güne kadar göreve gelmemek.

g) Meslektaşlarına, noterlik dairesi personeline ve görevi nedeniyle muhatap olduğu kişilere veya iş sahiplerine karşı kırıcı ve küçük düşürücü davranmak.

h) Görevli olduğu meslek organlarının kendilerine verilen görevleri yapmamak, özensiz yapmak veya savsaklamak.

ı) Geçerli bir mazereti olmaksızın noter odası genel kurul toplantılarına veya seçimlerine ya da delege olduğu hâlde Türkiye Noterler Birliği Kongresine veya seçimlerine katılmamak.

j) Seçimlerle ilgili olarak hâkimin ve sandık kurulunun aldığı tedbirlere uymamak.

k) Noterlik çalışma saatleriyle ilgili mevzuata ve bu konuda yetkili makamlarca alınan kararlara aykırı davranmak.

l) Noterlikler ortak cari hesabına yatırılması gereken parayı süresinde yatırmamak.

m) Nitelik ve ağırlığı itibarıyla yukarıda belirtilen eylemlere benzer eylemlerde bulunmak.

Kınama; notere görevinde veya davranışında kusurlu sayıldığıнын yazıyla bildirilmesidir. Aşağıdaki hâllerde kınama cezası verilir:

a) İlgililerin mevzuata uygun noterlik işlem taleplerini haklı bir neden olmaksızın karşılamamak.

b) Mahkemeler, sulh ceza hâkimliği, Cumhuriyet başsavcılığı ve soruşturmaya yetkili kılınan resmi daireler tarafından talep edilen bilgi ve belgeleri geç göndermek veya göndermemek.

c) Göreve geç gelmeyi veya erken ayrılmayı alışkanlık hâline getirmek.

d) Kendisi, noterlik dairesi personeli veya kanunla yasaklanmış derecedeki yakınlarıyla ilgili noterlik işlemlerini yapmak.

e) Noterlik dairesinde bulunması gereken altyapı, tesis, donanım veya yazılımları bulundurmamak, çalıştırmamak veya uygulamamak.

f) Noterlik işlemlerinde gereğinden fazla gider almayı alışkanlık hâline getirmek.

g) Sır saklama yükümlülüğüne aykırı davranmak.

h) Türkiye Noterler Birliği adına denetim yapmakla görevli olan kişilerin bu görevlerini yapmalarına engel olmak.

ı) Haklı bir engeli olmaksızın ve kesintisiz olarak 4 günden 7 güne kadar göreve gelmemek.

j) Devrettiği noterlikte yeterli donanım, yazılım veya personel bırakmayarak bu noterliğin hizmet sunumunu zorlaştırmak.

k) Mesleğin ifası dolayısıyla tahsil edilen kamuya ait parayı süresi içinde ilgili kurumlara yatırmamak.

l) Yazıyla bildirime rağmen Türkiye Noterler Birliği aidatını haklı bir neden olmaksızın ödememek.

m) Bu Kanunda düzenlenen seçimlerin düzen içerisinde ve sağlıklı biçimde yürütülmesi amacıyla hâkimin ve sandık kurulunun aldığı tedbirlere uymamak.

n) Nitelik ve ağırlığı itibarıyla yukarıda belirtilen eylemlere benzer eylemlerde bulunmak.

Para cezası; yirmi bin Türk lirası ile iki yüz bin Türk lirası arasında belirlenecek bir paranın Türkiye Noterler Birliğine ödenmesidir. Bu cezalar her yıl, bir önceki yıla ilişkin 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında takvim yılı başından geçerli olmak üzere artırılarak uygulanır. Aşağıdaki hâllerde para cezası verilir:

a) Emredici hükümlere aykırı noterlik işlemleri yaparak üçüncü şahıslara ya da kamuya zarar vermek.

b) Devrettiği noterlikte yeterli donanım, yazılım veya personel bırakmayarak bu noterliğin, hizmette zafiyet oluşacak şekilde yetersiz kalmasına sebep olmak.

c) Asılsız ihbar, şikayet ve suçlamalarla mesleği, meslek mensuplarını, noter odası veya Türkiye Noterler Birliği ile bunların alt birimlerini kamuoyunda küçük düşürmek.

d) Başvuru veya şikayet hakkını kötüye kullanarak Türkiye Noterler Birliği organlarını çalışamaz hâle getirmek.

e) Haklı bir engeli olmaksızın ve kesintisiz olarak 8 günden 14 güne kadar göreve gelmemek.

f) Kefil olma yasağına aykırı davranmak.

g) Reklam ve rekabet yasağına aykırı davranmak.

h) Nitelik ve ağırlığı itibarıyla yukarıda belirtilen eylemlere benzer eylemlerde bulunmak.

Geçici olarak işten çıkarma; noterlik sıfatı saklı kalmak kaydıyla noterin bir aydan altı aya kadar görevinden uzaklaştırılmasıdır. Aşağıdaki hâllerde geçici olarak işten çıkarma cezası verilir:

a) Mesleğin vakar ve onuruna aykırı veya görevin gerektirdiği güveni sarsıcı davranış ve hareketlerde bulunmak.

b) Ticari faaliyette bulunma yasağına aykırı davranmak.

c) Aracı kullanmak.

d) Nitelik ve ağırlığı itibarıyla yukarıda belirtilen eylemlere benzer eylemlerde bulunmak.

Meslekten çıkarma; noterliğe engel bir suçtan dolayı kesin hükümle mahkûm olan noterin, bir daha atanmamak üzere noterlik mesleğinden çıkarılmasıdır.”

MADDE 4- 1512 sayılı Kanunun 127 nci maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Bir üst veya alt derece disiplin cezasının uygulanması ve zamanaşımı:

MADDE 127- Hakkında herhangi bir disiplin cezası verilen noterin bu cezanın kesinleşme tarihinden itibaren beş yıl içinde disiplin cezası verilmesini gerektiren yeni bir fiil işlemesi hâlinde, bu fiil için bu Kanunda öngörülen disiplin cezasının bir derece ağır olanı uygulanır.

İlk defa disiplin cezası verilmesini gerektiren bir fiil işleyen ve geçmiş hizmetleri sırasında çalışmaları olumlu olan notere, meslekten çıkarma cezasını gerektiren durumlar hariç olmak üzere, verilecek disiplin cezasından bir derece hafif olanı uygulanabilir.

Meslekten çıkarma cezasını gerektiren eylemler hariç olmak üzere, disiplin soruşturmasını gerektiren eylemlerin öğrenilmesinden itibaren üç yıl geçmiş olması halinde disiplin soruşturması açılamaz. Disiplin cezasını gerektiren eylemin işlendiği tarihten itibaren beş yıl geçmiş olması halinde disiplin cezası verilemez.

Disiplin cezasını gerektiren eylemle ilgili olarak aynı zamanda ceza soruşturması veya kovuşturması açılmışsa, üçüncü fıkrada belirtilen süre yerine ceza kanunlarında belirlenen zamanaşımı süreleri uygulanır. Disiplin Kurulu tarafından kovuşturma sonucunun beklenmesine karar verilmesi halinde, mahkeme kararının kesinleşmesinden itibaren bir yıl geçmekle ceza verme yetkisi zamanaşımına uğrar.”

MADDE 5- 1512 sayılı Kanunun 157 nci maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 6- 1512 sayılı Kanunun 159 uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan “(B) bendi” ibaresi “ikinci fıkrasının (I) bendi” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 7- 6/1/1982 tarihli ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun ek 1 inci maddesinin ikinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“2. 17 nci madde uyarınca duruşma yapılmasının zorunlu olduğu davalar ile 45 inci ve 46 ncı maddeler uyarınca istinaf veya temyiz yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde davanın açıldığı tarihteki parasal sınır esas alınır.”

MADDE 8- 26/9/2004 tarihli ve 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun 35 inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan “onüç yıldan yirmi yıla” ibaresi “ondört yıldan yirmibir yıla” ve “dokuz yıldan onbeş yıla” ibaresi “on yıldan onsekiz yıla” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 9- 5237 sayılı Kanunun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasında yer alan “bir yıldan” ibaresi “bir yıl altı aydan” şeklinde, ikinci fıkrasında yer alan “dört aydan bir yıla” ibaresi “altı aydan bir yıl altı aya” ve “altı aydan” ibaresi “dokuz aydan” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 10- 5237 sayılı Kanunun 87 nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “üç yıldan,” ibaresi “dört yıldan,” ve “beş yıldan” ibaresi “altı yıldan” şeklinde, ikinci fıkrasında yer alan “beş yıldan,” ibaresi “altı yıldan,” ve “sekiz yıldan” ibaresi “dokuz yıldan” şeklinde ve dördüncü fıkrasında yer alan “sekiz yıldan oniki yıla” ibaresi “on yıldan ondört yıla” ve “oniki yıldan” ibaresi “ondört yıldan” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 11- 5237 sayılı Kanunun 106 ncı maddesinin birinci fıkrasına “şikayeti üzerine,” ibaresinden sonra gelmek üzere “iki aydan” ibaresi eklenmiş ve ikinci fıkrasında yer alan “beş yıla” ibaresi “yedi yıla” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 12- 5237 sayılı Kanunun 179 uncu maddesinin ikinci fıkrasında yer alan “üç aydan” ibaresi “dört aydan” ve üçüncü fıkrasında yer alan “yukarıdaki fıkra hükmüne göre cezalandırılır.” ibaresi “altı aydan iki yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 13- 13/12/2004 tarihli ve 5275 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanunun 105/A maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Hükümlünün bu infaz usulünden yararlanabilmesi için beş günden az olmamak üzere koşullu salıverilme tarihine kadar ceza infaz kurumunda geçirmesi gereken sürenin en az onda birini ceza infaz kurumunda geçirmiş olması gerekir.”

MADDE 14- 5275 sayılı Kanunun 108 inci maddesinin ikinci fıkrasına aşağıdaki cümle eklenmiş, üçüncü fıkrasında yer alan “durumunda, hükümlü koşullu salıverilmez.” ibaresi “durumunda birinci fıkradaki koşullu salıverilme süreleri uygulanır.” şeklinde değiştirilmiş ve fıkra-ya birinci cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“İkinci defa tekrerrür halinde bu fıkra hükmü uygulanmaz.”

“Ancak, süreli hapis cezaları bakımından koşullu salıverilme oranı dörtte üç olarak uygulanır.”

MADDE 15- 5275 sayılı Kanunun 110 uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan “bir yıl altı ay,” ibaresi “üç yıl,” “üç yıl” ibaresi “beş yıl” şeklinde değiştirilmiş ve fıkra-ya aşağıdaki cümle eklenmiş, ikinci fıkrasının (a) bendinde yer alan “bir yıl,” ibaresi “üç yıl,” (b) bendinde yer alan “iki yıl,” ibaresi “dört yıl,” (c) bendinde yer alan “dört yıl,” ibaresi “beş yıl,” şeklinde değiştirilmiş ve fıkra-ya aşağıdaki bent eklenmiş, üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde, dördüncü fıkrasında yer alan “üç yıl” ibaresi “beş yıl” şeklinde, beşinci fıkrası aşağıdaki şekilde, yedinci fıkrasında yer alan “infaza açık ceza infaz kurumunda” ibaresi “infaza genel hükümlere göre ceza infaz kurumlarında” şeklinde değiştirilmiş ve dokuzuncu fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir.

“(a) bendinde belirtilen infaz usulü, hükümlünün iş yaşamı ve ailevi durumu ile ceza infaz kurumlarının düzen ve işleyişine göre ceza infaz kurumu tarafından, süresi aynı olmak koşuluyla hafta içi günlerde de uygulanabilir.”

“(d) Seksen yaşını bitirmiş kişilerin mahkûm oldukları toplam altı yıl,”

“(3) Ağırlaştırılmış müebbet hapis cezasına mahkûm olanlar hariç olmak üzere hapis cezasına mahkûm olan veya adli para cezası infaz sürecinde hapis cezasına çevrilen hükümlülerden 16 ncı maddenin üçüncü fıkrasında belirlenen usule göre maruz kaldığı ağır bir hastalık veya engellilik nedeniyle ceza infaz kurumu koşullarında hayatını yalnız idame ettiremeyeceği tespit

edilen ve toplum güvenliği bakımından ağır ve somut tehlike oluşturmayaacağı değerlendirilenlerin cezasının konutunda çektirilmesine infaz hâkimi tarafından karar verilebilir. Mahkûmun durumu, Cumhuriyet başsavcılığınca birer yıllık dönemlere göre 16 ncı maddenin üçüncü fıkrasında belirlenen usule göre incelettilir. İnceleme sonuçlarına göre hükümlünün iyileştiğinin tespit edilmesi halinde infaz hâkimi, cezanın konutta çektirilmesine dair kararı kaldırır. Mahkûm, denetimli serbestlik müdürlüğü ve bulunduğu yer kolluk makamlarınca izlenir. Toplam cezası on yıldan fazla olan hükümlülerin elektronik cihazların kullanılması suretiyle takibi zorunludur. Bu fıkra yazılı yükümlülükler aykırı hareket edilmesi hâlinde cezanın konutunda çektirilmesine dair karar infaz hâkimliğince kaldırılır.”

“(5) Cezanın özel infaz usulüne göre çektirilmesine karar verilenler hakkında tabi oldukları infaz rejimine göre koşullu salıverilme ve denetimli serbestlik tedbiri uygulanarak cezanın infazı hükümleri uygulanır.”

“e) 105/A maddesinin altıncı ve yedinci fıkraları uyarınca açık ceza infaz kurumuna gönderilenler,”

MADDE 16- 5275 sayılı Kanunun geçici 10 uncu maddesinin sekizinci fıkrasında yer alan “veya ikinci defa mükerrer olup 31/7/2023 tarihi itibarıyla bu cezanın infazı için ceza infaz kurumunda bulunan” ibaresi madde metninden çıkarılmıştır.

MADDE 17- 5275 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

“GEÇİCİ MADDE 11- (1) Bu maddeyi ihdas eden Kanunla 105/A maddesinin birinci fıkrasında yapılan düzenleme, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce işlenen suçlar bakımından uygulanmaz.”

MADDE 18- 27/11/2007 tarihli ve 5718 sayılı Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku Hakkında Kanunun 27 nci maddesinin birinci ve dördüncü fıkraları aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(1) İş sözleşmeleri, işçinin mutad işyeri hukukunun emredici hükümleri uyarınca sahip olacağı asgari koruma saklı kalmak üzere, tarafların sözleşmeyle belirledikleri hukuka tâbidir.”

“(4) Ancak hâlin bütün şartlarına göre işin yapıldığı yer hukukunun işin yapıldığı sırada uygulanmak zorunda olan hükümleri hariç olmak üzere, iş sözleşmesiyle daha sıkı ilişkili bir hukukun bulunması hâlinde sözleşmeye birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümleri yerine bu hukuk uygulanabilir.”

MADDE 19- 11/12/2010 tarihli ve 6087 sayılı Hâkimler ve Savcılar Kurulu Kanununun 28 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (a) bendine “boş kadro şartı aranmaksızın,” ibaresinden sonra gelmek üzere “kalan görev süresini tamamlamak üzere” ibaresi, (b) bendine aşağıdaki cümleler, (ç) bendine “yazılı” ibaresinden sonra gelmek üzere “seçim veya” ibaresi eklenmiş ve bendin ikinci cümlesinde yer alan “Atama” ibaresi “Seçim veya atama” şeklinde değiştirilmiştir.

“Ancak görev süresini tamamlayanlardan, adli yargı hâkim ve savcıları arasından seçilmiş olan üyeler Yargıtay üyeliğine, idari yargı hâkim ve savcıları arasından seçilmiş olan üye Danıştay üyeliğine, boş kadro olup olmadığına bakılmaksızın Genel Kurul tarafından seçilebilir. Boş kadro olmaması halinde ilk boşalan üye kadroları kendilerine tahsis olunur.”

MADDE 20- 12/1/2011 tarihli ve 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun ek 1 inci maddesinin ikinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve üçüncü fıkrası yürürlükten kaldırılmıştır.

“(2) 200 üncü ve 201 inci maddelerdeki parasal sınırların uygulanmasında hukuki işlemin yapıldığı, 341 inci, 362 nci ve 369 uncu maddelerdeki parasal sınırların uygulanmasında davanın açıldığı tarihteki miktar esas alınır.”

MADDE 21- Bu Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 22- Bu Kanun hükümlerini Cumhurbaşkanı yürütür.

**ÜCRET, PRİM, İKRAMİYE VE BU NİTELİKTEKİ HER TÜRLÜ İSTİHKAKIN
BANKALAR ARACILIĞIYLA ÖDENMESİNE DAİR YÖNETMELİK DEĞİŞTİRİLDİ**

Resmi Gazete Tarihi: 04.06.2025

Resmi Gazete Sayısı: 32920

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığından:

**ÜCRET, PRİM, İKRAMİYE VE BU NİTELİKTEKİ HER TÜRLÜ İSTİHKAKIN
BANKALAR ARACILIĞIYLA ÖDENMESİNE DAİR YÖNETMELİKTE
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA İLİŞKİN YÖNETMELİK**

MADDE 1- 18/11/2008 tarihli ve 27058 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Ücret, Prim, İkramiye ve Bu Nitelikteki Her Türlü İstihkakın Bankalar Aracılığıyla Ödenmesine Dair Yönetmeliğın 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında yer alan “en az beş gazeteci” ibaresi “en az üç gazeteci” şeklinde değıştirilmiştir.

MADDE 2- Aynı Yönetmeliğın 7 ncı maddesinin birinci fıkrasında yer alan “en az beş olması durumunda,” ibaresi “en az üç olması durumunda,” şeklinde değıştirilmiştir.

MADDE 3- Aynı Yönetmeliğın 8 ncı maddesinin birinci fıkrasında yer alan “en az beş gemi adamı” ibaresi “en az üç gemi adamı” şeklinde değıştirilmiştir.

MADDE 4- Aynı Yönetmeliğın 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan “en az beş olması halinde,” ibaresi “en az üç olması halinde,” şeklinde değıştirilmiştir.

MADDE 5- Bu Yönetmelik yayımı tarihini takip eden ayın başında yürürlüğe girer.

MADDE 6- Bu Yönetmelik hükümlerini Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanı ile Hazine ve Maliye Bakanı birlikte yürütür.

**MALİ SUÇLARI ARAŞTIRMA KURULU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 19)
DEĞİŞTİRİLDİ**

Resmi Gazete Tarihi: 12.06.2025

Resmi Gazete Sayısı: 32924

Hazine ve Maliye Bakanlığından:

**MALİ SUÇLARI ARAŞTIRMA KURULU GENEL TEBLİĞİ
(SIRA NO: 19)’NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA
DAİR TEBLİĞ (SIRA NO: 28)**

MADDE 1- 30/4/2021 tarihli ve 31470 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Mali Suçları Araştırma Kurulu Genel Tebliğı (Sıra No: 19)’nin 5/A maddesinin başlığı “Sermaye piyasası ve kripto varlık hizmet sağlayıcılık işlemlerinde uzaktan kimlik tespiti” şeklinde değıştirilmiş ve aynı maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“(2) Kripto varlık hizmet sağlayıcılar, müşterileriyle sürekli iş ilişkisi tesisinde uzaktan kimlik tespitini, birinci fıkrada belirtilen Tebliğde belirlenen yöntem ve tedbirler kapsamında gerçekleştirir. Ancak kimlik tespiti kapsamında alınan adres ile kimlik bilgilerinden ad, soyad, doğum tarihi ve T.C. kimlik numarası bilgileri İçişleri Bakanlığı Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğü kimlik paylaşım sistemi veri tabanı vasıtasıyla doğrulanır.”

MADDE 2- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

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

**YATIRIMLARDA DEVLET YARDIMLARI HAKKINDA KARARIN
UYGULANMASINA İLİŞKİN TEBLİĞ (TEBLİĞ NO: 2025/1) YAYINLANDI**

Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2025/1) 21.06.2025 tarih ve 32933 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

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

**MEVDUAT VE KREDİ FAİZ ORANLARI VE KATILMA HESAPLARI KÂR VE
ZARARA KATILMA ORANLARI HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2020/3) DEĞİŞTİRİLDİ**

Resmi Gazete Tarihi: 21.06.2025

Resmi Gazete Sayısı: 32933

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasından:

**MEVDUAT VE KREDİ FAİZ ORANLARI VE KATILMA HESAPLARI KÂR VE
ZARARA KATILMA ORANLARI HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2020/3)’DE
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SAYI: 2025/14)**

MADDE 1- 10/2/2020 tarihli ve 31035 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Mevduat ve Kredi Faiz Oranları ve Katılma Hesapları Kâr ve Zarara Katılma Oranları Hakkında Tebliğ (Sayı: 2020/3)’in 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan “3 ay ve daha” ibaresi “1 aydan” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 2- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

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

ZORUNLU KARŞILIKLAR HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2013/15) DEĞİŞTİRİLDİ

Resmi Gazete Tarihi: 21.06.2025

Resmi Gazete Sayısı: 32933

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasından:

**ZORUNLU KARŞILIKLAR HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2013/15)’DE DEĞİŞİKLİK
YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SAYI: 2025/15)**

MADDE 1- 25/12/2013 tarihli ve 28862 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Zorunlu Karşılıklar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2013/15)’in 6 ncı maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı maddenin dördüncü fıkrasında yer alan “yüzde 4’tür.” ibaresi “yüzde 2,5’tir.” şeklinde değiştirilmiştir.

“(1) Zorunlu karşılık oranları Türk lirası yükümlülükler için aşağıdaki gibidir:

<i>Mevduat/katılım fonu (yurt dışı bankalar mevduatı/katılım fonu hariç)</i>	
a) Vadesiz, ihbarlı, 1 aya kadar ve 3 aya kadar (3 ay dâhil) vadeli	%17
b) 6 aya kadar (6 ay dâhil) vadeli	%10
c) 1 yıla kadar vadeli	%10
ç) 1 yıl ve 1 yıldan uzun vadeli	%10
d) 6 aya kadar (6 ay dâhil) vadeli Merkez Bankası'na kur/fiyat koruma desteği sağlanan hesaplar	%40
e) 1 yıla kadar vadeli ve 1 yıl ve daha uzun vadeli Merkez Bankası'na kur/fiyat koruma desteği sağlanan hesaplar	%22
f) Tüketici Fiyat Endeksi'ne, Üretici Fiyat Endeksi'ne ve Türk lirası Gecelik Referans Faiz Oranı (TLREF) Endeksi'ne bağlı olarak değişken faiz oranı uygulanan hesaplar	%10
<i>Müstakrizlerin fonları</i>	%0
<i>Diğer yükümlülükler (yurt dışı bankalar mevduatı/katılım fonu dâhil)</i>	
a) 1 yıla kadar (1 yıl dâhil) vadeli	%8
b) 3 yıla kadar (3 yıl dâhil) vadeli	%5,5
c) 3 yıldan uzun vadeli	%3
ç) Kalkınma ve yatırım bankalarının 1 yıldan uzun vadeli ihraç edilen menkul kıymetler	%0
d) Bankaların 1 aya kadar (1 ay dâhil) vadeli diğer yükümlülüklerinden yurt dışı repo işlemlerinden sağlanan fonlar ve yurt dışından kullanılan krediler	%18
e) Bankaların 3 aya kadar (3 ay dâhil) vadeli diğer yükümlülüklerinden yurt dışı repo işlemlerinden sağlanan fonlar ve yurt dışından kullanılan krediler	%14
f) Bankaların 1 yıla kadar (1 yıl dâhil) vadeli diğer yükümlülüklerinden yurt dışı bankalar mevduatı/katılım fonu, yurt dışı repo işlemlerinden sağlanan fonlar ve yurt dışından kullanılan krediler	%12
g) Bankaların vadesiz yurt dışı bankalar mevduatı/katılım fonlarından ana ortaklıklarına ait olanlar	%0

MADDE 2- Bu Tebliğ 20/6/2025 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

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

**MALİ SUÇLARI ARAŞTIRMA KURULU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 29)
YAYINLANDI**

Resmi Gazete Tarihi: 28.06.2025

Resmi Gazete Sayısı: 32940

Hazine ve Maliye Bakanlığından:

MALİ SUÇLARI ARAŞTIRMA KURULU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 29)

BİRİNCİ BÖLÜM

Başlangıç Hükümleri

Amaç ve kapsam

MADDE 1- (1) Bu Tebliğin amacı, 11/10/2006 tarihli ve 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanunun uygulanmasına yönelik olarak müşterinin tanınma-

sı tedbirleri kapsamında kripto varlık hizmet sağlayıcılar tarafından alınacak bazı sıkılaştırılmış tedbirlere ilişkin usul ve esasları düzenlemektir.

Dayanak

MADDE 2- (1) Bu Tebliğ, 10/12/2007 tarihli ve 2007/13012 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin 26/A maddesi ile 16/9/2008 tarihli ve 26999 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine İlişkin Yükümlülüklere Uyum Programı Hakkında Yönetmeliğin 13 üncü maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.

Tanımlar

MADDE 3- (1) Bu Tebliğde geçen;

- a) Kanun: 11/10/2006 tarihli ve 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanunu,
 - b) Kripto varlık: 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (bb) bendinde tanımlanan gayri maddi varlıkları,
 - c) Kripto varlık çekme işlemi: Platformlar tarafından aracılık edilen ve müşterinin hesabından kripto varlık bakiyesini azaltan kripto varlık transfer işlemini,
 - ç) Kripto varlık hizmet sağlayıcı: 6362 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (cc) bendinde tanımlanan kuruluşları,
 - d) Kripto varlık yatırma işlemi: Platformlar tarafından aracılık edilen ve müşterinin kripto varlık bakiyesini artıran kripto varlık transfer işlemini,
 - e) Platform: 6362 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (dd) bendinde tanımlanan kuruluşları,
 - f) Saklama kuruluşu: 13/3/2025 tarihli ve 32840 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kripto Varlık Hizmet Sağlayıcıların Kuruluş ve Faaliyet Esasları Hakkında Tebliğ (III-35/B.1)’in 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (s) bendinde tanımlanan kuruluşları,
 - g) Tedbirler Yönetmeliği: 10/12/2007 tarihli ve 2007/13012 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliği,
 - ğ) Uyum Yönetmeliği: 16/9/2008 tarihli ve 26999 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine İlişkin Yükümlülüklere Uyum Programı Hakkında Yönetmeliği,
- ifade eder.

İKİNCİ BÖLÜM

Sıkılaştırılmış Tedbirler

Kripto varlık hizmet sağlayıcıların müşterileriyle ilişkilerinde sıkılaştırılmış tedbirler

MADDE 4- (1) Kripto varlık hizmet sağlayıcılarının müşterileriyle iş ilişkisi tesisi ve kimlik tespiti gerektiren diğer işlemlerinde asgari olarak Uyum Yönetmeliğinin 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c), (ç) ve (e) bentlerinde yer alan tedbirler uygulanır.

(2) Kripto varlık hizmet sağlayıcılar risk yönetim politikasında, tutar ve işlem sayısı sınırı belirlemeye yönelik uygun tedbirleri alır.

(3) Platformlar, Tedbirler Yönetmeliğinin 24/A maddesinin altıncı ve yedinci fıkraları kapsamında aracılık ettikleri kripto varlık çekim işlemlerinde, başka platformlara yapılan transfer işlemleri dahil, kripto varlık transferini, transfer edilecek kripto varlığın alım, takas veya yatırma

işleminde en az 48 saat sonra gerçekleştirir. Bu süre, ilk kripto varlık çekim işlemleri bakımından en az 72 saat olarak uygulanır.

(4) Platformlar tarafından aracılık edilen, bir veya birden fazla resmî para birimi de dahil olmak üzere başka bir değere, hakka veya bunların birleşimine referans vererek istikrarlı bir değeri korumayı amaçlayan kripto varlıkların çekim işlemlerinde, başka platformlara yapılan transfer işlemleri dahil, günlük 3.000 ABD Doları ve aylık 50.000 ABD Doları karşılığı tutarda limit uygulanır. Ancak Tedbirler Yönetmeliğinin 24/A maddesinin birinci fıkrasının uygulanması durumunda bu limitler 2 kat uygulanabilir.

(5) Platformlar, tüm kripto varlık transfer işlemlerinde müşteriden işlemin mahiyetine ilişkin en az 20 karakter uzunluğunda bir işlem açıklaması temin eder.

