



T. C.

ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU HUKUKU ANABİLİM DALI

TAZMİNATLARIN VERGİ HUKUKUNDAKİ SONUÇLARI

(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

Erdem Utku ÇAKIR

BURSA - 2014



T. C.

ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU HUKUKU ANABİLİM DALI

TAZMİNATLARIN VERGİ HUKUKUNDAKİ SONUÇLARI

(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

Erdem Utku ÇAKIR

Danışman

Prof. Dr. Doğan ŞENYÜZ

BURSA - 2014

ÖZET

Yazar Adı ve Soyadı : Erdem Utku ÇAKIR
Üniversite : Uludağ Üniversitesi
Enstitü : Sosyal Bilimler Enstitüsü
Anabilim Dalı : Kamu Hukuku
Bilim Dalı :
Tezin Niteliği : Yüksek Lisans Tezi
Sayfa Sayısı : XII+111
Mezuniyet Tarihi : / / 20.....
Tez Danışman(lar)ı : Prof.Dr.Doğan ŞENYÜZ

TAZMİNATLARIN VERGİ HUKUKUNDAKİ SONUÇLARI

Sorumluluk hukukunun en önemli enstrümanı olan tazminat, zararın giderilmesini amaçlayan bir yaptırım türüdür. Tazminatların vergiler karşısındaki durumu incelenirken hukuki nitelendirilmesinin doğru yapılması büyük önem taşımaktadır. Devletin üzerine düşen görevlerden birisi de zarara uğrayan bireylerin zararlarının giderimini temin etmektir. Devletin bu ve benzeri görevlerini yerine getirirken mali kaynaklara ihtiyacı olduğu şüphesizdir. Bu mali kaynakların başında vergiler gelmektedir. Tazminatlar da bir ödeme olmaları itibarıyla tazminat yükümlüsü kimseden alınarak zarar görenin malvarlığına dahil olan parasal değerlerdir. Bu sebeplerle Vergi hukukunda bir takım sonuçları olacaktır. Tazminat alacaklısı açısından ve tazminat yükümlüsü açısından bu sonuçlar farklılaşmaktadır. Bir zararı gidermek üzere hükmolunmuş veya taraflarca önceden hazırlanan bir sözleşmeye istinaden yapılan ödemelerin bilhassa gelir vergisi kapsamı dışında bırakılması gerekir. Tazminat müessesesinin hukuk alanında üstlenmiş olduğu rol de bunu gerektirmektedir.

Anahtar Kelimeler

Tazminatlar, Vergi, Vergi Hukuku, Kamu Hukuku, Maliye

ABSTRACT

Name and Surname : Erdem Utku ÇAKIR
University : Uludağ University
Institution : Social Science Institution
Field : Public Law
Branch :
Degree Awarded : Master
Page Number : XII+111
Degree Date : / / 20.....
Supervisor (s) : Prof.Dr. Doğan ŞENYÜZ

RESULTS OF COMPENSATIONS IN TAX LAW

Compensation that is the most important instrument of the Liability Law is a kind of sanction aiming to indemnify the loss. It is so significant that the juristic qualifications need to be made right as the case of the compensations are examined in view of taxes. One of the missions of government is to provide the removal of loss for the private individuals. It is without doubt that the government needs financial resources while fulfilling these and similar duties. The top of these financial resources is the taxes. They are the monetary values included the estate of prejudiced by being obtained from the compensation dependent because the compensations are payments. There will be some results in the Tax Law due to these reasons. With regards to compensation obligee and compensation dependent, those results become different.

Key words

Compensations, Tax, Tax Law, public law, finance

ÖNSÖZ

Devletin taraflardan biri ve üstün taraf olduğu hukuki ilişkileri düzenleyen Mali Hukuk, tipik bir kamu hukuku dalıdır. Ancak vergilemeye temel teşkil eden olaylar ve işlemler bilhassa özel hukuk alanında cereyan etmektedir. Bu nedenle Mali Hukuku doğru bir biçimde okuyabilmek ve uygulayabilmek özel hukukun iyi bilinmesine ve ilkelerine hakim olunmasına bağlıdır. Yüksek lisans eğitimime başladığım ilk günden bu yana bu düsturu edinmemi sağlayan ve hep hatırlatan danışmanım ve hocam Prof. Dr. Doğan ŞENYÜZ'ün tavsiyeleriyle Tazminatların Vergi Hukuku'ndaki Sonuçları adlı konuyu çalışmaya karar aldım. Çalışmanın her aşamasında yaptıkları katkı ve yardımlardan ötürü ilk teşekkürü kendisine etmek isterim. Bir parantez de bu tür çalışmalara ev sahipliği yapan kütüphanelere açmak gerekir. 24 saat esasına göre çalışan Gazi Üniversitesi Merkez Kütüphanesi ve kısıtlı imkânlarla rağmen değerli kitaplara sahip Uludağ Üniversitesi Hukuk Fakültesi Kütüphanesi çalışanlarına ilgilerinden ötürü memnuniyetimi iletiyorum.

Son teşekkürü maddi ve manevi olarak desteklerini esirgemeyen Çakır ailesine ediyorum.

İÇİNDEKİLER

TEZ ONAY SAYFASI.....	ii
ÖZET.....	iii
ABSTRACT.....	iv
ÖNSÖZ.....	v
İÇİNDEKİLER.....	vi
KISALTMALAR.....	xi
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

SORUMLULUK HUKUKU VE TAZMİNAT

I. SORUMLULUK VE TÜRLERİ.....	4
A. HUKUKİ SORUMLULUĞUN GÖRÜNÜMLERİ.....	6
1. DEN SORUMLULUK.....	6
2. İLE SORUMLULUK.....	7
a. Kişi ile Sorumluluk.....	7
b. Mal ile Sorumluluk.....	7
1) Sınırsız Sorumluluk.....	7
2) Sınırlı Sorumluluk.....	8
II... DEN SORUMLULUĞUN TÜRLERİ.....	8
A. SÖZLEŞMEDEN DOĞAN SORUMLULUK.....	8
1. SÖZLEŞMEDEN DOĞAN SORUMLULUĞUN ŞARTLARI.....	9
a. Borca Aykırı Bir Davranış.....	9
b. Zarar.....	9
1) Sözleşmenin ihlalinden doğan maddi zarar.....	10
aa) Müspet Zarar.....	11
bb)Menfi Zarar.....	11
2) Sözleşmenin İhlalinden doğan manevi zarar.....	11
c. İlliyet Bağı.....	12
d. Kusur.....	12

2. SÖZLEŞMEDEN DOĞAN SORUMLULUKTAN KURTULMA	13
a. Sorumsuzluk Anlaşması.....	13
b. Borcun Beklenmeyen Haller veya Mücbir Sebep Nedeniyle İfa Edilememesi	15
B. HAKSIZ FİİL SORUMLULUĞU	15
1. KUSUR SORUMLULUĞU (DAR ANLAMDA HAKSIZ FİİL SORUMLULUĞU)	16
a. Hukuka Aykırı Fiil	16
b. Kusur.....	19
1) Kast	20
2) İhmal	20
c. Zarar	21
1) Maddi Zarar	22
2) Manevi Zarar.....	27
d. İlliyet Bağı	28
2. KUSURSUZ SORUMLULUK (SEBEP SORUMLULUĞU).....	30
III. TAZMİNAT.....	31
A. BORCA AYKIRILIKTAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLAR.....	33
B. HAKSIZ FİİLLERDEN KAYNAKLANAN TAZMİNATLAR	33
1. MADDİ TAZMİNAT.....	33
a. Maddi Tazminatın Türleri	34
1) Aynen Tazmin.....	34
2) Nakden Tazmin.....	35
b. Maddi Tazminatta Zararın Ve Tazminatın Hesaplanması	36
1) Zararın Belirlenmesinde Esas Alınan An	36
2) Tazminatın Belirlenmesinde Dikkate Alınan Hususlar	37
2. MANEVİ TAZMİNAT	42
a. Manevi Tazminat Türleri	43
1) Aynen Tazmin.....	43
2) Nakden Tazmin.....	43
b. Manevi Tazminat Davasının Şartları	44
c. Manevi Tazminatın Hesaplanması.....	45

İKİNCİ BÖLÜM

BORÇLAR HUKUKUNDAN VE MEDENİ HUKUKTAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU

I. BORÇLAR HUKUKUNDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU	47
A. BORÇLAR HUKUKUNDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN GELİR VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU	47
1. Tazminat Alacaklısı Bakımından	47
2. Tazminat Yükümlüsü Bakımından.....	54
a. Ticari Kazancın Tespitinde İndirilecek Giderlerde Tazminatlar	55
b. Ticari Kazancın Tespitinde İndirilemeyecek Giderlerde Tazminatlar	57
c. Zirai Kazancın Tespitinde İndirilecek Giderlerde Tazminatlar	59
d. Zirai Kazancın Tespitinde İndirilemeyecek Giderlerde Tazminatlar	59
e. Serbest Meslek Kazancının Tespitinde İndirilebilecek Giderlerde Tazminatlar	59
f. Serbest Meslek Kazancının Tespitinde İndirilemeyecek Giderlerde Tazminatlar	60
g. Gayrimenkul Sermaye İradının Tespitinde İndirilebilecek Giderlerde Tazminatlar	61
B. BORÇLAR HUKUKUNDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN KURUMLAR VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU	61
1. Tazminat Alacaklısı Bakımından	62
2. Tazminat Yükümlüsü Bakımından.....	63
C. BORÇLAR HUKUKUNDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN KATMA DEĞER VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU	64
1. Mal Teslimi	65
2. Hizmet İfası	65
D. HAKSIZ FİİLDEN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU	66
II. MEDENİ HUKUKTAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU	69

A. NİŞANLANMA VE NİŞANIN BOZULMASINDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLAR.....	69
1. Nişanın Bozulmasından Kaynaklanan Maddi Tazminatlar	70
2. Nişanın Bozulmasından Kaynaklanan Manevi Tazminatlar	72
3. Hediyelerin Geri Verilmesi	73
B. NİŞANIN BOZULMASINDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU.....	73
1. Nişanın Bozulmasından Kaynaklanan Tazminatların Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu.....	73
2. Nişanın Bozulmasından Kaynaklanan Tazminatların Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu.....	74
3. Nişanın Bozulmasından Kaynaklanan Tazminatların KDV Karşısındaki Durumu.....	74
4. Nişanın Bozulmasından Kaynaklanan Tazminatların Veraset ve İntikal Vergisi Karşısındaki Durumu.....	74
C. BOŞANMA VE BOŞANMADAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLAR.....	74
1. Boşanmadan Kaynaklanan Maddi Tazminatlar	75
2. Boşanmadan Kaynaklanan Manevi Tazminatlar.....	77
3. Boşanmadan Kaynaklanan Maddi ve Manevi Tazminatların Vergiler Karşısındaki Durumu.....	78

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İŞ HUKUKU VE İCRA İFLAS HUKUKUNDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU

I. İŞ HUKUKUNDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU	81
A. KIDEM TAZMİNATI.....	81
1. Kıdem Tazminatının Gelir Ve Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu	82
a. Tazminata Hak Kazanan İşçi Bakımından.....	82
b. Tazminat Yükümlüsü İşveren Bakımından	82
2. Kıdem Tazminatının KDV Karşısındaki Durumu.....	84
3. Kıdem Tazminatlarının Veraset Ve İntikal Vergisi Karşısındaki Durumu	84

B. İHBAR TAZMİNATI.....	85
1. İhbar Tazminatının Vergiler Karşısındaki Durumu	86
II. İCRA VE İFLAS HUKUKUNDAKİ TAZMİNATLARIN VERGİLER	
KARŞISINDAKİ DURUMU	92
A. İCRA İNKÂR TAZMİNATI.....	93
1. İcra İnkâr Tazminatının Vergiler Karşısındaki Durumu	94
B. İHTİYATİ HACİZDEN KAYNAKLANAN TAZMİNAT	98
1. İhtiyati Hacizden Kaynaklanan Tazminatın Vergiler Karşısındaki Durumu	99
III. GENEL OLARAK TAZMİNATLARIN DAMGA VERGİSİ KARŞISINDAKİ	
DURUMU.....	100
SONUÇ	102
KAYNAKLAR.....	107
ÖZGEÇMİŞ	111

KISALTMALAR

Kısaltma	Bibliyografik Bilgi
a.e.	Aynı eser
a.g.e.	Adı Geçen Eser
a.g.m.	Adı Geçen Makale
a.g.tz.	Adı Geçen Tez
AATUHK	Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun
AÜHFD	Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi
b.	Baskı
Bkz.	Bakınız
C.	Cilt
çev.	Çeviren
ÇK	Çevre Kanunu
Dan	Danıştay
DVDDGK	Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu
der.	Derleyen
E.	Esas sayısı
EBK	Eski Borçlar Kanunu
EÜHFD	Erciyes Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi
EVDB	Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı
ed.	Editör
GİB	Gelir İdaresi Başkanlığı
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
HD	Hukuk Dairesi

İK	İcra İflas Kanunu
İVDB	İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı
K.	Karar sayısı
KDV	Katma Değer Vergisi
KDVK	Katma Değer Vergisi Kanunu
KTk	Karayolları Trafik Kanunu
KVK	Kurumlar Vergisi Kanunu
m.	Madde
MB	Maliye Bakanlığı
nu.	Numara
S.	Sayı
s.	Sayfa
TBK	Türk Borçlar Kanunu
TCK	Türk Ceza Kanunu
TMK	Türk Medeni Kanunu
VİVK	Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu
VUK	Vergi Usul Kanunu
vs.	Vesaire
Yarg.	Yargıtay
YHGK	Yargıtay Hukuk Genel Kurulu
YLT	Yüksek Lisans Tezi

GİRİŞ

Toplu halde yaşayan insanların birbirleriyle ve toplumla olan ilişkilerini düzenlemek üzere bir takım kurallar bulunmaktadır. Sosyal düzen kuralları, toplumsal davranış kuralları veya beşeri davranış kuralları da denen bu kurallar hukuk kuralları, din kuralları, ahlak kuralları, görgü kuralları ve örf-adet kurallarından ibarettir. Koyucusu insan iradesi olan ve insan davranışlarını konu edinen bu kuralların hepsi normatif niteliktedir. Yani belirli bir şeyin yapılmasını emrederler, belirli bir şeyin yapılmasını yasaklar veya belirli bir şeyin yapılmasına izin ya da yetki verirler. Bu kurallar toplumsal düzeni sağlamak için tek başına yeterli değildir. Birbirlerini tamamlar niteliktedir. Tüm sosyal düzen kuralları müeyyidelendirilmiştir. Müeyyide ya da aynı anlama gelmek üzere yaptırım; yasaya, kurala karşı yapılan aykırı davranışlara verilen tepki demektir. Bir başka deyişle müeyyide kuralın ihlali halinde karşılaşılan istenilmeyen bir durumdur. Sosyal düzen kurallarının ihlali halinde karşılaşılmaması kaçınılmaz müeyyideler bulunmakla birlikte hukuk kurallarının diğer kurallar bütününden farkı müeyyide unsurunda toplanmaktadır. Din kurallarının müeyyidesi cehennem azabı korkusu; ahlak kurallarının müeyyidesi vicdan azabı; görgü kurallarının müeyyidesi küçük düşmedir. Örf ve âdet kurallarının ise ayıplama, kınama, gruptan atma gibi çeşitli müeyyideleri vardır. Ancak devletçe yaptırıma bağlanmış toplumsal davranış kuralları bütünü olarak tanımlanan hukuk kurallarını diğerlerinden ayıran temel nitelik devletçe yaptırıma bağlanmış olma niteliğidir. Hukuk kurallarına uyup uymama kişinin kendi isteğine bırakılmamıştır. Hukuk kuralına aykırı davranış, devletin zorlayıcı gücünü harekete geçirir ve bu davranışta bulunanlar bir devlet tepkisiyle karşılaşır.

Hukuk kuralları için söylenenler etrafında yaptırım (müeyyide) için, bir hukuk kuralına aykırı davranıldığında, o davranışta bulunan kişinin karşılaşması hukuk düzenince öngörülen sonuç da denilebilir. Bu yaptırımlar hukuk tarafından belirlenmeli ve yine hukuk tarafından belirlenen usullerle uygulanmalıdır. Tazminat da hukuk kurallarına aykırı davranış sergileyen kimselere karşı uygulanan yaptırımlardan bir tanesidir. Zarar görenin malvarlığı zarar verenin kendi iradesi ile eski haline getirilmezse, zararın tazminini sağlamak devlete düşen en büyük görevlerden birisidir. Eğer söz konusu zarara devletin kendisi de sebep olmuşsa bu zararı derhal gidermesi gerekir. Zarar görenin zararın

giderilmesini istemesi ve bu yöndeki beklentisi doğal bir reflekstir. Her birey zarara henüz uğramamış olsa dahi, ileride zarara uğradığında bu zararının devlet organları vasıtasıyla olsa dahi tazmin edileceğini bilmek ister. Kanunların çizdiği sınırlar içerisinde, zararının giderimi hakkını elde etmiş kişilerin bu beklentisinin karşılanmaması, toplumda adalet duygusunun zedelenmesine yol açar. Sorumluluk hukukundan beklenen, zarar gören ve zarar veren arasındaki menfaat dengesini de gözeterek sorumlulardan zararın giderimini sağlayacak kurallar ve müeyyidelerin çerçevesini çizmektir. Bir yandan mağduriyet giderilirken, diğer yandan karşı tarafın da mahvına sebep olacak tasarruflardan kaçınılmalıdır.