(6) Platformlar; müşterinin tanınmasına ilişkin olarak tüm tedbirleri almak, varlıkların kaynağına ilişkin bilgiler ile banka ya da diğer platform nezdindeki hesap detayları dahil belgeleri periyodik olarak almak, müşterinin üçüncü ve dördüncü fıkra da yer alan tedbirlerden kaçınmasını önlemek koşuluyla, likidite sağlayıcılığı, piyasa yapıcılığı veya piyasalar arası arbitraj işlemi amacıyla yapıldığından emin olunan kripto varlık transferlerinde, her bir müşteri için ayrı ayrı alınacak yönetim kurulu onayı ile üçüncü ve dördüncü fıkralardaki tedbirleri uygulamayabilirler. Platformlar bu fıkra kapsamında tedbir uygulamadıkları müşterilerini sürekli olarak izlemek ve kontrol etmekle yükümlü olup işlemlerin mahiyetinin likidite sağlayıcılığı, piyasa yapıcılığı veya piyasalar arası arbitraj işlemi olmadığından anlaşılması durumunda üçüncü ya da dördüncü fıkra hükümleri derhal uygulanır.

(7) Saklama kuruluşlarının platform müşterileri nam veya hesabına gerçekleştirecekleri transferler bu maddedeki kısıtlamalara tabidir.

(8) Platformlar ile saklama kuruluşları arasında gerçekleştirilecek sermaye piyasası mevzuatından kaynaklanan transferler bakımından bu maddede sayılan tedbirler uygulanmaz.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Çeşitli ve Son Hükümler

Yükümlülük ihlalinde uygulanacak ceza

MADDE 5- (1) Yükümlülerce bu Tebliğ ile getirilen hususlara riayet edilmemesi halinde Kanunda öngörülen cezalar uygulanır.

Yürürlük

MADDE 6- (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 7- (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

YARGITAY KARARLARI

DECISIONS OF THE COURT OF CIVIL APPEALS

* Yargıtay Hukuk Daire Kararları

Decisions of the Civil Chambers of the Court of Appeals

* Yargıtay Ceza Daire Kararları

Decisions of the Criminal Chambers of the Court of Appeals

YARGITAY HUKUK DAİRE KARARLARI
DECISIONS OF THE CIVIL CHAMBERS OF THE COURT OF APPEALS

YARGITAY
2. HUKUK DAİRESİ

Esas No. 2024/7756
Karar No. 2025/5210
Tarihi: 26.05.2025

İlgili Kanun/Madde
6100 s. HMK/362

ÖZETİ: 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun (6100 sayılı Kanun) 362 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca "Miktar veya değeri kırk bin Türk Lirasını (bu tutar dâhil) geçmeyen davalara ilişkin kararlar" temyiz edilemez. 02.12.2016 tarihli 6763 sayılı Kanun'un 44 üncü maddesi ile de 6100 sayılı Kanun'a eklenen Ek Madde 1 uyarınca temyiz parasal sınırlarının (6100 sayılı Kanun md. 341, 362) Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298 inci maddesine göre her yıl tespit ve ilan edilecek yeniden değerlendirme oranında artırılması öngörülmüştür. Karar tarihi itibarıyla bu miktar "378.290,00 TL" olarak belirlenmiştir. Somut olayda davacı-davalı kadının çeyiz eşya alacağı davasının reddine karar verilmiş olup reddedilen değer in temyiz sınırı altında kaldığı anlaşılmış olup davacı-davalı kadın vekilinin çeyiz eşya alacağı davasına yönelik temyiz dilekçesinin reddine karar verilmesi gerekmektedir.

Taraflar arasındaki davanın yapılan muhakemesi sonunda Bölge Adliye Mahkemesi Hukuk Dairesince verilen, yukarıda tarihi ve numarası gösterilen hükmü davacı-davalı kadın tarafından hükmedilen maddi ve manevi tazminatın miktarı ile reddedilen yoksulluk nafakası ve çeyiz alacağı talebinin reddi yönünden; davalı-davacı erkek tarafından ise asıl davanın kabulü, karşı davanın reddi, kusur belirlenmesi, kadın yararına hükmedilen maddi ve manevi tazminat yönlerinden temyiz edilmekte; kesinlik, süre, temyiz şartı ve diğer usul eksiklikleri yönünden yapılan ön inceleme sonucunda gereği düşünüldü;

6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun (6100 sayılı Kanun) 362 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca "Miktar veya değeri kırk bin Türk Lirasını (bu tutar dâhil) geçmeyen davalara ilişkin kararlar" temyiz edilemez. 02.12.2016 tarihli 6763 sayılı Kanun'un 44 üncü maddesi ile de 6100 sayılı Kanun'a eklenen Ek Madde 1 uyarınca temyiz parasal sınırlarının (6100 sayılı Kanun md. 341, 362) Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298 inci maddesine göre her yıl tespit ve ilan edilecek yeniden değerlendirme oranında artırılması öngörülmüştür. Karar tarihi itibarıyla bu miktar "378.290,00 TL" olarak belirlenmiştir. Somut olayda davacı-davalı kadının çeyiz eşya alacağı davasının reddine karar verilmiş olup reddedilen değer in temyiz sınırı altında kaldığı anlaşılmış olup davacı-davalı kadın vekilinin çeyiz eşya alacağı davasına yönelik temyiz dilekçesinin reddine karar verilmesi gerekmektedir.

Davalı- davacı erkek vekilinin tüm, davacı- davalı kadın vekilinin diğer yönlerden gerekli şartları taşıyan temyiz dilekçesinin kabulüne karar verildikten ve Tetkik Hâkimi tarafından hazırlanan rapor dinlendikten sonra dosyadaki belgeler incelenip gereği düşünüldü:

1.Temyizen incelenen karar, tarafların karşılıklı iddia ve savunmalarına, dayandıkları belgelere, uyuşmazlığa uygulanması gereken hukuk kuralları ile hukuki ilişkinin nitelendirilmesine, dava şartlarına, yargılama ve ispat kuralları ile kararda belirtilen gerekçelere göre erkeğin tüm, kadının aşağıdaki paragraf kapsamı dışındaki temyiz itirazları yerinde görülmemiştir.

2.Tarafların tespit edilen ekonomik ve sosyal durumları, boşanmaya yol açan olaylardaki kusur dereceleri, paranın alım gücü, kişilik haklarına yapılan sal-

dırı ile ihlâl edilen mevcut ve beklenen menfaat dikkate alındığında kadın yararına hükümlenen maddî ve manevî tazminat azdır. 4721 sayılı Türk Medenî Kanunu'nun 4 üncü maddesindeki hakkaniyet ilkesi ile 174 üncü maddesinin birinci ve ikinci fıkraları, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun 50 nci ve 51 inci maddesi hükümleri nazara alınarak, daha uygun miktarda maddî ve manevî tazminat takdiri gerekirken, yazılı şekilde hüküm kurulması bozmayı gerektirmiştir.

KARAR

Açıklanan sebeplerle;

1.Davacı- davalı kadının çeyiz eşya alacağı davasına yönelik temyiz dilekçesinin miktardan REDDİNE,

2.Temyiz olunan, İlk Derece Mahkemesi kararına karşı istinaf başvurusunun esasın reddine ilişkin Bölge Adliye Mahkemesi kararının kadın yararına hükmedilen maddî ve manevî tazminat miktarları yönünden ORTADAN KALDIRILMASINA,

3.İlk Derece Mahkemesi kararının davacı-davalı kadın yararına hükmedilen maddî ve manevî tazminat miktarları yönünden kadın yararına BOZULMASINA,

4.Davalı-davacı erkek vekilinin tüm, davacı-davalı kadın vekilinin sair temyiz itirazlarının reddi ile temyiz olunan Bölge Adliye Mahkemesi kararının bozma kapsamı dışında kalan temyize konu bölümlerinin 6100 sayılı Kanun'un 370 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca ONANMASINA,

Aşağıda yazılı temyiz giderinin temyiz eden ...'e yükletilmesine,

Peşin alınan harcın istek halinde yatırın ...'ye iadesine,

Dosyanın İlk Derece Mahkemesine, kararın bir örneğinin Bölge Adliye Mahkemesine gönderilmesine,

26.05.2025 tarihinde oy birliğiyle karar verildi.

YARGITAY

12. HUKUK DAİRESİ

Esas No. 2025/2046

Karar No. 2025/4154

Tarihi: 21.05.2025

İlgili Kanun/Madde

2004 s. İİK/18, 97-99, 366, 369

OZETİ: Dava konusu ..., borçluya ödeme emri tebliğ edilen adreste yapılmamış, vergi dairesi kayıtlarına göre borçlu ... yapılan adreste faaliyet göstermemiş, ... mahallinde ... sırasında hazır bulunmamıştır. Buna göre mülkiyet karanesi davalı 3. kişi lehine olup mülkiyet karanesinin aksinin davacı alacaklı tarafından inandırıcı ve güçlü delillerle ispat edilmesi gerekir. ... mahallinde bulunan belgelerin çalışanın şahsi bilgisayarından ele geçirildiğinin iddia edilmesi, davalı 3. kişi yanında sigortalı olarak çalışan ... isimli şahsın, borçlunun kayını olması,anılan belgelerde yer alan adresin ... adresinden farklı olması karşısında ele geçirilen belgeler karinenin aksini ispat için yeterli görülmemiştir. Yine hacze konu menkullerin, vergi kayıtlarına göre çocuk kıyafeti üzerine faaliyet gösteren 3. kişinin faaliyet alanı ile uyumlu olduğu anlaşılmıştır. Davalı 3. kişi ile borçlu arasında akrabalık bağı vs ile organik bağ olduğuna dair dosya kapsamında bilgi belge de bulunmamaktadır. Buna göre, davacı alacaklının dayandığı deliller, 3. kişi lehine olan karinenin aksini ispat için yeterli görülmemiştir. Öte yandan, davalı 3. kişi ile borçlu arasında danışıklı işlem olduğu, davacı alacaklı tarafından iddia edilmesine rağmen, muvazaa iddiasını ispatlayamamıştır. O halde, Mahkemece bu maddi ve hukuki olgular gözönüne alınarak, davanın reddi yerine oluşa ve dosya içeriğine uygun düşmeyen gerekçe ile kabulüne yönelik hüküm kurulması doğru değildir.

Yukarıda tarih ve numarası yazılı Bölge Adliye Mahkemesince verilen kararın müddeti içinde temyizden tetkiki davalı/3.kişi tarafından istenmesi üzerine bu işle ilgili dosya daireye gönderilmiş olup, dava dosyası için Tetkik Hakimi ... tarafından düzenlenen rapor dinlendikten ve dosya içerisindeki tüm belgeler okunup incelendikten sonra işin gereği görüşülüp düşünüldü :

2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nun 97/son, aynı Kanunun 18/1. ve 366/1. maddesinin atfıyla 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 369/7. maddesi de gözetildiğinde icra mahkemesinde görülen işler ivedi işlerden sayıldığından temyiz incelemesinin duruşmalı yapılması talebinin oybirliği ile reddine karar verildikten sonra işin esası incelendi:

Davacı alacaklının, İİK 97-99. maddelerinin uygulanmasına ilişkin şikayet ile terditli olarak ileri sürdüğü istihkak iddiasının reddi istemine ilişkin talebi ile ilgili olarak Mahkemece, şikayet talebi hakkında tefrik kararı verildiğinden, temyize konu dava alacaklının İİK'nın 99. maddesine dayalı istihkak iddiasının reddi talebine ilişkindir.

Mahkemece, takip dayanağı belgelerde ve ödeme emrinde yer alan borçluya ait adresler ile ... mahalli adresinin aynı mevkide bulunduğu, mahalde borçluya ait evraklar tespit edildiği, haczedilen mahcuzların davalı 3. kişinin faaliyet koluna uygun ürünler olmadığı gerekçesi ile davanın kabulüne karar verilmiş, karara karşı davalı 3. kişi istinaf yoluna başvurmuştur. Bölge Adliye Mahkemesince, başvurunun esastan reddine karar verilmiş, karar davalı 3. kişi tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu ..., borçluya ödeme emri tebliğ edilen adreste yapılmamış, vergi dairesi kayıtlarına göre borçlu ... yapılan adreste faaliyet göstermemiş, ... mahallinde ... sırasında hazır bulunmamıştır. Buna göre mülkiyet karanesi davalı 3. kişi lehine olup mülkiyet karanesinin aksinin davacı alacaklı tarafından inandırıcı ve güçlü delillerle ispat edilmesi gerekir. ... mahallinde bulunan belgelerin çalışanın şahsi bilgisayarıdan ele geçirildiğinin iddia edilmesi, davalı 3. kişi yanında sigortalı olarak çalışan ... isimli şahsın, borçlunun kayını olması,anılan belgelerde yer alan adresin ... adresinden farklı olması karşısında ele geçirilen belgeler karinenin aksini ispat için yeterli görülmemiştir. Yine hacze konu menkullerin, vergi kayıtlarına göre çocuk kıyafeti üzerine faaliyet gösteren 3. kişinin faaliyet alanı ile uyumlu olduğu anlaşılmıştır. Davalı 3. kişi ile borçlu arasında akrabalık bağı vs ile organik bağ olduğuna dair dosya kapsamında bilgi belge de bulunmamaktadır. Buna göre, davacı alacaklının dayandığı deliller, 3. kişi lehine olan karinenin aksini ispat için yeterli görülmemiştir. Öte yandan, davalı 3. kişi ile borçlu arasında danışıklı işlem olduğu, davacı alacaklı tarafından iddia edilmesine rağmen, muvazaa iddiasını ispatlayamamıştır.

O halde, Mahkemece bu maddi ve hukuki olgular gözönüne alınarak, davanın reddi yerine oluşturma ve dosya içeriğine uygun düşmeyen gerekçe ile kabulüne yönelik hüküm kurulması doğru değildir.

SONUÇ :

Davalı/3.kişi vekilinin temyiz itirazlarının kabulü ile, yukarıda yazılı nedenlerle 5311 sayılı Kanun ile değişik İİK'nun 364/2. maddesinin göndermesiyle uygulanması gereken 6100 sayılı HMK'nun 373/1. maddesi uyarınca, istinaf talebinin esastan reddine ilişkin Bölge Adliye Mahkemesi kararının KALDIRILMASINA,

İlk Derece Mahkemesi kararının BOZULMASINA, peşin alınan harcın istek halinde iadesine, dosyanın İlk Derece Mahkemesi'ne, kararın bir örneğinin de Bölge Adliye Mahkemesi'ne gönderilmesine, 21.05.2025 gününde oy birliğiyle karar verildi.

YARGITAY CEZA DAİRE KARARLARI
DECISIONS OF THE CRIMINAL CHAMBERS OF THE COURT OF APPEALS

YARGITAY
5. CEZA DAİRESİ

Esas No. 2021/7813
Karar No. 2025/6130
Tarihi: 07.05.2025

İlgili Kanun/Madde
213 s. VUK/359
5237 s. TCK/241

ÖZETİ: *Sanığın üzerine atılı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na muhalefet suçunun suç tarihi itibarıyla lehe olan 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 ile yapılan değişiklik öncesi 213 sayılı Kanun'un 359/a-2 ve 359/b maddeleri ile tefecilik suçunun suç tarihine nazaran lehe olan 7242 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik öncesi 5237 sayılı Kanun'un 241/1. madde ve fıkrasında öngörülen cezasının üst sınırı itibarıyla aynı Kanun'un 66/1-e ve 67/4. maddelerinde belirtilen 8 yıllık asli, 12 yıllık ilaveli dava zamanaşımı sürelerine tabi olduğu, suç tarihi olan 2008 yılı ile inceleme günü arasında ilaveli dava zamanaşımı süresinin gerçekleştiği anlaşıldığından hükümlerin 5237 sayılı Kanun'un 7/2 ile 5320 sayılı Kanun'un 8/1. maddeleri de gözetilmek suretiyle 1412 sayılı Kanun'un 321. maddesi uyarınca bozulması hk.*

Mahalli mahkemece verilen hükümler temyiz edilmekle dosya incelenerek gereği düşünüldü:

Sanığın üzerine atılı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na muhalefet suçunun suç tarihi itibarıyla lehe olan 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 ile yapılan değişiklik öncesi 213 sayılı Kanun'un 359/a-2 ve 359/b maddeleri ile tefecilik suçunun suç tarihine nazaran lehe olan 7242 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik öncesi 5237 sayılı Kanun'un 241/1. madde ve fıkrasında öngörülen cezasının üst sınırı itibarıyla aynı Kanun'un 66/1-e ve 67/4. maddelerinde belirtilen 8 yıllık asli, 12 yıllık ilaveli dava zamanaşımı sürelerine tabi olduğu, suç tarihi olan 2008 yılı ile inceleme günü arasında ilaveli dava zamanaşımı süresinin gerçekleştiği anlaşıldığından hükümlerin 5237 sayılı Kanun'un 7/2 ile 5320 sayılı Kanun'un 8/1. maddeleri de gözetilmek suretiyle 1412 sayılı Kanun'un 321. maddesi uyarınca BOZULMASINA, ancak bu husus yeniden yargılamayı gerektirmediğinden sanık hakkında açılan kamu davalarının aynı Kanun'un 322/1 ve 5271 sayılı Kanun'un 223/8. maddeleri gereğince zamanaşımı sebebiyle ayrı ayrı DÜŞMESİNE 07.05.2025 tarihinde oy birliğiyle karar verildi.

YARGITAY**11. CEZA DAİRESİ****Esas No. 2023/5786****Karar No. 2025/5566****Tarihi: 06.05.2025****İlgili Kanun/Madde****213 s. VUK/353, 359, 371**

ÖZETİ: *Sanığa yüklenen defter, kayıt ve belgeleri gizleme suçunda vergi ziyayı oluşmadığı gibi tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen bir cezanın da bulunmadığı, söz konusu eylemden dolayı 213 sayılı Kanun'un 353/4. maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasının aynı Kanun'un 359. ve 371. maddelerinde belirtilen tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen bir ceza olmadığı dikkate alındığında; 213 sayılı Kanun'un 359. maddesine 7394 sayılı Kanun'un 4. maddesi ile eklenen "Tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezanın bulunmadığı durumlarda verilecek ceza yarı oranından indirilir." şeklindeki düzenleme uyarınca sanık hakkında, tayin edilen temel ceza üzerinden yarı oranında indirim yapılması gerektiği hk.*

Yapılan ön inceleme neticesinde; sanık hakkında kurulan hükmün temyiz edilebilir olduğu, temyiz edenin hükmü temyize hak ve yetkisinin bulunduğu, temyiz isteminin süresinde olduğu, temyiz isteminin reddini gerektirir bir durumun bulunmadığı tespit edilmekle, gereği düşünüldü:

Yapılan yargılamaya, toplanıp gerekçeli kararda gösterilerek tartışılan delillere, Mahkemenin oluştaya uygun şekilde oluşan inanç ve takdirine, incelenen dosya içeriğine göre, sanık müdafinin diğer temyiz nedenleri yerinde görülmemiştir, ancak;

Sanığa yüklenen defter, kayıt ve belgeleri gizleme suçunda vergi ziyayı oluşmadığı gibi tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen bir cezanın da bulunmadığı, söz konusu eylemden dolayı 213 sayılı Kanun'un 353/4. maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasının aynı Kanun'un 359. ve 371. maddelerinde belirtilen tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen bir ceza olmadığı dikkate alındığında; 213 sayılı Kanun'un 359. maddesine 7394 sayılı Kanun'un 4. maddesi ile eklenen "Tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezanın bulunmadığı durumlarda verilecek ceza yarı oranından indirilir." şeklindeki düzenleme uyarınca sanık hakkında, tayin edilen temel ceza üzerinden yarı oranında indirim yapılması gerektiğinin gözetilmemesi suretiyle fazla ceza tayini,

Yasaya aykırı, sanık müdafinin temyiz nedenleri bu itibarla yerinde görülmediğinden, hükmün 5320 sayılı Kanun'un 8/1. maddesi gereğince uygulanması gereken 1412 sayılı CMUK'un 321. maddesi uyarınca Tebliğname'ye aykırı olarak, oy birliğiyle BOZULMASINA, 06.05.2025 tarihinde karar verildi.

YARGITAY**11. CEZA DAİRESİ****Esas No. 2024/5403****Karar No. 2025/5773****Tarihi: 12.05.2025****İlgili Kanun/Madde****213 s. VUK/139****5271 s. CMK/172, 173**

ÖZETİ: *Sulh ceza hâkimliği, kararını vermek için soruşturmanın genişletilmesine gerek görür ise bu hususu açıkça belirtmek suretiyle, o yer Cumhuriyet başsavcılığından talepte bulunabilir.*

İstanbul Anadolu Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından düzenlenen 22.02.2024 tarihli ve 2023/263270 Soruşturma, 2024/15668 Esas sayılı iddianame-nin iadesine ilişkin İstanbul Anadolu 11. Asliye Ceza Mahkemesinin 11.03.2024 tarihli ve 2024/263 iddianame değerlendirme sayılı kararına vaki itirazın reddine dair merci İstanbul Anadolu 9. Ağır Ceza Mahkemesinin 25.03.2024 tarihli ve 2024/266 Değişik İş sayılı kararının, 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun (5271 sayılı Kanun) 271/4. maddesi uyarınca kesin nitelikte olması sebebiyle karar tarihi olan 25.03.2024'de kesinleştiği belirlenmiştir.

Adalet Bakanlığının, 5271 sayılı Kanun'un 309/1. maddesi uyarınca, 17.09.2024 tarihli ve 2024/18192 sayılı evrakı ile kanun yararına bozma istemine istinaden düzenlenen, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 18.10.2024 tarihli ve KYB-2024/101731 sayılı Tebliğnamesi ile dava dosyası Daireye gönderilmekle, gereği düşünüldü:

I. İSTEM

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 18.10.2024 tarihli ve KYB-2024/101731 sayılı kanun yararına bozma isteminin;

"İstanbul Anadolu 11. Asliye Ceza Mahkemesinin 11/03/2024 tarihli kararı ile, şüpheliye etkin pişmanlığa ilişkin indirim miktarı ve ödemesi gereken tutarın ayrıntılı belirtilerek ihtar edilmediği, şüphelinin aktif olarak faaliyetine devam edip etmediğinin belirlenmediği, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 139/2. maddesinde yer alan istisnalardan birinin varlığının önceden belirlenip belirlenmediğinin incelemeyi yapan vergi dairesinden sorulmadığı, iş yeri dışında inceleme yapılması gerektiğine ilişkin bir tespit varsa buna ilişkin belgenin dosyaya ibrazının istenmesi, yasal defter ve belgelerin ibrazı konusunda kendisine e-tebligat yapılan şüphelinin e-tebliğ yapılabilen mükelleflerden olup olmadığının araştırılması hususunun İlgili Vergi Dairesinden sorulmadığından bahisle iddianamenin iadesine karar verildiği anlaşılmakla;

Benzer bir olaya ilişkin Yargıtay 11. Ceza Dairesinin 19/12/2022 tarihli ve 2022/1372 esas, 2022/20556 karar sayılı ilâmında, "...5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 170/3. maddesinde iddianamede nelerin gösterileceği, aynı Kanun'un 174/1. maddesinde iddianamenin hangi hallerde iadesine karar verileceğinin belirtildiği, aynı Kanun'un 170/2. maddesinde yer alan "Soruşturma evresi sonunda toplanan deliller, suçun işlendiği hususunda yeterli şüphe oluşturuyorsa; Cumhuriyet savcısı, bir iddianame düzenler." hükmü uyarınca, Cumhuriyet savcısının dava açmasının zorunlu olduğu ve suçun hukuki nitelendirilmesinin de Cumhuriyet savcısına ait olduğu, bu durumda mahkemece, iddianamede gösterilen olaylarla ilgili olarak ibraz edilen deliller ve yargılama sırasında ibraz edilebilecek deliller birlikte değerlendirilerek yargılama sonucuna göre bir karar verilmesinin gerekeceği, şüpheli hakkında kamu davasının açılması için yeterli şüphenin bulundu-

ğu, iddianamenin iadesi kararında belirtilen gerekçelerin CMK'nin 174/1-b maddesi uyarınca suçun sübütuna doğrudan etki edecek mahiyette olmadığı anlaşılmakla; kanun yararına bozma istemine atfen düzenlenen ihbarnamedeki düşünce bu nedenle yerinde görüldüğünden..." şeklinde,

Yine anılan Dairenin 20/09/2021 tarihli ve 2021/12170 esas, 2021/6782 karar sayılı ilâmı ile de; "...Benzer bir olay sebebiyle Yargıtay 18. Ceza Dairesinin 15.01.2019 tarihli ve 2018/3659 esas, 2019/1297 karar sayılı ilâmında da belirtildiği üzere, bilirkişi raporu alınmasının mahkemenin takdirinde olduğu, bu hususun iddianamenin iadesi sebebi yapılamayacağı, gerek görüldüğünde mahkemesince bilirkişi incelemesi yaptırılabilceği gibi, Yargıtay Ceza Genel Kurulu'nun 2018/427 esas, 2018/517 karar sayılı ilâmında da belirtildiği üzere, vergi suçlarında fatura asıllarına ulaşarak duruşmada incelenmesi zorunluluğundan vazgeçilmiş olduğu, somut olayda iddianameye konu eylemin 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 204. maddesinde düzenlenen sahtecilik suçunu değil, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359/b maddesinde düzenlenen vergi suçunu teşkil ettiği, faturaların sahte olduğuna ilişkin dosyada mevcut vergi suçu raporu ve vergi tekniği raporu bulunduğu, mahkemenin bu hususta tekrar rapor alabileceği gibi iade gerekçelerinin 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 174. maddesinde sayılan iade sebepleri kapsamında da bulunmadığı gözetilmeden, itirazın kabulü yerine, yazılı şekilde reddine karar verilmesinde isabet görülmediğinden" bahisle ... kararının, 5271 sayılı CMK'nin 309. maddesi uyarınca BOZULMASINA," şeklinde belirtildiği üzere;

Dosya kapsamına göre şüpheli hakkında, sahte belge düzenlemek suretiyle 213 sayılı Kanun'a muhalefet suçundan kamu davası açıldığı, soruşturma dosyası kapsamında İstanbul Vergi Kaçakçılığı-4 Denetim Daire Başkanlığınca düzenlenen 09/09/2022 tarihli vergi inceleme raporunun, yine aynı tarihli vergi suçu raporu ile 03/10/2022 tarihli olumlu mütalaa formunun bulunması karşısında, şüpheli hakkında kamu davası açılmasına yeterli delilin bulunduğu, Mahkemesince belirtilen iade sebeplerinin 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 174. maddesinde sayılan iade nedenleri arasında da bulunmadığı ve anılan eksikliklerin yargılama aşamasında giderilebileceği gözetilmeden, itirazın kabulü yerine yazılı şekilde reddine karar verilmesinde isabet görülmemiştir."

Şeklindeki gerekçeye dayandığı anlaşılmıştır.

II. GEREKÇE

1. 5271 sayılı Kanun'un 170 inci maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında; kamu davasını açma görevinin Cumhuriyet savcısı tarafından yerine getirileceği ve soruşturma evresi sonunda toplanan delillerin, suçun işlendiği hususunda yeterli şüphe oluşturmaları halinde Cumhuriyet savcısının iddianame düzenlemekle yükümlü olduğu; aynı maddenin üçüncü fıkrasında iddianamede nelerin gösterilmesinin gerektiği, dördüncü fıkrasında ise; iddianamede, yüklenen suçu oluşturan olayların, mevcut delillerle ilişkilendirilerek açıklanacağı ve yüklenen suçu oluşturan olaylar ve suçun delilleriyle ilgisi bulunmayan bilgilere yer verilmeyeceği belirlenmiştir.

2. 5271 sayılı Kanun'un, "İddianamenin iadesi" başlıklı 174 üncü maddesinin birinci fıkrası;

"(1) Mahkeme tarafından, iddianamenin ve soruşturma evrakının verildiği tarihten itibaren onbeş gün içinde soruşturma evresine ilişkin bütün belgeler incelendikten sonra, eksik veya hatalı noktalar belirtilmek suretiyle;

a) 170 inci maddeye aykırı olarak düzenlenen,

b) (Değişik:17/10/2019-7188/20 md.) Suçun sübûtuna doğrudan etki edecek mevcut bir delil toplanmadan düzenlenen,

“
...
İddianamenin Cumhuriyet Başsavcılığına iadesine karar verilir.
Şeklinde düzenlenmiştir.

3. İstanbul Anadolu 11. Asliye Ceza Mahkemesinin 11.03.2024 tarihli ve 2024/263 iddianame değerlendirme sayılı kararı ile "...şüpheli hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu 359/a-2 maddesi uyarınca iddianame tanzim edildiği, soruşturma aşamasında 01/03/2023 tarih 2023/31753 Karar sayılı Kovuşturmaya Yer Olmadığına Dair Karar'ın itiraz üzerine İstanbul Anadolu 7. Sulh Ceza Hakimliği'nin 12/10/2023 tarih 2023/3460 D.İş sayılı kararı ile kaldırıldığı ve araştırılması gereken hususların hangi kurumlardan sorulacağı belirtilmek suretiyle tek tek yazıldığı, belirtilen hususların savcılık tarafından araştırılmadığı ve ilgili yerlere müzekkere yazılmadığı gibi 14/11/2023 tarihli Ümraniye İlçe Emniyet Müdürlüğü'ne yazılan yazısı ile sadece kolluk ifadesi alarak yetinildiği ve iş bu kamu davasının açıldığı anlaşılmış, şüpheliye; 1-) Etkin pişmanlığa ilişkin indirim miktarı ve ödemesi gereken tutarın ayrıntılı belirtilerek ihtar edilemediği, 2-) Şüphelinin aktif olarak faaliyetine devam edip etmediğinin belirlenmesi amacıyla etkin kolluk araştırması yapılmadığı, 3-)VUK 139/2 maddesinde yer alan istisnalardan birinin varlığının önceden belirlenip belirlenmediğinin incelemeyi yapan vergi dairesinden sorulmadığı, 4-) İş yeri dışında inceleme yapılması gerektiğine ilişkin bir tespit varsa buna ilişkin belgenin dosyaya ibrazının istenmediği, yasal defter ve belgelerin ibrazı konusunda kendisine e - tebligat yapılan şüphelinin e-tebliğ yapılabilen mükelleflerden olup olmadığının araştırılmadığı..." şeklindeki gerekçeler doğrultusunda iddianamenin iadesine karar verilmiştir.

4. 5271 sayılı Kanun'un, "Kovuşturmaya yer olmadığına dair karar" başlıklı 172 ncı maddesinin birinci fıkrası;

"(1) Cumhuriyet savcısı, soruşturma evresi sonunda, kamu davasının açılması için yeterli şüphe oluşturacak delil elde edilememesi veya kovuşturma olanağının bulunmaması hâllerinde kovuşturmaya yer olmadığına karar verir. Bu karar, suçtan zarar gören ile önceden ifadesi alınmış veya sorguya çekilmiş şüpheliye bildirilir. Kararda itiraz hakkı, süresi ve mercii gösterilir.

“
...
Şeklinde düzenlenmiştir.

5. 5271 sayılı Kanun'un, "Cumhuriyet savcısının kararına itiraz" başlıklı 173 üncü maddesinin inceleme konusu ile ilgili olan birinci, ikinci, üçüncü ve dördüncü fıkralarında;

"(1) Suçtan zarar gören, kovuşturmaya yer olmadığına dair kararın kendisine tebliğ edildiği tarihten itibaren onbeş gün içinde, bu kararı veren Cumhuriyet savcısının yargı çevresinde görev yaptığı ağır ceza mahkemesinin bulunduğu yerdeki sulh ceza hâkimliğine itiraz edebilir.

(2) İtiraz dilekçesinde, kamu davasının açılmasını gerektirebilecek olaylar ve deliller belirtilir.

(3) (Değişik: 18/6/2014-6545/71 md.) Sulh ceza hâkimliği, kararını vermek için soruşturmanın genişletilmesine gerek görür ise bu hususu açıkça belirtmek suretiyle, o yer Cumhuriyet başsavcılığından talepte bulunabilir; kamu davasının açılması için yeterli nedenler bulunmazsa, istemi gerekçeli olarak reddeder; itiraz edenı giderlere mahkûm eder ve dosyayı Cumhuriyet savcısına gönderir. Cumhuriyet savcısı, kararı itiraz edene ve şüpheliye bildirir.

(4) (Değişik: 25/5/2005 - 5353/26 md.) Sulh ceza hâkimliği istemi yerinde bulursa, Cumhuriyet savcısı iddianame düzenleyerek mahkemeye verir.

“
...
Hükümleri yer almaktadır.

6. Kovuşturmaya yer olmadığına dair kararı itiraz üzerine inceleyen Sulh Ceza Hakimliği, kamu davası açılması için yeterli delil bulunmaması durumunda itirazın reddine, yeterli delil bulunması durumunda itirazın kabulüne veya eksik soruşturma nedeniyle soruşturmanın genişletilmesine karar verebilecektir.

7. Bu kapsamda inceleme konusu soruşturma dosyası değerlendirildiğinde; İstanbul Anadolu Cumhuriyet Başsavcılığının 01.03.2023 tarihli ve 2023/44782 Soruşturma, 2023/31753 Karar sayılı kararı ile şüpheli hakkında defter, kayıt ve belgeleri gizleme suçundan kovuşturmaya yer olmadığına dair karar verildiği, anılan karara yönelik itiraz üzerine, merci İstanbul Anadolu 7. Sulh Ceza Hakimliğinin 12.10.2023 tarihli ve 2023/3460 Değişik İş sayılı kararı ile "...eksik araştırma ve inceleme sonucu verilen kovuşturmaya yer olmadığına dair karara karşı yapılan itirazın kabulüne, kovuşturmaya yer olmadığına dair kararın kaldırılmasına, soruşturma dosyasının gereği için Cumhuriyet Başsavcılığına gönderilmesine..." karar verildiği, her ne kadar Sulh Ceza Hakimliğince itirazın kabulü kararı verilmiş ise de, esasen bu kararın soruşturmanın genişletilmesi anlamına geldiği, 5271 sayılı Kanun'un 173 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan, "Sulh ceza hâkimliği, kararını vermek için soruşturmanın genişletilmesine gerek görür ise bu hususu açıkça belirtmek suretiyle, o yer Cumhuriyet başsavcılığından talepte bulunabilir..." şeklindeki düzenleme karşısında, Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından ilgili eksiklikler giderildikten sonra, daha önceden soruşturmanın genişletilmesine karar veren merci tarafından itirazla ilgili bir karar verilmeden şüpheli hakkında iddia-name tanzim edilemeyeceği anlaşılmakla; kanun yararına bozma isteminin reddine karar vermek gerekmiştir.

III. KARAR

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, kanun yararına bozma istemi doğrultusunda düzenlediği tebliğnamedeki düşünce yerinde görülmediğinden KANUN YARARINA BOZMA İSTEMİNİN oy birliğiyle REDDİNE,

Dosyanın, mahalline gönderilmek üzere Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına TEVDİİNE,

12.05.2025 tarihinde karar verildi.

YARGITAY

11. CEZA DAİRESİ

Esas No. 2024/5377
Karar No. 2025/5784
Tarihi: 12.05.2025

İlgili Kanun/Madde
213 s. VUK/359
5237 s. TCK/43, 62

ÖZETİ: *Hükümlünün 2010 takvim yılında değişik zamanlarda birden çok sahte fatura düzenlemesi nedeniyle zincirleme suç hükümlerinin koşullarının mevcut olduğu anlaşılmakla, itirazın reddi yerine yazılı şekilde kabulüne karar verilmesi Kanun'a aykırı olup kanun yararına bozma talebi yerinde görülmiştir.*

İstanbul Anadolu 37. Asliye Ceza Mahkemesinin, 26.09.2023 tarihli ve 2023/76 Esas, 2023/586 Karar sayılı kararı ile hükümlü hakkında yapılan uyarılama yargılaması neticesinde verilen hükmün açıklanmasının geri bırakılmasına ilişkin karara yönelik itirazın kabulüne dair merci İstanbul Anadolu 9. Ağır Ceza Mahkemesinin 03.11.2023 tarihli ve 2023/1276 Değişik İş sayılı kararının, 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun (5271 sayılı Kanun) 271/4. maddesi uyarınca kesin nitelikte olması sebebiyle karar tarihi olan 03.11.2023'de kesinleştiği belirlenmiştir.

Adalet Bakanlığının, 5271 sayılı Kanun'un 309/1. maddesi uyarınca, 17.09.2024 tarihli ve 2024/1876 sayılı evrakı ile kanun yararına bozma istemine istinaden düzenlenen, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 01.10.2024 tarihli ve KYB-2024/98296 sayılı Tebliğnamesi ile dava dosyası Daireye gönderilmekle, gereği düşünüldü:

I. İSTEM

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 01.10.2024 tarihli ve KYB-2024/98296 sayılı kanun yararına bozma isteminin;

"213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na muhalafet suçundan sanık ...'un, anılan Kanun'un 359/b, 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 43/1 ve 62/1. maddeleri uyarınca 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezası ile cezalandırılmasına dair İstanbul Anadolu 37. Asliye Ceza Mahkemesinin 28/01/2020 tarihli ve 2016/678 esas, 2020/38 sayılı kararının, İstanbul Bölge Adliye Mahkemesi 18. Ceza Dairesinin 30/09/2020 tarihli ve 2020/3638 esas, 2020/3755 sayılı kararı ile istinaf başvurusunun esastan reddine karar verilerek kesinleşmesini müteakip, İstanbul Anadolu Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından 15/04/2022 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7394 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi Ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun İle Bazı Kanunlarda Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 4, 5 ve 6. maddeleri ile 213 sayılı Kanun'da yapılan değişiklik nedeniyle yapılan uyarılama talebinin kabulü ile infazın durdurulmasına ilişkin İstanbul Anadolu 37. Asliye Ceza Mahkemesinin 05/08/2022 tarihli ve 2016/678 esas, 2020/38 esas sayılı ek kararını takiben, yapılan uyarılama yargılaması sonunda sanığın 213 sayılı Kanun'un 359/b, 7394 sayılı Kanun'un 4/2, 5237 sayılı Kanun'un 43/1 ve 62/1. maddeleri uyarınca 1 yıl 6 ay 22 gün hapis cezası ile cezalandırılmasına, 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 231/5. maddesi uyarınca hükmün açıklanmasının geri bırakılmasına ilişkin İstanbul Anadolu 37. Asliye Ceza Mahkemesinin 26/09/2023 tarihli ve 2023/76 esas, 2023/586 sayılı kararına karşı sanık müdafii tarafından yapılan itirazın kabulü ile anılan kararın kaldırılmasına yönelik mercii İstanbul Anadolu 9. Ağır Ceza Mahkemesinin 03/11/2023 tarihli ve 2023/1276 değişik iş sayılı kararını kapsayan dosya incelendi.

Dosya kapsamına göre, İstanbul Anadolu 37. Asliye Ceza Mahkemesinin 26/09/2023 tarihli uyarılama kararı ile sanığın 2010 takvim yılı içerisinde birden fazla kez sahte fatura düzenlemek suretiyle 213 sayılı Kanun'a muhalefet suçunu işlediğinden bahisle zincirleme suç hükümleri uygulanmak suretiyle sanığın mahkûmiyetine ve hükmün açıklanmasının geri bırakılmasına karar verildiği, her ne kadar anılan karara karşı yapılan itiraz üzerine, sanık hakkında zincirleme suç hükümleri uygulanamayacağından bahisle itirazın kabulüne karar verilmiş ise de,

7394 sayılı Kanun'un 4. maddesi ile 213 sayılı Kanun'un 359. maddesine eklenen fıkrada yer alan, "(Ek fıkra:8/4/2022-7394/4 md.) Bu maddede düzenlenen suçların birden fazla takvim yılı veya vergilendirme dönemi içinde aynı suç işleme kararının icrası kapsamında işlenmesi halinde, Türk Ceza Kanununun 43 üncü maddesi uygulanır." şeklindeki düzenlemeler ile benzer bir olaya ilişkin Yargıtay 11. Ceza Dairesinin 06/07/2023 tarihli ve 2023/2611 esas, 2023/5764 karar sayılı ilâmında yer alan "2011 yılı Ocak ayından Eylül ayına kadar birden fazla sahte fatura kullanma eyleminin zincirleme suç oluşturduğu ve sanık hakkında 5237 sayılı Kanun'un 43 üncü maddesi hükümlerinin uygulanması gerektiğinin gözetilmemesi, hukuka aykırı bulunmuştur." şeklindeki açıklamalar karşısında, sanık hakkında 5237 sayılı Kanun'un 43. maddesi uyarınca artırım yapılması gerektiği gözetilme-

den, itirazın reddi yerine yazılı şekilde kabulüne karar verilmesinde isabet görülmemiştir.”

Seklindeki gerekçeye dayandığı anlaşılmıştır.

II. GEREKÇE

1. İstanbul Anadolu 37. Asliye Ceza Mahkemesinin, 28.01.2020 tarihli ve 2016/678 Esas, 2020/38 Karar sayılı kararı ile sanık ... hakkında 2010 takvim yılında zincirleme şekilde sahte fatura düzenleme suçundan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359/b, 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 43/1 ve 62. maddeleri uyarınca 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezası ile cezalandırılmasına karar verilmiştir.

2. İstanbul Bölge Adliye Mahkemesi 18. Ceza Dairesinin, 30.09.2020 tarihli ve 2020/3638 Esas, 2020/3755 Karar sayılı kararı ile sanık hakkında kurulan mahkumiyet hükmüne yönelik istinaf başvurusunun esastan reddine karar verilmiştir.

3. 15.04.2022 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7394 sayılı Kanun'un 4 üncü maddesi ile 213 sayılı Kanun'un 359 uncu maddesinin son fıkrasından önce gelmek üzere; “Bu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığına tespit edilmesine bağlı olarak tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların yarısı ve buna isabet eden gecikme zammının; soruşturma evresinde ödenmesi halinde verilecek ceza yarı oranında, kovuşturma evresinde hüküm verilinceye kadar ödenmesi halinde ise verilecek ceza üçte bir oranında indirilir. Tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezaların bulunmadığı durumlarda verilecek ceza yarı oranında indirilir. Bu maddede düzenlenen suçların birden fazla takvim yılı veya vergilendirme dönemi içinde aynı suç işleme kararının icrası kapsamında işlenmesi halinde, Türk Ceza Kanunu'nun 43 üncü maddesi uygulanır.” fıkralarının eklendiği ve 7394 sayılı Kanun'un 6 ncı maddesi ile 213 sayılı Kanun'a eklenen geçici 34 üncü maddesinde; “Haklarında hüküm verilmiş olup da dosyası infaz aşamasında olanlar, 359 uncu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığına tespit edilmesine bağlı olarak tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların yarısı ve buna isabet eden gecikme zammını, bu maddeyi ihdas eden Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir yıl içinde Hazineye ödedikleri takdirde 359 uncu maddede bu maddeyi ihdas eden Kanunla soruşturma evresi için yapılan etkin pişmanlık düzenlemesinden faydalanabilir.

359 uncu maddede bu maddeyi ihdas eden Kanunla yapılan düzenlemelerde yer alan zincirleme suça ilişkin koşulların belirlenmesi, duruşma açılmak suretiyle yapılır.”

Hükümlerinin yer aldığı anlaşılmıştır.

4. Cumhuriyet Başsavcılığının, yukarıda belirtilen değişiklik doğrultusunda bir karar verilmesini talep etmesi üzerine, İstanbul Anadolu 37. Asliye Ceza Mahkemesinin, 26.09.2023 tarihli ve 2023/76 Esas, 2023/586 Karar sayılı kararı ile “...hükümlünün davaya konu eylemi nedeniyle vergi borcunun bulunmadığı anlaşılmakla; 213 sayılı Kanun'un 359/b, 43, 62 ve 7394 sayılı Kanun uyarınca 1 yıl 6 ay 22 gün hapis cezası ile cezalandırılmasına ve hükmün açıklanmasının geri bırakılmasına...” karar verilmiştir.

5. İstanbul Anadolu 9. Ağır Ceza Mahkemesinin 03.11.2023 tarihli ve 2023/1276 Değişik İş sayılı kararı ile “...İstanbul Anadolu 37. Asliye Ceza Mahkemesi'nin 26/09/2023 tarih ve 2023/76 E. 2023/586 K.sayılı ilamı ile sanık ... hakkında 2010 yılı içerisinde sahte faturalar düzenlenmek suçundan 213 sayılı VUK.nun 359/b maddesi uyarınca mahkumiyetine gidildiği ve suçun aynı kast altında birden fazla kez işlenmiş olması nedeniyle, zincirleme suç hükümleri uygulanarak cezasında arttırım uygulanmış ise de, 7394 sayılı kanunun 4. maddesinde “bu madde de düzenlenen suçların birden fazla takvim yılı veya vergilendirme dönemi içinde aynı suç işleme kararının icrası kapsamında işlenmesi halinde TCK.nun 43.maddesi uygulanır.” şeklindeki düzenleme nazara alındığında; sanık hakkında 2010 yılı içerisinde işlediği sahte faturalar düzenlemek olarak kabul edilen eyleminde, yasal ve yerinde olmayan gerekçeyle TCK.nun 43. maddesinin uygulan-

rak, fazladan ceza tayininin usul ve yasaya aykırı görüldüğü..." denilmek suretiyle İstanbul Anadolu 37. Asliye Ceza Mahkemesinin, 26.09.2023 tarihli ve 2023/76 Esas, 2023/586 Karar sayılı kararına yönelik itirazın kabulüne karar verilmiştir.

6. Bu kapsamda inceleme konusu dava dosyası değerlendirildiğinde; hükmünün 2010 takvim yılında değişik zamanlarda birden çok sahte fatura düzenlemesi nedeniyle zincirleme suç hükümlerinin koşullarının mevcut olduğu anlaşılmakla, itirazın reddi yerine yazılı şekilde kabulüne karar verilmesi Kanun'a aykırı olup kanun yararına bozma talebi yerinde görülmüştür.

III. KARAR

1. Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının kanun yararına bozma isteminin KABULÜNE,

2. İstanbul Anadolu 9. Ağır Ceza Mahkemesinin 03.11.2023 tarihli ve 2023/1276 Değişik İş sayılı kararının 5271 sayılı Kanun'un 309 uncu maddesinin üçüncü fıkrası gereği, oy birliğiyle KANUN YARARINA BOZULMASINA,

5271 sayılı Kanun'un 309 uncu maddesinin dördüncü fıkrasının (a) bendi uyarınca gerekli işlemin yapılması için dava dosyasının, mahalline gönderilmek üzere Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına TEVDİİNE,

12.05.2025 tarihinde karar verildi.

YARGITAY

11. CEZA DAİRESİ

Esas No. 2024/5331
Karar No. 2025/5786
Tarihi: 12.05.2025

İlgili Kanun/Madde

213 s. VUK/359
5237 s. TCK/204
5271 s. CMK/174, 309

ÖZETİ: *Şüpheli hakkında vergi tekniği raporu, vergi inceleme raporları ve vergi suçu raporu düzenlendiği, dosya içerisinde dava şartı olan olan mütalaanın yer aldığı, dosya içeriğine göre kamu davasının açılması için yeterli şüphenin bulunduğu, bununla birlikte; 28.06.2022 tarihli ve 2022-A-8329/9 sayılı vergi tekniği raporu, 14.08.2023 tarihli 2023-2014-3-740/1, 15.08.2023 tarihli 2023-2014-3-740/2 sayılı vergi inceleme raporları ve 16.08.2023 tarihli 2023-2014-3-740/5 sayılı vergi suçu raporu ile eklerinin incelenmesinde; şüphelinin eyleminin 2019 takvim yılında kısmen sahte fatura düzenleme ile 2018 ve 2019 takvim yıllarında sahte fatura kullanma suçlarına ilişkin olduğu, İstanbul Anadolu Cumhuriyet Başsavcılığının 26.03.2024 tarihli ve 2023/261383 Soruşturma, 2024/25374 Esas sayılı iddianamesi ile 2018 ve 2019 takvim yıllarında sahte fatura düzenleme ve 2019 takvim yılında sahte fatura kullanma suçlarından kamu davası açıldığı açıldığı, şüpheli hakkında 2018 takvim yılında sahte fatura kullanma suçundan açılan bir davanın bulunmadığı, bu eksikliğin mahallinde takdir ve ifasının mümkün olduğu, kamu davası açılan 2018 takvim yılında sahte fatura düzenleme suçuna yönelik de mütalaanın olmadığı, ancak belirtilen hususun iade nedenleri arasında bulunmadığı, gereğinin Mahkemesince takdir ve ifası yolunda gidilebileceği, iddianamenin iadesi kararında belirtilen gerekçenin ise 5271 sayılı Kanun'un 174/1-b maddesi uyarınca suçun sübûtuna doğrudan etki edecek mahiyette olmadığı anlaşılmakla; kanun yararına bozma talebi yerinde görülmüştür.*

İstanbul Anadolu Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından düzenlenen 26.03.2024 tarihli ve 2023/261383 Soruşturma, 2024/25374 Esas sayılı iddianame-nin iadesine ilişkin İstanbul Anadolu 13. Asliye Ceza Mahkemesinin 05.04.2024 tarihli ve 2024/182 iddianame değerlendirme sayılı kararına vaki itirazın reddine dair merci İstanbul Anadolu 13. Ağır Ceza Mahkemesinin 22.04.2024 tarihli ve 2024/380 Değişik İş sayılı kararının, 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun (5271 sayılı Kanun) 271/4. maddesi uyarınca kesin nitelikte olması sebebiyle karar tarihi olan 22.04.2024'de kesinleştiği belirlenmiştir.

Adalet Bakanlığının, 5271 sayılı Kanun'un 309/1. maddesi uyarınca, 19.09.2024 tarihli ve 2024/18229 sayılı evrakı ile kanun yararına bozma istemine istinaden düzenlenen, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 04.10.2024 tarihli ve KYB-2024/98233 sayılı Tebliğnamesi ile dava dosyası Daireye gönderilmekle, gereği düşünüldü:

I. İSTEM

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 04.10.2024 tarihli ve KYB-2024/98233 sayılı kanun yararına bozma isteminin;

"İstanbul Anadolu 13. Asliye Ceza Mahkemesinin 05/04/2024 tarihli kararı ile karşıt inceleme raporları ve banka kayıtları ile birlikte şüphelinin firması hakkında bilirkişi incelemesi yaptırılmadığı cihetle, suçun sübutuna etki edecek delillerin toplanmadığı ve şüpheli lehine delil toplama görevinin yerine getirilmediği gerekçeleriyle iddianamenin iadesine karar verilmiş ise de;

Benzer bir olaya ilişkin Yargıtay 11. Ceza Dairesinin 19/12/2022 tarihli ve 2022/1372 esas, 2022/20556 karar sayılı ilâmında, "...5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 170/3. maddesinde iddianamede nelerin gösterileceği, aynı Kanun'un 174/1. maddesinde iddianamenin hangi hallerde iadesine karar verileceğinin belirtildiği, aynı Kanun'un 170/2. maddesinde yer alan "Soruşturma evresi sonunda toplanan deliller, suçun işlendiği hususunda yeterli şüphe oluşturuyorsa; Cumhuriyet savcısı, bir iddianame düzenler." hükmü uyarınca, Cumhuriyet savcısının dava açmasının zorunlu olduğu ve suçun hukuki nitelendirilmesinin de Cumhuriyet savcısına ait olduğu, bu durumda mahkemece, iddianamede gösterilen olaylarla ilgili olarak ibraz edilen deliller ve yargılama sırasında ibraz edilebilecek deliller birlikte değerlendirilerek yargılama sonucuna göre bir karar verilmesinin gerekeceği, şüpheli hakkında kamu davasının açılması için yeterli şüphenin bulunduğu, iddianamenin iadesi kararında belirtilen gerekçelerin CMK'nin 174/1-b maddesi uyarınca suçun sübutuna doğrudan etki edecek mahiyette olmadığı anlaşılmakla; kanun yararına bozma istemine atfen düzenlenen ihbarnamedeki düşünce bu nedenle yerinde görüldüğünden..." şeklinde,

Yine anılan Dairenin 20/09/2021 tarihli ve 2021/12170 esas, 2021/6782 karar sayılı ilâmı ile de ; "...Benzer bir olay sebebiyle Yargıtay 18. Ceza Dairesinin 15.01.2019 tarihli ve 2018/3659 esas, 2019/1297 karar sayılı ilâmında da belirtildiği üzere, bilirkişi raporu alınmasının mahkemenin takdirinde olduğu, bu hususun iddianamenin iadesi sebebi yapılamayacağı, gerek görüldüğünde mahkemesince bilirkişi incelemesi yaptırılabilceği gibi, Yargıtay Ceza Genel Kurulu'nun 2018/427 esas, 2018/517 karar sayılı ilâmında da belirtildiği üzere, vergi suçlarında fatura asıllarına ulaşarak duruşmada incelenmesi zorunluluğundan vazgeçilmiş olduğu, somut olayda iddianameye konu eylemin 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 204. maddesinde düzenlenen sahtecilik suçunu değil, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359/b maddesinde düzenlenen vergi suçunu teşkil ettiği, faturaların sahte

olduğuna ilişkin dosyada mevcut vergi suçu raporu ve vergi tekniği raporu bulunduğu, mahkemenin bu hususta tekrar rapor alabileceği gibi iade gerekçelerinin 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 174. maddesinde sayılan iade sebepleri kapsamında da bulunmadığı gözetilmeden, itirazın kabulü yerine, yazılı şekilde reddine karar verilmesinde isabet görülmediğinden" bahisle ... kararının, 5271 sayılı CMK'nin 309. maddesi uyarınca BOZULMASINA," şeklinde belirtildiği üzere;

Dosya kapsamına göre şüpheli hakkında, sahte belge düzenlemek suretiyle 213 sayılı Kanun'a muhalefet suçundan kamu davası açıldığı, soruşturma dosyası kapsamında İstanbul Vergi Kaçakçılığı-4 Denetim Daire Başkanlığınca düzenlenen 28/06/2022 tarihli vergi tekniği raporunun, 16/08/2023 tarihli vergi suçu raporunun, vergi inceleme tutanağı ile değerlendirme komisyonu olumlu mütalaa formunun bulunması karşısında, şüpheli hakkında kamu davası açılması için yeterli delilin bulunduğu gibi, Mahkemenin iade sebeplerinin 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 174. maddesinde sayılan iade nedenleri arasında da bulunmadığı ve anılan eksikliklerin yargılama aşamasında giderilebileceği gözetilmeden, itirazın kabulü yerine yazılı şekilde reddine karar verilmesinde isabet görülmemiştir."

Şeklindeki gerekçeye dayandığı anlaşılmıştır.

II. GEREKÇE

1. 5271 sayılı Kanun'un 170 inci maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında; kamu davasını açma görevinin Cumhuriyet savcısı tarafından yerine getirileceği ve soruşturma evresi sonunda toplanan delillerin, suçun işlendiği hususunda yeterli şüphe oluşturmaması halinde Cumhuriyet savcısının iddianame düzenlemekle yükümlü olduğu; aynı maddenin üçüncü fıkrasında iddianamede nelerin gösterilmesinin gerektiği, dördüncü fıkrasında ise; iddianamede, yüklenen suçu oluşturan olayların, mevcut delillerle ilişkilendirilerek açıklanacağı ve yüklenen suçu oluşturan olaylar ve suçun delilleriyle ilgisi bulunmayan bilgilere yer verilmeyeceği belirlenmiştir.

2. 5271 sayılı Kanun'un, "İddianamenin iadesi" başlıklı 174 üncü maddesinin birinci fıkrası;

"(1) Mahkeme tarafından, iddianamenin ve soruşturma evrakının verildiği tarihten itibaren onbeş gün içinde soruşturma evresine ilişkin bütün belgeler incelendikten sonra, eksik veya hatalı noktalar belirtilmek suretiyle;

a) 170 inci maddeye aykırı olarak düzenlenen,

b) (Değişik:17/10/2019-7188/20 md.) Suçun sübûtuna doğrudan etki edecek mevcut bir delil toplanmadan düzenlenen,

..."

İddianamenin Cumhuriyet Başsavcılığına iadesine karar verilir.

Şeklinde düzenlenmiştir.