Zarar, aynen ve nakden olmak üzere iki biçimde giderilir. Pratikliği sebebiyle uygulamada daha çok nakden tazmin yoluna başvurulduğu görülmektedir. Öyleyse zarar görene bir miktar para verilmek suretiyle uğradığı mağduriyet ortadan kaldırılmaktadır. Yani bir kimsenin malvarlığındaki değer bir başka kişiye aktarılmaktadır. Bu anda özel hukukun inceleme alanı sona ermekte ve vergi hukuku devreye girmektedir. Devletin egemenliğini sürdürebilmesi ve kendisinden beklenen kamusal hizmetleri yerine getirebilmesi için düzenli mali kaynaklara ihtiyacı bulunmaktadır ve bu kaynakları ancak vergilendirme yetkisini kullanarak karşılayabilmektedir. Devletin en büyük gelir kaynağı durumundaki verginin doğması ve ortadan kalkmasına ilişkin maddi ve şekli kurallar Vergi Hukukunda vücut bulmaktadır. Peki, tazminat adı altında yapılan ödemelerin vergi hukukundaki sonuçları ne olacaktır? Çalışmanın temelini teşkil eden soru budur. Çünkü tazminat ödemenin, hem ödeyen hem de kendisine tazminat ödenen açısından bir takım mali sonuçlarının olması kaçınılmazdır. Tazminatların hukuki nitelikleri nelerdir, hangi saikle ödenmektedirler, ödemenin sebebini neler teşkil etmektedir. Bu soruların cevabı bulunmaya çalışılmış ve daha sonra bulunan cevaplar ekseninde tazminatların belli başlı vergiler karşısındaki durumuna bakılmaya çalışılmıştır. Çalışmanın birinci bölümünde Sorumluluk Hukukunun genel esasları belirtilerek akdi sorumluluk ve haksız fiil sorumluluğu açıklanmıştır. İkinci bölümde haksız fiilden kaynaklanan tazminatların Gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve veraset ve intikal vergisi karşısındaki durumu ayrıntılı olarak incelenmiştir. Söz konusu vergilerle ilgili ana ilkeler bu kısımda izah edilmiş, sonra gelen konularda tekrardan kaçınılmıştır. İkinci bölümün ikinci kısmında nişanlanma ve boşanmadan kaynaklanan tazminatların ödeyen ve ödenen açısından durumu irdelenmiştir. Üçüncü bölümde tazminat niteliğini taşıyıp taşımadıkları tartışmalı

olan ve uygulamada çok sık rastlanan tazminat türleri, İş hukukundan kaynaklanan tazminatlar ve İcra ve İflas hukukundan kaynaklanan tazminatlar olmak üzere iki kısımda incelenmiştir. Bu bölümün son kısmında ise genel olarak tazminatların Damga vergisi karşısındaki durumuna bakılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

SORUMLULUK HUKUKU VE TAZMİNAT

I. SORUMLULUK VE TÜRLERİ

Sorumluluk kişinin kendi davranışlarını veya kendi yetki alanına giren herhangi bir olayın sonuçlarını üstlenmesi anlamına gelir¹. Bu kelime yerine aynı anlama gelmek üzere mesuliyet, mükellefiyet ya da yükümlülük kelimelerinin de kullanıldığı görülmektedir². Sorumluluk kavramı Fransızca "responsabilité" Almanca "haftung, haftbarkeit", İtalyanca "responsibilita" İngilizcede ise "responsibility" şeklinde ifade edilmektedir. Responsibility kelimesinin Response kökünden türediğini düşünürsek -ki bu sözcük tepki, karşılık verme anlamına gelmektedir- sorumluluğun da bir şeyi yüklenmek bir beklentiye karşılık verme olarak nitelendirilebileceğini söylemek zor olmayacaktır.

Hukukta sorumluluk siyasi sorumluluk, cezai sorumluluk ve mali sorumluluk olmak üzere üç değişik biçimde karşımıza çıkmaktadır³. İdarecilerin halka ve onun temsilcilerinden oluşan parlamentoya karşı sorumluluğu siyasi sorumluluktur⁴. Cezai sorumluluk ise kişilerin ceza hukukundan kaynaklanan sorumluluğu demektir. Bir kimsenin suç işlemesi cezai sorumluluğa yol açar⁵. Mali sorumluluk ise diğer iki sorumluluk türünden farklılık göstermekte ve kişinin malvarlığıyla sorumlu olmasına sebebiyet vermektedir. Hukuki sorumluluk ya da malvarlığı ile sorumluluk denen bu sorumluluk türü uyarınca kişi eğer verdiği zararı kendi rızasıyla tazmin etmez ise zarar

¹ http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.52c6eef75cb6c1.83123614 (30.11.2013)

² Hatemi'ye göre yükümlülük sorumluluktan önce ortaya çıkmaktadır. Bir başka deyişle yükümlülükten sonra, bu yükümlülüğe riayet edilmemiş ise sorumluluk ortaya çıkar. Hüseyin HATEMİ, **Borçlar Hukuku Genel Bölüm Sözleşme Dışı Sorumluluk**, İstanbul, 1998, s. 96

³ Kemal GÖZLER, **Hukukun Temel Kavramları**, 6.b. ,Ekin Yayınevi,Bursa, 2009, s. 203.

⁴ Gözler, a.g.e., s.204.

⁵ Gözler, a.g.e., s.204.

verenin malvarlığına devlet eliyle cebren el konularak bu zararın bazı değerlerin diğer tarafa geçirilmesi şeklinde giderilmesi yoluna gidilir⁶.

Bu andan itibaren mali sorumluluğu işaret etmek üzere sadece sorumluluk kavramı kullanılacaktır. Sonuç itibarıyla sorumluluk da borcun müeyyidesidir. Borç ilişkisi de tarafların birbirlerinden olan beklentileri üzerine kurulmaktadır.

Sorumluluk hukukunun konusu temelde zarar verenin zarar görenin uğramış olduğu zararı gidermektir⁷. Bu anlamda sorumluluk hukuku yerine tazminat hukuku da kullanılabilir. Bu görüşü destekleyenler sorumluluğu dar anlamakta ve sorumluluk hukukunun sözleşme dışı olaylardan meydana gelen zararın giderilmesini düzenleyen kurallar bütünü olduğunu savunmaktadırlar⁸.

Justinianus'un *Institutiones*'inde borçlara dair kısmın başında borç (obligatio) şu şekilde tarif edilmektedir: "Borç (obligatio) öyle bir hukuki bağıdır ki, onunla sitemizde cari olan hukuk gereğince bir kimseye karşı bir şeyi ifa ile yükümlü tutuluruz." Burada dikkati çeken nokta borcun borçluyu alacaklıya bağlayan bir hukuki zincire benzetilmesidir⁹. Obligatio kelimesinin aslı da bağlamak anlamına gelen "ligare"dir¹⁰. Romalıların zihninde borcun, iki kişinin birbirine bağlanması olarak belirlediği anlaşılmaktadır ki bununla ilişkili olarak borcun ifası için kullanılan solvere ve solutio kelimeleri de bir bağın, düğümün çözülmesi manası taşımaktadır¹¹.

Borç ve borç ilişkisi birbirinden farklı kavramlardır. Bu farklar başlıca doğum anları, kapsamları, devir ve sona ermeleri olarak belirlemektedir¹². Borç; dar anlamda borç ve geniş anlamda borç olmak üzere iki anlama gelmektedir¹³. Borç denildiğinde çoğunlukla akla gelen para borcudur. Örneğin gündelik hayatta bir kimse "çok borcum var" dediğinde bundan yüklüce para borcu olduğu anlaşılır. Bundan başka borç

⁶ Gözler, a.g.e., s.204.

⁷ Fikret EREN, **Borçlar Hukuku Genel Hükümler**, 15. b., Yetkin Yayınları, Ankara, 2013, s. 490.

⁸ Almanya, Avusturya ve İsviçre hukukçularının da sorumluluğu dar anladığını söyleyen Eren de sorumluluk hukukunun kapsamına sözleşmeden doğan (akdi) sorumluluğu dahil olmadığı görüşündedir. Eren, a.g.e., s.491.

⁹ Türkan RADO, **Roma Hukuku Dersleri Borçlar Hukuku**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1997, s. 14.

¹⁰ <http://translate.google.com.tr/#la/tr/ligare> (30.11.2013)

¹¹ Rado, a.g.e., s. 14.

¹² Eren, a.g.e., s. 25.

¹³ Aytekin ATAAY, **Borçlar Hukukunun Genel Teorisi**, 4. b., Der Yayınları, İstanbul, 1986, s. 31.; Turgut AKINTÜRK-Derya ATEŞ KARAMAN **Borçlar Hukuku Genel Hükümler Özel Borç İlişkileri**, 19. b., Beta, İstanbul, 2012, s. 7. ; Haluk N. NOMER, **Borçlar Hukuku Genel Hükümler**, 13. b., Beta, İstanbul, 2013, s. 8.; Doğan ŞENYÜZ, **Borçlar Hukuku Genel ve Özel Hükümler**, 7. b., Ekin Yayınevi, Bursa, 2013, s. 6.

kelimesinden bir borç ilişkisinde taraflardan birinin diğerine karşı yerine getirmekle yükümlü bulunduğu bir edim, davranış biçimi yani taraflardan biri bakımından münferit bir borç diğer taraf bakımından ise münferit bir alacak anlaşılmaktadır. Bu hallerde borç kelimesi dar anlamda kullanılmaktadır. Geniş anlamda borç ise dar anlamda borcu da içeren bir yapı arz etmektedir. Geniş anlamda borç bir başka deyişle borç ilişkisi öyle bir hukuki bağdır ki taraflardan biri diğerine karşı bir şey vermek, yapmak, yapmamak ya da bir şey yapılmasına katlanmak borcu altına girer. Borç ilişkisinde birden fazla borç bulunmaktadır. 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu da borç sözcüğünü borç ilişkisi anlamında yani geniş anlamda borç olarak kullanılmaktadır. Bununla bağlantılı olarak 818 sayılı Eski Borçlar Kanunu'ndaki borçların kaynakları, borçların sona ermesi başlıkları yerine borç ilişkilerinin kaynakları, borç ilişkilerinin sona ermesi başlıkları tercih edilmiştir.

Borç ilişkisinin kaynağı kanundur. Yani bir kimse ancak kanunun öngördüğü hallerde bir başkasına bir şey yapmak, yapmamak veya vermekle yükümlüdür¹⁴. 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu borç ilişkisinin kaynağı olarak üç hal öngörmüştür:

- 1- Sözleşmeden Doğan Borç İlişkileri
- 2- Haksız Fiillerden Doğan Borç İlişkileri
- 3- Sebepsiz Zenginleşmeden Doğan Borç İlişkileri

Sayılan bu hallerin dışında bazı olguların varlığı da borç ilişkisi kaynağı olarak kabul edilmektedir. Vekâletsiz iş görme, yardım nafakası, sözleşme öncesi görüşmelerden sorumluluk ve ilan yoluyla ödül vaadi gibi durumlarda borç doğduğu da ileri sürülmektedir.

A. HUKUKİ SORUMLULUĞUN GÖRÜNÜMLERİ

1. ...DEN SORUMLULUK

Bir kimsenin, zarar verici bir fiilinden ya da bir başkasının zarar görmesi sonucuna yol açan bir şeyden ötürü sorumlu bulunmasıdır. Sözleşmeden doğan sorumluluk ve haksız fiil sorumluluğu (akit dışı sorumluluk) bu kapsam dahilindedir.

¹⁴ Nomer, a.g.e., s. 21.

2. ...İLE SORUMLULUK

Bu görünümde borçlunun “*bir şeyi*” ile sorumluluğu söz konusudur. Gerçek manada ise sorumluluk bir yüküm değil, alacaklının hakkını elde edebilmesi için borçlunun malvarlığına el koyabilmesi demektir¹⁵.

İle sorumluluk da kendi içinde kişi ile sorumluluk ve malvarlığı ile sorumluluk olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

a. Kişi ile Sorumluluk

Alacaklının alacağını elde edebilmek için doğrudan doğruya borçlunun şahsına el atabilmesidir¹⁶. Eski çağlarda alacaklılar borcun ifa edilmemesi durumunda borçlunun gözünü oymak ya da bir uzvunu kesmek suretiyle vücuduna zarar vermek ve hatta onu öldürmek hakkına sahiptiler. Zamanla bu hak borçlunun köle olarak çalıştırılmasına, biraz daha yumuşatılarak hapis cezası verilmesine dönüşmüştür. Modern hukuk sistemlerinde hapis dahil olmak üzere kişi ile sorumluluk söz konusu değildir.

b. Mal ile Sorumluluk

Borçlunun borcunu ödememesinden ötürü şahsı ile değil malvarlığı ile sorumlu olmasıdır. Borç ilişkisinden en tabii beklenti borçlunun kendi rızası ile borcu ifa etmesidir. Aksi davranışta yani borcun borçlu tarafından hiç ifa edilmemesi ya da gereği gibi ifa edilmemesi halinde borçlunun sorumluluğu doğacaktır¹⁷. Kısaca bu durumda borç ilişkisi alacaklıya borcunu ifa etmeyen borçlunun malvarlığına el koyma yetkisi vermektedir. Alacaklı ifaya zorlamaya, devletin bu konuyla yetkili ve görevli organı yani icra daireleri vasıtasıyla bulunabilir. Cari olan sorumluluk borçlunun malvarlığı ile sorumluluğudur. Kendi içinde ikiye ayrılır:

1) Sınırsız Sorumluluk

Borçlunun, borcundan ötürü tüm malvarlığı ile sorumlu olması sınırsız sorumluluktur. Alacaklı, alacağını elde etmek için borçlunun malvarlığının aktif kısmındaki bütün mallara ve haklara cebri icra marifetiyle el koyabilir. El konulan bu değerler sattırılarak alacaklının alacağına kavuşması sağlanır. Kural borçlunun malvarlığı

¹⁵ Mustafa Reşit KARAHASAN, *Sorumluluk Hukuku*, 6.b., Beta, İstanbul, 2003, s. 60.

¹⁶ Akıntürk-Karaman, a.g.e., s. 15.; Karahasan, Sorumluluk, a.g.e., s. 61.

¹⁷ Şenyüz, a.g.e., s. 11.

ile sınırsız sorumluluğu olmakla birlikte 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nun 82. ve 83. maddesinde kısmen ve tamamen haczedilemeyen mallar sayılmak suretiyle bu kurala bir istisna getirilmiştir.

2) Sınırlı Sorumluluk

Malvarlığı ile sorumluluğun bu halinde borçlu, borcundan malvarlığının tamamıyla değil de bir kısmıyla sorumludur. Belirli mallarla ve belirli miktarla sorumluluk olmak üzere iki şekilde karşımıza çıkar. Örneğin kefalet sözleşmesinde kefilin sorumlu olduğu miktarın belirtilmesi gerekir. TBK 583. Madde uyarınca kefalet sözleşmesi, yazılı şekilde yapılmadıkça ve kefilin sorumlu olacağı azamî miktar ile kefalet tarihi belirtilmedikçe geçerli olmaz. Görüleceği üzere kefalet sözleşmesinde kefilin sorumluluğu sözleşmedeki miktarla sınırlı bir sorumluluktur.

II. ...DEN SORUMLULUĞUN TÜRLERİ

Borç ilişkilerinin kaynaklarından “Sözleşmeden Doğan Borç İlişkileri” ile “ Haksız Fiilden Doğan Borç İlişkileri” uygulamada önemli bir yer tutmaktadır. Hukuksal işlemler özellikle *sözleşmelerle* kurulan ilişkilerin borçluya yüklemiş olduğu davranış yükümüne aykırı bir yolla verilen zararın giderimine ilişkin sorumluluk, Sözleşmeden Doğan Sorumluluk olarak nitelendirilir. Buna karşılık önceden kurulan bir hukuksal bağ olmaksızın, hukuka aykırı ve kusurlu bir eylemle başkasına verilen zararın giderimi ile yükümlü olunan durumlar vardır ki bu sorumluluk Haksız Fiil Sorumluluğu olarak düzenlenmiştir. O halde kaynaklarına göre sorumluluğu ikiye ayırabiliriz

1- Sözleşmeden Doğan Sorumluluk (Borca Aykırılık)

2- Haksız Fiil Sorumluluğu (Akit Dışı Sorumluluk)

A. SÖZLEŞMEDEN DOĞAN SORUMLULUK

Hukukumuzda sözleşmeden doğan borç ilişkilerinde ifa menfaati esas alınmıştır. Yani temel amaç olarak edim yükümleri ve bunların ifası öngörülmüştür¹⁸. Edim yükümlülükleri ile yan yükümlülüklerin ihlali, sözleşmeden doğan sorumluluğun temelidir

¹⁸ Betül TİRYAKİ, “Özen Yükümlülükleri İle Sözleşmeden Doğan Koruma Yükümlülüklerinin İspat Yükü Bakımından Karşılaştırılması”, E.Ü.H.F.D., C. 12, S. 3-4, Kayseri , 2008, s. 271.

ve çeşitli türleri vardır. Bunlar; kusurlu ifa imkânsızlığı, gereği gibi ifa etmeme ve temerrüttür¹⁹.