3. İstanbul Anadolu 13. Asliye Ceza Mahkemesinin 05.04.2024 tarihli ve 2024/182 iddianame değerlendirme sayılı kararı ile "...karşıt inceleme raporları ve banka hesap kayıtları ile şüphelinin firması hakkında inceleme yapılmadığı, taraf-sız bir bilirkişiye bu hususlarda rapor tanzim ettirilmediği..." şeklindeki gerekçe doğrultusunda, suçun sübûtuna doğrudan etki edecek mevcut bir delil toplanmadan düzenlendiği belirtilen iddianamenin iadesine karar verilmiştir.

4. Bu kapsamda inceleme konusu soruşturma dosyası değerlendirildiğinde; 5271 sayılı Kanun'un 170/3. maddesinde iddianamede nelerin gösterileceği, aynı Kanun'un 174/1. maddesinde iddianamenin hangi hallerde iadesine karar verileceğinin belirtildiği, aynı Kanun'un 170/2. maddesinde yer alan "Soruşturma evresi sonunda toplanan deliller, suçun işlendiği hususunda yeterli şüphe oluşturunca;

Cumhuriyet savcısı, bir iddianame düzenler.” hükmü uyarınca, Cumhuriyet savcısının dava açmasının zorunlu olduğu ve suçun hukuki nitelendirilmesinin de Cumhuriyet savcısına ait olduğu, bu durumda Mahkemece, iddianamede gösterilen olaylarla ilgili olarak ibraz edilen deliller ve yargılama sırasında ibraz edilebilecek deliller birlikte değerlendirilerek yargılama sonucuna göre bir karar verilmesinin gerekeceği, şüpheli hakkında vergi tekniği raporu, vergi inceleme raporları ve vergi suçu raporu düzenlendiği, dosya içerisinde dava şartı olan olan mütalaanın yer aldığı, dosya içeriğine göre kamu davasının açılması için yeterli şüphenin bulunduğu, bununla birlikte; 28.06.2022 tarihli ve 2022-A-8329/9 sayılı vergi tekniği raporu, 14.08.2023 tarihli 2023-2014-3-740/1, 15.08.2023 tarihli 2023-2014-3-740/2 sayılı vergi inceleme raporları ve 16.08.2023 tarihli 2023-2014-3-740/5 sayılı vergi suçu raporu ile eklerinin incelenmesinde; şüphelinin eyleminin 2019 takvim yılında kısmen sahte fatura düzenleme ile 2018 ve 2019 takvim yıllarında sahte fatura kullanma suçlarına ilişkin olduğu, İstanbul Anadolu Cumhuriyet Başsavcılığının 26.03.2024 tarihli ve 2023/261383 Soruşturma, 2024/25374 Esas sayılı iddianamesi ile 2018 ve 2019 takvim yıllarında sahte fatura düzenleme ve 2019 takvim yılında sahte fatura kullanma suçlarından kamu davası açıldığı açıldığı, şüpheli hakkında 2018 takvim yılında sahte fatura kullanma suçundan açılan bir davanın bulunmadığı, bu eksikliğin mahallinde takdir ve ifasının mümkün olduğu, kamu davası açılan 2018 takvim yılında sahte fatura düzenleme suçuna yönelik de mütalaanın olmadığı, ancak belirtilen hususun iade nedenleri arasında bulunmadığı, gereğinin Mahkemesince takdir ve ifası yoluna gidilebileceği, iddianamenin iadesi kararında belirtilen gerekçenin ise 5271 sayılı Kanun’un 174/1-b maddesi uyarınca suçun sübütuna doğrudan etki edecek mahiyette olmadığı anlaşılmakla; kanun yararına bozma talebi yerinde görülmüştür.

III. KARAR

1. Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının kanun yararına bozma isteminin KABULÜNE,

2. İstanbul Anadolu 13. Ağır Ceza Mahkemesinin 22.04.2024 tarihli ve 2024/380 Değişik İş sayılı kararının 5271 sayılı Kanun’un 309 uncu maddesinin üçüncü fıkrası gereği, oy birliğiyle KANUN YARARINA BOZULMASINA,

5271 sayılı Kanun’un 309 uncu maddesinin dördüncü fıkrasının (a) bendi uyarınca gerekli işlemin yapılması için dava dosyasının, mahalline gönderilmek üzere Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına TEVDİİNE,

12.05.2025 tarihinde karar verildi.

YARGITAY 11. CEZA DAİRESİ

Esas No. 2024/4038
Karar No. 2025/5787
Tarihi: 12.05.2025

İlgili Kanun/Madde
213 s. VUK/359
5237 s. TCK/7

ÖZETİ: *Hüküm tarihinden önce 15.04.2022 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7394 sayılı Kanun'un 4 üncü maddesi ile 213 sayılı Kanun'un 359 uncu maddesinin son fıkrasından önce gelmek üzere; "Bu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığına tespit edilmesine bağlı olarak tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların yarısı ve buna isabet eden gecikme zammının; soruşturma evresinde ödenmesi halinde verilecek ceza yarı oranında, kovuşturma evresinde hüküm verinceye kadar ödenmesi halinde ise verilecek ceza üçte bir oranında indirilir. Tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezanın bulunmadığı durumlarda verilecek ceza yarı oranında indirilir." fıkralarının eklendiği anlaşılmıştır. 7394 sayılı Kanun ile değişik 213 sayılı Kanun'un 359 uncu maddesi ve 5237 sayılı Kanun'un 7 nci maddesinin ikinci fıkrası uyarınca 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 tayin ve takdir edilmesi gerektiğinin gözetilmemesi Kanun'a aykırı olup kanun yararına bozma talebi yerinde görülmüştür.*

Küçükçekmece 27. Asliye Ceza Mahkemesinin, 12.10.2022 tarihli ve 2021/52 Esas, 2022/689 Karar sayılı kararı ile sanık hakkında defter, kayıt ve belgeleri gizleme suçundan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (213 sayılı Kanun) 359/a-2 ve 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun (5237 sayılı Kanun) 62. maddeleri uyarınca 15 ay hapis cezası ile cezalandırılmasına ilişkin hükme yönelik, Adalet Bakanlığının, 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun (5271 sayılı Kanun) 309/1. maddesi uyarınca, 05.06.2024 tarihli ve 2024/9546 sayılı evrakı ile kanun yararına bozma istemine istinaden düzenlenen, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 16.07.2024 tarihli ve KYB-2024/65783 sayılı Tebliğnamesi ile dava dosyası Daireye gönderilmekle, gereği düşünüldü:

I. İSTEM

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 16.07.2024 tarihli ve KYB-2024/65783 sayılı kanun yararına bozma isteminin;

"15/04/2022 tarihli Resmî 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, 5 ve 6. maddeleri ile 213 sayılı Kanun'da birtakım değişiklikler yapıldığı,

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359 uncu maddesinin (a) fıkrasına 7394 sayılı Kanun'un 4. maddesi ile son fıkrasından önce gelmek üzere eklenen fıkralarda, "Bu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığına tespit edilmesine bağlı olarak tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen

cezaların yarısı ve buna isabet eden gecikme zammının; soruşturma evresinde ödenmesi halinde verilecek ceza yarı oranında, kovuşturma evresinde hüküm verilinceye kadar ödenmesi halinde ise verilecek ceza üçte bir oranında indirilir.

Tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezanın bulunmadığı durumlarda verilecek ceza yarı oranında indirilir..." şeklindeki düzenlemelere yer verildiği,

Somut olayda, Küçükçekmece 27. Asliye Ceza Mahkemesinin 12/10/2022 tarihli ve 2021/52 esas, 2022/689 sayılı kararı ile sanık hakkında, defter ve belgeleri ibraz etmemek suçundan mahkumiyetine karar verilmiş ise de, 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 7/2. maddesinde yer alan "Suçun işlendiği zaman yürürlükte bulunan kanun ile sonradan yürürlüğe giren kanunların hükümleri farklı ise, failin lehine olan kanun uygulanır ve infaz olunur." şeklindeki düzenleme karşısında, karar tarihinden önce yürürlüğe giren 7394 sayılı Kanun'un 4. maddesi ile 213 sayılı Kanun'un 359 uncu maddesinin (a) fıkrasına eklenen etkin pişmanlık hükümlerinin sanığın lehine olduğu, bu bağlamda Mahkemesince lehe kanun değerlendirilmesi yapılarak sonucuna göre bir karar verilmesi gerektiği gözetilmeden, yazılı şekilde karar verilmesinde isabet görülmemiştir."

Şeklindeki gerekçeye dayandığı anlaşılmıştır.

II. GEREKÇE

1. Hüküm tarihinden önce 15.04.2022 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7394 sayılı Kanun'un 4 üncü maddesi ile 213 sayılı Kanun'un 359 uncu maddesinin son fıkrasından önce gelmek üzere; "Bu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığının tespit edilmesine bağlı olarak tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların yarısı ve buna isabet eden gecikme zammının; soruşturma evresinde ödenmesi halinde verilecek ceza yarı oranında, kovuşturma evresinde hüküm verilinceye kadar ödenmesi halinde ise verilecek ceza üçte bir oranında indirilir. Tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezanın bulunmadığı durumlarda verilecek ceza yarı oranında indirilir." fıkralarının eklendiği anlaşılmıştır.

2. Bu kapsamda inceleme konusu dava dosyası değerlendirildiğinde; 7394 sayılı Kanun ile değişik 213 sayılı Kanun'un 359 uncu maddesi ve 5237 sayılı Kanun'un 7 nci maddesinin ikinci fıkrası uyarınca 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 tayin ve takdir edilmesi gerektiğinin gözetilmemesi Kanun'a aykırı olup kanun yararına bozma talebi yerinde görülümüştür.

III. KARAR

1. Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının kanun yararına bozma isteminin KABULÜNE,

2. Küçükçekmece 27. Asliye Ceza Mahkemesinin, 12.10.2022 tarihli ve 2021/52 Esas, 2022/689 Karar sayılı kararının 5271 sayılı Kanun'un 309 uncu maddesinin üçüncü fıkrası gereği, oy birliğiyle KANUN YARARINA BOZULMASINA,

5271 sayılı Kanun'un 309 uncu maddesinin dördüncü fıkrasının (b) bendi uyarınca gerekli işlemin yapılması için dava dosyasının, Mahkemesine gönderilmek üzere Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına TEVDİİNE,

12.05.2025 tarihinde karar verildi.

YARGITAY 11. CEZA DAİRESİ

Esas No. 2024/6113
Karar No. 2025/5792
Tarihi: 12.05.2025

İlgili Kanun/Madde
213 s. VUK/367

ÖZETİ: *Kozyatağı Vergi Dairesi Müdürlüğünün 192 0626 061 vergi kimlik numaralı mükellefi ... İnş. Demir Orman Ürün. Medya Rekl. ve Oto. San. Tic. Ltd. Şti.'nin yetkilisi olan şüpheli hakkında, "2021 ve 2022 takvim yıllarında sahte fatura düzenleme" ile "defter, kayıt ve belgeleri gizleme" suçlarını işlediğinden bahisle Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı İstanbul Vergi Kaçakçılığı-4 Denetim Daire Başkanlığının, 21.08.2023 tarihli ve 2023-(2014-3-473)/27 sayılı Vergi Suçu Raporunun düzenlendiği, dosya içerisinde 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 367. maddesi uyarınca dava şartı olan mütalaanın, fatura suretlerinin, 16.11.2022 tarihli ve E-12178747-000-A-8113-116486 sayılı isteme yazısı ile tebliğ mazbatasının mevcut olduğu, ilgili vergi tekniği raporunda düzenlenen sahte faturalar yönünden ayrıntılı açıklamalara yer verildiği, her ne kadar şüpheli Kağızman Polis Merkezi Amirliğinde alınan 20.12.2023 tarihli ifadesinde, şirketin yetkilisinin kendisi olduğunu, ancak dosyada bulunan faturaları düzenlemediğini, şirket kaşesi üzerinde bulunan imzaların kendisine ait olmadığını, isteme yazısının eline ulaşmadığını, defter ve belgelerin kendisinde bulunmadığını beyan etmiş ise de; vergi tekniği raporuna yer alan tespitlere göre, şüphelinin yetkilisi olduğu şirketin kuruluşundan itibaren sahte fatura düzenleyicisi olup, şirket adına tanzim edilen tüm faturaların sahte olduğunun belirtilmesi karşısında, İstanbul Anadolu 12. Asliye Ceza Mahkemesinin, 03.04.2024 tarihli ve 2024/516 İddianame değerlendirme sayılı kararında belirtilen nedenlerin, 5271 sayılı Kanun'un 174/1-b. maddesi uyarınca suçun sübütuna doğrudan etki edecek mahiyette olmadığı, toplanan deliller ışığında şüpheli hakkında kamu davası açılması için yeterli şüphenin bulunduğu ve belirtilen diğer delillerin Mahkemece yargılama sırasında da toplanabileceği anlaşılmakla, kanun yararına bozma talebi yerinde görülmüştür.*

İstanbul Anadolu Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından düzenlenen 26.03.2024 tarihli ve 2023/281603 Soruşturma, 2024/24512 Esas sayılı iddianame-nin iadesine ilişkin, İstanbul Anadolu 12. Asliye Ceza Mahkemesinin, 03.04.2024 tarihli ve 2024/516 İddianame değerlendirme sayılı kararına vaki itirazın reddine dair mercii İstanbul Anadolu 13. Ağır Ceza Mahkemesinin, 24.04.2024 tarihli ve 2024/405 Değişik İş sayılı kararının, 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun (5271 sayılı Kanun) 271/4. maddesi uyarınca kesin nitelikte olması sebebiyle karar tarihi olan 24.04.2024'te kesinleştiği belirlenmiştir.

Adalet Bakanlığının, 5271 sayılı Kanun'un 309/1. maddesi uyarınca, 18.10.2024 tarihli ve 2024/18279 sayılı evrakı ile kanun yararına bozma istemine istinaden düzenlenen, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 20.11.2024 tarihli ve

KYB-2024/108473 sayılı Tebliğnamesi ile soruşturma dosyası Daireye gönderilmekle, gereği düşünüldü:

I. İSTEM

A. Kanun Yararına Bozma İstemi

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 20.11.2024 tarihli ve KYB-2024/108473 sayılı kanun yararına bozma isteminin;

"İstanbul Anadolu 12. Asliye Ceza Mahkemesinin 03/04/2024 tarihli kararı ile;

"Şüpheli ...'in alınan beyanında iddianameye konu faturaları kendisinin düzenlemediğini beyan etmesine ve şüphelinin imza yazı örneklerinin alınmasına rağmen iddianameye konu fatura asılları getirtilerek faturalarda bulunan imza yazı örneklerinin şüphelinin el ürünü olup olmadığı hususunda bilirkişiden rapor alınması, rapor sonucuna göre hukuki durumun yeniden değerlendirilmesi gerektiği aksi halde suçun sübutuna mutlak şekilde etki edecek bu delilin toplanmadan kamu davası açılmasının şüphelinin lekelenmeme hakkını ihlal edeceği anlaşılmakla, suçun sübutuna doğrudan etki edecek deliller toplanmadığı" gerekçeleriyle iddianame iade edilmiş ise de;

Benzer bir olaya ilişkin Yargıtay 11. Ceza Dairesinin 19/12/2022 tarihli ve 2022/1372 esas, 2022/20556 karar sayılı ilâmında, "...5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 170/3. maddesinde iddianamede nelerin gösterileceği, aynı Kanun'un 174/1. maddesinde iddianamenin hangi hallerde iadesine karar verileceğinin belirtildiği, aynı Kanun'un 170/2. maddesinde yer alan "Soruşturma evresi sonunda toplanan deliller, suçun işlendiği hususunda yeterli şüphe oluşturuyorsa; Cumhuriyet savcısı, bir iddianame düzenler." hükmü uyarınca, Cumhuriyet savcısının dava açmasının zorunlu olduğu ve suçun hukuki nitelendirilmesinin de Cumhuriyet savcısına ait olduğu, bu durumda mahkemece, iddianamede gösterilen olaylarla ilgili olarak ibraz edilen deliller ve yargılama sırasında ibraz edilebilecek deliller birlikte değerlendirilerek yargılama sonucuna göre bir karar verilmesinin gerekeceği, şüpheli hakkında kamu davasının açılması için yeterli şüphenin bulunduğu, iddianamenin iadesi kararında belirtilen gerekçelerin CMK'nin 174/1-b maddesi uyarınca suçun sübutuna doğrudan etki edecek mahiyette olmadığı anlaşılmakla; kanun yararına bozma istemine atfen düzenlenen ihbarnamedeki düşünce bu nedenle yerinde görüldüğünden..." şeklinde,

Yine anılan Dairenin 20/09/2021 tarihli ve 2021/12170 esas, 2021/6782 karar sayılı ilâmı ile de ; "...Benzer bir olay sebebiyle Yargıtay 18. Ceza Dairesinin 15.01.2019 tarihli ve 2018/3659 esas, 2019/1297 karar sayılı ilâmında da belirtildiği üzere, bilirkişi raporu alınmasının mahkemenin takdirinde olduğu, bu hususun iddianamenin iadesi sebebi yapılamayacağı, gerek görüldüğünde mahkemesince bilirkişi incelemesi yaptırılabilirliği gibi, Yargıtay Ceza Genel Kurulu'nun 2018/427 esas, 2018/517 karar sayılı ilâmında da belirtildiği üzere, vergi suçlarında fatura asıllarına ulaşarak duruşmada incelenmesi zorunluluğundan vazgeçilmiş olduğu, somut olayda iddianameye konu eylemin 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 204. maddesinde düzenlenen sahtecilik suçunu değil, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359/b maddesinde düzenlenen vergi suçunu teşkil ettiği, faturaların sahte olduğuna ilişkin dosyada mevcut vergi suçu raporu ve vergi tekniği raporu bulunduğu, mahkemenin bu hususta tekrar rapor alabileceği gibi iade gerekçelerinin 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 174. maddesinde sayılan iade sebepleri kapsamında da bulunmadığı gözetilmeden, itirazın kabulü yerine, yazılı şekilde reddine karar verilmesinde isabet görülmediğinden" bahisle ... kararının, 5271 sayılı CMK'nin 309. maddesi uyarınca BOZULMASINA," şeklinde belirtildiği üzere;

Dosya kapsamına göre şüpheli hakkında, sahte belge düzenlemek suretiyle ve defter belge ibraz etmemek suretiyle 213 sayılı Kanun'a muhalefet suçundan

kamu davası açıldığı, soruşturma dosyası kapsamında İstanbul Vergi Kaçakçılığı-4 Denetim Daire Başkanlığınca düzenlenen 21/08/2023 tarihli vergi tekniği raporunun, yine 22/08/2023 tarihli vergi suçu raporunun ve komisyon mütalaa formunun bulunması karşısında, şüpheli hakkında kamu davası açılmasına yeterli delilin bulunduğu gibi, iade sebeplerinin 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 174. maddesinde sayılan iade nedenleri arasında da bulunmadığı gözetilmeden, itirazın kabulü yerine yazılı şekilde reddine karar verilmesinde isabet görülmemiştir."

Şeklindeki gerekçeye dayandığı anlaşılmıştır.

B. Değerlendirme ve Gerekçe

1. 5271 sayılı Kanun'un 170. maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında; kamu davasını açma görevinin Cumhuriyet savcısı tarafından yerine getirileceği ve soruşturma evresi sonunda toplanan delillerin, suçun işlendiği hususunda yeterli şüphe oluşturması halinde Cumhuriyet savcısının iddianame düzenlemeye yükümlü olduğu; aynı maddenin üçüncü fıkrasında iddianamede nelerin gösterilmesinin gerektiği, dördüncü fıkrasında ise; iddianamede, yüklenen suç oluşturulan olayların, mevcut delillerle ilişkilendirilerek açıklanacağı ve yüklenen suç oluşturulan olaylar ve suçun delilleriyle ilgisi bulunmayan bilgilere yer verilmeyeceği belirlenmiştir.

2. 5271 sayılı Kanun'un, "İddianamenin iadesi" başlıklı 174/1. maddesi;

"(1) Mahkeme tarafından, iddianamenin ve soruşturma evrakının verildiği tarihten itibaren onbeş gün içinde soruşturma evresine ilişkin bütün belgeler incelendikten sonra, eksik veya hatalı noktalar belirtilmek suretiyle;

a) 170 inci maddeye aykırı olarak düzenlenen,

b) (Değişik:17/10/2019-7188/20 md.) Suçun sübütuna doğrudan etki edecek mevcut bir delil toplanmadan düzenlenen,

İddianamenin Cumhuriyet Başsavcılığına iadesine karar verilir."

Şeklinde düzenlenmiştir.

3. İstanbul Anadolu 12. Asliye Ceza Mahkemesinin, 03.04.2024 tarihli ve 2024/516 İddianame değerlendirme sayılı kararı ile "...şüpheli ...'in alınan beyanında iddianameye konu faturaları kendisinin düzenlemediğini beyan etmesine ve şüphelinin imza yazı örneklerinin alınmasına rağmen iddianameye konu fatura asılları getirtilerek faturalarda bulunan imza yazı örneklerinin şüphelinin el ürünü olup olmadığı hususunda birikişiden rapor alınması, rapor sonucuna göre hukuki durumun yeniden değerlendirilmesi gerektiği aksi halde suçun sübütuna mutlak şekilde etki edecek bu delilin toplanmadan kamu davası açılmasının şüphelinin lekeleneme hakkını ihlal edeceği..." gerekçesiyle, İstanbul Anadolu Cumhuriyet Başsavcılığının, 26.03.2024 tarihli ve 2023/281603 Soruşturma, 2024/24512 Esas sayılı iddianamesinin, 5271 sayılı Kanun'un 174/1-b maddesi uyarınca iadesine karar verilmiştir.

4. Bu kapsamda inceleme konusu soruşturma dosyası değerlendirildiğinde; Kozyatağı Vergi Dairesi Müdürlüğünün 192 0626 061 vergi kimlik numaralı mükellefi ... İnş. Demir Orman Ürün. Medya Rekl. ve Oto. San. Tic. Ltd. Şti.'nin yetkilisi olan şüpheli hakkında, "2021 ve 2022 takvim yıllarında sahte fatura düzenleme" ile "defter, kayıt ve belgeleri gizleme" suçlarını işlediğinden bahisle Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı İstanbul Vergi Kaçakçılığı-4 Denetim Daire Başkanlığının, 21.08.2023 tarihli ve 2023-(2014-3-473)/27 sayılı Vergi Suçu Raporunun düzenlendiği, dosya içerisinde 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 367. maddesi uyarınca dava şartı olan mütalaanın, fatura suretlerinin, 16.11.2022 tarihli ve E-12178747-000-A-8113-116486 sayılı isteme yazısı ile tebliğ mazbatasının mevcut olduğu, ilgili vergi tekniği raporunda düzenlenen sahte faturalar yönünden ayrıntılı açıklamalara yer verildiği, her ne kadar şüpheli Kağızman Polis Merkezi Amirliğinde alınan 20.12.2023 tarihli ifadesinde, şirketin yetkilisinin kendisi olduğunu, ancak dosyada bulunan faturaları düzenlemediğini, şirket kaşesi üzerinde bulunan imzaların kendisine ait olmadığını, isteme yazısının eline ulaşmadığını, defter ve belgelerin kendisinde bulunmadığını beyan etmiş ise de; vergi tekniği raporuna yer alan tespitlere göre, şüphelinin yetkilisi olduğu şirketin kuruluşundan itibaren sahte fatura düzenleyicisi olup, şirket adına tanzim edilen tüm faturaların sahte olduğunun belirtilmesi karşısında, İstanbul Anadolu 12. Asliye Ceza Mahkemesinin, 03.04.2024 tarihli ve 2024/516 İddianame değerlendirme sayılı kararında belirtilen

nedenlerin, 5271 sayılı Kanun'un 174/1-b. maddesi uyarınca suçun sübütuna doğrudan etki edecek mahiyette olmadığı, toplanan deliller ışığında şüpheli hakkında kamu davası açılması için yeterli şüphenin bulunduğu ve belirtilen diğer delillerin Mahkemece yargılama sırasında da toplanabileceği anlaşılmakla, kanun yararına bozma talebi yerinde görülmüştür.

II. KARAR

1. Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının kanun yararına bozma isteminin KABULÜNE,

2. İstanbul Anadolu 13. Ağır Ceza Mahkemesinin, 24.04.2024 tarihli ve 2024/405 Değişik İş sayılı kararının, 5271 sayılı Kanun'un 309/3. maddesi gereği, oy birliğiyle KANUN YARARINA BOZULMASINA,

5271 sayılı Kanun'un 309/4-a. maddesi uyarınca gerekli işlemlerin yapılması için soruşturma dosyasının, mahalline gönderilmek üzere Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına TEVDİİNE,

12.05.2025 tarihinde karar verildi.

YARGITAY

11. CEZA DAİRESİ

Esas No. 2024/6115
Karar No. 2025/5796
Tarihi: 12.05.2025

İlgili Kanun/Madde
5271 s. CMK/170
5237 s. TCK/204
213 s. VUK/359

ÖZETİ: 30.11.2023 tarihli ve 2023-(2014-2-853)/28 sayılı vergi suçu raporu ile ekindeki vergi tekniği raporlarında, Sultanbeyli Vergi Dairesi Müdürlüğünün 388 148 0952 vergi kimlik numaralı mükellefi ... Mak. Tek. Matbaa Ltd. Şti.'nin yetkilisi olan şüphelinin, 2021 takvim yılında sahte fatura düzenleme ile defter, kayıt ve belgeleri gizleme suçlarını işlediği belirtilerek, alınan komisyon mütalaası sonrası suç duyurusunda bulunulması üzerine başlatılan soruşturma neticesinde, şüpheli hakkında atılı suçlardan iddianame tanzim olunmuş ise de; şüphelinin, 15.02.2024 tarihinde Sultanbeyli ... Yesevi Polis Merkezi Amirliğinde alınan ifadesinde, ... isimli kişi vasıtasıyla internet üzerinden tekstil ürünleri satışı işi yapmak üzere adı geçen şirketi kurduğunu, devamında şirkete ait tüm belgeleri bu kişiye teslim ettiğini, bir süre sonra haber alamadığını, yaptığı araştırmalarda ... ile birlikte mali müşavir ... 'in bu işleri yaptığını öğrendiğini, herhangi bir maddi menfaat temin etmediğini beyan ederek suçlamaları kabul etmemesi ile dosya içerisinde bulunan karşıt inceleme raporlarına göre, faturaları kullanan mükelleflerin, faturalara konu alışverişler sırasında şüpheliyle muhatap oldukları yönünde bir beyanlarının bulunmaması karşısında; adil yargılanma ilkesinin bir gereği olan kişilerin lekelenmeme hakkı da dikkate alınarak, özellikle şüphelinin sahte olduğu iddia olunan faturalarla bağlantısını ortaya koyacak şekilde gerekli araştırmalar yapılarak, iddianamenin iadesi nedeni olarak belirtilen eksiklikler giderildikten sonra, hukuki durumunun tayin ve takdir edilmesi gerektiği anlaşılmakla, kanun yararına bozma isteminin reddine karar vermek gerekmiştir.

İstanbul Anadolu Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından düzenlenen 16.02.2024 tarihli ve 2024/31375 Soruşturma, 2024/13534 Esas sayılı iddianame-nin iadesine ilişkin, İstanbul Anadolu 14. Asliye Ceza Mahkemesinin, 22.02.2024 tarihli ve 2024/278 İddianame değerlendirme sayılı kararına vaki itirazın reddine dair mercii İstanbul Anadolu 6. Ağır Ceza Mahkemesinin, 28.02.2024 tarihli ve 2024/223 Değişik İş sayılı kararının, 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun (5271 sayılı Kanun) 271/4. maddesi uyarınca kesin nitelikte olması sebebiyle karar tarihi olan 28.02.2024'te kesinleştiği belirlenmiştir.

Adalet Bakanlığının, 5271 sayılı Kanun'un 309/1. maddesi uyarınca, 19.10.2024 tarihli ve 2024/18231 sayılı evrakı ile kanun yararına bozma istemine istinaden düzenlenen, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 20.11.2024 tarihli ve KYB-2024/108201 sayılı Tebliğnamesi ile soruşturma dosyası Daireye gönderilmekle, gereği düşünüldü:

I. İSTEM

A. Kanun Yararına Bozma İstemi

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 20.11.2024 tarihli ve KYB-2024/108201 sayılı kanun yararına bozma isteminin;

"İstanbul Anadolu 14. Asliye Ceza Mahkemesinin 22/02/2024 tarihli kararı ile sahte olduğu iddia olunan faturaları düzenleyen ve kullanan şirketler hakkında karşıt vergi incelemesi, soruşturma ya da kovuşturma olup olmadığının araştırılması, şüphelinin ... isimli bir kişinin isteği ile şirketi açtığını belirtmesi karşısında, bu kişinin araştırılması, SGK kayıtlarının araştırılarak, şirkette çalışan olarak görünen kişilerin gerçekten çalışıp çalışmadığının tespitinin gerektiği cihetle, suçun sübutuna etki edecek delillerin toplanmadığı ve şüpheli lehine araştırma yapılmadığı gerekçeleriyle iddianamenin iadesine karar verilmiş ise de;

Benzer bir olaya ilişkin Yargıtay 11. Ceza Dairesinin 19/12/2022 tarihli ve 2022/1372 esas, 2022/20556 karar sayılı ilâmında, "...5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 170/3. maddesinde iddianamede nelerin gösterileceği, aynı Kanun'un 174/1. maddesinde iddianamenin hangi hallerde iadesine karar verileceğinin belirtildiği, aynı Kanun'un 170/2. maddesinde yer alan "Soruşturma evresi sonunda toplanan deliller, suçun işlendiği hususunda yeterli şüphe oluşturuyorsa; Cumhuriyet savcısı, bir iddianame düzenler." hükmü uyarınca, Cumhuriyet savcısının dava açmasının zorunlu olduğu ve suçun hukuki nitelendirilmesinin de Cumhuriyet savcısına ait olduğu, bu durumda mahkemece, iddianamede gösterilen olaylarla ilgili olarak ibraz edilen deliller ve yargılama sırasında ibraz edilebilecek deliller birlikte değerlendirilerek yargılama sonucuna göre bir karar verilmesinin gerekeceği, şüpheli hakkında kamu davasının açılması için yeterli şüphenin bulunduğu, iddianamenin iadesi kararında belirtilen gerekçelerin CMK'nın 174/1-b maddesi uyarınca suçun sübutuna doğrudan etki edecek mahiyette olmadığı anlaşılmakla; kanun yararına bozma istemine atfen düzenlenen ihbarnamedeki düşünce bu nedenle yerinde görüldüğünden..." şeklinde,

Yine anılan Dairenin 20/09/2021 tarihli ve 2021/12170 esas, 2021/6782 karar sayılı ilâmı ile de ; "...Benzer bir olay sebebiyle Yargıtay 18. Ceza Dairesinin 15.01.2019 tarihli ve 2018/3659 esas, 2019/1297 karar sayılı ilâmında da belirtildiği üzere, bilirkişi raporu alınmasının mahkemenin takdirinde olduğu, bu hususun iddianamenin iadesi sebebi yapılamayacağı, gerek görüldüğünde mahkemesince bilirkişi incelemesi yaptırılabilceği gibi, Yargıtay Ceza Genel Kurulu'nun 2018/427 esas, 2018/517 karar sayılı ilâmında da belirtildiği üzere, vergi suçlarında

fatura asıllarına ulaşarak duruşmada incelenmesi zorunluluğundan vazgeçilmiş olduğu, somut olayda iddianameye konu eylemin 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 204. maddesinde düzenlenen sahtecilik suçunu değil, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359/b maddesinde düzenlenen vergi suçunu teşkil ettiği, faturaların sahte olduğuna ilişkin dosyada mevcut vergi suçu raporu ve vergi tekniği raporu bulunduğu, mahkemenin bu hususta tekrar rapor alabileceği gibi iade gerekçelerinin 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 174. maddesinde sayılan iade sebepleri kapsamında da bulunmadığı gözetilmeden, itirazın kabulü yerine, yazılı şekilde reddine karar verilmesinde isabet görülmediğinden" bahisle ... kararının, 5271 sayılı CMK'nin 309. maddesi uyarınca BOZULMASINA," şeklinde belirtildiği üzere;

Dosya kapsamına göre şüpheli hakkında, sahte belge düzenlemek suretiyle 213 sayılı Kanun'a muhalefet suçundan kamu davası açıldığı, soruşturma dosyası kapsamında İstanbul Vergi Kaçakçılığı-4 Denetim Daire Başkanlığınca düzenlenen 30/11/2023 tarihli vergi tekniği raporu ile rapor kapsamında karşıt inceleme tutanaklarının, yine İstanbul Vergi Kaçakçılığı-4 Denetim Daire Başkanlığınca düzenlenen 30/11/2023 tarihli vergi suçu raporunun ve değerlendirmeye komisyonu olumlu mütalaa formunun bulunması karşısında, şüpheli hakkında kamu davası açılması için yeterli delilin bulunduğu gibi, Mahkemenin iade sebeplerinin 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 174. maddesinde sayılan iade nedenleri arasında da bulunmadığı ve anılan eksikliklerin yargılama aşamasında giderilebileceği gözetilmeden, itirazın kabulü yerine yazılı şekilde reddine karar verilmesinde isabet görülmemiştir."

Şeklindeki gerekçeye dayandığı anlaşılmıştır.

B. Değerlendirme ve Gerekçe

1. 5271 sayılı Kanun'un 170. maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında; kamu davasını açma görevinin Cumhuriyet savcısı tarafından yerine getirileceği ve soruşturma evresi sonunda toplanan delillerin, suçun işlendiği hususunda yeterli şüphe oluşturması halinde Cumhuriyet savcısının iddianame düzenlemekle yükümlü olduğu; aynı maddenin üçüncü fıkrasında iddianamede nelerin gösterilmesinin gerektiği, dördüncü fıkrasında ise; iddianamede, yüklenen suç oluşturana olayların, mevcut delillerle ilişkilendirilerek açıklanacağı ve yüklenen suç oluşturan olaylar ve suçun delilleriyle ilgisi bulunmayan bilgilere yer verilmeyeceği belirlenmiştir.

2. 5271 sayılı Kanun'un, "İddianamenin iadesi" başlıklı 174/1. maddesi;

"(1) Mahkeme tarafından, iddianamenin ve soruşturma evrakının verildiği tarihten itibaren onbeş gün içinde soruşturma evresine ilişkin bütün belgeler incelendikten sonra, eksik veya hatalı noktalar belirtilmek suretiyle;

a) 170 inci maddeye aykırı olarak düzenlenen,

b) (Değişik:17/10/2019-7188/20 md.) Suçun sübütuna doğrudan etki edecek mevcut bir delil toplanmadan düzenlenen,

...

İddianamenin Cumhuriyet Başsavcılığına iadesine karar verilir."

Şeklinde düzenlenmiştir.

3. İstanbul Anadolu 14. Asliye Ceza Mahkemesinin, 22.02.2024 tarihli ve 2024/278 İddianame değerlendirme sayılı kararı ile "...İddianamede şüphelinin raporda belirtilen belgeleri komisyon karşılığı sahte olarak düzenlediğinin belirtildiği, ancak iddianame içeriğinde hangi belgelerin sahte olduğunun açıkça belirtilmediğinden iddianame bu yönüyle eksik görülmüştür. Dosya kapsamında yer alan faturalara ilişkin herhangi bir değerlendirmenin yapılmadığı, bu kapsamda bu fatu-

ralara ilişkin dava açılıp açılmadığının anlaşılmadığı, bu faturaların sahteliğinin iddia olunacak olması halinde ise şüpheliden fatura aldığı belirtilen mükelleflere ilişkin sahte fatura kullanmaktan dolayı vergi incelemesi ve soruşturması yapılp yapılmadığının ayrıca şüphelinin mal satışında bulunduğu diğer firmalar ve kişiler hakkında vergi incelemesi ve soruşturmasının bulunup bulunmadığının, gerçek bir ticari faaliyette bulunup bulunmadıkları araştırılmadığından iddianame bu yönüyle eksik görülmüştür. İddianamede şüphelinin de lehine olan delillerin toplanılması gerektiği, şüphelinin şirketi ... isimli bir kişinin isteği ile açtığını beyan ettiği, ancak bu kişinin araştırılmadığı, şüphelinin üzerine kayıtlı şirketin SGK kayıtlarının araştırılıp, çalışan olarak gösterilen kişilerin tespit edilip gerçekten firmada çalışıp çalışmadığının araştırılmadığından iddianame bu yönüyle eksik görülmüştür. Tüm bu eksikliklerin suçun sübutuna mutlak etkili olduğu, bu eksiklikler giderildikten sonra şüphelinin sahte olarak düzenlediği açıkça belirtilen belgelerin delillerle ilişkilendirilerek açıklanıp iddianame düzenlenmesi gerektiğinden..." bahisle İstanbul Anadolu Cumhuriyet Başsavcılığının, 16.02.2024 tarihli ve 2024/31375 Soruşturma, 2024/13534 Esas sayılı iddianamesinin iadesine karar verilmiştir.

4. Bu kapsamda inceleme konusu soruşturma dosyası değerlendirildiğinde; 30.11.2023 tarihli ve 2023-(2014-2-853)/28 sayılı vergi suçu raporu ile ekindeki vergi tekniği raporlarında, Sultanbeyli Vergi Dairesi Müdürlüğünün 388 148 0952 vergi kimlik numaralı mükellefi ... Mak. Teks. Matbaa Ltd. Şti.'nin yetkilisi olan şüphelinin, 2021 takvim yılında sahte fatura düzenleme ile defter, kayıt ve belgeleri gizleme suçlarını işlediği belirtilerek, alınan komisyon mütalaası sonrası suç duyurusunda bulunulması üzerine başlatılan soruşturma neticesinde, şüpheli hakkında atılı suçlardan iddianame tanzim olunmuş ise de; şüphelinin, 15.02.2024 tarihinde Sultanbeyli ... Yesevi Polis Merkezi Amirliğinde alınan ifadesinde, ... isimli kişi vasıtasıyla internet üzerinden tekstil ürünleri satışı işi yapmak üzere adı geçen şirketi kurduğunu, devamında şirkete ait tüm belgeleri bu kişiye teslim ettiğini, bir süre sonra haber alamadığını, yaptığı araştırmalarda ... ile birlikte mali müşavir ... 'in bu işleri yaptığını öğrendiğini, herhangi bir maddi menfaat temin etmediğini beyan ederek suçlamaları kabul etmemesi ile dosya içerisinde bulunan karşıt inceleme raporlarına göre, faturaları kullanan mükelleflerin, faturalara konu alışverişler sırasında şüpheliyle muhatap oldukları yönünde bir beyanlarının bulunmaması karşısında; adil yargılanma ilkesinin bir gereği olan kişilerin lekelenmeme hakkı da dikkate alınarak, özellikle şüphelinin sahte olduğu iddia olunan faturalarla bağlantısını ortaya koyacak şekilde gerekli araştırmalar yapılarak, iddianamenin iadesi nedeni olarak belirtilen eksiklikler giderildikten sonra, hukuki durumunun tayin ve takdir edilmesi gerektiği anlaşılmakla, kanun yararına bozma isteminin reddine karar vermek gerekmiştir.

II. KARAR

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, kanun yararına bozma istemi doğrultusunda düzenlediği tebliğnamedeki düşünce yerinde görülmediğinden KANUN YARARINA BOZMA İSTEMİNİN oy birliğiyle REDDİNE,

Soruşturma dosyasının, gereği için mahalline gönderilmek üzere Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına TEVDİİNE,
12.05.2025 tarihinde karar verildi.

YARGITAY**11. CEZA DAİRESİ****Esas No.** 2024/6148**Karar No.** 2025/5807**Tarihi:** 12.05.2025**İlgili Kanun/Madde**

5271 s. CMK/Gç34, 359

5237 s. TCK/7

ÖZETİ: *Hükümden sonra 15.04.2022 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren, 7394 sayılı Kanun'un 4 ve 5. maddeleriyle, 213 sayılı Kanun'un 359 ve 367. maddelerinde değişiklik yapılmış olup aynı Kanun'un 6. maddesiyle, 213 sayılı Kanun'a eklenen geçici 34. maddenin 3. fıkrasındaki "Bu maddeyi ihdas eden Kanun'un yayımı tarihinde 359. madde kapsamına giren suçlardan dolayı temyiz veya istinaf kanun yolu incelemesinde bulunan dosyalardan, 359. maddede bu maddeyi ihdas eden Kanunla yapılan düzenlemeler nedeniyle lehe değerlendirme yapılması gereken dosyalar hakkında bozma kararı verilir" hükmü uyarınca, 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 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.*

Sanık hakkında, Yargıtay 11. Ceza Dairesinin, 13.05.2019 tarihli ve 2019/2936 Esas, 2019/4606 Karar sayılı kanun yararına bozma kararı üzerine kurulan hükümlerin temyiz edilebilir olduğu, temyiz edenlerin hükümleri temyize hak ve yetkilerinin bulunduğu, temyiz istemlerinin süresinde olduğu, temyiz istemlerinin reddini gerektirir bir durumun bulunmadığı, katılan vekilinin temyiz isteminin beraat, sanık müdafinin temyiz isteminin ise mahkûmiyet hükümlerine yönelik olduğu tespit edilmekle, gereği düşünüldü:

Dairemizce de benimsenen, Yargıtay Ceza Genel Kurulunun, 21.01.2020 tarihli ve 2017/15-618 Esas, 2020/16 Karar sayılı kararında belirtildiği üzere; Bursa 3. Asliye Ceza Mahkemesinin, 03.03.2015 tarihli ve 2013/563 Esas, 2015/191 Karar sayılı kararının temyiz edilmeksizin kesinleştiği 01.04.2015 ile Özel Dairenin bu hükmün kanun yararına bozulmasına karar verdiği 13.05.2019 tarihleri arasında dava zamanışımının durduğu belirlenerek yapılan incelemede;

1. 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun (5271 sayılı Kanun) 225. maddesi uyarınca hükmün konusu duruşmanın neticesine göre iddianamede gösterilen fiil ve failden ibaret olup, iddianamede açıklanan ve suç oluşturduğu ileri sürülen fiilin dışına çıkılarak açılmayan davadan yargılama yapıp hüküm kurulmasının mümkün bulunmadığı nazara alındığında; Bursa Cumhuriyet Başsavcılığının, 11.07.2014 tarihli ve 2014/43181 Soruşturma, 2014/14610 Esas sayılı iddianamesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (213 sayılı Kanun) 367. maddesine göre dava şartı olan mütalaa ve vergi suçu raporuna uygun olarak sanık hakkında, "2008, 2009 ve 2010 takvim yıllarında sahte fatura düzenleme" suçundan kamu davası açıldığı, "sahte fatura kullanma" suçundan açılmış bir dava bulunmadığı gözetilmeden, hükmün gerekçesinde sanığın "2008-2010 takvim yıllarında sahte fatura düzenleme ve kullanma" suçlarından mahkûmiyetine, "2009 takvim yılında sahte fatura düzenleme" suçundan beraatına karar verildiğinin belirtilmesine karşın; hüküm fıkrasında ise, "2008 takvim yılında sahte fatura düzenleme" suçundan hem beraat hem mahkûmiyet, "2010 takvim yılında sahte fatura düzenleme" suçundan ise mahkûmiyet kararı verilmesi suretiyle hükmün karıştırılması yasaya aykırı,

2. Hükümden sonra 15.04.2022 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren, 7394 sayılı Kanun'un 4 ve 5. maddeleriyle, 213 sayılı Kanun'un 359

ve 367. maddelerinde değişiklik yapılmış olup aynı Kanun'un 6. maddesiyle, 213 sayılı Kanun'a eklenen geçici 34. maddenin 3. fıkrasındaki "Bu maddeyi ihdas eden Kanun'un yayımı tarihinde 359. madde kapsamına giren suçlardan dolayı temyiz veya istinaf kanun yolu incelemesinde bulunan dosyalardan, 359. maddede bu maddeyi ihdas eden Kanunla yapılan düzenlemeler nedeniyle lehe değerlendirme yapılması gereken dosyalar hakkında bozma kararı verilir" hükmü uyarınca, 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 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 gerektirmiş, sanık müdafî ve katılan vekilinin temyiz nedenleri bu itibarla yerinde görüldüğünden, diğer yönleri incelenmeyen hükümlerin, 5320 sayılı Kanun'un 8/1. maddesi gereğince uygulanması gereken 1412 sayılı Ceza Muhakemeleri Usulü Kanunu'nun 321. maddesi uyarınca tebliğnameye uygun olarak, oy birliğiyle BOZULMASINA,

Dava dosyasının, Mahkemesine gönderilmek üzere Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına TEVDİİNE,

12.05.2025 tarihinde karar verildi.

YARGITAY

11. CEZA DAİRESİ

Esas No. 2024/6118
Karar No. 2025/6509
Tarihi: 26.05.2025

İlgili Kanun/Madde
213 s. VUK/367
5271 s. CMK/174

ÖZETİ: *Sultanbeyli Vergi Dairesi Müdürlüğünün 396 101 1937 vergi kimlik numaralı mükellefi olan ...Tek Deri ve Tekstil Sanayi Ticaret Ltd. Şti.'nin yetkilileri olan şüphelilerden ... hakkında "2018 takvim yılında sahte fatura düzenleme" ile şüpheli ... hakkında "2018 ve 2019 takvim yıllarında sahte fatura düzenleme" suçlarını işlediklerinden bahisle Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı İstanbul Vergi Kaçakçılığı-4 Denetim Daire Başkanlığının, 27.03.2023 tarihli ve 2023-(2014-2-905)/10 sayılı Vergi Suçu Raporunun düzenlendiğinin, dosya içerisinde 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 367. maddesi uyarınca dava şartı olan mütalaanın ve fatura asıllarının mevcut olduğunun, ilgili vergi tekniği raporunda düzenlenen sahte faturalar yönünden ayrıntılı açıklamalara yer verildiğinin, şüphelilerin ifadelerinde faturalara konu alışverişlerin gerçek olduğunu beyan ettiklerinin anlaşılması karşısında; İstanbul Anadolu 17. Asliye Ceza Mahkemesinin, 06.03.2024 tarihli ve 2024/186 İddianame değerlendirme sayılı kararında belirtilen nedenlerin, 5271 sayılı Kanun'un 174/1-b. maddesi uyarınca suçun sübütuna doğrudan etki edecek mahiyette olmadığı, toplanan deliller ışığında şüpheliler hakkında kamu davası açılması için yeterli şüphenin bulunduğu ve belirtilen diğer delillerin Mahkemece yargılama sırasında da toplanabileceği anlaşılmakla, kanun yararına bozma talebi yerinde görülmüştür.*

İstanbul Anadolu Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından düzenlenen 26.02.2024 tarihli ve 2023/138644 Soruşturma, 2024/16556 Esas sayılı iddianame-nin iadesine ilişkin, İstanbul Anadolu 17. Asliye Ceza Mahkemesinin, 06.03.2024

tarhli ve 2024/186 İddianame değerdendirme sayılı kararına vaki itirazın reddine dair mercii İstanbul Anadolu 7. Ağır Ceza Mahkemesinin, 11.03.2024 tarihli ve 2024/435 Değişik İş sayılı kararının, 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun (5271 sayılı Kanun) 271/4. maddesi uyarınca kesin nitelikte olması sebebiyle karar tarihi olan 11.03.2024'te kesinleştiğı belirlenmiştir.

Adalet Bakanlığının, 5271 sayılı Kanun'un 309/1. maddesi uyarınca, 21.10.2024 tarihli ve 2024/18336 sayılı evrakı ile kanun yararına bozma istemine istinaden düzenlenen, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 22.11.2024 tarihli ve KYB-2024/109364 sayılı Tebliğnamesi ile soruşturma dosyası Daireye gönderilmekle, gereğı düşünöldü:

I. İSTEM

A. Kanun Yararına Bozma İstemi

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 22.11.2024 tarihli ve KYB-2024/109364 sayılı kanun yararına bozma isteminin;

"Adı geçen şüpheli hakkında tanzim edilen iddianemenin, İstanbul Anadolu 17. Asliye Ceza Mahkemesinin 06/03/2024 tarihli kararında yer alan "..Düzenlediğı tüm faturaların gerçek olduğunu dile getiren şüpheli ifadesi karşısında; 1-Fatura muhatabı şirketlerin yetkililerinin tespit edilerek dinlenmediğı, 2-Fatura muhatapları hakkında vergi incelemesine dair tahkikat olup olmadığının tespit edilmediğı, 3- Vergi tekniğı raporundaki çelişkiler beyanlar karşısında karşıt inceleme raporu alınmadığı, 4- Ticari defterler incelenmediğı gibi faturaların gerçek yada sahte olduğuna dair savcılık makamınca araştırma yapılmadığı, 5- Banka hesap hareketlerinin fatura bedellerini karşılayıp karşılamadığı noktasında inceleme yapılmadığı, Özetle ticari alışverişin gerçek olup olmadığı noktasında araştırma yapılmadığı 6-7394 sayılı kanun'un 4. Maddesinde belirtilen "tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların yarısı ve buna isabet eden gecikme zammının" tespit edilmediğı, Bu tutarların usulünce belirtilerek şüphelilere ihtar edilmediğı, (yapılan ihtarda tutar belli değil) Hal böyle olunca etkin pişmanlık kurumunda arana ödeme miktarı ve yeri şüpheliye usulünce bildirilmeyerek etkin pişmanlık düzenlemesine aykırı hareket edildiğı gibi suçun sübutuna etki edecek bir çok delil toplanmadan..," şeklinde gerekçe ile iadesine karar verildiğı anlaşılmış ise de;

Benzer bir olaya ilişkin Yargıtay 11. Ceza Dairesinin 19/12/2022 tarihli ve 2022/1372 esas, 2022/20556 karar sayılı ilâmında, "...5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 170/3. maddesinde iddianamede nelerin gösterileceğı, aynı Kanun'un 174/1. maddesinde iddianamenin hangi hallerde iadesine karar verileceğinin belirtildiğı, aynı Kanun'un 170/2. maddesinde yer alan "Soruşturma evresi sonunda toplanan deliller, suçun işlendiğı hususunda yeterli şüphe oluşturuyorsa; Cumhuriyet savcısı, bir iddianame düzenler." hükmü uyarınca, Cumhuriyet savcısının dava açmasının zorunlu olduğu ve suçun hukuki nitelendirilmesinin de Cumhuriyet savcısına ait olduğu, bu durumda mahkemece, iddianamede gösterilen olaylarla ilgili olarak ibraz edilen deliller ve yargılama sırasında ibraz edilebilecek deliller birlikte değerdendirilerek yargılama sonucuna göre bir karar verilmesinin gerekeceğı, şüpheli hakkında kamu davasının açılması için yeterli şüphenin bulunduğu, iddianamenin iadesi kararında belirtilen gerekçelerin CMK'nin 174/1-b maddesi uyarınca suçun sübutuna doğrudan etki edecek mahiyette olmadığı anlaşılmakla; kanun yararına bozma istemine atfen düzenlenen ihbarnamedeki düşünce bu nedenle yerinde göröldüğünden..." şeklinde,

Yine anılan Dairenin 20/09/2021 tarihli ve 2021/12170 esas, 2021/6782 karar sayılı ilâmı ile de ; "...Benzer bir olay sebebiyle Yargıtay 18. Ceza Dairesinin 15.01.2019 tarihli ve 2018/3659 esas, 2019/1297 karar sayılı ilâmında da belirtildiği üzere, bilirkişi raporu alınmasının mahkemenin takdirinde olduğu, bu hususun iddianamenin iadesi sebebi yapılamayacağı, gerek görüldüğünde mahkemesince bilirkişi incelemesi yaptırılabilceği gibi, Yargıtay Ceza Genel Kurulu'nun 2018/427 esas, 2018/517 karar sayılı ilâmında da belirtildiği üzere, vergi suçlarında fatura asıllarına ulaşarak duruşmada incelenmesi zorunluluğundan vazgeçilmiş olduğu, somut olayda iddianameye konu eylemin 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 204. maddesinde düzenlenen sahtecilik suçunu değil, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359/b maddesinde düzenlenen vergi suçunu teşkil ettiği, faturaların sahte olduğuna ilişkin dosyada mevcut vergi suçu raporu ve vergi tekniği raporu bulunduğu, mahkemenin bu hususta tekrar rapor alabileceği gibi iade gerekçelerinin 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 174. maddesinde sayılan iade sebepleri kapsamında da bulunmadığı gözetilmeden, itirazın kabulü yerine, yazılı şekilde reddine karar verilmesinde isabet görülmediğinden" bahisle ... kararının, 5271 sayılı CMK'nin 309. maddesi uyarınca BOZULMASINA," şeklinde belirtildiği üzere;

Dosya kapsamına göre şüpheli hakkında, sahte belge düzenlemek suretiyle 213 sayılı Kanun'a muhalefet suçundan kamu davası açıldığı, soruşturma dosyası kapsamında İstanbul Vergi Kaçakçılığı-4 Denetim Daire Başkanlığınca düzenlenen 27/03/2023 tarihli vergi tekniği raporu ile rapor kapsamında fatura asılları, ödeme dekontları ve vergi inceleme tutanağının, yine İstanbul Vergi Kaçakçılığı-4 Denetim Daire Başkanlığınca düzenlenen 27/03/2023 tarihli vergi suçu raporunun ve değerlendirme komisyonu olumlu mütalaa formunun bulunması karşısında, şüpheliler hakkında kamu davası açılması için yeterli delilin bulunduğu gibi, Mahkemenin iade sebeplerinin 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun 174. maddesinde sayılan iade nedenleri arasında da bulunmadığı ve anılan eksikliklerin yargılama aşamasında giderilebileceği gözetilmeden, itirazın kabulü yerine yazılı şekilde reddine karar verilmesinde isabet görülmemiştir."

Şeklindeki gerekçeye dayandığı anlaşılmıştır.

B. Değerlendirme ve Gerekçe

1. 5271 sayılı Kanun'un 170. maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında; kamu davasını açma görevinin Cumhuriyet savcısı tarafından yerine getirileceği ve soruşturma evresi sonunda toplanan delillerin, suçun işlendiği hususunda yeterli şüphe oluşturması halinde Cumhuriyet savcısının iddianame düzenlemekle yükümlü olduğu; aynı maddenin üçüncü fıkrasında iddianamede nelerin gösterilmesinin gerektiği, dördüncü fıkrasında ise; iddianamede, yüklenen suçu oluşturan olayların, mevcut delillerle ilişkilendirilerek açıklanacağı ve yüklenen suçu oluşturan olaylar ve suçun delilleriyle ilgisi bulunmayan bilgilere yer verilmeyeceği belirlenmiştir.

2. 5271 sayılı Kanun'un, "İddianamenin iadesi" başlıklı 174/1. maddesi;

"(1) Mahkeme tarafından, iddianamenin ve soruşturma evrakının verildiği tarihten itibaren onbeş gün içinde soruşturma evresine ilişkin bütün belgeler incelendikten sonra, eksik veya hatalı noktalar belirtilmek suretiyle;

a) 170 inci maddeye aykırı olarak düzenlenen,

b) (Değişik:17/10/2019-7188/20 md.) Suçun sübütuna doğrudan etki edecek mevcut bir delil toplanmadan düzenlenen,

...

İddianamenin Cumhuriyet Başsavcılığına iadesine karar verilir."

Şeklinde düzenlenmiştir.

3. İstanbul Anadolu 17. Asliye Ceza Mahkemesinin, 06.03.2024 tarihli ve 2024/186 İddianame değerlendirme sayılı kararı ile "...1-Fatura muhatabı şirketlerin yetkililerinin tespit edilerek dinlenmediği, 2-Fatura muhatapları hakkında vergi incelemesine dair tahkikat olup olmadığının tespit edilmediği, 3-Vergi tekniği raporundaki çelişkiler beyanlar karşısında karşıt inceleme raporu alınmadığı, 4-Ticari defterler incelenmediği gibi faturaların gerçek yada sahte olduğuna dair savcılık makamınca araştırma yapılmadığı, 5-Banka hesap hareketleri ve çek suretlerinin varlığı karşılığında çek tahsil eden kişi yada şirketlerin temsilcilerinin tespit edilerek dinlenmediği, özetle ticari alışverişin gerçek olup olmadığı noktasında araştırma yapılmadığı..." gerekçesiyle İstanbul Anadolu Cumhuriyet Başsavcılığının, 26.02.2024 tarihli ve 2023/138644 Soruşturma, 2024/16556 Esas sayılı iddianamesinin, 5271 sayılı Kanun'un 174/1-b. maddesi uyarınca iadesine karar verilmiştir.