1. SÖZLEŞMEDEN DOĞAN SORUMLULUĞUN ŞARTLARI

a. Borca Aykırı Bir Davranış

Sözleşmeden doğan sorumluluğa borca aykırılık da denilir. Borca aykırılık borcun ifa edilmemesi halidir. Haliyle ortada mevcut bir borç ilişkisi bulunmadan borçlunun borcu ifa etmemesi, borca aykırı davranması da söz konusu olmaz. Taraflar arasında hukuki işlemten doğan bir borç ilişkisi, borçlunun veya eylemlerinden sorumlu olduğu kişilerin fiilleriyle ihlal edilmelidir²⁰. Buradaki fiil, yapma şeklinde müspet bir davranış olabileceği gibi, yapmama şeklinde menfi bir davranış da olabilir. Şayet daha önce mevcut bir borcu ihlal etmeksizin, bir kimse başkasına verdiği zararı gidermekle yükümlü tutuluyorsa, akdi mesuliyetten yani sözleşmeden doğan sorumluluktan bahsedilmez; akit dışı sorumluluk bilhassa haksız fiiller dolayısıyla sorumluluk söz konusu olur²¹.

b. Zarar

Borçlunun borcunu yerine getirmemesi, yani sözleşmeye aykırı hareketi neticesinde alacaklı bir zarara uğramış olmalıdır²². Zarar bütün hukuki sorumlulukların temel koşuludur²³. Alacaklının hukukça korunan değerlerinde sözleşmenin ihlali sonucunda ve iradesi dışında meydana gelen azalmaya sözleşmeden doğan zarar denir²⁴. Zarar diğer bir deyişle bir kişinin isteği dışında malvarlığında meydana gelen azalmadır. İrade ile meydana gelen eksilmeler zarar olarak değil, “devir, istihlak veya masraf” olarak nitelendirilir²⁵. Zarar için yapılan genel ayırmada olduğu gibi sözleşmenin ihlalinden doğan zarar da maddi zarar ve manevi zarar olmak üzere ikiye ayrılır.

¹⁹ Haluk TANDOĞAN, **Türk Mesuliyet Hukuku**, 1961 yılından tıpkı bası, Vedat Kitapçılık, İstanbul,2010, s. 395.; Eren, a.g.e., s. 1036.

²⁰ Eren, a.g.e., s. 1052.

²¹ Tandoğan, a.g.e., s. 415.

²² Tandoğan, a.g.e., s. 424.

²³ Henri DESCHENAUX-Pierre TERCİER, **Sorumluluk Hukuku**, çev. Salim ÖZDEMİR, Ankara, 1983, s. 15.

²⁴ Eren, a.g.e., s. 1052.

²⁵ Ataay, a.g.e., s. 85.

1) Sözleşmenin İhlalinden Doğan Maddi Zarar

Bilindiği üzere sözleşmeler taraflara karşılıklı hak ve yükümlülükler yükler. Yani bir tarafın hakkı diğer tarafın yükümlülüğünü oluşturur. Dolayısıyla taraflardan birinin sözleşmede öngörülen yükümlerini yerine getirmemesi halinde diğer tarafın hakkı zedelenecek ve zarar meydana gelecektir²⁶. Maddi zarar, alacaklının malvarlığının hali hazırdaki durumu ile borca aykırı davranış olmasaydı olacağı durum arasındaki farktır²⁷. Maddi zararın fiili zarar ve yoksun kalınan kar olmak üzere iki görünümü vardır.

Sözleşmeden doğan sorumlulukta maddi zararın unsurları özellikle imkânsızlık nedeniyle ifa edilemeyen edimin değeri, giderler ve diğer unsurlardan oluşmaktadır. Borca aykırılığın görünüşlerinden biri olan kusurlu sonraki imkânsızlıkta borçlanılan edim borçlunun kusuru ile yok olduğu veya kaybolduğu için edimin aynen ifasını talep etmek mümkün değildir. Alacaklı bu durumda borçludan ifa edilmeyen edimin para olarak arzettiği değeri istemek durumundadır²⁸. Burada söz konusu zarar ifa edilmekten kaynaklanan ve ifa edilmiş olsaydı alacaklının sağlayacağı menfaatlerin toplamıdır²⁹. Alacaklı borçlunun sözleşme ile yerine getirmeyi üstlendiği edimi yerine getireceği inancıyla birtakım giderler yapmış olabilir. Yapılan bu giderler de zarar kapsamına girer. Alacaklının ifa mahalline gitmek için yaptığı giderler ya da ifayı beklemekle boşa geçirilen zaman zarfında yapılan harcamalar, noter aracılığıyla yapılan ihtarlar, birtakım faiz giderleri de bu unsura dahil olmaktadır. Borca aykırılığın unsurlarından gereği gibi ifa etmeme nedeniyle de doğan zararlar, sözleşmenin ihlalinden kaynaklanan maddi zarar kavramına dahildirler. Borcun gereği gibi ifa edilmemesi, borcun ifa edilmekle birlikte ifanın, ifada aranan unsurlardan farklı olmasıdır³⁰. Borcun gereği gibi ifa edilmemesi geniş bir anlama sahiptir. Borçlunun temerrüdü ve kusurlu imkânsızlığa ilişkin hükümlerin uygulanma alanı dışında kalan bütün sözleşme ihlallerini kapsar³¹. Ayıplı ifanın sonucunda oluşan zararlar tipik olarak bu zararlara örnek verilebilir. Elektrik arızasını gidermek için çağırılan ustanın arızayı giderirken başka bir mala zarar vermesi ya da yeni bir onarımı gerekli kılacak şekilde kötü yapması, hekimlik sözleşmesi uyarınca ameliyat yapan bir

²⁶ Namık Kemal UYANIK, **Maddi Zararın Hesaplanması ve Ekonomik Analiz**, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2010, s. 70.

²⁷ Eren, a.g.e., s. 1052, Ataay, a.g.e., s. 88.

²⁸ Eren, a.g.e., s. 1054.

²⁹ Şenyüz, a.g.e., s. 166.

³⁰ Şenyüz, a.g.e., s. 186.

³¹ Nomer, a.g.e., s. 272.

hekimin hata yapması nedeniyle yeni bir ameliyata ihtiyaç duyulması nedeniyle yapılan ameliyat giderleri fiili zarar olurken, hastanın ikinci ameliyat nedeniyle bir süre daha çalışamaması ve para kazanamaması ise yoksun kalınan karı oluşturur.

Sözleşmeden doğan sorumlulukta zarar kavramına bakarken değinilmesi gereken önemli bir nokta da müspet zarar-menfi zarar ayrımıdır.

aa) Müspet Zarar

Sözleşmenin hiç veya gereği gibi ya da zamanında ifa edilmemesinden doğan zarardır³². Eğer edim borçlu tarafından tam ve gereği gibi yerine getirilmiş olsaydı, alacaklının malvarlığının içinde bulunacağı durum ile halihazırda bulunduğu durum arasındaki fark müspet zarardır³³. Bu zararın içine alacaklının aynı malı borçlu yerine bir başkasından temin etmesi nedeniyle ödemek zorunda kaldığı fiyat farkı da girmektedir.. Bunun dışında kendisinin de ifa edilmemesinden dolayı ihlal etmek durumunda kaldığı sözleşmelerden dolayı ödemek zorunda kaldığı tazminatlar ve cezai şartlar, malın değerinde meydana gelen kayıplar, mevcut işin yapılamamasından veya alınmasından vazgeçilen işler nedeniyle yoksun kalınan kazançlar da bu zarar kapsamındadır.

bb)Menfi Zarar

Menfi zarar, sözleşmenin kurulamamasından veya geçersiz olmasından doğan zarardır. Başka bir deyişle hüküm ifade etmeyen bir borç ilişkisinin hüküm ifade ettiğine veya hüküm ifade ediyormuş gibi sonuç doğuracağına güvenilmesinden doğan zarardır³⁴. Menfi zararın içine sözleşmeyi kurma (damga vergisi, noter harçları, posta masrafları) ve ifa masrafları gireceği gibi, sözleşmenin geçerliliğine güvenilerek başkaları ile sözleşme yapma fırsatının kaçırılmasından doğan zararlar girmektedir.

2) Sözleşmenin İhlalinden Doğan Manevi Zarar

Sözleşmenin ihlali manevi zarara sebebiyet vermiş olabilir. Borçlunun borcunu tam ve gereği gibi yerine getirmemesi alacaklının kişilik değerlerini ihlal edebilir. Bir kimsenin şahıs varlığını oluşturan hukuki değerlerin ihlal edilmesi ya da saldırıya uğraması

³² Eren, a.g.e., s. 1056.; Nomer, a.g.e., s. 303., Şenyüz, a.g.e., s. 183.

³³ Tandoğan, a.g.e., s. 426.

³⁴ Tandoğan, a.g.e., s. 427. ; Eren, a.g.e., s. 1057.; Nomer, a.g.e., s. 309.; Şenyüz, a.g.e., s. 184.

dolayısıyla meydana gelen eksilme ve kayıplar manevi zararı oluşturur³⁵. Hayat, vücut bütünlüğü, sağlık, özgürlük, isim, resim, şeref, ticari itibar gibi değerler borca aykırılıktan dolayı zarar görmüş bunun neticesinde de kişi acı, elem, ıstırap veya mahcubiyet duymuş olabilir. Örneğin düğün merasiminin kayda alınması üzerine bir fotoğrafçıyla sözleşme yapan kimse, borcun hiç ifa edilmemesi ya da törene geç kalınmasından ötürü merasimin bir kısmının kayda alınmaması, borçlanılan edimin üzerinde anlaşılan makineyle ve anlaşılan kalitede yerine getirilmemesi yani kötü ifa nedeniyle manen zarara uğramış olabilir.

c. Uygun İlliyet Bağı

Sözleşmenin ihlali hayatın olağan akışına, genel hayat tecrübelerine göre somut olayda gerçekleşen türden bir zararı meydana getirmeye elverişli olmalıdır. Meydana gelen zarar borca aykırılıktan kaynaklanmalıdır³⁶.

d. Kusur

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun 114. Maddesine göre “borçlu her türlü kusurundan sorumludur.” Buradan çıkan sonuç sözleşmeden doğan sorumluluğun ilke olarak kusur sorumluluğu olduğudur³⁷. Kanunda tanımı yapılmamakla birlikte sözleşmeden doğan sorumlulukta kusur, borçlunun mensup olduğu sosyal ve mesleki çevrede yaşayan standart ve normal borçlu tipinin davranışından sapan, hukuk düzeninin kınadığı ve onaylamadığı bir davranış biçimidir³⁸. Akdi kusur olarak nitelendirebileceğimiz bu kusur, borçlunun önlenmesi mümkün, sözleşmeye aykırı bir hareketi olarak da tarif edilmektedir³⁹. Sözleşme mucibince borçlu, yerine getirmekle mükellef olduğu edanın gerçekleşmesi için gerekli her türlü tedbiri almalı ve buna mani olacak her türlü hareketten kaçınmalıdır. Borçlu borca aykırı neticeyi öngörmüş, istemiş veya göze almışsa kasttan, bu neticeyi önlemek için gereken tedbirleri almadığı takdirde ihmalden bahsedilir⁴⁰.

³⁵ Eren, a.g.e., s. 531.

³⁶ Tandoğan, a.g.e., s. 430.

³⁷ Eren, a.g.e., s. 1060.

³⁸ Eren, a.g.e., s. 1060.

³⁹ Tandoğan, a.g.e., s. 416.

⁴⁰ Tandoğan, a.g.e., s. 415.

Kusursuz olduğunu ispat yükü borçluya aittir. Sözleşmeden doğan sorumlulukta haksız fiil sorumluluğunun aksine ispat yükü ters çevrilmiş, böylece alacaklı borçlunun kusurunu ispat yükümlülüğünden kurtulmuştur⁴¹. TBK m.112 emredici bir hukuk kuralı olmadığından düzenleyici nitelikte olan bu hükmün aksinin taraflarca kararlaştırılması ve ispat yükünün alacaklıya yükletilmesi mümkündür.

Kural kusur sorumluluğu olmakla birlikte borçlunun meydana gelen zararı kusursuz sorumluluk hükümlerine göre tazmini yükümlülüğü de öngörülmüştür. Bu duruma örnek olarak TBK m.116’da düzenlenmiş bulunan yardımcı kişilerin borcu ifa ederken alacaklıya verdikleri zarardan borçlunun kusursuz sorumluluğu, TBK m.65’te düzenlenen hakkaniyete dayalı kusursuz sorumluluk verilebilir.

TBK m.114’ün ikinci fıkrasına göre “Haksız fiil sorumluluğuna ilişkin hükümler, kıyas yoluyla sözleşmeye aykırılık hâllerine de uygulanır.” Bu nedenle kusur konusu o kısımda daha detaylı incelenilmeye çalışılacaktır.

2. SÖZLEŞMEDEN DOĞAN SORUMLULUKTAN KURTULMA

Sözleşmeden doğan sorumluluktan kurtulma, önceden sözleşmeye konulmuş bir sorumluluktan kurtulma şartına istinaden veya borçlunun kusurunun bulunmadığını ya da illiyet bağının kesildiğini ispat etmesi suretiyle mümkündür.

a. Sorumsuzluk Anlaşması

Bir sözleşme yapılırken borçlu, bazı hallerde borcun yerine getirilmemesinden ötürü doğan zarardan sorumlu olmayacağını içeren bir şart ileri sürebilir ve diğer taraf da bunu kabul edebilir⁴². Sözleşmenin ihlalinden doğan zararın gerçekleşmesinden önce alacaklı ve borçlu arasında açık veya örtülü olarak yapılan ve ileride alacaklı lehine ortaya çıkma ihtimali bulunan tazminat talebinin doğmasına tamamen veya kısmen engel olan, bağımsız ya da asıl sözleşmeye ek olarak yapılan anlaşmaya *sorumsuzluk anlaşması* denir⁴³. Sorumsuzluk anlaşması alacaklı yönünden bir tasarruf işlemiyken, borçlu yönünden bir kazandırıcı işlemdir. Her tasarruf işleminde olduğu gibi, sorumsuzluk anlaşmasında da alacaklının tasarruf yetkisine sahip olması gerekir. Zira bu sözleşmeyle

⁴¹ MADDE 112- Borç hiç veya gereği gibi ifa edilmezse borçlu, kendisine hiçbir kusurun yüklenemeyeceğini ispat etmedikçe, alacaklının bundan doğan zararını gidermekle yükümlüdür.

⁴² Tandoğan, a.g.e., s. 453.

⁴³ Eren, a.g.e., s. 1086.; Şenyüz, a.g.e., s. 176.

ileride gerçekleşmesi muhtemel bir tazminat hakkı üzerinde tasarruf edilmektedir. Borçlu ise malvarlığını kısıtlayan bir tazminat borcundan kurtulmaktadır. Bu anlaşmanın geçerliliği hiçbir şekil şartına bağlı tutulmamıştır. Asıl sözleşme özel bir şekil şartına tabi olsa bile sorumsuzluk anlaşması serbestçe yapılabilir. Bu sebeple sorumsuzluk anlaşması sadece yazılı olarak değil, aynı zamanda sözlü olarak ve hatta susma yoluyla dahi kararlaştırılabilecektir⁴⁴. Bağımsız bir sözleşme olarak yapılabileceği gibi asıl sözleşmeye ek olarak da yapılabilir. Önemli olan anlaşmanın zararın ortaya çıkmasından önce yapılmasıdır. Zarar ortaya çıktıktan sonra alacaklının tazminat istemekten kısmen veya tamamen vazgeçmesi sulh veya ibra olarak değerlendirilebilir⁴⁵.

Sorumsuzluk anlaşması, borçlunun sorumlu olduğu borca aykırılık hallerinden dolayı tazminat borcunun doğmasına engel olduğundan teknik olarak bir itiraz oluşturur. Anlaşmanın yapıldığını gören hakim sorumsuzluk anlaşmasını resen dikkate alacaktır⁴⁶.

Sorumsuzluk anlaşması üzerinde taraflar mutlak anlamda tasarruf edememektedir. Kanun koyucu sorumsuzluk anlaşmasına bazı sınırlar koymuştur. Sorumsuzluk anlaşmasını düzenleyen TBK. m. 115'e göre borçlunun ağır kusurundan doğacak zarardan sorumlu olmayacağına ilişkin, alacaklı ile zararın doğmasından önce yaptığı anlaşma kesin olarak hükümsüzdür⁴⁷. Ayrıca hizmet sözleşmelerinde işveren, emrinde çalıştırdığı işçilerle önceden yaptığı sözleşmede, bunların sağlık ve güvenliklerini sağlamak için gerekli tedbirlerin bazılarının alınmaması konusunda anlaşmış ve işçiler daha sonra herhangi bir meslek hastalığına yakalanmış ya da iş kazası geçirmişlerse, sorumsuzluk şartını ileri sürerek zararı tazminden kurtulamaz⁴⁸. Borçlunun sorumluluğu kanun ya da yetkili makamların izni ile yürütülebilen ve uzmanlığı gerektiren bir hizmet, meslek veya sanatın icrasından doğuyorsa hafif kusurundan da sorumlu olacaktır. Doğalgaz, elektrik üretimi ve dağıtımını üstlenen işletmeler bunlara örnek olarak verilebileceği gibi avukatlık, doktorluk gibi ruhsata tabi meslekler de burada sıralanabilir.

⁴⁴ Nilgün Başalp, **Sorumsuzluk Anlaşmaları**, 1.b., XII Levha Yayıncılık, İstanbul, 2011, s. 39.