4. Bu kapsamda inceleme konusu soruşturma dosyası değerlendirildiğinde; Sultanbeyli Vergi Dairesi Müdürlüğünün 396 101 1937 vergi kimlik numaralı mükellefi olan ...Tek Deri ve Tekstil Sanayi Ticaret Ltd. Şti.'nin yetkilileri olan şüphelilerden ... hakkında "2018 takvim yılında sahte fatura düzenleme" ile şüpheli ... hakkında "2018 ve 2019 takvim yıllarında sahte fatura düzenleme" suçlarını işlediklerinden bahisle Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı İstanbul Vergi Kaçakçılığı-4 Denetim Daire Başkanlığının, 27.03.2023 tarihli ve 2023-(2014-2-905)/10 sayılı Vergi Suçu Raporunun düzenlendiğinin, dosya içerisinde 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 367. maddesi uyarınca dava şartı olan mütalaanın ve fatura asıllarının mevcut olduğunun, ilgili vergi tekniği raporunda düzenlenen sahte faturalar yönünden ayrıntılı açıklamalara yer verildiğinin, şüphelilerin ifadelerinde faturalara konu alışverişlerin gerçek olduğunu beyan ettiklerinin anlaşılması karşısında; İstanbul Anadolu 17. Asliye Ceza Mahkemesinin, 06.03.2024 tarihli ve 2024/186 İddianame değerlendirme sayılı kararında belirtilen nedenlerin, 5271 sayılı Kanun'un 174/1-b. maddesi uyarınca suçun sübütuna doğrudan etki edecek mahiyette olmadığı, toplanan deliller ışığında şüpheliler hakkında kamu davası açılması için yeterli şüphenin bulunduğu ve belirtilen diğer delillerin Mahkemece yargılama sırasında da toplanabileceği anlaşılmakla, kanun yararına bozma talebi yerinde görülmüştür.

II. KARAR

1. Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının kanun yararına bozma isteminin KABULÜNE,

2. İstanbul Anadolu 7. Ağır Ceza Mahkemesinin, 11.03.2024 tarihli ve 2024/435 Değişik İş sayılı kararının, 5271 sayılı Kanun'un 309/3. maddesi gereği, oy birliğiyle KANUN YARARINA BOZULMASINA,

5271 sayılı Kanun'un 309/4-a. maddesi uyarınca gerekli işlemlerin yapılması için soruşturma dosyasının, mahalline gönderilmek üzere Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına TEVDİİNE,

26.05.2025 tarihinde karar verildi.

YARGITAY 11. CEZA DAİRESİ

Esas No. 2025/1907
Karar No. 2025/6514
Tarihi: 26.05.2025

İlgili Kanun/Madde
5237 s. TCK/43
213 s. VUK/359

ÖZETİ: *Dairemizce de benimsenen Yargıtay Ceza Genel Kurulunun, 18.09.2007 tarihli ve 2007/8-125 Esas, 2007/186 Karar sayılı ilamında da belirtildiği üzere, yargılama koşulları ve sonuçları itibarıyla farklılık arz eden infaz aşamasındaki dosyalar ile yargılaması devam eden dosyaların birleştirilmesinin mümkün olmadığı, bununla birlikte hükümlü hakkında her iki dosyada da yalnızca "2016 takvim yılında sahte fatura kullanma" suçundan kamu davası açıldığı halde, 5271 sayılı Kanun'un 225. maddesine aykırı olarak dava konusu yapılmayan "2017 takvim yılında sahte fatura kullanma" suçundan da hüküm kurulması ile uyarlama yargılamasına konu Konya 16. Asliye Ceza Mahkemesinin, 09.07.2020 tarihli ve 2018/782 Esas, 2020/250 Karar sayılı kararıyla hükümlü hakkında neticeten 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezasına mahkûmiyete karar verildiği gözetilmeden, uyarlama yargılaması neticesinde birleştirilmesi mümkün olmayan Konya Cumhuriyet Başsavcılığının, 17.02.2021 tarihli ve 2020/55893 Soruşturma, 2021/2678 Esas sayılı iddianamesiyle açılan kamu davası da dahil edilip, 7394 sayılı Kanun hükümleri uygulanarak hükümlünün, 213 sayılı Kanun'un 359/b, 5237 sayılı Kanun'un 43/1 ve 62. maddeleri uyarınca neticeten 4 yıl 2 ay hapis cezasıyla cezalandırılmasına karar verilmesi suretiyle fazla ceza tayin edildiğinden bahisle itirazın kabulü yerine reddine karar verilmesi Kanun'a aykırı olup, kanun yararına bozma talebi yerinde görülmüştür*

Hükümlü hakkında, Konya 16. Asliye Ceza Mahkemesinin, 09.07.2020 tarihli ve 2018/782 Esas, 2020/250 Karar sayılı kararıyla, "2016 takvim yılında sahte fatura kullanma" suçundan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (213 sayılı Kanun) 359/b, 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun (5237 sayılı Kanun) 43/1 ve 62. maddeleri uyarınca neticeten 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezası ile cezalandırılmasına ilişkin hükme yönelik hükümlü müdafinin istinaf başvurusunun, Konya Bölge Adliye Mahkemesi 5. Ceza Dairesinin, 31.03.2021 tarihli ve 2020/2483 Esas, 2021/1041 Karar sayılı kararıyla esastan reddine hükmedilmesi suretiyle kesinleşmesi sonrası; Konya Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından 15.04.2022 tarihli ve 31810 sayılı 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 Daire Kanun'un (7394 sayılı Kanun) 4, 5 ve 6. maddeleri ile 213 sayılı Kanun'da yapılan değişiklikler nedeniyle uyarlama yapılması talebinde bulunması üzerine, Mahkemece yapılan uyarlama yargılamasında, aynı Mahkemenin 28.11.2023 tarihli ve 2022/456 Esas, 2023/1094 Karar sayılı kararıyla hükümlünün, 213 sayılı Kanun'un 359/b, 5237 sayılı Kanun'un 43/1 ve 62. maddeleri uyarınca neticeten 4 yıl 2 ay hapis cezası ile cezalandırılmasına ilişkin karara

yönelik hükümlü müdafinin itirazının reddine dair mercii Konya 9. Ağır Ceza Mahkemesinin, 24.04.2024 tarihli ve 2024/337 Değişik İş sayılı kararının, 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun (5271 sayılı Kanun) 271/4. maddesi uyarınca kesin nitelikte olması sebebiyle karar tarihi olan 24.04.2024'te kesinleştiği belirlenmiştir.

Adalet Bakanlığının, 5271 sayılı Kanun'un 309/1. maddesi uyarınca, 14.04.2025 tarihli ve 2024/33231 sayılı evrakı ile kanun yararına bozma istemine istinaden düzenlenen, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 18.04.2025 tarihli ve KYB-2025/48060 sayılı Tebliğnamesi ile dava dosyası Daireye gönderilmekle, gereği düşünüldü:

I. İSTEM

A. Kanun Yararına Bozma İstemi

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, 18.04.2025 tarihli ve KYB-2025/48060 sayılı kanun yararına bozma isteminin;

"5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 7/2, 5252 sayılı Türk Ceza Kanununun Yürürlük ve Uygulama Şekli Hakkında Kanun'un 9/3. maddesindeki "Lehe olan hüküm, önceki ve sonraki kanunların ilgili bütün hükümleri olaya uygulanarak, ortaya çıkan sonuçların birbirleriyle karşılaştırılması suretiyle belirlenir." şeklindeki düzenleme değerlendirildiğinde,

Dosya kapsamına göre,

1-Sanık hakkındaki Konya 16. Asliye Ceza Mahkemesinin 09/07/2020 tarihli kararının Konya Bölge Adliye Mahkemesi 5. Ceza Dairesinin 31/03/2021 tarihli kararı ile esastan reddine karar verilmesi sonucunda kesinleşmesini takiben uyarlama yargılamasına başladıktan sonra Konya 6. Asliye Ceza Mahkemesinin 2022/601 esas sayılı dava dosyasının inceleme konusu Konya 16. Asliye Ceza Mahkemesinin 2022/456 esas sayılı dava dosyası ile birleştirildiği anlaşılmakla,

Henüz kesinleşmeyen dosya ile uyarlama yargılaması yapılan dosyanın birleştirilemeyeceği, yargılamaların ayrı yürütülmesi gerektiği cihetle, itirazın bu sebeple kabulü yerine, yazılı şekilde reddine karar verilmesinde,

Kabule göre de;

2-Sanık hakkında iki dava dosyasındaki vergi mütalaasının da 2016 takvim yılında sahte fatura kullanmak suçuna ilişkin olduğu gözetilmeden, mütalaa dışına çıkılarak sanığın 2016 ve 2017 takvim yıllarında sahte fatura kullanmak suçlarından sanığın mahkumiyetine karar verilmesinde,

3-Uyarlama yargılaması öncesi aynı eylem nedeniyle sanık hakkında Konya 16. Asliye Ceza Mahkemesinin 09/07/2020 tarihli kararı ile sonuç olarak 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezası verilmesine karşılık uyarlama yargılaması sonrasında sanık hakkında sonuç olarak 4 yıl 2 ay hapis cezasına hükmedildiği gözetildiğinde yasal değişiklik öncesi durumun sanık lehine olduğu, uyarlama talebinin reddi ile önceki hükmün aynen infazına karar verilmesi gerektiği cihetle, itirazın bu sebeple kabulü yerine yazılı şekilde reddine karar verilmesinde,

İsabet görülmemiştir."

Şeklindeki gerekçeye dayandığı anlaşılmıştır.

B. Değerlendirme ve Gerekçe

1. 15.04.2022 tarihli ve 31810 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7394 sayılı Kanun'un 4. maddesi ile 213 sayılı Kanun'un 359/son maddesinden önce gelmek üzere; "Bu maddede düzenlenen suçların birden fazla takvim yılı veya vergilendirme dönemi içinde aynı suç işleme kararının icrası kapsa-

mında işlenmesi halinde, Türk Ceza Kanununun 43 üncü maddesi uygulanır.” cümlesinin eklendiği ve 7394 sayılı Kanun'un 6. maddesi ile 213 sayılı Kanun'a eklenen geçici 34. maddesinde; "Haklarında hüküm verilmiş olup da dosyası infaz aşamasında olanlar, 359 uncu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığının tespit edilmesine bağlı olarak tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların yarısı ve buna isabet eden gecikme zammını, bu maddeyi ihdas eden Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir yıl içinde Hazineye ödedikleri takdirde 359 uncu maddede bu maddeyi ihdas eden Kanunla soruşturma evresi için yapılan etkin pişmanlık düzenlemesinden faydalanabilir.

359 uncu maddede bu maddeyi ihdas eden Kanunla yapılan düzenlemelerde yer alan zincirleme suça ilişkin koşulların belirlenmesi, duruşma açılmak suretiyle yapılır.”

Hükümlerinin yer aldığı anlaşılmıştır.

2. Dairemizce de benimsenen Yargıtay Ceza Genel Kurulunun, 18.09.2007 tarihli ve 2007/8-125 Esas, 2007/186 Karar sayılı kararında; "...duruşma açılarak yapılsa da, uyarılama yargılamasının sonraki yasanın lehe hükümlerinin saptanması ve uygulanma koşullarının bulunup bulunmadığının belirlenmesi ile sınırlı ve kendine özgü bir yargılama olduğu, lehe yasanın tespiti amacıyla yapılan yargılamada, önceki kararın dışına çıkılmadan, kesinleşen karardaki suça uygulanması olanağı bulunan hükümlerinin tamamının uygulanarak, bulunacak cezaların karşılaştırılıp lehe yasanın tespiti ile yetinilmesinin gerekeceği, her iki yargılamanın koşulları ve sonuçları birbirinden farklı bulunduğundan, haklarındaki hüküm kesinleşenlerle, yargılamaları devam edenlerin birlikte yargılanmasının yasal olarak mümkün olmadığı..." denilmektedir.

3. Bu kapsamda inceleme konusu dava dosyası değerlendirildiğinde; hükümlü hakkında, Konya Cumhuriyet Başsavcılığının, 17.02.2021 tarihli ve 2020/55893 Soruşturma, 2021/2678 Esas sayılı iddianamesiyle aynı mükellefiyetine ilişkin olarak "2016 takvim yılında sahte fatura kullanma" suçundan açılan kamu davasında; Konya 6. Asliye Ceza Mahkemesinin, 30.12.2021 tarihli ve 2021/209 Esas, 2021/957 Karar sayılı kararıyla, 213 sayılı Kanun'un 359/b, 5237 sayılı Kanun'un 43/1 ve 62. maddeleri uyarınca neticeten 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezasına mahkûmiyete ilişkin hükme yönelik hükümlü müdafî ve katılan vekilinin istinaf başvurusunda bulunmaları üzerine, Konya Bölge Adliye Mahkemesi 5. Ceza Dairesinin, 23.06.2022 tarihli ve 2022/1072 Esas, 2022/1916 Karar sayılı kararıyla bozulması sonrası, aynı Mahkemenin 22.11.2022 tarihli ve 2022/601 Esas, 2022/786 Karar sayılı kararıyla, genel usullere göre devam eden yargılamada henüz sanık hakkında herhangi bir hüküm kurulmadan, uyarılama yargılaması devam eden Konya 16. Asliye Ceza Mahkemesinin 2022/456 Esas sayılı dosyası ile birleştirilmesine karar verilmiş; devamında hükümlü hakkında Konya 16. Asliye Ceza Mahkemesinin, 28.11.2023 tarihli ve 2022/456 Esas, 2023/1094 sayılı kararıyla, dava konusu yapılmayan 2017 takvim yılında sahte fatura kullanma eylemi de dahil edilerek, hükümlünün 2016 ve 2017 takvim yıllarında sahte fatura kullanma suçunu işlediğinden bahisle mahkûmiyet hükmü kurulmuş, bu hükme yönelik hükümlü müdafinin itirazının da merci Konya 9. Ağır Ceza Mahkemesinin, 24.04.2024 tarihli ve 2023/337 Değişik İş sayılı kararıyla reddine karar verilmiştir.

4. İncelenen dosya içeriğine göre; Dairemizce de benimsenen Yargıtay Ceza Genel Kurulunun, 18.09.2007 tarihli ve 2007/8-125 Esas, 2007/186 Karar sayılı ilamında da belirtildiği üzere, yargılama koşulları ve sonuçları itibarıyla farklılık

arz eden infaz aşamasındaki dosyalar ile yargılaması devam eden dosyaların birleştirilmesinin mümkün olmadığı, bununla birlikte hükümlü hakkında her iki dosyada da yalnızca "2016 takvim yılında sahte fatura kullanma" suçundan kamu davası açıldığı halde, 5271 sayılı Kanun'un 225. maddesine aykırı olarak dava konusu yapılmayan "2017 takvim yılında sahte fatura kullanma" suçundan da hüküm kurulması ile uyarılama yargılamasına konu Konya 16. Asliye Ceza Mahkemesinin, 09.07.2020 tarihli ve 2018/782 Esas, 2020/250 Karar sayılı kararıyla hükümlü hakkında neticeten 3 yıl 1 ay 15 gün hapis cezasına mahkûmiyete karar verildiği gözetilmeden, uyarılama yargılaması neticesinde birleştirilmesi mümkün olmayan Konya Cumhuriyet Başsavcılığının, 17.02.2021 tarihli ve 2020/55893 Soruşturma, 2021/2678 Esas sayılı iddianamesiyle açılan kamu davası da dahil edilip, 7394 sayılı Kanun hükümleri uygulanarak hükümlünün, 213 sayılı Kanun'un 359/b, 5237 sayılı Kanun'un 43/1 ve 62. maddeleri uyarınca neticeten 4 yıl 2 ay hapis cezasıyla cezalandırılmasına karar verilmesi suretiyle fazla ceza tayin edildiğinden bahisle itirazın kabulü yerine reddine karar verilmesi Kanun'a aykırı olup, kanun yararına bozma talebi yerinde görülmüştür.

5. Dosya kapsamına göre; Selçuk Vergi Dairesi Başkanlığının 04.05.2023 tarihli cevabi yazısı ile hükümlünün 02.04.2023 tarihinde 7440 sayılı Kanun kapsamında yapılandırma başvurusunda bulunduğu ve bu talebinin kabul edildiğinin bildirilmesi ile hükümlü müdafî tarafından sunulan 27.11.2023 tarihli dilekçe ekinde bulunan dekonttan, 28.08.2023 tarihinde yapılandırma kapsamındaki vergi borçlarının ilk taksitinin ödendiğinin belirlenmesi karşısında, hükümlü hakkında 7394 sayılı Kanun hükümleri uyarınca etkin pişmanlık düzenlemesinden faydalananıp faydalanamayacağı hususunda Mahkeme tarafından yeniden değerlendirme yapılması mümkün görülmüştür.

II. KARAR

1. Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının kanun yararına bozma isteminin KABULÜNE,

2. Konya 9. Ağır Ceza Mahkemesinin, 24.04.2024 tarihli ve 2024/337 Değişik İş sayılı kararının, 5271 sayılı Kanun'un 309/3. maddesi gereği, oy birliğiyle KANUN YARARINA BOZULMASINA,

5271 sayılı Kanun'un 309/4-a. maddesi uyarınca gerekli işlemlerin yapılması için dava dosyasının, mahalline gönderilmek üzere Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığına TEVDİİNE,

26.05.2025 tarihinde karar verildi.

DANIŞTAY KARARI

COUNCIL OF STATE DECISION

* Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararı

Decision of the Tax Suit Chambers of the Court of Administrative Appeals

* Danıştay Daire Kararı

Council of State Chamber Decision

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

DANIŞTAY
VERGİ DAVA
DAİRELERİ KURULU

Esas No. 2024/6

Karar No. 2025/1

Tarihi: 26.02.2025

İlgili Kanun/Madde

1319 s Emlak Vergisi K/29

213 s. VUK/Mük49

ÖZETİ: 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu uyarınca arsalar için her mahalle bazında cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler itibarıyla değer takdiri yapılması mümkün olduğundan ada, parsel, site ve alışveriş merkezi gibi alanların değer bakımından farklı bölge kabul edilerek ayrıca değer takdirinin yapılmasının mümkün olduğu hakkında.

BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI ARASINDAKİ AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİ HAKKINDA KARAR

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: Emlak vergisi vergi değerine esas olmak üzere asgari arsa metrekaresi birim değerinin tespitine ilişkin takdir komisyonu kararlarının iptali istemiyle açılan davalarda verilen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin 09/05/2022 tarih ve E:2022/2325, K:2022/2764 sayılı kararı ile İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin 18/11/2022 tarih ve E:2022/3071, K:2022/1546 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) bendi uyarınca, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin 18/11/2022 tarih ve E:2022/3071, K:2022/1546 sayılı kararı doğrultusunda giderilmesi, istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanın bu yöndeki talebini uygun gören İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 03/10/2023 tarih ve E:2023/63, K:2023/63 sayılı kararıyla istenmiştir.

III-AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI:

A- İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin E:2022/3071 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, İstanbul ili, Sarıyer ilçesi, Huzur Mahallesinde taşınmazının bulunduğu 3 Ada 54 Parsel için 2022 yılı emlak vergisi asgari arsa metrekaresi birim değerinin tespitine yönelik alınan takdir komisyonu kararının iptali istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 25/03/2022 tarih ve E:2021/2600, K:2022/637 sayılı kararının özeti:

Dava dosyasının incelenmesinden, davacının maliki olduğu taşınmazın bulunduğu 3 Ada 54 Parsel için 2022 yılı emlak vergisi asgari metre kare birim değeri takdir komisyonu kararıyla 15.000,00 TL olarak belirlenmiştir. Anılan parselin 2021 yılı emlak vergisine esas değerinin ise 7.355,58 TL olduğu görülmüştür.

Davaya konu takdir komisyonu kararı için mahallinde keşif ve bilirkişi incelemesi yaptırılmıştır. Yapılan keşif sonrası bilirkişiler tarafından düzenlenen raporda, uyumsuzluk konusu bölge için arsa metrekare birim değerinin 15.000,00 TL olması gerektiği sonuç ve kanaatine varıldığı belirtilmiştir.

Bilirkişi raporuna davacı tarafından itiraz edilmiştir. Davacı tarafından idarenin belirlediği asgari metre kare birim değerlerinin daha düşük olması gerektiğine ilişkin iddiasını ispatlayacak hiçbir verinin dosyaya sunulmamış olması hususu da bir arada değerlendirildiğinde itiraz konusu edilen hususlar bilirkişiler tarafından kümülatif yapılan değerlendirmeyi etkisiz kılacak nitelikte görülmemiştir.

Bu kapsamda, bilirkişi incelemesi sonucu, dava konusu taşınmazın yer aldığı 3 Ada 54 Parsel için takdir komisyonunca belirlenen asgari arsa metrekare birim değerinin bilirkişi raporundaki tespitler dikkate alındığında hukuka uygun olduğu anlaşıldığından davanın reddi gerektiği sonucuna varılmıştır.

Mahkeme, bu gerekçeyle davayı reddetmiştir.

Davacının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin 18/11/2022 tarih ve E:2022/3071, K:2022/1546 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi istinaf başvurusuna konu karar usul ve hukuka uygun olup kaldırılmasını gerektiren bir neden bulunmadığından istinaf isteminin reddine kesin olarak karar vermiştir.

B-İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin E:2022/2325 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacılar tarafından, İstanbul ili, Sarıyer ilçesi, Pınar Mahallesinde taşınmazının bulunduğu 984 Ada 69 Parsel (alışveriş merkezi) için 2022 yılı emlak vergisi asgari arsa metrekare birim değerinin tespitine yönelik alınan takdir komisyonu kararının iptali istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 30/12/2021 tarih ve E:2021/2373, K:2021/3154 sayılı kararının özeti:

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 4751 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle değişik "Vergi değeri" başlıklı 29. maddesinin birinci fıkrasının (a) işaretli bendi, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 4751 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle değişik "Emlak Vergisine ait bedel ve değerlerin tespiti, ilanı ve kesinleşmesi" başlıklı mükerrer 49. maddesinin (b) işaretli fıkrasının birinci ve ikinci paragrafı ile Hazine ve Maliye Bakanlığınca yayımlanan 19/03/2021 tarih ve 2021/1 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu İç Genelgesi'nin "IV. ARSALARA AİT TAKDİRLERDE UYULACAK ESASLAR" başlıklı bölümünde yer alan düzenlemeler birlikte değerlendirildiğinde şu sonuçlara ulaşılmaktadır:

Takdir komisyonları arsalara ait asgari ölçüde birim değeri tespit etmek için her dört yılda bir takdirde bulunacaktır. Bu takdirler, mahalle içindeki cadde ve sokaklar bakımından en düşük değerli arsanın asgari ölçüdeki birim değerine göre gerçekleştirilecektir. Diğer yandan, cadde ve sokak dışında değer belirlemek ancak turistik bölgeler ile diğer bakımından farklı bölgeler için söz konusu olabilecektir.

Turistik bölgelerde, ilgili valilerce tespit edilecek değeri emsallerine nazaran yüksek bulunan pafta, ada veya parseller müstakilen değerlemeye tabi tutulabileceklerdir. Değer bakımından farklı bölgeler için yapılacak değer takdirleri ise 11/03/1983 tarih ve 17984 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 28/02/1983 tarih ve 83/6122 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ekindeki "Arsa Sayılacak Parsellenmemiş Arazi Hakkında Karar" uyarınca arsa sayılacak parsellenmemiş arazilere ilişkin olabilecektir.

Değer bakımından farklı bölge deyiimi, her mahalle veya köy sınırları içinde bulunan arsa sayılacak parsellenmemiş arazilerin değerlerindeki farklılıklara göre gruplara ayrılmasını ifade etmektedir. Arsa sayılacak parsellenmemiş arazide cadde veya sokak teşekkül etmiş olan yerlerde, bu cadde ve sokaklar farklı bölge olarak kabul edilecektir. Tapuda kayıtlı ve kadastrusu yapılmış yerlerde, bu bölgelerin sınırları içinde bulunan aynı adanın birden fazla farklı bölge içinde yer alması mümkün değildir.

Dolayısıyla, takdir komisyonu tarafından, arsa sayılacak parsellenmemiş araziler değerlerindeki farklılıklara göre gruplara ayrılacak veya turistik bölgelerde ilgili valilerce belirlenen yüksek değeri pafta, ada veya parseller söz konusu olmadıkça cadde ve sokak dışında, söz konusu cadde ve sokaklar üzerinde kalan parseller bakımından ayrı bir değer takdiri yoluna gidilemeyecektir.

Davacıların İstanbul ili, Sarıyer ilçesi, Pınar Mahallesinde taşınmazının bulunduğu cadde için takdir komisyonu kararı ile 8.500,00 TL asgari ölçüde birim değer tespiti yapılmıştır. Ayrıca, 984 Ada 69 Parsel (alışveriş merkezi) için 21.000,00 TL değer tespiti yapılmıştır. Davacılar, tarafından, söz konusu takdir komisyonu kararının 984 Ada 69 Parsel (alışveriş merkezi) ile ilgili kısmının iptali istemiyle görülmekte olan davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

Olayda, davacıların maliki olduğu taşınmazın bulunduğu parsellerde cadde ve sokak teşekkül etmiştir. Bulunduğu cadde veya sokak bakımından ayrı bir değer takdiri yapılmış olmakla birlikte söz konusu taşınmazın bulunduğu parsellerde değer bakımından farklı bölge olmasını gerektiren bir durum yoktur. Arsa sayılacak parsellenmemiş arazi veya turistik bölgede valilikçe tespit edilmiş ada veya parsel bulunmamaktadır.

Ayrıca, söz konusu parsellerin üzerindeki binanın değeri halinde bina değeri ile binaya düşen arsa payının ayrıca vergi değerine dahil olacağı ve takdir komisyonunca yapılacak değer takdirinin cadde ve sokak bakımından en düşük değeri arsanın asgari ölçüdeki birim değerine göre gerçekleştirileceği dikkate alındığında parsel bazında ayrıca değer takdirini de gerekli kılmayacaktır.

Açıklanan nedenlerle, dava konusu takdir komisyonu kararının 984 Ada 69 Parsel (alışveriş merkezi) ile ilgili kısmı bakımından hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Mahkeme, bu gerekçeyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin 09/05/2022 tarih ve E:2022/2325, K:2022/2764 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi istinaf başvurusuna konu karar usul ve hukuka uygun olup kaldırılmasını gerektiren bir neden bulunmadığından istinaf isteminin reddine kesin olarak karar vermiştir.

IV- İLGİLİ MEVZUAT:

1- 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 09/04/2002 tarih ve 24721 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 4751 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle değişik "Vergi değeri" başlıklı 29. maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) işaretli bendi:

"Vergi değeri;

a) Arsa ve araziler için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca arsalar için her mahalle ve arsa sayılacak parsellenmemiş arazide her köy için cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler (turistik bölgelerdeki cadde, sokak veya değer bakımından farklı olanlar ilgili valilerce tespit edilecek pafta, ada veya parseller), arazide herli veya ilçe için arazinin cinsi (kıraç, taban, sulak) itibarıyla takdir olunan birim değerlere göre,

b) Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskan bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31 inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan (700 sayılı KHK'nın 59. maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 09/07/2018) yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle,

Hesaplanan bedeldir."

2- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 4751 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle değişik "Emlak vergisine ait bedel ve değerlerin tespiti, ilanı ve kesinleşmesi" başlıklı mükerrer 49. maddesinin (b) işaretli fıkrasının birinci paragrafı:

"b) Takdir komisyonlarının arsalar ve araziye ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin dört yılda bir yapacakları takdirler, tarh ve tahakkuk işleminin (Emlak Vergisi Kanununun 33 üncü maddesinin (8) numaralı fıkrasına göre yapılacak takdirler dahil) yapılacağı sürenin başlangıcından en az altı ay önce karara bağlanarak, arsalar ve araziye ait olanlar takdirin ilgili bulunduğu il ve ilçe merkezlerindeki ticaret odalarına, ziraat odalarına ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları ile belediyelere, araziye ait olanlar il merkezlerindeki ticaret ve ziraat odalarına ve belediyelere imza karşılığında verilir."