⁴⁵ Tandoğan, a.g.e., s. 454. ; Şenyüz, a.g.e., s. 176.

⁴⁶ Başalp, a.g.e., s. 122.

⁴⁷ MADDE 115- Borçlunun ağır kusurundan sorumlu olmayacağına ilişkin önceden yapılan anlaşma kesin olarak hükümsüzdür.

Borçlunun alacaklı ile hizmet sözleşmesinden kaynaklanan herhangi bir borç sebebiyle sorumlu olmayacağına ilişkin olarak önceden yaptığı her türlü anlaşma kesin olarak hükümsüzdür.

Uzmanlığı gerektiren bir hizmet, meslek veya sanat, ancak kanun ya da yetkili makamlar tarafından verilen izinle yürütülebiliyorsa, borçlunun hafif kusurundan sorumlu olmayacağına ilişkin önceden yapılan anlaşma kesin olarak hükümsüzdür.

⁴⁸ Tandoğan, a.g.e., s. 457.; Eren, a.g.e., s. 1089.; Şenyüz, a.g.e., s. 176.

b. Borcun Beklenmeyen Haller veya Mücbir Sebep Nedeniyle İfa Edilememesi

Borçlunun borcunu yerine getirememesinin kusurundan ileri gelmediğini ispat etmesinin yollarından biri, bunun bir beklenmeyen halden (fevkalade hal) veya mücbir sebepten ileri geldiğini ortaya koymasındır. Beklenmeyen hal; bir borcun borçlu tarafından kaçınılmayacak surette ihlaline sebep olan bir durumdur⁴⁹. Burada önemli olan olayın kaçınılmaz olması değil, olay neticesinde borcun hiç veya gereği gibi yerine getirilmemesinin önlenemez, kaçınılmaz olmasıdır. Mücbir sebep ise; mutlak olarak kaçınılmaz surette, bir borcun ihlaline sebebiyet veren, harici bir hadisedir⁵⁰. Deprem, şiddetli kış, sel, grev, devletin alacağı ithal-ihraç yasakları mücbir sebebe örnek olarak verilebilir.

B. HAKSIZ FİİL SORUMLULUĞU

İnsan iradesinden veya hareketinden meydana gelen hukuki olaylara *hukuki fiil* adı verilir. Sonuçlarına göre hukuki fiiller hukuka uygun fiiller ve hukuka aykırı fiiller olmak üzere ikiye ayrılır.

i) Hukuka Uygun Fiiller: Kendisine hukuki sonuçlar bağlanan, hukuk düzeninin cevaz verdiği, hoş gördüğü fiillerdir.

ii) Hukuka Aykırı Fiiller: Hukuk düzeninin hoş görmediği, yapılmasına onay vermediği, yapılması halinde kendilerine bir takım yaptırımlar bağlanmış olan fiillerdir. Ceza Hukuku'nda bu tür fiiller suç ya da niteliğine göre kabahat olarak değerlendirilirken, özel hukukta bu fiillere *haksız fiil* denir⁵¹.

Haksız fiil kavramı doktrinde daha çok kusur sorumluluğu olarak anlaşılmakta ise de geniş anlamda haksız fiil kavramı hem kusur sorumluluğunu hem de kusursuz sorumluluğu içermektedir.

⁴⁹ Tandoğan, a.g.e., s. 462.

⁵⁰ Tandoğan'a göre aynı olay kaçınılmazlık derecesine göre beklenmeyen hal veya mücbir sebep teşkil edebilir. Genel olarak her mücbir sebep aynı zamanda bir beklenmeyen hal olduğu halde, her beklenmeyen hal mücbir sebep vasfı taşımaz. Mücbir sebebin farkı haricilik unsurunda ortaya çıkar.

⁵¹ Gözler, a.g.e., s. 141.

1. KUSUR SORUMLULUĞU (DAR ANLAMDA HAKSIZ FİİL SORUMLULUĞU)

Kusur sorumluluğu, bir kimsenin hukuka aykırı ve kusurlu bir davranışla sözleşme dışında diğer bir kimseye vermiş olduğu zararın giderilmesini düzenlemektedir⁵². Dar anlamda haksız fiil sorumluluğunda hukuka aykırılık önceden mevcut bir hukuki münasebetin yüklediği borçları yerine getirmemek şeklinde değil, objektif hukuk kaidelerinin herkes için uyulmasını öngördüğü genel kurallara aykırı harekette bulunma biçiminde gerçekleşmektedir⁵³. Örneğin otomobiliyle ilerlerken karşıdan karşıya geçmekte olan ve daha önceden hiç tanımadığı, tanısa dahi aralarında bir hukuki münasebet bulunmayan bir kimseye çarparak yaralanmasına sebebiyet veren kimsenin fiili, vücut bütünlüğüne dokunulmaması hususunda herkesin üzerine düşen genel bir yükümlülüğün ihlal edilmesi şeklinde belirlemektedir. Haksız fiil sorumluluğunda zararı giderim yükümlülüğü, zararı doğuran olayın gerçekleşmesinden önce mevcut bir hukuki ilişkiye dayanmaz⁵⁴.

Kusur, aynı zamanda adını da verdiği kusur sorumluluğunun bir başka deyişle haksız fiil sorumluluğunun kurucu unsurudur. Ancak kusur dışında haksız fiil sorumluluğunun doğması için gereken başka şartlar da mevcuttur. Bunlar: Hukuka aykırı fiil, zarar ve uygun illiyet bağıdır.

a. Hukuka Aykırı Fiil⁵⁵

Haksız fiil sorumluluğunun ilk unsuru bir insanın hareket tarzı, davranışdır⁵⁶. Davranış kavramı burada bir üst kavram olup, hem bir şey yapmayı ifade eden olumlu davranışı, hem de bir şey yapmama anlamındaki olumsuz davranışı kapsamaktadır. Haksız fiil sorumluluğunda zararlı sonucu doğuran sebep genelde bir olumlu davranıştır. Olumlu davranıştan kasıt, dış dünyada fark edilen bir eylem, yani bir şey yapmadır. Burada vücut pasif yani hareketsiz değil, aktif ve hareketlidir. Bir kimseye tokat atma suretiyle yaralama fiilinde veya ateşli bir silahla ateş ederek ölümüne neden olma fiilinde anlaşılacağı üzere

⁵² Eren, a.g.e., s. 516.

⁵³ Tandoğan, a.g.e., s. 7.

⁵⁴ Mustafa KILIÇOĞLU, **Tazminat Hukuku**, 2.b., Legal Yayınevi, 2005,s. 4.

⁵⁵ Bazı yazarlar bu unsuru fiil ve hukuka aykırılık olarak iki ayrı başlık altında incelemektedirler. Bkz. Eren, a.g.e., s. 468. Tandoğan ise Fiil ve Hukuka aykırılık başlığı altında tek unsur olarak inceler. Bkz. Tandoğan, a.g.e., s. 12.

⁵⁶ Tandoğan, a.g.e., s. 12.; Eren, a.g.e., s. 468.

failin bedeni hareket halindedir. Olumsuz davranış yapılması gereken bir davranışın yapılmaması olarak tanımlanabilir⁵⁷. Yani haksız fiil, sadece aktif surette değil hareketsiz, pasif kalmak suretiyle de işlenebilir. Belirli bir hareket aktif bir eylem yapılıyorsa sonucun gerçekleşmesini önleyecek idiyse, yapmama hali zararlı sonuç için davranış değerini taşıır⁵⁸. Hukuk normunun yap dediği şeyi yapmayan kişinin davranışı yani bir zararın önlenmesi için hukuk düzeninin yükümlü kıldığı ödev niteliğinde bir hareketin yapılmaması zarar doğurabilir. Bir annenin bebeğini emzirmemesi sonucu ölümüne sebebiyet vermesi, hemzemin geçitte görevli kimsenin trenin geçişi esnasında bir taraftaki taşıtların diğer tarafa geçmesini engelleyen ayırıcıyı zamanında indirmemesi neticesinde kazaya sebep olması olumsuz davranışlara örnek verilebilir. Burada sorulması gereken ise her hareketsiz kalma fiilinin bir sorumluluk doğurup doğurmayacağıdır. Denizde boğulmakta olan bir şahsı gören ancak hiçbir müdahalede bulunmayan şahsın davranışı bir haksız fiil teşkil eder mi? Başkasını zarardan korumak için bir harekette bulunmak mükellefiyeti var olduğu halde bu hareketten kaçınmak sorumluluğu doğurur. Kanunlar veya yönetmelikler bazı kimselere başkalarını zarardan korumak için bir takım tedbirler almak ve hatta başkalarına yardım etme mükellefiyetini yüklemektedir. Buradan çıkacak sonuç; olumsuz davranışı ika eden kimsenin sorumlu tutulabilmesi için o davranışın kendisine kanunlar tarafından yüklenmiş olmasıdır. Yukarıda verdiğimiz örnekte hemzemin geçitte görevli kimsenin davranışı kanundan kaynaklanmaktadır. Kamu personeli olması halinde İdare hukuku uyarınca görevini eksiksiz yerine getirmek durumundadır. Kanunlarca kişilere getirilen mükellefiyet özel hukuk sözleşmelerinden de kaynaklanabilir. İlaçlarını zamanında almadığı halde hastalığı ilerleyecek ve hatta ölebilecek bir kişiye ilaçlarının verilmemesi şeklindeki bir fiil, evde hasta bakımı konulu bir sözleşmeyle belirli bir para karşılığında anlaşılmış bir hastabakıcı tarafından gerçekleştirilmezse tabii olarak hastabakıcı bu fiilinden ve ortaya çıkan zarardan sorumlu olacaktır. O zaman yukarıda cevabını aradığımız soruda dikkat etmemiz gereken nokta denizde boğulmakta olan kişiye müdahale etmeyen kişinin cankurtaran olup olmayacağını tespit etmektir. Eğer bu kimse bir hizmet sözleşmesi çerçevesinde istihdam edilen bir kimseyse boğulmakta olan kişiye yardım etmemesi onun sorumluluğuna yol açacaktır. Böyle bir sığata sahip olmayan kimse hareketsiz kalmasında ötürü sorumlu

⁵⁷ Eren, a.g.e., s. 470.

⁵⁸ Eren, a.g.e., s. 471.

tutulmayacaktır. Ancak burada TCK m. 98 gereği yardım yükümlülüğü de gözden kaçırılmamalıdır⁵⁹.

BK 49.maddede ‘hukuka aykırı bir fiille...’ denilmesinden de anlaşılacağı üzere haksız fiil sorumluluğunun kurucu unsurlarından biri de zarara yol açan fiilin hukuka aykırı olmasıdır. Yani eğer fiil hukuka uygun olarak nitelendirilirse eylemin haksızlığı da ortadan kalkacaktır. Birbiriyle çatışan iki hukuki varlık veya menfaatten, iki koruma normundan birinin daha üstün tutulmasını ifade eden hukuka uygunluk sebeplerinin bulunduğu yerde davranış, hiçbir zaman hukuka aykırı olmaz⁶⁰. Bir davranış tek bir tespitle veya hükümle ya hukuka uygun ya da aykırı olarak nitelendirilir. Hukuka uygunluk sebepleri objektif etkiye sahiptirler. Eğer ortada bir hukuka uygunluk sebebi varsa o davranış tüm hukuk düzeni açısından hukuka uygun sayılır. Örneğin bir kişi zarar verici bir davranışa rıza göstermişse, zarar verici davranışı işleyen kişiye ceza kanunları gereği ceza verilmeyeceği gibi meydana gelen zararı tazmin etmesi de kendinden istenemeyecektir.

818 sayılı eski Borçlar Kanunu’nda ayrı bir madde ile hükme bağlanmayan bu sebepler 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu’nda ‘*Hukuka aykırılığı kaldıran haller*’⁶¹ başlığında ele alınmıştır. TBK 63 ve 64. Maddelerde zikredilen hukuka uygunluk sebepleri şöyle sıralanabilir;

- Kanunun verdiği bir yetkinin kullanılması
- Zarar görenin zarara rıza göstermesi
- Üstün kamu yararının bulunması
- Üstün bir özel yararın bulunması
- Haklı savunma (Meşru Müdafaa)
- Hakkın korunması için kuvvet kullanılması
- Zorunluluk (zaruret,ıztıtar) Hali

⁵⁹ Yardım veya bildirim yükümlülüğünün yerine getirilmemesi

Madde 98- (1) Yaşı, hastalığı veya yaralanması dolayısıyla ya da başka herhangi bir nedenle kendini idare edemeyecek durumda olan kimseye hal ve koşulların elverdiği ölçüde yardım etmeyen ya da durumu derhal ilgili makamlara bildirmeyen kişi, bir yıla kadar hapis veya adlî para cezası ile cezalandırılır.

⁶⁰ Eren, a.g.e., s. 601.

⁶¹ Öğretide hukuka uygunluk sebeplerinin farklı biçimlerde ifade edilmesine rastlanmaktadır. Mazeret nedenleri, hukuka aykırılığı ortadan kaldıran haller, haksızlığı kaldıran sebepler bunlara örnek verilebilir.

Hukuka aykırılık genel olarak mutlak bir hakkın ihlali veya kişilerin menfaatini korumayı amaçlayan bir davranış kuralının çiğnenmesi şeklinde ortaya çıkar. Ancak kanun koyucu adalet ve ahlak duygularına saygıyı sağlamak, kamu vicdanını tatmin etmek amacıyla ahlaka aykırı bir fiille başkasına kasten zarar vermeyi de hukuka aykırılık ile bir tutmuştur⁶². TBK 49.madde II. Fıkra uyarınca zarar verici fiili yasaklayan bir hukuk kuralı bulunmasa bile, ahlaka aykırı bir fiille başkasına kasten zarar veren de, bu zararı gidermekle yükümlüdür. Buna göre bu hükmün uygulama şartları; ahlaka aykırı bir fiil olmalı, zarar kasten verilmiş olmalı, maddi veya manevi nitelikte bir zarar doğmuş olmalıdır. Ahlaka aykırı bir fiille bir başkasına kasten zarar vermeye örnek olarak; sözleşmenin bir tarafını sırf diğer tarafa zarar vermek amacıyla sözleşmeye aykırı davranmaya teşvik etmesi, hayati önemi olan bir konuda haklı bir sebep yokken sözleşme yapmayı reddetmek, şekle tabi bir sözleşmeyi şekle bağlı olmaksızın yapmaya diğer tarafı sevkedip sonradan şekil noksanlığı nedeniyle sözleşmenin butlanını ileri sürmek verilebilir.

b. Kusur

Kusur, hukuka aykırı bir davranışta bulunan kimse hakkında yürütülen değer yargısıdır⁶³. Adını verdiği kusur sorumluluğunun kurucu unsuru olan kusur, TBK’da tanımlanmamıştır. Doktrinden hareketle kusur; hukuk düzeninin kınadığı, hoşgörmediği bir davranış biçimi olarak tanımlanabilir⁶⁴. Tanımıyla da örtüştüğü üzere kusurlu bir davranış, aynı zamanda bir hukuka aykırı fiildir. Kusur, benzer durum ve şartlar altında bulunan kişilerden beklenen ortalama davranış biçimine uymayan, ondan sapan ve ayrılan davranış biçiminin niteliğidir.

Kusur genel olarak kast ve ihmal olmak üzere ikiye ayrılarak incelenir. Bu ayrım özel hukukta, ceza hukukunda olduğu kadar önemi haiz değildir⁶⁵. Zarar veren ister kasten, ister ihmali olarak zarar versin, tazmin borcuyla yükümlüdür. Hâlbuki ceza hukukunda suç adı verilen fiilin failin kastı sonucunda mı yoksa taksirli bir şekilde mi meydana geldiği cezanın tayininde büyük önem taşır. Ancak burada önemle belirtilmelidir ki, tazminat miktarının belirlenmesinde kusur önemli bir rol oynar.

⁶² Tandoğan, a.g.e., s. 27., Eren, a.g.e., s. 599.

⁶³ Nomer, a.g.e., s. 125.

⁶⁴ Tandoğan, a.g.e., s. 46., Eren, a.g.e., s. 569.

⁶⁵ Tandoğan, a.g.e., s. 46.

Hakim, zarar verenin kusurunun bulunup bulunmadığı hakkında karar verirken, ceza hukukunun sorumlulukla ilgili hükümleriyle bağlı değildir⁶⁶.

1) Kast

Kastta zarar verenin iradesi hukuka aykırı sonuca yönelmiştir. Hukukça korunan değer istenilerek ihlal edilmektedir. Kısaca kast, hukuka aykırı sonucun fail tarafından bilerek ve istenerek gerçekleştirilmesidir⁶⁷. Kastın öngörme ve isteme olmak üzere iki unsuru bulunmaktadır. Zarar veren hukuka aykırı neticeyi öngörmeli ve neticeyi istemelidir. Zarar veren fiilinin hukuka aykırı bir nitelik taşıdığını bilmelidir. Bu bilinç mevcut değilse kasttan söz edilemez.

2) İhmal

İhmalin temeli, hukuk düzeninin koymuş olduğu özen yükümlülüğüne aykırı davranışa dayanmaktadır. İhmal; failin hukuka aykırı neticeyi istememekle birlikte bu neticeyi önlemek için durumun gerektirdiği dikkat ve özeni göstermemesidir⁶⁸. İhmalin ölçüsü objektiftir. Burada orta seviyede, makul bir kişinin somut olayda durumun özellik ve gereklerine göre alması gereken önlemlere, göstereceği özene, harcayacağı çabaya göre ihmal değerlendirilir. Ancak ihmal kavramı objektifleştirilmiş olmakla birlikte, bunun belirlenmesinde esas alınacak ölçü mutlak, değişmez, kesin bir ölçü değildir⁶⁹. Aksine olayın şartları, failin yaşı, cinsiyeti, eğitim ve mesleki durumu göz önünde tutulur. Örneğin fail 11 yaşındaysa, bu yaştaki makul orta zekâlı bir çocuğun aynı şartlardaki davranışı, göstereceği özen derecesi esas alınır. Failin kadın olmasıyla erkek olmasında fiziksel nitelikler bakımından farklılık olacağı mutlaktır. Bir otomobil sürücüsünün davranışıyla bir kamyon veya iş makinası sürücüsünün davranışları dolayısıyla gösterecekleri özen birbiriyle kıyaslanmamalıdır.

İhmal ağırlık derecesine göre ağır ihmal ve hafif ihmal olmak üzere ikiye ayrılır.

⁶⁶ MADDE 74- Hâkim, zarar verenin kusurunun olup olmadığı, ayırt etme gücünün bulunup bulunmadığı hakkında karar verirken, ceza hukukunun sorumlulukla ilgili hükümleriyle bağlı olmadığı gibi, ceza hâkimi tarafından verilen beraat kararıyla da bağlı değildir.

⁶⁷ Tandoğan, a.g.e., s. 46.; Eren, a.g.e., s. 574.; Şenyüz, a.g.e., s. 91.

⁶⁸ Tandoğan, a.g.e., s. 48.; Ataay, a.g.e., s. 66.

⁶⁹ Eren, a.g.e., s. 577.

(a) Ağır İhmal

Aynı şartlar altında bulunan makul her insanın alması gerekli en temel önlemin alınmamış olmasıdır

b) Hafif İhmal

Dikkatli kişilerin gösterebileceği özenin gösterilmemiş olmasıdır. Ağır ihmal derecesine ulaşmayan ihmaldir.

Kusur sorumluluğunda kusurun her derecesi failin sorumluluğu için ilke olarak yeterlidir. Ancak bu durumun istisnaları da mevcuttur. Örneğin TBK 49/II gereği tazminat borcunun doğabilmesi için kanun failin **kasten** hareket etmesini aramaktadır. İstisnalara sözleşme sorumluluğundan da örnek verilebilir. TBK 294/I e göre bağışlayan bağışlanana karşı bağışlamadan doğan zararlardan ancak **ağır kusurlu** olması halinde sorumludur. Aynı şekilde TBK 115/I e göre sorumsuzluk anlaşması, borçlunun ağır kusurlu olması hallerinde geçerli kabul edilmemekte, yalnız hafif kusur halinde geçerli olmaktadır. Kusurun derecesi bilhassa tazminat miktarının belirlenmesinde kendini göstermektedir⁷⁰. TBK 52/II gereği Zarara hafif kusuruyla sebep olan tazminat yükümlüsü, tazminatı ödediğinde yoksulluğa düşecek olur ve hakkaniyet de gerektirirse hâkim, tazminatı indirebilir.

c. Zarar

Zarar, sorumluluğun, dolayısıyla tazminat borcunun en önemli unsurunu oluşturur. Sorumluluk hukukunda tazmin yükümlülüğünün doğabilmesi için hukuka aykırı davranışın neticesinde zarar oluşması şarttır⁷¹. Zarar olmayan yerde hukuki sorumluluktan da bahsedilemez⁷². Sorumluluk hukukunda salt tehlike ceza hukukunun aksine, sorumluluk doğurmaz. Yine ceza hukukunda suça teşebbüs failin cezalandırılması için yeterlidir. Failin icrasına elverişli hareketlerle başladığı, ancak elinde olmayan sebeplerle tamamlayamadığı suçlara teşebbüs halinde kalmış suçlar adı verilir⁷³. Ceza hukukunda teşebbüse ilişkin hükümler ceza sorumluluğunu genişletici niteliğe sahiptir. Yani teşebbüs hükümleri

⁷⁰ MADDE 51- Hâkim, tazminatın kapsamını ve ödenme biçimini, durumun gereğini ve özellikle kusurun ağırlığını göz önüne alarak belirler.

⁷¹ Yarg. 4. HD, 22.12.1988, E. 1988/7637, K. 1988/10964 “.....Haksız fiil sorumluluğunun en önemli koşullarından biride "zarar"ın gerçekleşmiş olmasıdır.” (www.hukukturk.com)

⁷² Eren, a.g.e., s. 520.

⁷³ Hakan HAKERİ, **Ceza Hukuku Genel Hükümler**, 13.b., Adalet Yayınevi, Ankara, 2012, s. 390.

olmasaydı bir fiil ancak tamamlanması halinde cezalandırılabilirdi⁷⁴. Ancak sorumluluk hukukunda zarar vermeye teşebbüs tazminat borcu doğurmaz. Bu durum sorumluluk hukukunun amacı olan, zararın giderilmesiyle de örtüşür.

TBK 49 zarardan söz etmekle birlikte tanımlamamıştır. Doktrin ve uygulamada zarar, dar anlamda zarar ve geniş anlamda zarar olmak üzere ikiye ayrılır⁷⁵.

Dar Anlamda zarar

Dar anlamda zarar, teknik anlamdaki maddi zararı ifade etmektedir. Bir kimsenin malvarlığında, o kimsenin iradesi dışında meydana gelen eksilmeye (azalmaya) dar anlamda zarar denir⁷⁶. Bir kimsenin malvarlığında iradesiyle bir eksilme meydana geldiği takdirde zarar değil, devir veya masraf söz konusudur⁷⁷.

Geniş Anlamda Zarar

Geniş anlamda zarar, Bir kişinin malvarlığında veya şahıs varlığında iradesi dışında meydana gelen eksilmedir⁷⁸.

Avusturya, Alman ve Fransız hukukunda zarar, geniş anlamda zarar olarak anlaşılmakta ve bu kavram maddi zararı kapsadığı gibi manevi zararı da kapsamaktadır⁷⁹. Buna karşılık hukukumuzda zarar sözcüğünden daha çok maddi (mameleki) zarar anlaşılmaktadır.

1) Maddi Zarar

Tanımı-Unsurları

Dar anlamda zararın aynı zamanda maddi zarar anlamına geldiği belirtilmişti. Bu bağlamda maddi zarar bir kimsenin malvarlığında iradesi dışında meydana gelen eksilmedir. Buna göre maddi zararın üç unsuru vardır; malvarlığı, malvarlığında meydana gelen azalma ve azalmanın zarar görenin iradesi dışında meydana gelmesidir.

Malvarlığı

⁷⁴ Hakeri, a.g.e., s. 391.

⁷⁵ Tandoğan, a.g.e., s. 63.; Eren, a.g.e., s. 521.; Ataay, a.g.e., s. 87.

⁷⁶ Tandoğan, a.g.e., s. 63.; Eren, a.g.e., s. 521.; Ataay, a.g.e., s. 85.; Nomer, a.g.e., s. 122., Şenyüz, a.g.e., s. 105.

⁷⁷ Ataay, a.g.e., s. 85.

⁷⁸ Tandoğan, a.g.e., s. 63.; Eren, a.g.e., s. 521.; Ataay, a.g.e., s. 85.; Nomer, a.g.e., s. 122., Şenyüz, a.g.e., s. 105.

⁷⁹ Eren, a.g.e., s. 521.

Ekonomik bir değer arzedenden, para ile ölçülebilen hukuki değerlerin veya varlıklarının meydana getirdiği bütüne malvarlığı denir. Malvarlığının kapsamı, nesnelere oluşan servetten daha geniřtir⁸⁰. Taşınır ve taşınmaz mallar üzerindeki aynı haklar, dolayısıyla mülkiyet hakkı ve sınırlı aynı haklar, nispi nitelik taşıyan alacak hakları, gayri maddi mallar üzerindeki haklar (fikri ve sınai haklar) malvarlığının en önemli unsurlarını oluşturur. Ayrıca zarar görenin ekonomik geleceği, yani çalışma ve faaliyetleriyle gelecekte elde edeceği kazanç ve gelir ihtimali de bu unsurlar arasında yerini alır⁸¹. Kişilik hakları ilke olarak malvarlığı kapsamına girmezler. Ancak bu haklara ait bazı değerlerin ihlali malvarlığı üzerinde ekonomik yönden olumsuz etki ve sonuçlar doğurabilir. Örneğin hayat ve vücut bütünlüğü, sağlık, şeref, ekonomik itibar gibi hukuki değerlerin ihlali malvarlığına olumsuz yansiyabilir. Vücut bütünlüğü ihlal edilmiş bir kimse belirli bir süre çalışmamış, tedavi ve diğer bazı tıbbi giderler yapmak zorunda kalmış olabilir. Buna karşılıklı kişilik haklarının ihlali, aynı zamanda malvarlığında bir eksilmeye yol açmıyorsa dar anlamda bir zarar söz konusu olmayacağından malvarlığı kapsamına dahil olmazlar⁸².

Malvarlığının Eksilmesi

Malvarlığındaki eksilme, zarar görenin malvarlığının zarar verici olaydan sonra gösterdiği durum ile bu olay meydana gelmeseydi göstereceği durum arasındaki farkı işaret eder⁸³. Görüleceği üzere, malvarlığının zarar verici olay veya fiilden önceki sahip olduğu değer, zarar verici fiilden sonraki değerinden büyük olmalıdır. Bu anlamda zarar, zarar görenin zarar verici olayın meydana gelmemesindeki menfaatinden ibarettir.

Malvarlığı, aktif ve pasif adı verilen unsurlardan ibarettir. Pasifler, mükellefiyet ve borçlardan; aktifler ise varlıklar ve haklardan oluşur⁸⁴. Malvarlığının zarar verici olay öncesi ve sonrasının karşılaştırılabilmesi için aktif ve pasiflerin belirlenmesi gerekir.

Azalmanın İrade Dışı Meydana Gelmesi

Malvarlığındaki eksilme, sahibinin rızası hilafına, iradesi olmaksızın meydana gelmelidir. Malvarlığının azalması sonucunu doğuran olay zarar verenin bir davranışı olabileceği gibi, bir doğa olayı da olabilir. Buna karşılıklı malvarlığı kişinin kendi

⁸⁰ Uyanık, a.g.e., s. 65.

⁸¹ Eren, a.g.e., s. 522.

⁸² Eren, a.g.e., s. 522.

⁸³ Tandoğan, a.g.e., s. 63.; Eren, a.g.e., s. 522.

⁸⁴ Uyanık, a.g.e., s. 65.

iradesiyle, örneğin tüketme, harcama, devretme, yok etme yoluyla azalmışsa, bu azalma zarar olarak nitelendirilemez⁸⁵.

Maddi Zarar Çeşitleri

Kişiyeye Verilen Zarar

Kişilik haklarının ihlal edilmesi sonucu malvarlığında meydana gelen eksilmelerdir. Adam öldürme veya bedensel bütünlüğün ihlal edilmesiyle ortaya çıkarlar. Kişiyeye verilen zarara, bedensel zarar adı da verilmektedir⁸⁶. Zira burada bir insanın hayatına, vücut bütünlüğüne yönelmiş saldırı sonucunda uğranılan zarar söz konusudur. Bu tür ihlaller zararlı bir sonuç doğurmamışsa kişiyeye verilen zarardan söz edilemez. Örneğin hastanın kazançtan mahrum kalmaksızın ve tedaviye ihtiyaç duymaksızın iyileşmesi halinde, para ile ölçülebilen mal varlığı değerleri eksilmez⁸⁷. Bu konuya tazminat bahsinde tekrar değinilecektir.

Şeyeye Verilen Zarar

Şeyeye, bir başka deyişle eşyaya verilen zararlar, kişilik hakkının ihlali sonucu meydana gelen zarardan farklı olarak, eşyanın ekonomik değerinin düşmesi veya ekonomik değerinin tamamen ortadan kalkması ya da tamir masrafının kendi değerini aşacak şekilde telef olması sonucunda ortaya çıkar⁸⁸. Zarar, haksız fiil nedeniyle eşyaya verilen zararın malvarlığında meydana getirdiği eksilmedir. Örneğin taşınır, taşınmaz bir malın yok edilmesi ya da hasarı uğratılması veya kaybından doğan zararlar bu kapsama girer. Şeyeye kısmen verilen zarar, günlük dilde “hasar” olarak da adlandırılmaktadır⁸⁹.

Kişiyeye ve şeyeye verilen maddi zararlar dışındaki zararları, **diğer zararlar** adı altında toplamak mümkündür. Hayat hakkı veya beden bütünlüğü ihlal edilmeksizin kişilik hakkı zedelenen kimse de malvarlığında eksilme meydana geldiğini öne sürebilir ve maddi zararın giderimini talep edebilir. Örneğin bir fiille bir kimsenin bedeni bütünlüğü zedelenmeksizin, saygınlığı ve imajı zedelenir. Böyle bir durumda mağdur, çalışma gücünde bir eksilme meydana gelmemiş olsa bile, iş piyasasında yeni bir iş bulmakta veya

⁸⁵ Tandoğan, a.g.e., s. 68.; Eren, a.g.e., s. 525.

⁸⁶ Eren, a.g.e., s. 528.

⁸⁷ Erdem BÜYÜKSAĞIŞ, **Maddi Zarar Kavramı**, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2007, s. 49.

⁸⁸ Büyüksağış, a.g.e., s. 74.

⁸⁹ Eren, a.g.e., s. 528.

eski işini korumakta güçlük çeker⁹⁰. Yine özellikle bir kimsenin ticari kredisinin veya maddi olmayan bir malının (patent, marka hakkının) ihlaldinden, boykot ve haksız rekabetten doğan zararlar da burada yer alır.

FİİLİ ZARAR-YOKSUN KALINAN KAR

Fiili Zarar

Fiili zarar kendisini zarar verici olay neticesinde malvarlığının aktifinde azalma veya pasifinde çoğalma şeklinde gösterir⁹¹. Zarar görenin malvarlığının mevcut net durumunda iradesi dışında fiilen bir azalma meydana gelmektedir. Örneğin malvarlığındaki bir malın yok olması, hasara uğraması veya kaybolması, bir hakkın yitirilmesi; adam öldürülmesi halinde cenaze giderinin, vücut bütünlüğünün ihlali halinde bakım ve tedavi giderlerinin ödenmesi fiili zarar örnek gösterilebilir. Zararı bertaraf etmek veya çoğalmasını önlemek için yapılan masraflar, zarar veren kişiyi bulmak için ödenen mükâfat da fiili zarar sayılır⁹².

Yoksun Kalınan Kar

Yoksun kalınan kar, fiili zarardan farklı olarak, olayların normal akışına, genel hayat tecrübelerine göre mal varlığında meydana gelebilecek bir artışın zarar verici eylem sonucu kısmen veya tamamen engellenmesi nedeniyle meydana gelen varsayımsal eksilmeyi ifade eder⁹³. Burada mal varlığının zarar verici fiilden önceki durumuyla sonraki durumu arasında bir değişiklik yoktur; fakat zarar verici olay meydana gelmeseydi malvarlığında bir çoğalma meydana gelecekti⁹⁴. Burada zararı, malvarlığının zarar verici olaydan sonraki haliyle, çoğalma ihtimali tahakkuk etseydi bulunacağı durum arasındaki farazi fark teşkil etmektedir. Zarar, malvarlığında kesin olarak ya da büyük bir ihtimalle meydana gelebilecek bir artışın, kısmen veya tamamen önlenmesi yoluyla ortaya çıkar⁹⁵.

Zarar görenin yoksun kalınan kar çerçevesinde istisnai bir kazancı talep edebilmesi, ancak bu kazancın elde edilebilmesinin çok muhtemel olmasına bağlıdır. Bu nedenle yoksun kalınan karda zarar görenin önce, zarar verici fiil olmasaydı bir gelir elde edeceğini, sonra da söz konusu fiilin bu gelirin elde edilmesini engellediğini ispat etmesi

⁹⁰ Büyüksağış, a.g.e., s. 73.

⁹¹ Tandoğan, a.g.e., s. 64.

⁹² Tandoğan, a.g.e., s. 64.

⁹³ Büyüksağış, a.g.e., s. 85.

⁹⁴ Tandoğan, a.g.e., s. 65.

⁹⁵ Eren, a.g.e., s. 526.

gerekir. Adam öldürülmesi halinde desteklerini kaybeden kişilerin uğradıkları zarar yoksun kalınan kardır. Dükkânının yanması nedeniyle yeniden dükkân açıncaya kadar satış yapamayan tacirin, kaza nedeniyle sefere çıkamayan şoförün durumları da örnek olarak gösterilebilir.

MEVCUT ZARAR-GELECEKTEKİ ZARAR

Mevcut Zarar

Faili, kapsam ve miktarı aynı anda ve açıklıkla hüküm tarihine kadar öğrenilmiş olan zarara mevcut zarar adı verilir. Bu tür zararda, zararın belirlenmesine ilişkin unsurların varsayımsal nitelikte olmaması gerekir.

Gelecekteki Zarar

Hüküm tarihine kadar gerçekleşmemiş, fakat başka bir unsurun eklenmesine gerek olmaksızın normal olarak gerçekleşmesi beklenen zarar, gelecekteki zarardır⁹⁶.