3- 11/03/1983 tarih ve 17984 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 28/02/1983 tarih ve 83/6122 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki "Arsa Sayılacak Parsellenmemiş Arazi Hakkında Karar"ın 1. maddesi:

a) Belediye ve mücavir alan sınırları içinde imar planı ile iskân sahası olarak ayrılmış yerlerde bulunan,

b) Belediye ve mücavir alan sınırları içinde bulunup da bu imar planı ile iskân sahası olarak ayrılmamış olmakla beraber fiilen meskûn halde bulunan ve belediye hizmetlerinden faydalanmakta olan yerler arasında kalan,

parsellenmemiş arazi ve arazi parçaları arsa sayılır.

Ancak, bu yerlerdeki arazi ve arazi parçaları zirai faaliyette kullanıldıkları takdirde arsa sayılmaz.

c) Belediye ve mücavir alan sınırları dışında olup da konut, turistik veya sinai tesis yapılmak amacıyla, herne şekilde olursa olsun parsellenen ve tapuya bu yolda şerh verilen arazi ve arazi parçaları,

d) Belediye ve mücavir alan sınırları dışında olup da deniz, nehir, göl ve ulaşım yolları kenarında veya civarında bulunması veya sinai veya turistik önemi yahut hızlı şehirleşme faaliyetleri dolayısıyla ve İmar ve İskân Bakanlığının önerisi üzerine Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen alanların sınırları içinde, imar planı ile iskân sahası olarak ayrılan yerlerdeki arazi ve arazi parçaları, arsa sayılır."

VII- HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairelerince kesin olarak verilen kararlar arasındaki aykırılık, takdir komisyonlarınca, arsa sayılacak parsellenmemiş arazilerin değerlerindeki farklılıklara göre gruplara ayrılması veya turistik bölgelerde, ilgili valilikçe değeri emsallerine göre yüksek bulunan pafta, ada ya da parseller dışında, cadde veya sokaklar üzerinde bulunan parseller bakımından ayrı bir değer takdiri (ada, parsel, plaza, alışveriş merkezi, site vb.) yoluna gidilip gidilemeyeceğine ilişkindir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nda asgari ölçüde birim değerlerinin arsalar için her mahallenin cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeleri itibarıyla takdir edileceği kurala bağlanmıştır. Aykırılık istemine konu uyuşmazlıklarda da taşınmazların bulunduğu cadde için takdir komisyonunca asgari ölçüde birim değer takdiri yapılmıştır. Taşınmazların bulunduğu parsel için de ayrıca söz konusu caddeler için takdir edilen değeri aşan asgari ölçüde birim değeri takdir edilmiştir. Kanun uyarınca takdir komisyonlarına tanınan yetki kapsamında taşınmazların bulunduğu alanın, mahallenin değer bakımından farklı bölgesi olduğu kabulünden hareketle takdir yapıldığı anlaşılmaktadır.

Mahallelerde yer alan cadde veya sokakların yanı sıra değer bakımından farklı bölgeler itibarıyla da değer takdiri yapılabileceği 1319 sayılı Kanun'un 29. maddesinin lafzından açıkça anlaşılmaktadır. Değer bakımından farklı bölgeler itibarıyla takdirin yalnızca turistik bölgeler veya arsa sayılacak parsellenmemiş arazilerle sınırlı olduğuna dair bir hüküm, 1319 sayılı Kanun'da bulunmamaktadır.

İç Genelge ile değer bakımından farklı bölgenin tanımlanmış olması, yargı mercilerinin bu tanımla sınırlı bir yorum yapmasını gerektirmez.

Kaldı ki değer bakımından farklı bölgeler için yapılacak takdirlerin de yargı denetimine tabi olduğu açıktır.

Bu durumda, arsalar için her mahallenin cadde, sokakveya değer bakımından farklı bölgeleri itibarıyla takdir komisyonunca asgari ölçüde birim değer takdiri yapılabileceğinden, ada parsel, site ve alışveriş merkezi gibi alanların değer bakımından farklı bölge kabul edilerek ayrıca değer takdirinin yapılmasının mümkün olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

VIII-SONUÇ:

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu uyarınca arsalar için her mahalle bazında cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler itibarıyla değer takdiri yapılması mümkün olduğundan ada, parsel, site ve alışveriş merkezi gibi alanların değer bakımından farklı bölge kabul edilerek ayrıca değer takdirinin yapılmasının mümkün olduğu yolunda giderilmesine, 26/02/2025 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

X-KARŞI OY:

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nda asgari ölçüde birim değerlerinin arsalar için her mahallenin cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeleri itibarıyla takdir edileceği kurala bağlanmıştır. Aykırılık istemine konu uyuşmazlıklarda da taşınmazların bulunduğu cadde için takdir komisyonunca asgari ölçüde birim değer takdiri yapılmıştır. Taşınmazların bulunduğu alanın, mahallenin değer bakımından farklı bölgesi olduğu kabulünden hareketle taşınmazların bulunduğu ada parsel için de ayrıca söz konusu caddeler için takdir edilen değeri aşan asgari ölçü-

de birim değeri takdir edilmiştir. Değer bakımından farklı bölge belirlenirken, doğrudan taşınmazın bulunduğu ada ve parsel belirtilerek yalnızca taşınmazın bulunduğu arsaya yönelik olarak değer takdiri yapılmasına Kanun'un cevaz verdiği düşünülemez. Aksi bir yorum, vergilerin genelliği ve vergide eşitlik ilkelerine aykırı sonuçlar doğurur.

Diğer taraftan, değer bakımından farklı bölge olarak kabul edilen söz konusu parsellerin üzerindeki binaların değerli olması, bu parseller için ayrıca bir değer takdiri yapılmasını gerektirmez. Zira, mali güce göre vergilendirme ilkesine uygun olarak bina değeri ile binaya isabet eden arsa payı vergi değerine ayrıca dahil edilecektir. Takdir komisyonunca yapılacak değer takdiri ise taşınmazların bulunduğu cadde veya sokaklar bazında en düşük değerli arsanın asgari birim değeri esas alınarak yapılacaktır.

Kaldı ki, beyan sisteminin kaldırıldığı tarihten itibaren Kanun'un verdiği yetkiye istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan iç genelgelerde değer bakımından farklı bölge, "her mahalle veya her köy sınırları içinde bulunan arsa sayılacak parsellenmemiş arazilerin değerlerindeki farklılıklara göre gruplara ayrılmasını ifade etmektedir." şeklinde tanımlanmıştır. İç genelgelerde yer alan düzenlemelerin, mükelleflerin lehine olduğu ve hukuki belirliliği sağladığı dikkate alındığında, 1319 sayılı Kanun'un 29. maddesi ve Hazine ve Maliye Bakanlığınca 19/03/2021 tarihinde yayımlanan 2021/1 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu İç Genelgesi uyarınca, yalnızca turistik bölgeler veya arsa sayılacak parsellenmemiş arazilerle sınırlı olmak kaydıyla değer bakımından farklı bölgeler itibarıyla değer takdiri yapılabileceği sonucuna ulaşılmaktadır.

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu uyarınca sadece turistik bölgelerde veya arsa sayılacak parsellenmemiş araziler için değer bakımından farklı bölge esas alınarak değer takdiri yapılabileceğinden, bunların dışında kalan yerler için ada parsel, site ve alışveriş merkezi gibi alanların değer bakımından farklı bölge kabul edilerek ayrıca değer takdiri yapılmasının mümkün olmadığı yönünde giderilmesi oyuyla karara katılmıyoruz.

DANIŞTAY DAİRE KARARI
COUNCIL OF STATE CHAMBER DECISION

DANIŞTAY
6. DAİRE

Esas No. 2025/329
Karar No. 2025/2966
Tarihi: 26.05.2025

İlgili Kanun/Madde
2247 s. UyuşmazlıkMahkK/19
2577 s. İYUK/31, 51
2942 s. KamulaştırmaK/Ek1
6100 s. HMK/101, 114, 115,
253, 323, 326, 327, 331

ÖZETİ: *Davanın açıldığı tarihte yürürlükte bulunan kanuna göre görevli olan İdare Mahkemesince, yargılama aşamasında yürürlüğe giren yeni bir kanun hükmü gereğince görevsiz hale gelmesi nedeniyle görevsizlik kararı verildiği ve davacı aleyhine vekalet ücretine hükmedildiği ve bu kararın temyiz edilmemesi nedeniyle kesinleştiği anlaşılmaktadır. Bu durumda; davanın açıldığı tarihte görevli bulunan bir mahkemenin sonradan çıkan bir yasa ile görevsiz hale gelmesi üzerine verilecek görevsizlik kararında, davacı aleyhine vekalet ücreti yükletilmesine hukuken olanak bulunmadığından, İdare Mahkemesince davanın görev yönünden reddine karar verilmesi üzerine davacı aleyhine vekalet ücretine hükmedilmesinde hukuka uyarlık görülmediğinden, idare Mahkemesi kararının davacı aleyhine vekalet ücretine hükmedilmesine ilişkin kısmının kanun yararına bozulması gerektiği sonucuna varılmıştır. Nitekim, Dairenin yerleşik hale gelmiş kararları "davanın açıldığı tarihte görevli bulunan bir mahkemenin sonradan çıkan bir yasa ile görevsiz hale gelmesi üzerine verilecek görevsizlik kararında, davacı aleyhine avukatlık ücreti yükletilmesine hukuken olanak bulunmadığı" yönündedir.*

Dava konusu istem: İstanbul İli, Tuzla İlçesi, Orhanlı Mahallesi, 8672 ada, 5 parsel sayılı taşınmazın Sabiha Gökçen Havalimanı doğal mania alanında kalmasına rağmen kullanım amacı doğrultusunda kamulaştırılmaması nedeniyle mülkiyet hakkının kısıtlandığından bahisle fazlaya ilişkin hakları saklı kalmak kaydıyla taşınmazın değerine karşılık 26.250.000,00-TL tazminatın yasal faiziyle birlikte ödenmesine karar verilmesi istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 30/11/2022 tarih ve E:2021/2163, K:2022/2305 sayılı kararında; davanın uygulama imar planlarının yürürlüğe girmesinden itibaren beş yıllık süre içerisinde imar programları veya imar uygulamalarının yapılmadığı, kamulaştırılması ve her halde mülkiyet hakkını kullanmasına engel teşkil edecek kısıtlılığın kaldırılması şeklinde imar planı değişikliği yapılmadığı iddiasıyla mülkiyet hakkından kaynaklı bedele ilişkin olarak açıldığı anlaşıldığından görüm ve çözümünde adli yargının görevli olduğu gerekçesiyle davanın görev yönünden reddine ve Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca duruşmalı işler için belirlenen 11.000,00-TL vekalet ücretinin davacıdan alınarak davalı idareye verilmesine karar verilmiştir.

DANIŞTAY TETKİK HAKİMİ S. H. K.'İN DÜŞÜNCESİ: Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabulüne karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

DANIŞTAY BAŞSAVCISI N. Ö.'ÜN DÜŞÜNCESİ: Adli yargının görevli olduğundan bahisle davanın görev yönünden reddine ve davacı tarafından davalı idareye vekalet ücreti ödenmesine ilişkin olarak İstanbul 2. İdare Mahkemesince verilen 30/11/2022 tarihli ve E:2021/2163, K:2022/2305 sayılı kararın; vekalet ücretine ilişkin hüküm fıkrasının kanun yararına temyiz edilmesi talebiyle Danıştay Başsavcılığını bilgilendiren dilekçe üzerine konu incelendi:

2577 sayılı İdarî Yargılama Usulü Kanununun 31. maddesi ile yapılan atıf sebebiyle İdarî davalarda hükmedilecek yargılama giderleri hakkında 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu (HMK) hükümlerinin uygulanması zorunlu olup, anılan Kanunun 326. maddesi uyarınca vekalet ücretini de içeren yargılama giderleri kural olarak davada haksız çıkan (aleyhine hüküm verilen) tarafa yükletileceğinden, yargılama giderlerinden sorumluluk haksız çıkan tarafın belli olduğu yargılamanın bitiminde söz konusu olabilir. Bu itibarla, kural olarak esasa ilişkin nihai kararlar birlikte yargılama giderlerine hükmedilebilir. Ancak, başka bir mahkemede davanın görülmesini gerektirmeyen derdestlik sebebiyle davanın reddine ilişkin nihaî bir kararlar dava sona eriyorsa yargılama giderlerine hükmedilebileceği gibi davada haksız çıkmış olup olmadığına bakılmaksızın Kanunun yargılama giderlerinin kime yükletileceğini belirlediği hallerde de (HMK m.101, m.253ve m.327) istisnaen yargılama giderlerine hükmedilebilir.

Hukuk Muhakemeleri Kanununun "Esastan sonuçlanmayan davada yargılama gideri" başlıklı 331. maddesinin (2) numaralı fıkrasında "Görevsizlik, yetkisizlik veya gönderme kararından sonra davaya bir başka mahkemede devam edilmesi hâlinde, yargılama giderlerine o mahkeme hükmeder. Görevsizlik, yetkisizlik veya gönderme kararından sonra davaya bir başka mahkemede devam edilmemiş ise talep üzerine davanın açıldığı mahkeme dosya üzerinden bu durumu tespit ile davacıyı yargılama giderlerini ödemeye mahkûm eder." kuralına yer verilerek suretiyle görevsiz veya yetkisiz mahkemenin yargılama giderlerine hükmedemeyeceği, yargılama giderlerinin hangi tarafa yükletildiğinin esas hakkında verilen hükümle birlikte belirlenebileceği kabul edilmiştir. Davaya bir başka mahkemede devam edilmemesi hâlinde davacının yargılama giderlerini ödemeye mahkûm edileceği ise istisnai bir durum olarak madde metninde belirtilmiştir.

Başka bir anlatımla, vekalet ücretini de içeren yargılama giderlerinin davada haksız çıkan tarafa yükletilmesi 326. maddenin âmir hükmü gereği olduğundan ve bir davada taraflardan biri ancak bir defa haklı çıkabileceğinden, bir davada birden fazla yargılama giderine hükmedilmesinin Kanunun benimsendiği esaslara aykırı olacağı kuşkusuzdur. Kanun maddeleri arasında çelişkiye yol açacak uygulamalara meydan vermemek için 326. maddede düzenlenen bir davada bir defa yargılama giderine hükmedilmesi ilkesine açıklık getirmek amacıyla görevli olmayan hiç bir mahkemenin yargılama giderine hükmedemeyeceğine ilişkin düzenleme 331. maddede yapılmıştır.

Öte yandan, 6100 sayılı Kanunun 114. maddesinin (b) bendinde yargı yolunun caiz olması, (c) bendinde ise mahkemenin görevli olması dava şartları arasında sayıldığından ve 115. maddesinde dava şartı noksanlığı mahkemece tespit edilirse davanın usulden reddine karar verileceği belirtildiğinden, yargı yolunun caiz olmaması ve mahkemenin görevli bulunmaması hâlinde verilecek kararlar arasında

bir ayrım gözetilmemiştir. Her iki hâlde de davanın görüm ve çözümü bir başka mahkemenin görev alanına girdiği için esasen böyle bir ayrıma gerek bulunmamaktadır. Birinci hâlde başka yargı düzenine dahil bir mahkemenin, ikinci hâlde ise aynı yargı düzenine dahil bir mahkemenin görevli olmasının haklılık tespiti yapılmadan hükmedilemeyecek olan yargılama giderleri bakımından sonuca bir etkisinin bulunmadığı açıktır.

İster yargı yolunun caiz olmadığından isterse mahkemenin görevli olmadığından bahisle usulden ret kararı verilsin, her iki durumda da davanın esası hakkında hüküm kurulmadığından, hangi tarafın haklı bulunduğu dair bir tespit kararda yer almayacaktır.

Kanunda tahdidi olarak sayılan istisnai hâller dışında haklılık tespiti yapılmadan yargılama giderlerine ve dolayısıyla yargılama giderlerinin bir parçası olan vekâlet ücretine hükmedilemeyeceğinden, davanın esasını çözümlemeyen görevsizlik kararları üzerine davaya bir başka mahkemede devam edilmesi hâlinde yargılama giderlerine o mahkemenin, yani hangi tarafın haklı olduğunu tespit eden mahkemenin hükmetmesi Kanunun lafzına ve amacına uygun olacaktır.

Hukuk Muhakemeleri Kanununun 331. maddesinde görevsizlik kararının aynı veya farklı yargı kolunda yer alan mahkemelerce verilmesi bakımından bir ayrıma yer verilmediğinden, bu düzenlemenin aynı veya farklı yargı kollarına dahil mahkemelerce verilecek olan her türden görevsizlik kararlarını kapsadığının kabulü mahkemeye erişim hakkının ihlâlüne yol açılmaması bakımından gereklidir.

Nitekim, doktrinde görev uyuşmazlıklarının aynı yargı kolunda yer alan mahkemeler arasında ortaya çıkan " dar anlamda görev " ve farklı yargı kollarında yer alan mahkemeler arasında ortaya çıkan " geniş anlamda görev" uyuşmazlıkları olmak üzere İkiye ayrıldığı, geniş anlamda görev itirazına "yargı yolu itirazı" da denildiği ileri sürülmesine ve bu görev uyuşmazlıkları hukuki nitelikleri itibarıyla birbirlerinden farklı olmasına rağmen "yargı yolu" kavramı yerine hem doktrinde ve hem de yargı kararlarında "görev" kavramı kullanılmakta, 2247 sayılı Uyuşmazlık Mahkemesinin Kuruluş ve İşleyişi Hakkında Kanunun 19. maddesinde adli ve İdari yargı mercileri tarafından verilen görevsizlik kararlarından söz edilerek yargı yolu itirazı üzerine verilecek kararın da görevsizlik kararı olacağı vurgulanmaktadır.

İki ayrı yargı koluna dahil mahkemelerce verilerek kesinleşen görevsizlik kararlarıyla vekalet ücretine hükmedilmesi ve bu şekilde ortaya çıkan olumsuz görev uyuşmazlığı üzerine Uyuşmazlık Mahkemesince görevli kılınan mahkemece davada haklı çıkan lehine vekalet ücreti takdir edilmesi durumunda bir davada üç vekalet ücretine hükmedilmesi sonucunun ortaya çıkacağı ve bunun davanın taraflarına aşırı külfet yükleyen bir uygulama olması sebebiyle adil yargılanma hakkının ihlâlüne yol açacağı hususunda tereddüt bulunmamaktadır.

Bu itibarla 6100 sayılı Kanunun 331. maddesinin tatbiki sırasında adil yargılanma hakkına ilişkin ilkeler ve maddenin amacı gözetilmek suretiyle tarafların mahkemeye erişiminin zorlaştırılması sonucunu doğuracak yorumlardan kaçınılarak yargı yolu bakımından görevsizlik kararı verilmesi sebebiyle vekâlet ücretine hükmedilmemesi gerekir.

Dosyanın incelenmesinden, davanın açıldığı tarihte yürürlükte bulunan kanuna göre görevli olan mahkemenin, yargılama aşamasında yürürlüğe giren yeni bir kanun hükmü gereğince görevsiz hâle gelmesi nedeniyle görevsizlik kararı verildiği ve davalı yararına vekalet ücretine hükmedildiği anlaşılmaktadır.

Kararın verildiği tarihte yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin 7. maddesinin 3. fıkrasında "Kanunlar gereği gönderme, yeni mahkemeler kurulması, iş bölümü itirazı nedeniyle verilen tüm gönderme kararları nedeniyle görevsizlik, gönderme veya yetkisizlik kararı verilmesi durumunda avukatlık ücretine hükmedilmez." kuralına yer verildiğinden, davanın açıldığı tarihte yürürlükte bulunan kanuna göre görevli olan mahkemenin sonradan çıkan yeni bir kanun hükmü gereğince görevsiz hâle gelmesi nedeniyle görevsizlik kararı verilmesinden dolayı davacı aleyhine Tarifenin bu hükmüne göre de vekâlet ücretine hükmedilemeyeceği kuşkusuzdur.

Açıklanan nedenlerle, davanın görev yönünden reddine ve davacı tarafından davalı idareye vekalet ücreti ödenmesine ilişkin olarak İstanbul 2. İdare Mahkemesince verilen 30/11/2022 tarihli ve E:2021/2163, K:2022/2305 sayılı kararın vekâlet ücretine ilişkin hüküm fıkrası yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade ettiğinden, kanun yararına temyizden incelenerek bozulması 2577 sayılı Kanunun 51. maddesi uyarınca talep olunur.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince, Tetkik Hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE:

MADDİ OLAY:

Davacı tarafından, İstanbul İli, Tuzla ilçesi, Orhanlı Mahallesi, 8672 ada, 5 parsel sayılı taşınmazın Sabiha Gökçen Havalimanı doğal mania alanında kalmasına rağmen kullanım amacı doğrultusunda kamulaştırılmaması nedeniyle mülkiyet hakkının kısıtlandığından bahisle fazlaya ilişkin hakları saklı kalmak kaydıyla taşınmazın değerine karşılık 26.250.000,00-TL tazminatın yasal faiziyle birlikte ödenmesine karar verilmesi istemiyle bakılmakta olan dava açılmıştır.

İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 30/11/2022 tarih ve E:2021/2163, K:2022/2305 sayılı kararıyla davanın görev yönünden reddine ve Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca duruşmalı işler için belirlenen 11.000,00-TL vekalet ücretinin davacıdan alınarak davalı idareye verilmesine karar verilmiş ve bu karar temyiz edilmeyerek kesinleşmiştir.

İLGİLİ MEVZUAT:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 31. maddesi ile atıfta bulunulan 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun "Yargılama giderlerinin kapsamı" başlıklı 323. maddesinin 1. fıkrasının (ğ) bendinde; vekille takip edilen davalarda kanun gereğince takdir olunacak vekâlet ücreti yargılama giderleri kapsamında sayılmış, "Esastan sonuçlanmayan davada yargılama gideri" başlıklı 331. maddesinde "(1) Davanın konusuz kalması sebebiyle davanın esası hakkında bir karar verilmesine gerek bulunmayan hâllerde, hâkim, davanın açıldığı tarihteki tarafların haklılık durumuna göre yargılama giderlerini takdir ve hükmeder. (2) Görevsizlik veya yetkisizlik kararından sonra davaya bir başka mahkemede devam edilmesi hâlinde, yargılama giderlerine o mahkeme hükmeder. Görevsizlik veya yetkisizlik kararından sonra davaya bir başka mahkemede devam edilmemiş ise talep üzerine davanın açıldığı mahkeme dosya üzerinden bu durumu tespit ile davacıyı yargılama giderlerini ödemeye mahkûm eder. (3) Davanın açılmamış sayılmasına karar verilen hâllerde yargılama giderleri davacıya yükletilir." hükmüne yer verilmiştir.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunun Ek 1. maddesinin 1. fıkrasında; "Uygulama imar planlarında umumi hizmetlere ve resmi kurumlara ayrılmak suretiyle

mülkiyet hakkının özüne dokunacak şekilde tasarrufu hukuken kısıtlanan taşınmazlar hakkında, uygulama imar planlarının yürürlüğe girmesinden itibaren beş yıllık süre içerisinde imar programları veya İmar uygulamaları yapılır ve bütçe imkânları dâhilinde bu taşınmazlar ilgili idarelerce kamulaştırılır veya her hâlde mülkiyet hakkını kullanmasına engel teşkil edecek kısıtlılığı kaldıracak şekilde İmar planı değişikliği yapılır/yaptırılır." hükmüne yer verilmiş, aynı fıkra 26/11/2022 tarih ve 32025 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7421 sayılı Vergi Usul Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 3. maddesiyle "Bu süre içinde belirtilen işlemlerin yapılmaması halinde taşınmazların malikleri tarafından mülkiyet hakkından kaynaklı bedele ilişkin açılacak davalar, adli yargıda görülür." şeklindeki cümle eklenmiştir.

2577 sayılı Kanunun 51. maddesinde ise "İdare ve vergi mahkemeleri ile bölge idare mahkemelerinin kesin olarak verdiği kararlar ile istinaf veya temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenler, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabilir.

Temyiz isteği yerinde görüldüğü takdirde karar, kanun yararına bozulur. Bu bozma kararı, daha önce kesinleşmiş olan merci kararının hukuki sonuçlarını kaldırmaz.

Bozma kararının bir örneği ilgili bakanlığa gönderilir ve Resmi Gazete'de yayımlanır." kuralına yer verilmiştir.

İdare Mahkemesi kararının verildiği tarihte yürürlükte olan 03/02/2022 tarih ve 31942 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin 7. maddesinin 3. fıkrasında "Kanunlar gereği gönderme, yeni mahkemeler kurulması, iş bölümü itirazı nedeniyle verilen tüm gönderme kararları nedeniyle görevsizlik, gönderme veya yetkisizlik kararı verilmesi durumunda avukatlık ücretine hükmedilmez" hükmü yer almaktadır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun "Yargılama giderlerinin kapsamı" başlıklı 323. maddesinin 1. fıkrasının (ğ) bendinde; vekille takip edilen davalarda kanun gereğince takdir olunacak vekâlet ücreti yargılama giderleri kapsamında sayılmış, "Yargılama giderlerinden sorumluluk" başlıklı 326. maddesinin 1. fıkrasında; kanunda yazılı hâller dışında, yargılama giderlerinin, aleyhine hüküm verilen taraftan alınmasına karar verileceği düzenlenmiştir.

Bilindiği gibi, yargılama sonucu bir kimseye yargılama giderlerinin yükletilmesinin nedeni, o kimsenin dava açmak suretiyle karşı tarafın gider yapmasına neden olmuş olmasıdır.

Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin 7. maddesinin 3. fıkrasında, Kanunlar gereği gönderme, yeni mahkemeler kurulması, İş bölümü itirazı nedeniyle verilen tüm gönderme kararları nedeniyle görevsizlik, gönderme veya yetkisizlik kararı verilmesi durumunda avukatlık ücretine hükmedilmeyeceği öngörülmüştür.

Dosyanın incelenmesinden, davanın açıldığı tarihte yürürlükte bulunan kanuna göre görevli olan İdare Mahkemesince, yargılama aşamasında yürürlüğe giren yeni bir kanun hükmü gereğince görevsiz hale gelmesi nedeniyle görevsizlik kararı verildiği ve davacı aleyhine vekâlet ücretine hükmedildiği ve bu kararın temyiz edilmemesi nedeniyle kesinleştiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda; davanın açıldığı tarihte görevli bulunan bir mahkemenin sonradan çıkan bir yasa ile görevsiz hale gelmesi üzerine verilecek görevsizlik kararında, davacı aleyhine vekalet ücreti yükletilmesine hukuken olanak bulunmadığından, İdare Mahkemesince davanın görev yönünden reddine karar verilmesi üzerine davacı aleyhine vekalet ücretine hükmedilmesinde hukuka uyarlık görülmediğinden, idare Mahkemesi kararının davacı aleyhine vekalet ücretine hükmedilmesine ilişkin kısmının kanun yararına bozulması gerektiği sonucuna varılmıştır.

Nitekim, Dairemizin yerleşik hale gelmiş kararları İle Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu'nun 03/04/2014 tarih ve E:2011/866, K:2014/1428 ve 10/02/2014 tarih ve E:2011/459, K:2014/299 sayılı kararları da "davanın açıldığı tarihte görevli bulunan bir mahkemenin sonradan çıkan bir yasa ile görevsiz hale gelmesi üzerine verilecek görevsizlik kararında, davacı aleyhine avukatlık ücreti yükletilmesine hukuken olanak bulunmadığı" yönündedir.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

1. Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz İsteminin KABULÜNE,
2. İstanbul 2. idare Mahkemesinin 30/11/2022 tarih ve E:2021/2163, K:2022/2305 sayılı kararının, davacı aleyhine vekalet ücretine hükmedilmesine ilişkin kısmının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, hükmün hukuki sonuçlarına etkili olmamak üzere KANUN YARARINA BOZULMASINA,

3. Kararın birer örneğinin taraflara ve Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve bu kararın Resmi Gazete'de yayımlanmasına, 26/05/2025 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

İDARİ GÖRÜŞLER

ADMINISTRATIVE OPINIONS

* Sirküler Listesi

Circular List

* Sirkülerler

Circulars

SİRKÜLER LİSTESİ
CIRCULAR LIST

VERGİ USUL KANUNU SİRKÜLERİ

NO	KONU
189	Elektronik defter (e-Defter) uygulamasına dâhil olanlar tarafından 10 Haziran 2025 ve 16 Haziran 2025 (14 Haziran 2025 tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresinin uzatılması.