DOĞRUDAN ZARAR-DOLAYLI ZARAR-YANSIMA ZARAR

Doğrudan Zarar

Doğrudan zarar, dolaylı zarar ayrımı, daha çok illiyet bağı ile ilgili bir ayrımdır. Hukuka aykırılık ve uygun illiyet bağı kuramları uyarınca herhangi bir fiilin yol açtığı tüm zararlar değil, söz konusu fiil ile hukuki bağlantı içinde bulunan zararlar tazmin edilir. Doğrudan zarar, haksız eylemin yöneldiği kişinin bu eylem nedeniyle doğrudan doğruya uğradığı zararları kapsar⁹⁷. Bunlar haksız fiilin direk olarak doğmasına neden olduğu sonuçlardır. Doğrudan zarar haksız fiilin ilk ve en yakın neticesi olan zarardır⁹⁸.

Dolaylı Zarar

Dolaylı zarar (dolayısıyla), haksız fiilin ilk neticesi olarak doğan zarara bağlı bulunan ve ondan tevellüd eden zarardır⁹⁹. Dolaylı zarar “takip, eşlik eden” zarar olarak da adlandırılmaktadır.

Trafik kazasında ayağı kırılan mağdurun ayağının kırılması ve bunun sonucu doğan tedavi giderleri doğrudan zarar olarak nitelendirilirken, bu yüzden iyi yürüyememesi

⁹⁶ Büyüksağış, a.g.e., s. 89.

⁹⁷ Kumru KILIÇOĞLU, *Yansımaya Yolcuyla Zarar*, Turhan Kitabevi, Ankara, 2010, s. 16.

⁹⁸ Tandoğan, a.g.e., s. 70.

⁹⁹ Tandoğan, a.g.e., s. 70.

neticesinde düşerek diğer ayağının da kırılması, dolaylı zarar olarak değerlendirilir¹⁰⁰. Kendisine hastalıklı bir at teslim edilen kişinin diğer hayvanlarının da hastalanıp telef olması doğrudan zarardır. Bu kimsenin atlarını yitirmesi sonrasında tarlasını sürememesi nedeniyle uğradığı zararlar ise dolaylı zarardır.

Yansıma Zarar

Yansıma yoluyla zarar, haksız fiilin yöneldiği kişi ya da kişiler dışındaki üçüncü kişilerin uğradıkları zararlardır. Bir ya da birden fazla kişinin, doğrudan zarar gören kişiyle özel bir ilişki nedeniyle, aynı zarar verici davranış yüzünden ortaya çıkan zarara yansıma zarar adı verilir¹⁰¹. Örneğin, bir şarkıcı uğradığı bir saldırı sonucu yaralanmış, konser salonu işletmecisi de bu yüzden konseri iptal etmiş ve bilet bedellerini iade etmek durumunda kalmıştır. Konser salonu içinde bulunan büfe ve kafe işletmesi de satış yapamamış ve gelir kaybına uğramıştır. Bu örnekte şarkıcı, haksız fiilin yöneldiği kişidir. Tedavi giderleri gibi doğrudan zararlara veya bir müddet şarkı söyleyemeyeceği için dolaylı zararlara uğrayacaktır. Ancak konser salonu işletmecisi ve diğer işletmecilerin uğrayacakları zararlar yansıma yoluyla zarardır.

2) Manevi Zarar

Tanımı Unsurları

Manevi zarar, bir kimsenin kişilik değerlerinde iradesi dışında meydana gelen eksilmeyi ifade eder. Geniş anlamda zarar kavramı, manevi zararı da içerir. Bir kişinin, kişi varlığını oluşturan hukuki değerlerin saldırıya uğraması sonucu ortaya çıkan objektif eksilmeler ve kayıplar manevi zararı oluşturur¹⁰². Manevi zararda, kişinin şahsiyet haklarına yönelmiş haksız saldırı nedeniyle duyduğu manevi acı ve ıstırap, hayat zevklerinde bir azalma söz konusudur¹⁰³.

Manevi zarar da maddi zarar gibi üç unsurdan oluşur; şahıs varlığı, şahıs varlığında eksilme ve eksilmenin zarar görenin iradesi dışında gerçekleşmesi.

¹⁰⁰Tandoğan, a.g.e., s. 70.; Eren, a.g.e., s. 529.

¹⁰¹ Çağlar ÖZEL, “ Sözleşme Dışı Sorumlulukta Yansıma Zarara ve Giderimine İlişkin Bazı Düşünceler”, AÜHFD, C.50, S.4, Ankara, s. 84.

¹⁰² Eren, a.g.e., s. 531.

¹⁰³ Tandoğan, a.g.e., s. 63.

Şahıs (Kişi) Varlığı

Kişi varlığı, bir kimsenin kişi olmak nedeniyle sahip olduğu, hukukça korunan kişilik değerlerinin tümünü ifade eder. Kişilik hakları da denilen bu değerler; kişinin maddi ve manevi varlığı yani vücudu, sesi, sağlığı, görüntüsü, şerefi, özel hayatı gibi varlıkları üzerindeki haklarıdır¹⁰⁴.

Şahıs Varlığında Eksilme

Manevi zarardan bahsedilebilmesi için şahıs varlığında objektif olarak bir eksilme meydana gelmelidir. Kişilik hakkının veya değerlerinin haksız bir saldırıya uğraması ve bu değerlerde objektif eksilmenin meydana gelmesini manevi zarar olarak nitelendiren teoriye, *objektif teori* adı verilir¹⁰⁵. Buna karşılık doktrinde savunulan hakim görüşe göre, manevi zararın tazmin edilebilmesi için objektif eksilme yeterli değil, bunun yanında zarar görenin söz konusu ihlal neticesinde objektif olarak meydana gelen bu eksilmeyi yaşaması, duyması, onu hissetmesi, bunun sonucunda da acı, elem, ıstırap duyması anlamına gelen *sübjektif unsur* da ihtiyaç vardır. Sübjektif teori adı verilen bu teoriye göre, zarar gören, kişilik haklarına yapılan saldırı sonucu yaşama sevincinde bir eksilme hissetmeli, huzur, rahatlık ve mutluluk duyguları azalmalı, ruhsal bütünlüğü bozulmalıdır. Ancak sübjektif teorinin olmazsa olmaz bir şart olarak kabul edilmesi mümkün değildir. Öncelikle kimin hangi oranda acıyı, ıstırapı duyacağı, yaşama sevincini kaybedeceğini ortaya koymak mümkün değildir. Diğer taraftan sübjektif teori kabul edildiğinde, tüzel kişilerle, ayırt etme gücünden yoksun olanların manevi acı ve ıstırap duyma yetenekleri olmadığından bunların manevi zarara uğraması ve dolayısıyla manevi tazminat davası açabilme imkânları da olmayacaktır¹⁰⁶.

Eksilmenin Zarar Görenin İradesi Dışında Gerçekleşmesi

Zarar görenin kişilik haklarına ve değerlerine yapılan saldırıya rıza göstermemesi gerekmektedir.

d. İlliyet Bağı

Temeli ve niteliği ne olursa olsun, her türlü hukuki sorumlulukta büyük önem taşıyan illiyet bağı; gerçekleşen zararlar, sorumluluğun bağlandığı olay veya davranış

¹⁰⁴ Gözler, a.g.e., s. 160.

¹⁰⁵ Eren, a.g.e., s. 532.

¹⁰⁶ Konuyla ilgili tartışmalar için Bkz. Eren, a.g.e., s. 534.-535.

arasındaki sebep-sonuç ilişkisine verilen addır. TBK 49 da bahsi geçen “zarar veren” sözleri, illiyet bağına işaret eden sözlerdir. Zararla fiil arasında illiyet bağına mevcut olması, zararın fiilin bir sonucu olarak ortaya çıkması, fiil olmadan zararın doğmayacağına muhakkak olarak görülmesi demektir¹⁰⁷. Fiille zarar arasında illiyet bağına mevcut olup olmadığı her şeyden önce mantık kurallarına göre belirlenir¹⁰⁸. Zarar haksız fiilin sonucunda ortaya çıkmış olmalıdır. Fiil meydana gelmemiş olsaydı, zarar ortaya çıkmayacak idiye illiyet bağı var demektir¹⁰⁹. Ancak sebep sonuç ilişkisi arasındaki bağ her zaman açık olarak görülmeyebilir. Bu durumlarda illiyet bağına ispatı zarar gören açısından güçlük gösterebilir. İlliyet bağına kurulmasıyla ilgili çeşitli yaklaşımlar söz konusudur. Konuyla ilgili teorilere kısaca bakılacak olursa;

-Şart Teorisi; Bu teoriye göre, bir olayın varlığı, zorunlu biçimde bu olayı meydana getiren her şartın varlığına bağlıdır. Bu şartlardan biri mevcut olmadığı takdirde, olay meydana gelmemelidir. Dolayısıyla bu şartlardan birini gerçekleştiren kişi, yalnız bu şartı gerçekleştirmiş olması sebebiyle zararlı sonuçtan sorumludur. Örneğin; işine gitmek için sahibi olduğu otomobilin yanına giden kişi, otoparkın girişine başka bir aracın park ettiğini görüyor. Aracını hareket ettiremediği için minibüse binmek zorunda kalıyor. Minibüsün kaza yapması sonucu yaralanıyor ve hastanede yatmak durumunda kalıyor. Şart teorisi uyarınca, hatalı yapılan park, kaza sonucunda yaralanma olayının vazgeçilmez bir şartıdır. Hatalı park (sebebe) olmasaydı, zarar gören minibüse binmeyecek, yaralanma (sonuç) olmayacaktı. Şart teorisi, sebebe çok uzak sonuçlar arasında ilişki kurabilmesi nedeniyle eleştirilmektedir¹¹⁰. Sonucu meydana getiren şartlar bütününden her biri sebebe sayıldığı takdirde, sorumluluk sınırsız bir biçimde genişletilmiş olur¹¹¹. Böyle bir durumun ise hukuk ve adalet duygularına aykırı düşeceği açıktır.

-Uygun İlliyet Bağı Teorisi; Somut olayda gerçekleştiren türden bir sonucu, olayların normal akışına ve hayat tecrübelerine göre meydana getirmeye genel olarak elverişli olan sebebe ile söz konusu sonuç arasındaki bağına uygun illiyet bağı denir¹¹². Türk,

¹⁰⁷ Tandoğan, a.g.e., s. 71.

¹⁰⁸ Tandoğan, a.g.e., s. 72.; Şenyüz, a.g.e., s. 124.

¹⁰⁹ Şenyüz, a.g.e., s. 124.

¹¹⁰ Şenyüz, a.g.e., s. 125.

¹¹¹ Eren, a.g.e., s. 540.

¹¹² Tandoğan, a.g.e., s. 77.; Eren, a.g.e., s. 541.; Şenyüz, a.g.e., s. 125.

İsviçre ve Alman Hukukunda hakim olan teori uygun illiyet bağı teorisi¹¹³. Bir kimse bir başka kimseye tabanca ile ateş eder ve onu vurursa ve yaralanan kimse bir süre sonra kan kaybından öldüğü takdirde, meydana gelen ölüm neticesiyle tabanca ile ateş edilmesi arasında uygun illiyet bağının mevcudiyeti göz ardı edilemez. Buna karşılık kurşun o kimseye isabet etmez, fakat kurşundan kurtulan kimse kaçarken bir otomobilin çarpması neticesinde ölürse, ortaya çıkan ölüm neticesi ile ateş edilmesi arasında uygun illiyet bağına göre bağlantı kurulamayacağı açıktır.

İlliyet Bağının Kesilmesi

Normal bir biçimde cereyan etseydi bir zararı meydana getirebilecek bir sebebin gerçekleşmesinden sonra diğer bir sebep ortaya çıkar ve ilk sebep henüz etkisini göstermeden bu ikinci sebep zararı meydana getirirse, bu hale illiyet bağının kesilmesi adı verilir¹¹⁴. Örneğin A, B'ye öldürücü dozda zehir içeren bir içecek verse, ancak zehir henüz tesirini göstermeden C, B'yi tabancayla vurarak öldürse, ölüm neticesinden illiyet bağı kesildiği için A değil C sorumlu tutulacaktır.

İlliyet bağını kesen sebepler; mücbir sebep, zarar görenin kusuru ve üçüncü kişinin kusuru olarak belirtilebilir.

2. KUSURSUZ SORUMLULUK (SEBEP SORUMLULUĞU)

Genel prensip kusur sorumluluğu olmakla birlikte, kanun bazı hallerde kusuru bulunmayan kimseyi de zarardan sorumlu tutmuştur. Başka bir ifade ile zarardan sorumlu tutulan kimse, kendisinin kusurlu kılacak bir davranışta bulunmuş olmasa dahi zararı gidermekle yükümlü tutulmaktadır¹¹⁵. Kusur bulunmayan yerde zararı daima mağdura yüklemek modern hukuk sistemlerinde kabul gören bir durum değildir. 19.yydan bu yana devam edegelen sanayileşme hareketi, üretimin ve taşımanın makineleşmesi elektrik, benzin gibi kuvvetlerden faydalanılması, nüfusun köylerden kentlere kayması, bilhassa büyükşehirlerde toplanması modern hayatı tehlikelerle dolu bir hale sokmuştur. İş kazalarında, trafik kazalarında ölenlerin ya da yaralananların sayısı onlardan, yüzlere hatta binlere çıkmıştır. Bu sebeplerdir ki niteliği itibarıyla tehlike yaratan girişimde bulunan, bu

¹¹³ Yargıtay da kararlarında “ Bir olay hayattaki genel denemelere ve olayların tabi akışına göre diğer bir olayı meydana getirmeye elverişli bulunur, diğer bir değişle olayın ortaya çıkması görünüşte söz konusu diğer bir olayın meydana gelmiş olmasıyla kolaylaşmış bulunursa, ilk olay, uygun sebep ve sonuç ölçüsüne göre, ikincisinin nedeni sayılır.” Demektedir. YHGK, 09.04.1964,K.538 (www.hukukturk.com)

¹¹⁴ Tandoğan, a.g.e., s. 79.

¹¹⁵ Nomer, a.g.e., s. 128.

girişimden kar elde edenler, bu girişimin yaratacağı zararlardan kusurları bulunmasa dahi sorumlu tutulmalıdırlar. Başta 6098 sayılı TBK olmak üzere, 4721 sayılı TMK, 2918 sayılı KTK ve 2872 sayılı Çevre Kanunu'nda kusursuz sorumluluk halleri mevcuttur.

Başlıca Kusursuz Sorumluluk Halleri şöyle sıralanabilir;

I)Hakkaniyet Sorumluluğu

i) Ayırt etme gücünden yoksun olanların kusursuz sorumluluğu (TBK 65)

II)Özen Sorumluluğu

i)Adam Çalıştırmanın Kusursuz Sorumluluğu (TBK 66)

ii) Hayvan Bulunduranın Kusursuz Sorumluluğu (TBK 67)

iii)Bina ve Yapı Eseri Malikinin Kusursuz Sorumluluğu (TBK 69)

iv)Ev Başkanının Kusursuz Sorumluluğu (TMK 369)

III)Tehlike Sorumluluğu

i)Genel Tehlike Sorumluluğu

ii)Motorlu Taşıt İşletenin Kusursuz Sorumluluğu (KTK 85)

iii)Çevreyi Kirletenlerin Kusursuz Sorumluluğu (ÇK 28)

III. TAZMİNAT

Doktrinde hakim görüşe göre, sorumluluk hukukunun ilk amacı; bir kimsenin malvarlığında iradesi dışında meydana gelen eksilmeyi, yani zararı, aynen veya nakden gidermek, zarar verici olay sonunda zarar görenin malvarlığında eksilmiş olan değer yerine, nitelik ya da nicelik yönünden eş bir değeri koymaktır¹¹⁶. Eksilen değer yerine mümkün olduğu takdirde aynı nitelikte, aksi halde nicelik yönünden, yani para ile ona denk ve eşit başka bir değer konulur. Zarar verenin, yerine getirmek zorunda olduğu bu yükümlülüğe *tazminat* adı verilir.

¹¹⁶ Haluk N. NOMER, **Haksız Fiil Sorumluluğunda Maddi Tazminatın Belirlenmesi**, İstanbul, 1996, s.33; Eren, a.g.e., s. 724.; Hatemi, Borçlar..., s.9

Tazminat, Arapça kökenli bir sözcük olup; “Zarar ve ziyana karşı ödenen bedeller, zararların bedellerini ödetme” anlamına gelmektedir¹¹⁷. Türk Dil Kurumu Sözlüğünde de tazminat sözcüğü, “Zarar karşılığı ödenen para, ödence” olarak açıklanmaktadır¹¹⁸.

Çalışmaya temel teşkil eden tazminat (giderim¹¹⁹ olarak da kullanılmaktadır) in amacı da malvarlığındaki eksilmenin giderilmesi ve malvarlığının eski durumuna getirilmesinin sağlanmasıdır. Yargıtay’ın kökleşmiş birçok kararında tazminatın amacı bu şekilde açıklanmaktadır¹²⁰. Tazminat, hem sözleşmeden doğan sorumlulukta hem de haksız fiilden doğan sorumlulukta öngörülmüş bir müeyyidedir. Bilhassa haksız fiilden doğan borçlarda, kendisi bir ceza çeşidi olmamakla birlikte, zarar veren kimseye adeta bir ceza gibi tesir etmekte, cezanın yanında zararı da giderecek olması faile oldukça ağır gelmektedir¹²¹.

Tazminat çeşitlerine ve tazminatın nasıl hesaplanacağı konusuna bakmadan evvel önemle belirtilmelidir ki; çalışmada gerek yargı mercileri nezdinde açılmış tazminat davalarına istinaden verilmiş kararlar uyarınca ödenen ve alınan tazminatları, gerekse tazminat adı altında, yargı mercilerine başvurmadan tarafların birbirlerine yapmış oldukları ödemeler esas alınacak ve incelenmeye çalışılacaktır. Doktrinde ve uygulamada tazminat olarak isimlendirilse dahi açıklanan konulardan kaynaklanmayan ödemeler inceleme dışında tutulacaktır. Örneğin TBK 178 de düzenlenen “*cayma parası*”na kimi yerde cayma tazminatı adıyla rastlanılmaktadır. Bazı meslek gruplarında ücrete ek olarak yapılan bazı ödemeler de tazminat adını almaktadır. Örneğin, uçuş tazminatı, dalış tazminatı. Ücretin tarif edildiği GVK m.61’de olduğu gibi tazminat adıyla yapılan bu tür ödemeler ücrete dahildir. Bu nedenle gerçek manada birer tazminat değildirler.

¹¹⁷ <http://www.osmanlicaturkce.com/?k=tazminat&t=%40> (08.05.2014)

¹¹⁸

http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.536b7b7f939bf3.75289182 (08.05.2014)

¹¹⁹ Bkz. Mustafa Reşit KARAHASAN, Tazminat Hukuku

¹²⁰ Yarg. 4. HD, 15.12.1997, E. 1997/7385, K. 1997/11975 “zarar, mal varlığında meydana gelen bir azalmayı yani eksilmeyi ifade eder. Bu eksilme, mal varlığının zarar verici eylemin işlenmesi sonucu içine düştüğü durum ile bu eylem olmasa idi mal varlığının bulunacak olduğu durum arasındaki farktan ibarettir. Nitekim tazminatın amacı da mal varlığındaki eksilmenin giderilmesi ve onun eski duruma getirilmesinin sağlanmasıdır.” (www.hukukturk.com)

¹²¹ Tandoğan, a.g.e., s. 316.

A. BORCA AYKIRILIKTAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLAR

Borca aykırılık nedeniyle alacaklıya zarar veren borçluya, TBK 112 hukuki yaptırım olarak tazmin yükümlülüğü getirmiştir¹²². TBK m.114/ II uyarınca “Haksız fiil sorumluluğuna ilişkin hükümler, kıyas yoluyla sözleşmeye aykırılık hâllerine de uygulanır”. Bu nedenle haksız fiillerden doğan borç ilişkilerinden kaynaklanan tazminatlar konusunda ileride yapılacak olan açıklamalar, sözleşmeden doğan borç ilişkilerinden kaynaklanan tazminatlar için de geçerli olacaktır.

TBK m.114/ II'nin haksız fiil hükümlerine yaptığı yollama, zamanaşımı yönünden uygulanmaz. Sözleşmeden doğan sorumluluk, TBK m.72 de düzenlenen iki yıllık, on yıllık veya daha uzun ceza zamanaşımı sürelerine değil, TBK m.146 da düzenlenmiş bulunan **on yıllık** veya bazı hallerde TBK m.147 ye göre **beş yıllık** zamanaşımı süresine tabidir.

B. HAKSIZ FİİLLERDEN KAYNAKLANAN TAZMİNATLAR

1. MADDİ TAZMİNAT

Genel olarak

Maddi tazminatın amacı, zarar verici olay meydana gelmeseydi, zarar gören, malvarlığı açısından hangi durumda bulunacak idiyse, o durumun yeniden tesis edilmesidir. Maddi tazminat, mümkün olduğu ölçüde zarar nedeniyle bozulan dengeyi tekrar kurmak ve mağduru, masrafları sorumluya ait olmak üzere zarar verici fiilden önceki duruma getirmeyi amaçlar¹²³. Zararla tazminat arasında sıkı bir bağlantı vardır. Bu bakımdan maddi tazminat, zarar görenin malvarlığında meydana gelen eksilmeyi karşılamalı, zararın tamamını gidermelidir. Zarar verici eylemin işlenmesinden sonra malvarlığının durumu ile o eylem gerçekleşmeseydi, aynı malvarlığının gösterecek olduğu durum arasındaki farka zarar¹²⁴ denildiği daha önce belirtilmişti. Tazminat bu eksikliği ortadan kaldırmayı, zarara uğrayanın ekonomik durumunu değer yönünden elverdiği

¹²² MADDE 112- Borç hiç veya gereği gibi ifa edilmezse borçlu, kendisine hiçbir kusurun yüklenemeyeceğini ispat etmedikçe, alacaklının bundan doğan zararını gidermekle yükümlüdür.

¹²³ Mustafa KILIÇOĞLU, **Tazminat Esasları ve Hesaplama Yöntemleri**, Adil Yayınevi, Ankara, s. 64.

¹²⁴ Yargıtay da zararı aynı şekilde tanımlamaktadır. Yarg. 4. HD, 4.10.1983, E. 1983/6510, K. 1983/8025 “Zarar, malvarlığının zararı meydana getiren olaydan evvelki durumu ile sonraki durumu arasındaki farkından ibarettir.” (www.hukukturk.com)

ölçüde dengelemeyi amaç edinen bir araçtır¹²⁵. Zararın tazmini maruz kalınan zararı tam olarak karşılılamaya yönelik olmalı, zararı hiçbir şekilde aşmamalıdır¹²⁶.

Bir haksız fiil nedeniyle tazminat borcunun doğmuş sayılabilmesi için bir zarar doğmuş olması zorunludur¹²⁷. “Zararın ve kusurun ispatı” başlıklı TBK m.50 hükmü gereği zarar gören, zararını ve zarar verenin kusurunu ispat yükü altındadır. Maddede açıkça belirtilmemiş olmakla birlikte, zarar gören hem uğranılan zararı hem de bunun miktarını ispat etmek zorundadır¹²⁸. Kusursuz sorumlulukta ise davacı kusurun varlığını ispatlamakla yükümlü değildir. İspat yükü davalıya geçer.

a. Maddi Tazminatın Türleri

1) Aynen Tazmin

Zararın aynen tazmininde ya ihlal edilen hak veya hukuki değere denk bir durum aynen, fiilen yeniden kurulur ya da böyle bir hak veya hukuki değer düzeltilmek ya da benzer bir değer verilmek suretiyle zarar görenin malvarlığı tekrar kurulur, eski durumuna getirilir¹²⁹. Bir başka deyişle, zarar verici fiilden ya da olaydan önceki durumun aynıyle geri getirilmesi veya bu duruma özdeş olan bir durumun yaratılması aynen giderimdir¹³⁰. Çalınan bir malın geri verilmesi, hasar gören otomobilin tamir edilmesi, sağlığı bozulan birinin tedavi edilerek tamamen iyileştirilmesinde durum böyledir¹³¹. Roma hukukunda da aynen tazmin zararı giderme şekilleri arasında yer almaktaydı. Haksız olarak alınan şey ve varsa semereleri iade edilir, yani zarardan evvelki durum yeniden tesis edilirdi¹³².

¹²⁵ Mustafa Reşit KARAHASAN, **Tazminat Hukuku Maddi Tazminat**, 6.baskı, Beta Yayınevi, İstanbul, 2001, s. 68.

¹²⁶ Kılıçoğlu, Tazminat Esasları, s. 64.

¹²⁷ Yarg. 4. HD, 11.3.1982, E. 1982/1406, K. 1982/2552 (www.hukukturk.com)

¹²⁸ Eren, a.g.e., s. 724., Eren'e göre zararın varlık ve miktarını ispat yükünün davacıya düşmesi, TMK 6 nın özel bir uygulamasından başka bir şey değildir. Zira TMK 6 “Kanunda aksine bir hüküm bulunmadıkça, taraflardan her biri, hakkını dayandırdığı olguların varlığını ispatla yükümlüdür.” Hükümünü içerir. Kanımızca bu durum “ispat yükü” başlıklı HMK 90 ile de örtüşür.

¹²⁹ Eren, a.g.e., s. 775.

¹³⁰ Karahasan, a.g.e., s. 69.

¹³¹ Yarg. 13. HD, 07.12.1981, E. 1981 / 7372, K. 1981 / 7937 “.....BK. m. 43/İ'e göre, hakim, aynen giderime de hükmetmek yolunda takdir yetkisine sahip olduğundan, davacının zararı için aynen giderime hükmederek kira sözleşmesinin konusunu oluşturan dükkanın ona teslimine karar verebilir. (www.hukukturk.com)

¹³² Rado, a.g.e., s. 47.

2) Nakden Tazmin

Zararın nakden tazmininde ihlal edilen hak veya değer yerine, zarar veren para ödemekte ve bu suretle zarar gören, zarar verici fiil veya olay olmasaydı hangi ekonomik durumda bulunacak idiyse yeniden o duruma getirilmektedir¹³³. Örneğin, A'nın malvarlığı bir milyon Türk Lirası olup, bunun içinde yüz bin lira değerinde antika vazod bulunmaktaysa, bu vazodun Z tarafından kırılması halinde, kırılan antika vazod aynen tazmin edilemeyeceğinden, Z A'ya yüz bin lira tazminat ödediği takdirde, A vazod kırılmasaydı hangi ekonomik durumda bulunacak idiyse, o duruma getirilmiş olur.

Roma hukukunda, özellikle formula usulü devrinde cari olan, nakdi mahkûmiyet prensibinin bir neticesi olarak, zararların tazmini konusunda nakden tazmin usulü kullanılıyordu.

Modern hukuk sistemlerinde her iki tazmin biçimi de geçerlidir. Alman Hukuku prensip olarak aynen tazmin esasını kabul etmişken, Fransız ve İngiliz Hukuk sistemlerinde daha ziyade nakden tazmin esasını benimsenmiştir. İsviçre ve Türk Hukuk'unda ise tazminatın biçimini tayin hususunda hakime takdir hakkı verildiği görülmektedir. Gerçekten, TBK m.51/I "Hakim, tazminatın ödenme biçimini, ...durumun gereğini...göz önünde tutarak belirlerler." hükmünü taşımaktadır. Uygulamada pratikliği sebebiyle sıklıkla nakden tazmin yoluna başvurulduğu gözlemlenmektedir.

Nakden tazminin çeşitli görünüşleri de mevcuttur. *Sermaye şeklinde tazmin* ve *irat şeklinde tazmin* bu görünüşlerin arasında yer almaktadır. Sermaye şeklinde tazminde, tazminat toptan, bir defada ödenir. İrat şeklinde tazminde ise tazminat belirli aralıklarla birden fazla defada ödenir. TBK m.51/II "Tazminatın irat biçiminde ödenmesine hükmedilirse, borçlu güvence göstermekle yükümlüdür" demek suretiyle tazminatın sermaye şeklinde bir kerede mi yoksa irat şeklinde mi ödeneceğinin tayinini de hakime bırakmıştır. Ancak eğer tazmin irat şeklinde yerine getirilecekse borçlunun muhtemel sermaye değerine göre belirlenecek bir teminatı göstermek yükümlülüğü altında olduğunun da altı çizilmiştir. Ödemenin taksitli bağlanması halinde, ödeme tarihlerinin hüküm

¹³³ Eren, a.g.e., s. 775.

fıkrasında açık biçimde gösterilmesi gerekir¹³⁴. Tazminatın kısmen sermaye kısmen irat şeklinde ödenmesi de mümkündür¹³⁵.

b. Maddi Tazminatta Zararın Ve Tazminatın Hesaplanması

Zararı ve miktarını ispat etme yükünün kanunla zarar görene bırakıldığını daha önce belirtmiştik. Zararı ispat kimi zaman güçlük göstermez. Örneğin kristal bir sürahi kırılmışsa, zarar gören, söz konusu sürahinin zarar veren tarafından kırıldığını, bunun piyasadaki değerini ispat etmek suretiyle bu yükümlülüğünü yerine getirmiş olur. Buna karşılık zararın varlık ve miktarının kesin olarak ispatı, bazı hallerde çok zor ve hatta imkânsızdır. Özellikle yoksun kalınan karın hesaplanması, faturası alınmamış bir şeyin telef olması ya da içinde değerli eşya ve para bulunan çantanın çalınmasında durum böyledir. TBK 50 uyarınca, uğranılan zararın miktarı tam olarak ispat edilemiyorsa hâkim, olayların olağan akışını ve zarar görenin aldığı önlemleri göz önünde tutarak, zararın miktarını hakkaniyete uygun olarak belirler. Bu fıkraya göre zararın varlık ve miktarının belirlenmesinde hakim, geniş bir takdir yetkisine sahiptir¹³⁶. Bu takdir yetkisi, zararın hem varlığı hem de miktarı yönünden geçerlidir. Elbette TBK m.50/II nin uygulanabilmesi için zarar görenin, zararın varlık ve miktarı hakkında kanaat uyandırabilecek olguları ve delilleri sunmuş olması gerekir. Hakim takdir hakkını kullanarak zarar ve miktarını belirlerken, genel hayat tecrübelerini, olayların olağan akışını ve zarar görenin almış olduğu önlemleri göz önünde tutar. Hakim, hayat tecrübelerine, olayların olağan akışına, istatistiklere göre zarar verici olayın iddia edilen zararı doğurup doğurmayacağını, doğuracaksa bunun miktarını serbestçe belirler¹³⁷.

1) Zararın Belirlenmesinde Esas Alınan An

Zararın belirlenmesinde esas alınacak an, zarar tutarının belirlenmesinde değişik sonuçların ortaya çıkmasına neden olabilir. Zarar verici olayın meydana geldiği an, davanın açıldığı tarih ya da hükmün verildiği anın göz önüne alınması birbirinden farklı neticelere sebebiyet verir. Gerçekten de zarar verici fiilden (olaydan) sonra zararın azalması ya da artması söz konusu olabilir. Örneğin yaralananın ölmesi ya da iyileşmesi,

¹³⁴ Yarg. 4.HD, 27.04.2004, E.2004/4597, K.2004/5394 “Tazminatlar dört eşit taksidede bağlandığına göre ödeme tarihlerinin açık biçimde gösterilmesi gerekir.” (www.kazanci.com)

¹³⁵ Eren, a.g.e. s. 779.

¹³⁶ Eren, a.g.e., s. 725.; Şenyüz, a.g.e., s. 108.

¹³⁷ Eren, a.g.e., s. 726.; Karahasan, a.g.e., s. 74.

malın değerinin artması ya da düşmesiyle başlangıçtaki zarar tutarı artabilir ya da azalabilir¹³⁸. Zarar kapsamının hesaplanmasında ve belirlenmesinde esas alınacak zaman doktrinde tartışmalıdır. Türk/İsviçre hukukunda hakim görüş kural olarak hakimin kararını verdiği tarih esas alınmaktadır¹³⁹. TBK 75 te bedensel zararlar için bu durum açıkça hüküm altına alınmıştır¹⁴⁰. Kararın verildiği tarihten kasıt ilk derece mahkemesinin kararı bildirdiği veya tebliğ ettiği tarihtir.

Zarar, ilke olarak zarar verici fiilin (olayın) gerçekleştiği yerdeki değer üzerinden hesaplanır. Ancak özellikle mala verilen zararlarda, zarar görenin o malı başka bir yerde değerlendirmesi söz konusuysa, zararın belirlenmesinde o yerdeki kıymetin temel alınması daha doğru olacaktır¹⁴¹. Haksız fiilin işlendiği yerde, örneğin hasar gören aracın onarılması olanaksız olup da bu nedenle başka bir yerde onarımın yapılması gerekiyorsa, zarar, onarım yapıldığı yerdeki tutar üzerinden tespit edilecektir. Bu örneğe uygulamada yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarının izin için Türkiye'ye geldiklerinde yaşadıkları trafik kazalarında sıkça rastlanılmaktadır. Yargıtay'ın kökleşmiş kararlarının da bu yönde olduğu gözlemlenilmektedir¹⁴².

2) Tazminatın Belirlenmesinde Dikkate Alınan Hususlar

Tazminatın belirlenmesinde kanunla hakime geniş bir takdir yetkisi tanındığını daha önce belirtmiştik. Zararı ispat yükü zarar görende olmakla birlikte bunun mümkün olmadığı durumlarda zararın var olup olmadığını, var ise ne kadar bir zarar meydana geldiğini ve buna bağlı olarak tazminat miktarını belirleyecek olan da hakimdir. Hakim tazminat miktarını belirlerken şu hususları göz önüne alır.

(a) Her şeyden önce tazminat sınırları kanunla belirlenmiş olabilir. Bu durum çok istisnai olmakla birlikte örnekleri mevcuttur. TBK 576 bu duruma örnek olarak verilebilir¹⁴³. Maddenin ikinci fıkrasıyla hakime bir üst sınır belirlenmiştir.

¹³⁸ Karahasan, a.g.e., s. 77.

¹³⁹ Eren, a.g.e., s. 726.; Karahasan, a.g.e., s. 77.

¹⁴⁰ MADDE 75- Bedensel zararın kapsamı, karar verme sırasında tam olarak belirlenemiyorsa hâkim, kararın kesinleşmesinden başlayarak iki yıl içinde, tazminat hükmünü değiştirme yetkisini saklı tutabilir.

¹⁴¹ Karahasan, a.g.e., s. 80.