SİRKÜLERLER

CIRCULARS

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

VERGİ USUL KANUNU SİRKÜLERİ/189

Konusu: Elektronik defter (e-Defter) uygulamasına dâhil olanlar tarafından 10 Haziran 2025 ve 16 Haziran 2025 (14 Haziran 2025 tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresinin uzatılması.

Tarihi: 3/6/2025

Sayısı: VUK-189/2025-10

1. Giriş:

Başkanlığımıza iletilen talepler doğrultusunda, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 242 nci maddesindeki yetkiye dayanılarak, e-Defter uygulamasına dâhil olanlar tarafından 10 Haziran 2025 ve 16 Haziran 2025 (14 Haziran 2025 tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresinin uzatılması bu Sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

2. Elektronik Defterlerin Oluşturulma ve İmzalanma Süresi ile Elektronik Defter ve Berat Dosyalarının Yüklenme Süresinin Uzatılması:

e-Defter uygulamasına dâhil olanlar tarafından 10 Haziran 2025 günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresi 16 Haziran 2025 Pazartesi günü, 16 Haziran 2025 (14 Haziran 2025 tarihinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresi ise 23 Haziran 2025 Pazartesi günü sonuna kadar uzatılmıştır.

Duyurulur.

RESMÎ GAZETE
ÖZETLERİ
ABSTRACTS OF OFFICIAL
GAZETTE

01.06.2025 - 30.06.2025 Tarihleri Arası
Between 01.06.2025 and 30.06.2025

RESMÎ GAZETE ÖZETLERİ
ABSTRACTS OF OFFICIAL GAZETTE

KANUNLAR

No	Adı	R.G.Tarih - Sayı
7549	Bazı Kanunlarda ve 660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	04.06.2025 32920
7550	Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	04.06.2025 32920 1. Mük.

YÖNETMELİKLER

Adı	R.G.Tarih - Sayı
Uşak Üniversitesi Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	01.06.2025 32917
MEF Üniversitesi İngilizce Hazırlık Programı Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	02.06.2025 32918
Trakya Üniversitesi Bilgisayar Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	02.06.2025 32918
Trakya Üniversitesi Trakya Araştırmaları Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	02.06.2025 32918
Milli Savunma Üniversitesi Akademik Personelin Seçimi, Atanması, Görevleri ve Görevde Yükseltilmesi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.06.2025 32919
İstanbul Atlas Üniversitesi Ana Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	03.06.2025 32919
Ücret, Prim, İkramiye ve Bu Nitelikteki Her Türlü İstihkakın Bankalar Aracılığıyla Ödenmesine Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik	04.06.2025 32920
Yetki Belgeli Yapı Ustaları Hakkında Yönetmelik	04.06.2025 32920
Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı Arama ve Kurtarma Teknikerliği ile Arama ve Kurtarma Teknisyenliği Sağlık Şartları Yönetmeliği	04.06.2025 32920
Milli Savunma Üniversitesi Enstitüleri Teşkilat ve İşleyiş Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	04.06.2025 32920
Milli Savunma Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	04.06.2025 32920
Açık Ceza İnfaz Kurumlarına Ayrılma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	04.06.2025 32920 1. Mük.
Aile ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	05.06.2025 32921

Sağlık Meslek Mensuplarının Tıbbî İşlem ve Uygulamaları Nedeniyle Soruşturulmasına ve İdarece Ödenen Tazminatın Rücu Edilmesine Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	05.06.2025 32921
Beşeri Tıbbî Ürünlerin Klinik Araştırmaları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	05.06.2025 32921
Karayolları Genel Müdürlüğünün Sorumluluğu Altında Bulunan Otoyollar ile Erişme Kontrolünün Uygulandığı Karayollarında Geçiş Ücretlerinin Belirlenmesi ve Uygulanmasına İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	05.06.2025 32921
Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi Güneydoğu Asya Ülkeleri Birliği (ASEAN) Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	10.06.2025 32922
Ege Üniversitesi Dış Hekimliği Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	11.06.2025 32923
Ege Üniversitesi İlaç Geliştirme ve Farmakokinetik Araştırma ve Uygulama Merkezi Yönetmeliği	11.06.2025 32923
Ege Üniversitesi Merkezi Araştırma Test ve Analiz Laboratuvarı Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	11.06.2025 32923
Yapı Denetimi Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	12.06.2025 32924
Gençlik ve Spor Bakanlığı Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	13.06.2025 32925
Lokman Hekim Üniversitesi Sağlıkta İnovasyon ve Simülasyonla Eğitim, Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	13.06.2025 32925
Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	14.06.2025 32926
İstanbul Teknik Üniversitesi Yaz Öğretimi Yönetmeliği	14.06.2025 32926
Bülent Ecevit Üniversitesi Afet Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	15.06.2025 32927
Bülent Ecevit Üniversitesi Ahşap Kültürünü Araştırma ve Uygulama Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	15.06.2025 32927
Bülent Ecevit Üniversitesi İşçi Sağlığı ve İş Güvenliği Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	15.06.2025 32927
Bülent Ecevit Üniversitesi Karadeniz Stratejik Araştırmalar Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	15.06.2025 32927
Bülent Ecevit Üniversitesi Öğretim Üyelerinin Akademik Giysileri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	15.06.2025 32927
Bülent Ecevit Üniversitesi Sanayi İşbirliğini Geliştirme Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	15.06.2025 32927

Bülent Ecevit Üniversitesi Uzaktan Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	15.06.2025 32927
Adıyaman Üniversitesi Kadın ve Aile Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	16.06.2025 32928
İstanbul 29 Mayıs Üniversitesi Kudüs Çalışmaları Uygulama ve Araştırma Merkezi (KUDAM) Yönetmeliği	16.06.2025 32928
Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Ağız ve Diş Sağlığı Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	17.06.2025 32929
Fırat Üniversitesi Engelsiz Yaşam Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	17.06.2025 32929
Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Ebu Sehl Numan Efendi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	18.06.2025 32930
İstanbul Kültür Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	18.06.2025 32930
Adalet Bakanlığı Memur Sınav, Atama ve Nakil Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	19.06.2025 32931
Adalet Bakanlığı Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	19.06.2025 32931
Sinema Sektörünün Desteklenmesi Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	19.06.2025 32931
Taşıma İşleri Organizatörlüğü Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	19.06.2025 32931
Mersin Üniversitesi Ön Lisans ve Lisans Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	20.06.2025 32932
Yalova Üniversitesi Teknoloji Transfer Ofisi Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	20.06.2025 32932
Aile ve Gençlik Fonu Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (Karar Sayısı: 10001)	21.06.2025 32933
Kırşehir Ahi Evran Üniversitesi Abdallık Geleneği ve Neşet Ertaş Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	21.06.2025 32933
Kırşehir Ahi Evran Üniversitesi Kariyer Planlama Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	21.06.2025 32933
Afetler Sonrası Bina Hasar Tespiti Yapılmasına İlişkin Genel Kurallar Hakkında Yönetmelik	22.06.2025 32934
İbn Haldun Üniversitesi İslam ve Psikoloji Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	23.06.2025 32935
Binalarda Enerji Performansı Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	24.06.2025 32936
Gelir İdaresi Başkanlığı Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	24.06.2025 32936
Ambulanslar ve Acil Sağlık Araçları ile Ambulans Hizmetleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	24.06.2025 32936

Gelir İdaresi Başkanlığı Hukuk Müşavirliği Görevleri ile Avukatların Mesleğe Alınmaları, Davaların Takip Usulü ve Çalışmaları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	25.06.2025 32937
Türk Silahlı Kuvvetleri, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı Besleme Kanunu Temizlik Maddeleri Kullanım Esasları ve Usullerine Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik	25.06.2025 32937
Kütahya Sağlık Bilimleri Üniversitesi Fizik Tedavi ve Rehabilitasyon Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliği	25.06.2025 32937
Çevresel Etki Değerlendirmesi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	26.06.2025 32938
Kamu Taşınmazlarının Turizm Yatırımlarına Tahsisi Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	26.06.2025 32938
Türkiye Bilimler Akademisi Genç Akademi Topluluğu Yönetmeliği	27.06.2025 32939
Atatürk Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yaz Okulu Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	28.06.2025 32940
Ege Üniversitesi Avrupa Dilleri ve Kültürleri Araştırma ve Uygulama Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	28.06.2025 32940
TED Üniversitesi Lisans Eğitim-Öğretim Yönetmeliği	29.06.2025 32941
Altınbaş Üniversitesi Enerji ve Çevre Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	30.06.2025 32942
Altınbaş Üniversitesi İş Sağlığı ve Güvenliği Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	30.06.2025 32942
Altınbaş Üniversitesi Mesleki Eğitim ve Kariyer Geliştirme Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	30.06.2025 32942
İstanbul Kemerburgaz Üniversitesi Aile Şirketleri Yönetimi ve Danışmanlığı Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	30.06.2025 32942
İstanbul Kemerburgaz Üniversitesi Toplumsal ve Ekonomik Araştırmalar Uygulama ve Araştırma Merkezi Yönetmeliğinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Yönetmelik	30.06.2025 32942

TEBLİĞLER

Adı	R.G.Tarih - Sayı
Junomoney Elektronik Para ve Ödeme Hizmetleri A.Ş.'ye Elektronik Para Kuruluşu Olarak Faaliyet Göstermek Üzere Faaliyet İzni Verilmesine İlişkin Karar	05.06.2025 32921
MPS Ödeme Kuruluşu A.Ş.'ye Ödeme Kuruluşu Olarak Faaliyet Göstermek Üzere Faaliyet İzni Verilmesine İlişkin Karar	05.06.2025 32921

Karayolu Yolcu Taşımacılığı Zorunlu Koltuk Ferdi Kaza Sigortası Tarife ve Talimatında Değişiklik Yapılmasına Dair Tarife ve Talimat	05.06.2025 32921
İşkolu Tespit Kararları (No: 2025/60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72)	11.06.2025 32923
Yapı Denetim Kuruluşlarının Faaliyetlerinin Denetlenmesi, İdari Müeyyide Uygulanması ve İdari Para Cezalarının Tahsil Edilmesinin Usûl ve Esaslarına Dair Tebliğde Değişiklik Yapılması Hakkında Tebliğ	12.06.2025 32924
Yapı Sahipleri ile Yapı Denetimi Hizmet Sözleşmesi İmzalayacak Yapı Denetim Kuruluşlarının Elektronik Ortamda Belirlenmesine İlişkin Usul ve Esaslara Dair Tebliğde Değişiklik Yapılması Hakkında Tebliğ	12.06.2025 32924
Mali Suçları Araştırma Kurulu Genel Tebliği (Sıra No: 19)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 28)	12.06.2025 32924
Özelleştirme İdaresi Başkanlığının 12/06/2025 Tarihli ve 2025/ÖİB-K-08, 09 ve 10 Sayılı Kararları	13.06.2025 32925
İthalatta Kota ve Tarife Kontenjanı İdaresine İlişkin Tebliğ (No: 2025/4)	19.06.2025 32931
İthalatta Kota ve Tarife Kontenjanı İdaresine İlişkin Tebliğ (No: 2025/5)	19.06.2025 32931
İthalatta Korunma Önlemlerine İlişkin Tebliğ (No: 2025/5)	19.06.2025 32931
1000 Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para A.Ş.'ye Elektronik Para Kuruluşu Olarak Faaliyet Göstermek Üzere Faaliyet İzni Verilmesine İlişkin Karar	19.06.2025 32931
Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (No: 2025/1)	21.06.2025 32933
Dış Ticaret Sermaye Şirketlerine İlişkin Karar	21.06.2025 32933
Mevduat ve Kredi Faiz Oranları ve Katılma Hesapları Kâr ve Zarara Katılma Oranları Hakkında Tebliğ (Sayı: 2020/3)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2025/14)	21.06.2025 32933
Zorunlu Karşılıklar Hakkında Tebliğ (Sayı: 2013/15)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sayı: 2025/15)	21.06.2025 32933
2025 Yılı Mayıs Ayına Ait Dahilde İşleme İzin Belgelerinin (D1) Listesi	22.06.2025 32934
2025 Yılı Mayıs Ayına Ait Yurt İçi Satış ve Teslim Belgelerinin (D3) Listesi	22.06.2025 32934
2025 Yılı Mayıs Ayına Ait Hariçte İşleme İzin Belgelerinin (H1) Listesi	22.06.2025 32934
2025 Yılı Mayıs Ayına Ait Firma Talebine İstinaden İptal Edilen Dahilde İşleme İzin Belgeleri Listesi	22.06.2025 32934
2025 Yılı Mayıs Ayına Ait Resen İptal Edilen Dahilde İşleme İzin Belgeleri Listesi	22.06.2025 32934
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2025/11)	23.06.2025 32935

İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2025/12)	23.06.2025 32935
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2025/13)	23.06.2025 32935
Türk Gıda Kodeksi Bebek Formülleri ve Devam Formülleri Tebliği (Tebliğ No: 2019/14)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (No: 2025/19)	26.06.2025 32938
Sosyal Güvenlik Kurumu Sağlık Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ	26.06.2025 32938
Sağlık Hizmetleri Fiyatlandırma Komisyonu Kararı	26.06.2025 32938
Uzmanlaşma Anlaşmalarına İlişkin Grup Muafiyeti Tebliği (No: 2025/2)	26.06.2025 32938
Mali Suçları Araştırma Kurulu Genel Tebliği (Sıra No: 29)	28.06.2025 32940
İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (No: 2025/14)	28.06.2025 32940

ÖNEMLİ BİLGİLER
IMPORTANT INFORMATION

ÖNEMLİ BİLGİLER
IMPORTANT INFORMATION

TABLO - 1

KIDEM TAZMİNATI TAVANI (TL)	
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 TABİ TUTULMAYACAK YEMEK PARASI İLE ÇOCUK VE AİLE ZAMMI TUTARLARI (TL)			
Dönemler	Yemek Pa-rası (Gün-lük)	Çocuk Zammı (Aylık)	Aile Zammı (Ay-lık)
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	
Temmuz	0,73	0,92	1,46	1,59	0,76	1,46	1,84	1,32	3,36	
Ağustos	0,73	0,92	1,65	1,19	0,76	1,46	1,84	1,32	3,10	
Eylül	0,69	0,94	1,88	1,18	0,76	1,43	1,16	1,32	3,20	
Ekim	0,69	0,98	1,88	1,11	0,76	1,43	1,16	1,97	3,31	
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 İşyerle- ri 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 SİĞORTALILARIN 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 Yılden 3 Yıla Kadar Sürmüş İşçi İçin	6 Hafta	6 Haftalık Ücret
3 Yılden Fazla Sürmüş İşçi İçin	8 Hafta	8 Haftalık Ücret
(*) Tabloda belirtilen süreler asgari süreler olup, sözleşme ile artırılabilir. Bu süreler hem işveren hem de işçi açısından bağlayıcıdır. İşveren, işçinin bildirim süresine bağlı ücretlerini peşin ödemek suretiyle sözleşmesini sona erdirebilir.		

TABLO - 14

SS ve GSS Kanununa Göre Uygulanacak İdari Para Cezaları (TL) (01.01.2025 – 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 yapılanlar veya Kurumca internet, elektronik veya benzeri ortamda göndermekle zorunlu tutulduğu halde anılan ortamda göndermeyenler hakkında, bir takvim ayında işlenen bu fiillerden dolayı tutmakla yükümlü bulunan defter ve belgelerin ibraz edilmemesi nedeniyle verilmesi gereken ceza tutarını aşmamak kaydıyla her bir sigortalı veya sandık iştirakçisi için asgari ücretin onda biri tutarında (*)	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 (%)
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
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
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**ARIZÎ 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)

01.01.2025-30.06.2025	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 bildirimini 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
	Ust 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 ol-mayarak 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 itirazen 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 sözleşme-ye 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 işlet-me 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 havaletlerine tediyesini temin eden kâğıtlar	(Binde 7,5)	(Binde 9,48)
b) Maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havaletlerine tediyeye olduğu takdirde nakli veya tediyeyi temin eden kâğıtlar	(Binde 6)	(Binde 7,59)
c) Ödünç alınan paralar için verilen makbuzlar veya bu mahiyetteki senetler	(Binde 6)	(Binde 7,59)
d) İcra dairelerince resmî daireler namına şahıslara ödenen paralar için düzenlenen makbuzlar	(Binde 6)	(Binde 7,59)
2. Beyannameler (Bu beyannamelerin sadece bir nüshası vergiye 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 resmî 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, yarışma 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 FİLMLENDİRİCİLERİNDEN ALINAN EK VERGİ
0060	MÜLGA MADEN FONU
0061	KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME FONU KESİNTİSİ
0062	MÜLGA KOOPERATİFÇİLİK TANITMA VE EĞİTİM FONU
0071	PETROL VE DOĞALGAZ ÜRÜNLERİNE İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ
0073	KOLALI GAZOZ, ALKOLLÜ İÇECEKLER VE TÜTÜN MAMÜLLERİNE İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ
0074	DAYANIKLI TÜKETİM VE DİĞER MALLARA İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ
0091	TÜTÜN MAMÜLLERİNE İLİŞKİN EK VERGİ
0092	HER TÜRLÜ ALKOLLÜ İÇKİLERE İLİŞKİN EK VERGİ
0093	SAİR ŞARAP VE BİRALARA İLİŞKİN EK VERGİ
0094	HER TÜRLÜ ALKOLSÜZ İÇECEKLERDEN ALINAN EK VERGİ
1013	EĞİTİM, GENÇLİK, SPOR VE SAĞLIK HİZMETLERİ VERGİSİ
1018	MAHSUPLARDAN KESİLEN DAMGA VERGİSİ
1020	FON PAYI
1030	PİŞMANLIK ZAMMI
1042	E.KATKI PAYI
1043	ÖZEL İŞLEM VERGİSİ
1047	DAMGA VERGİSİ
1067	VERGİ YARGI HARÇLARI
1084	GECİKME FAİZİ
1086	GECİKME ZAMMI
1087	ERKEN ÖDEME İNDİRİMİ
1089	ALINAN DİĞER FAİZLER
1095	SAVUNMA SANAYİ DESTEKLEME FONU
1096	KONUT FONU

3024	KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME PRİMİ CEZAİ FAİZİ
3061	CEZAİ FAİZ (KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME FONU KESİNTİLERİ)
3073	USULSÜZLÜK CEZASI
3074	ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI
3076	KUSUR CEZASI
3077	AĞIR KUSUR CEZASI
3078	KAÇAKÇILIK CEZASI
3080	VERGİ ZİYAI CEZASI
3099	VUK 112/4 MADDESİ GEREĞİNCE ÖDENEN FAİZ
4001	EK GELİR VERGİSİ
4003	EK ÜCRET GELİR VERGİSİ
4004	EK GÖTÜRÜ TİCARİ KAZANÇ VERGİSİ
4005	EK GÖTÜRÜ SERBEST MESLEK KAZANCI VERGİSİ
4006	FAİZ VERGİSİ
4007	EK EMLAK VERGİSİ
4008	GELİR DAHİLİ TEVKİFAT
4010	EK KURUMLAR VERGİSİ
4012	KURUM DAHİLİ TEVKİFAT
4014	MÜNFERİT GELİR EKONOMİK DENGİ V.
4016	ÜCRETLERDEN ALINACAK E.D.V.
4021	4705 SAYILI KANUNA GÖRE TAHSİL EDİLEN ÖZEL İŞLEM VERGİSİ
4034	MOTORLU TAŞITLAR EK VERGİSİ
4040	MÜLGA TRAFİK HİZMETLERİNİ GELİŞTİRME FONU REKLAM GELİRLERİ
4041	GELİR VE KURUM EKONOMİK DENGİ VERGİSİ
4043	GÖTÜRÜ EKONOMİK DENGİ VERGİSİ
4044	GELİR VE KURUM STOPAJ EKONOMİK DENGİ VERGİSİ
4046	AKARYAKIT FİYAT İSTİKRAR PAYI
4047	TEK BAŞINA ALINABİLEN DAMGA VERGİSİ
4050	TEKEL SAFİ HASILAT
4060	TECİLLİ ALACAKLARDAN TAHSİLAT
4061	İTHALATTA KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME FONU KESİNTİSİ
4063	NOTER HARÇLARI
4072	MOTORLU TAŞIT ARAÇLARINA İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (TESCİLE TABİ OLMAYANLAR)
4073	ERTELENEN GELİR STOPAJ (4325 4.MADDE/4369 GEÇİCİ 5.MADDE)
4074	ERTELENEN GELİR STOPAJ (4747 SAYILI KANUNUNUN 2.MADDESİ)
4077	MÜNFERİT KURUM E. D. V.
4078	NET AKTİF VERGİSİ
4079	KIYMETLİ MADEN VE ZİYNET EŞYASINDAN ALINAN VERGİ

4080	ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ
9001	EMANETEN YAPILAN TAHSİLAT
9002	NÜFUS PARA CEZASI
9003	SEÇİM PARA CEZASI
9004	ASKERLİK PARA CEZASI
9005	MAHKEME PARA CEZASI
9006	1475 SAYILI İÇ KANUNUNA BAĞLI PARA CEZASI
9007	3516 SAYILI KANUNA GÖRE ÖLÇÜ AYAR PARA CEZASI
9008	TRAFİK ZABITASI TESPİTİNE DAYALI ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI
9009	TURİZM PARA CEZASI
9010	TÜKETİCİYİ KORUMA KANUNUNA GÖRE KESİLEN PARA CEZASI
9011	ÇEVRE KİRLİLİĞİ PARA CEZASI
9012	ESNAF S.HARÇ
9013	GÜMRÜK VERGİSİ
9014	YURT DIŞI ÇIKIŞ HARCİ
9016	BİLİRKİŞİ ÜCRETİ
9017	TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİL KAYIT HARCİ
9018	YILLIK TONAJ HARCİ
9022	KUR FARKI HESABI
9023	YÜKSEK ÖĞRENİM KREDİ BORCU HESABI
9024	KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME PRİMİ HESABI
9025	İHRACATTA VERGİ İADESİ HESABI
9026	GELİŞTİRME VE DESTEKLEME FONU HESABI
9028	DESTEKLEME VE FİYAT İSTİKRAR FONU HESABI
9029	DİPLOMA HARCİ
9030	EK MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ
9031	VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ
9032	EK TAŞIT ALIM VERGİSİ
9034	MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ
9035	TAŞIT ALIM VERGİSİ
9036	YİYECEK BEDELLERİ
9037	TEMİNAT O. YAPILAN THS.
9038	İADELERDEN ALACAKLILAR
9039	HESAP KART VE DEFTERLERİNE İŞLENMEYEN TAHSİLATLAR
9040	MERA FONU
9041	MERA FONU PARA CEZASI
9042	MÜLGA TRAFİK HİZMETLERİNİ GELİŞTİRME FONU TİCARİ PLAKA GELİRLERİ
9045	TAHSİLATI HIZLANDIRMA TEBLİĞİNE GÖRE VERİLEN TAHAKKUK
9051	DIŞ SEYAHAT HARCAMALARI VERGİSİ

9052	TAŞINMAZ MALLAR SATIŞ GELİRLERİ
9054	DİĞER TAŞINMAZ MALLAR İDARE GELİRLERİ
9055	TAŞINIR MALLAR SATIŞ GELİRLERİ
9058	PETROLDEN DEVLET HAKKI
9059	TİCARET SİCİL HARCİ
9060	MADENLERDEN DEVLET HAKKI
9061	OYUN KAĞIDI GELİRLERİ
9062	TAPU VE KADASTRO HARÇLARI
9064	PASAPORT VE KONSOLOSLUK HARÇLARI
9065	TRAFİK HARÇLARI
9066	YARGI HARÇLARI
9068	GEMİ VE LİMAN HARÇLARI
9069	DİĞER HARÇLAR
9070	DEĞERLİ KAĞITLAR GELİRLERİ
9071	TAVİZLERDEN GERİ ALINANLAR
9072	İKRAZLARDAN GERİ ALINANLAR
9073	YEM ANALİZ ÜCRETİ
9074	ŞEKER FİYAT FARKI
9075	AKARYAKIT FİYAT FARKI
9076	BAŞKA VERGİ DAİRESİ MÜKELLEFİ
9077	MOTORLU TAŞIT ARAÇLARINA İLİŞKİN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (TESCİLE TABİ OLANLAR)
9080	DİĞER PARA CEZALARI
9081	ZİMMETLERE GEÇİRİLEN PARA VE DEĞERLERDEN BORÇLULAR
9082	FAZLA VE YERSİZ YAPILAN ÖDEMELERDEN BORÇLULAR
9083	SOSYAL DAYANIŞMA VE YARDIMLAŞMAYI TEŞVİK FONU
9085	TRAFİK CEZALARI
9086	ELEKTİRİK ENERJİ FONU
9087	TAKİP GİDERLERİ KARŞILIĞI ALINAN
9088	ÇIRAKLIK FONU
9089	2000/2 SAYILI BKK GEREĞİNCE YATIRIMLARI TEŞVİK FONUNA AKTIRILACAK TUTARLAR
9090	ÇEŞİTLİ GELİRLER
9091	PETROLDEN DEVLET HİSSESİ
9092	YÜKSEK ÖĞRENİM HARÇ KREDİSİ
9093	RESMİ ARABULUCULUK ÜCRETİ
9094	EM.SAN. 17 MAD. GELİRLERİN THK EDİLMEMESİ CEZASI
9096	4369/15 SUÇA İŞTİRAK EDEN KİŞİLER
9097	HAKSIZ ALINAN VERGİ İADESİ
9098	HAKSIZ ALINAN VERGİ İADESİ CEZASI
9099	KALDIRILAN VERGİ ARTIKLARI

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

Ceza Muhakemesi Kanunu (5271)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
170	1083
172	1068
173	1068
174	1074, 1088
309	1074
359	1087
Gç34.....	1087

Emlak Vergisi Kanunu (1319)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
29	1099

**Hukuk Muhakemeleri Kanunu
(6100)**

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
101	1105
114	1105
115	1105
253	1105
323	1105
326	1105
327	1105
331	1105
362	1063

İcra ve İflas Kanunu (2004)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
18	1064
366	1064
369	1064
97-99	1064

**İdari Yargılama Usulü Kanunu
(2577)**

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
31	1105
51	1105

Kamulaştırma Kanunu (2942)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
Ek1	1105

Türk Ceza Kanunu (5237)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
7	1078, 1087
43	1071, 1092
62	1071
204	1074, 1083
241	1066

**Uyuşmazlık Mahkemesinin
Kuruluş Ve İşleyişi Hakkında
Kanun (2247)**

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
19	1105

Vergi Usul Kanunu (213)

<u>Madde</u>	<u>Sayfa</u>
139	1068
353	1067
359	1066, 1067, 1071, 1074
.....	1078, 1083, 1092
367	1080, 1088
371	1067
Mük49	1099

LEGAL ONLINE VERİTABANI

İÇİNDEKİLER

Hukuk Kitapları 635+ (Hukukun her alanında)

Hukuk Dergileri 900+ (11 ayrı başlıkta çift kör hakemli hukuk dergilerinin tüm sayıları)

Makaleler 43.500+ (Akademik ve uygulamaya yönelik)

İçtihatlar 3.700.000+ (AİHM, AYM, Yargıtay, Danıştay, BAM, BİM vd.)

Mevzuat 53.000+ (Kanun, KHK, CBK, Uluslararası Anlaşma; Yönetmelik, Tebliğ vd.)

Tezler 14.800+ (Akademik Tezler)

Dilekçe ve Belgeler 4000+ (Dava dilekçeleri, Sözleşmeler, İhtarname, Yazışmalar vd.)

Gerekçeler 400+ (Genel gerekçeler ve Madde gerekçeleri)

Paketler 70+ (Farklı uzmanlık alanlarında Mevzuat ve İçtihat paketleri)

Hukuki Bilgiler 4+ (Resmi gazeteler, Hukuk haberleri, Legal Blog vd.)



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

🌐 legal.com.tr ☎ 0 216 449 04 85-86 ✉ legal@legal.com.tr



TÜM ONLINE DERGİLER TEK PLATFORMDA

Online Derginizi legal.com.tr'ye
üye girişı yaptıktan sonra,
Online Kütüphaneye girerek
okuyabilirsiniz.