¹⁴² Yarg. 4.HD, 23.02.1984, E. 1984 / 1095, K. 1984 / 1761 “Sorumluluk hukukunda zarar, malvarlığındaki eksilmeyi ifade eder. Hiçbir zaman şeyin gerçek değerini geçmez. Almanya’da oturan davacı trafik kazası geçiren aracını orada tamir ettirmişse davacının malvarlığındaki eksilmenin bulunmasında, Almanya’daki sürüm değeri esas alınmalıdır.” (www.hukukturk.com)

¹⁴³ MADDE 576- Otel, motel, pansiyon, tatil köyü gibi yerleri işletenler, konaklayanların getirdikleri eşyanın yok olması, zarara uğraması veya çalınmasından sorumludurlar. Ancak işletenler, zararın bizzat

b)Tazminat belirlenirken hakim tarafından dikkate alınması gereken ikinci husus zarar verenin kusurunun derecesidir. Kusur; hukuk düzeninin kınadığı, hoş görmediği bir davranış biçimidir. Kusur sorumluluğunun olmazsa olmaz unsurlarından olan kusurun derecesi hakim tarafından tazminat miktarı belirlenirken göz önüne alınır. Öncelikle şu belirtilmelidir ki; zarar verenin kusuru ister ağır ister hafif olsun, ilke olarak meydana gelen zarar tazmin edilmelidir. Ancak kanun koyucunun, tazminatın belirlenmesinde kusurun göz önünde tutulmasını istemekle, kusur ile tazminat arasında bir denge ya da belli bir uyum bulunması gerektiğini istediği anlaşılmış bulunmaktadır¹⁴⁴. Kusur ne kadar ağır ise zararı tazmin ödevinin de o kadar kapsamlı olması gerekir. Bu prensip sorumluluk hukukunda özellikle ağır ve hafif ihmallerin eşit bir hukuki müeyyideye tabi olmasına imkân vermeyen gerçek adalet anlayışına daha uygun düşecektir. Sözleşmeden doğan sorumluluğun düzenlendiği TBK m.114'de borçlunun her türlü kusurundan sorumlu olduğu açıkça düzenlenmiştir. Ne var ki sözleşme dışı sorumlulukta, zarar verenin kusurunun hafif olması halinde adalet ve özellikle hakkaniyet duyguları, bazen hakime tazminattan belli bir oranda indirim yapmayı haklı gösterir¹⁴⁵. Tazminat başlıklı TBK m.51/I uyarınca Hâkim, tazminatın kapsamını ve ödenme biçimini, durumun gereğini ve özellikle kusurun ağırlığını göz önüne alarak belirler. Bu hükümden tazminatın ve kusurun eşit olması gibi bir sonuç çıkarılmamalıdır. Ayrıca hakim hafif kusur halinde tazminattan indirim yapmak zorunda değildir. Ancak somut olayın özelliklerine göre hakim, hafif veya çok hafif kusur halinde, hakkaniyet düşüncesiyle tazminatta indirim yapabilir¹⁴⁶. Yargıtay da birçok kararında tazminatın belirlenmesinde kusur oranının dikkate alınması gerektiğini belirtmiştir¹⁴⁷. Yine Yargıtay, kusurun derecesi belirlenmeden kurulan hükümlerin

konaklayana veya onu ziyarete gelen ya da beraberinde veya hizmetinde bulunan kimseye yükletilebilecek kusurdan, mücbir sebepten ya da eşyanın niteliğinden doğduğunu ispat etmekle, bu sorumluluktan kurtulurlar.

Bu sorumluluk, işletenlere veya çalışanlarına bir kusur yüklenmedikçe, konaklayanlardan her biri için, günlük konaklama ücretinin üç katını aşamaz.

¹⁴⁴ Karahasan, a.g.e., s. 509.

¹⁴⁵ Eren, a.g.e., s. 764.

¹⁴⁶ Eren, a.g.e., s. 764.; Nomer, a.g.e., s. 181.; Şenyüz, a.g.e., s. 109.

¹⁴⁷ Yarg. 4.HD, 13.3.2002, E. 2002/11444, K. K. 2003/3059 “Noterde düzenlenen kiralama sözleşmesi ile dört yıl süre ile kiralandığı ve kira süresi bitmiş olmasına rağmen kiracının olay tarihinde dahi fiili hakimiyetinin devam ettiği görülmektedir. Uzun süreli kiralama ile davalı BNP-AK-DRG Finans Kiralama A.Ş.'nin eylemli hakimiyeti sona erdiğinden malik sıfatıyla sorumlu tutulamayacağı ve kendisine husumet yöneltilmeyeceği gözetilmeksizin hükmedilen tazminat ile müteselsilen sorumlu tutulmuş olması usul ve yasaya aykırı olup bozmayı gerektirmiştir. Ayrıca; davacıya sigorta tarafından yapılan ödemeler zarar miktarından düşüldükten sonra ve kusur oranına göre tazminatın belirlenmesi gerekir.” (www.hukukturk.com)

bozmayı gerektirdiği kanaatindedir¹⁴⁸. Bu husus bitirilirken şu durumda belirtilmelidir ki, somut olaydaki bütün durum ve koşullar tazminatın indirilmesinde haklı gösteriyor ise, hafif kusur bir indirim nedeni oluşturabilir. Yani hakim tazminatın belirlenmesinde hafif kusurun etkisini takdir ederken, zarar verici olaydaki bütün durum ve koşulları göz önünde bulundurmalıdır¹⁴⁹.

c)Zarar Görenin Kusuru (Müterafik Kusur); Sorumluluk hukukunda zarar veren kadar, zarar gören de merkez kavramdır. Zarar görenin davranışı, zararın ortaya çıkmasına etki etmiş olabileceği gibi, ortaya çıkmış bir zararın artmasına da sebebiyet vermiş olabilir¹⁵⁰. Zarar görenin kusuru, makul bir kişinin kendi menfaati gereği zarar görmemek için kaçınacağı veya kaçınması gereken özensiz bir hareket tarzıdır¹⁵¹. Makul bir insanın aynı şartlar altında kendi menfaati gereği yapmaması gereken harekette bulunması, zarar görenin ortak kusurunu teşkil eder. Zarara uğramamak için gerekli özeni göstermeyen ya da zararın meydana gelmesini isteyen kimse, bu hareketin sonuçlarına katlanmalı, hareketin etkisine ve derecesine göre zararı kısmen ya da tamamen kendi üzerine almalıdır¹⁵².

Zarar görenin kusuru, kusur sorumluluğunda zarar görenin kusur oranına göre indirim sebebidir. Kavramın dayanağını TBK m. 52/I teşkil eder. Hükme göre; “Zarar gören, zararı doğuran fiile razı olmuş veya zararın doğmasında ya da artmasında etkili olmuş yahut tazminat yükümlüsünün durumunu ağırlaştırmış ise hâkim, tazminatı indirebilir veya tamamen kaldırabilir.” Zarar görenin, gereken özeni göstermeyerek zararın doğumuna katkıda bulunmuş veya artmasına yol açmış olması özensiz bir davranıştır. Maddeden çıkan sonuca göre zarar gören hem zararın doğumuna neden olmama hem de oluşan zararı artırmama külfeti altındadır. Zarar vereni tahrik ederek onun tarafından darp edilmek zararın doğmasına neden olmaya, ayağından bıçaklanan kimsenin

¹⁴⁸ Yarg.4.HD, 28.04.2003, E. 2003 / 4270, K. 2003 / 5457 , “Dosyada bulunan belge ve bilgilerden, taraflar ile dava dışı banka arasında dava ve takipler bulunduğu anlaşılmaktadır. Bu durumda, sorumluluğu doğuran olayda davalının kusurunun derecesi belirlenmiş değildir. Mahkemece, hüküm altına alınacak miktar bakımından davalının kusuru saptanmadan eksik incelemeye dayalı olarak karar verilmiş olması, bozmayı gerektirmiştir. (www.hukukturk.com)

¹⁴⁹ Karahasan, a.g.e., s. 511.; konu hakkında bir Yargıtay kararı için Bkz.. Yarg. 4. HD, 13.09.1988, E. 1988 / 4147, K. 1988 / 7408 “.....O halde mahkemenin olayda davalıların hafif kusurlarını gözetererek uygun bir miktar indirim yaparak hakkaniyete uygun sonuca varmamış olması usul ve yasaya aykırı olmuştur. Hüküm, bu nedenle bozulmalıdır.” (www.kazanci.com)

¹⁵⁰ Başak BAYSAL, **Zarar Görenin Kusuru**, 1.b., XII Levha Yayıncılık, İstanbul, 2012, s. 4.

¹⁵¹ Eren, a.g.e., s. 766.; Baysal, a.g.e., s. 10.

¹⁵² Karahasan, a.g.e., s. 531.; Ayrıca Karahasan’a göre bir kimsenin kendi davranışı ile meydana gelen ya da büyüyen bir zarar için giderim istemesi TMK m.2 uyarınca dürüstlük kurallarına aykırılık teşkil eder.

tedavisini aksatması neticesinde kangren olarak ayağının kesilmesi ise zararın artmasına neden olmaya örnek olarak verilebilir. TBK m.52/I hakime tazminatı indirme yanında tamamen kaldırma yetkisi de tanınmıştır¹⁵³. Yargıtay da zarar görenin kusuru halinde tazminatta indirime gidilmesi gerektiğini birçok kararında belirtmiştir¹⁵⁴.

d)Durumun Gereği (Hal ve Mevkiin İcabi); Hakim TBK m.51/I uyarınca tazminatı belirlerken durumun gereğini de göz önüne alır. Durumun gereğinden kasıt, zararı etkileyen şartların özelliği, olayın hayatın olağan akışı içindeki yeri, zarar veren ile zarar görenin maddi durumları, yaşları ve bunlara benzer durumlardır¹⁵⁵. Bu haller sayıca sınırlı değildir. Hakim somut olaydaki herhangi bir durumun TBK m.51/I anlamında bir indirim nedeni oluşturup oluşturmadığını özgürce takdir edecektir¹⁵⁶.

Hatır işleri sonucunda tazminattan indirim yapılmasına uygulamada sıkça rastlanmaktadır. Bilhassa hatır taşımacılığı neticesinde zarar veren, zarar göreni ücretsiz olarak bir yerden bir yere götürüyorsa zarar görenin zararının tamamını gidermek zorunda değildir. Bu husus KTK m.87 de de düzenlenmiştir¹⁵⁷. Ücretsiz yapılan bu nitelikteki yardımlarda taraflar arasında sözleşme ilişkisinden söz edilemez. Bir kimsenin bir başkasına örneğin komşusuna nezaket gereği veya hatır için yardımda bulunması günlük yaşantının gereklerindedir¹⁵⁸.

¹⁵³ Eren bu durumun zarar görenin ağır kusurundan ileri geleceğini, bu halde ağır kusur illiyet bağımlı keseceğinden tazminatı kaldırmaktan çok, sorumluluktan kurtulma halinin var olacağını belirtmektedir. Bkz. Eren, a.g.e., s. 767.

¹⁵⁴ Yarg. 13.HD, 27.01.2009, E.2008/10186, K.2009/950 “Her ne kadar sıradan bir işyeri olmayan davalının alış veriş için mağazasına gelen müşterilerinin mal güvenliğini, özellikle muhafazasına terk edilen araç ve içerisindeki eşyalarını asgari özen ölçüsünde korumak ve kollamak yükümlülüğü bulunsa da, davacı H. İ. da aracını davalıya ait kapalı otoparka bırakırken gerekli önlemleri almak, laptopunu aracın sağ ön koltuğu yerine bagajına veya dışarıdan fark edilip görülemeyecek her hangi bir yere koyup saklamamakla kusurludur. Hal böyle olunca davacının da zararlı eylemin meydana gelmesinde kusurlu olduğu kabul edilmeli, hükmedilen tazminattan kusuru oranında indirim yapılmak suretiyle sonucuna göre bir karar verilmelidir. Bu yönün gözetilmemiş olması, usul ve yasaya aykırı olup, bozmayı gerektirir.” Yarg. 4.HD, 09.10.2008, E.2007/14998, K..2008/11477 “Davacıların içinde kiracı oldukları davalıya ait binanın tamamen yıkılmasında inşaatın usulüne uygun yapılmaması ve yerini iyi seçmemesi büyük etken ise de, yaşanan ve kaçınılması zor olan sel de etkili olmuştur. Ayrıca davacılar da binanın yerini göreyerek daireyi kiraladıklarına göre, onların da müterafik kusuru vardır. Tüm bunlar gözetilerek tazminattan uygun miktarda indirim yapılmalıdır.”. (www.hukukturk.com)

¹⁵⁵ Şenyüz, a.g.e., s. 110.

¹⁵⁶ Karahasan, a.g.e., s. 513.

¹⁵⁷ Madde 87 - Yaralanan veya ölen kişi, hatır için karşılıksız taşınmakta ise veya motorlu araç, yaralanan veya ölen kişiye hatır için karşılıksız verilmiş bulunuyorsa, işletenin veya araç işleticisinin bağlı olduğu teşebbüs sahibinin sorumluluğu ve motorlu aracın maliki ile işleteni arasındaki ilişkide araca gelen zararlardan dolayı sorumluluk, genel hükümlere tabidir.

¹⁵⁸ Yarg. 4.HD, “Olay günü davacının Bütan Gazı ocağının yanmaması ve arızalanması sonucu davacının komşusu bulunan ve bu işlerden anladığını zannettiği davalıya gidip yardım rica ettiği davalının da yardım için davacının evine geldiği ve ocağa baktığı sırada yangın çıktığı anlaşılmaktadır. Hiç kuşku

e)Tazminat Yükümlüsünün Durumunun Bozulması ve Hakkaniyetin Gerektirmesi; Tazminat yükümlüsü zarara hafif kusuruyla sebebiyet verir, tazminatı ödediğinde yoksulluğa düşecek olur ve hakkaniyet de gerektirirse, hakim tazminatın bir kısmını indirebilir¹⁵⁹. Yargıtay'a göre Tazminatın, bir tarafın zararını karşılarken, diğer tarafın ekonomik veya ticari hayattan silinmesi gerektirecek boyutlara ulaşması engellenmelidir¹⁶⁰.

Diğer taraftan zarar görenin çok yüksek bir gelire sahip olması da hakkaniyet gerektirdiğinde bir indirim nedeni olarak değerlendirilebilir¹⁶¹. Örneğin varlıklı bir kimsenin evinde temizlik yapan bir gündelikçi, dikkatsizlik sonucu porselen yemek takımının kırılmasına neden olursa, tazminat belirlenirken indirime gidilmesi gerekir. Tabi ki şu durum göz ardı edilmemelidir ki; böyle bir durumdan dolayı tazminatın indirilebilmesi için zarar verenin kastının veya ağır ihmalinin bulunmaması, kendisinin de zararı giderecek ekonomik güce sahip bulunmaması gerekir.

yoktur ki ücretsiz olarak yapılan bu nitelikteki yardımlarda taraflar arasında sözleşme ilişkisinden söz edilemez. Ancak, bu gibi durumlarda örneğin; hatır için taşımada olduğu gibi zararlı sonucu meydana getiren kişi BK.nun 41. maddesine dayanan haksız fiil nedeni ile sorumlu olacaktır. Ancak, bir komşunun nezaket gereği veya hatır için bir kimseye yardımda bulunması günlük yaşayışın olağan sayılan olaylarındandır. Bu bakımdan davalının sırf diğerkam bir amaçla ve yalnız komşusunun yararını düşünerek ivazsız bir şekilde yaptığı yardım sonucu komşusunun zarara uğraması halinde kendisini tam bir sorumlulukla bağlı tutmak doktrinde de kabul edilen baskın görüşe göre mümkün değildir. Bu itibarla zarara uğrayana hatır için yapılan yardım sonunda doğan tazminat davalarında BK.nun 43. maddesinin 1. fıkrasında değimini bulan takdiri indirim sebebinin uygulanması gerekir. Mahkemece bu yönün göz önünde bulundurulmamış olması bozmayı gerektirir.” (www.hukukturk.com)

¹⁵⁹ Eren, a.g.e., s. 769.; Şenyüz, a.g.e., s. 111.

¹⁶⁰ Yarg. 21. HD, 17.03.1998, E.1998/815, K.1998/1867 “Hakim, bu tür davalarda, sonuca ulaşırken, hesaplama ile ilişkin, maddi unsurları, tarafların kusur durumlarını, sorumluluğa ilişkin temel hukuk ilke ve esasları yanında, tarafların, sosyal ve ekonomik koşullarını hep birden değerlendirmek zorundadır. Maddi tazminatın, hiç bir zaman zenginleştirme aracı olmadığı ve özendirici nitelik göstermemesi gereği gözardı edilmemeli ve bu arada, sözü edilen tazminatın bir tarafın zararını karşılarken, diğer tarafın, ekonomik veya ticari hayattan silinmesini gerektirecek boyutlara ulaşması önlenmelidir. Bu nedenle, tarafların ekonomik ve sosyal durumları araştırılmalı, zararı ödemekle yükümlü işverenin iş hacmi, işletmesinin büyüklüğü, kaç işçi çalıştırdığı saptanmalı, tazminatın sonuçlarına katlanıp katlanmayacağı yönünde ön bilgiler toplanmalıdır. Kısaca tazminat belirlenirken bunun toplumda yaratacağı olumsuz durumlar gözardı edilmemeli ve toplumsal denge ve çıkarlar da korunmalıdır. Bu durumda hakim toplayacağı kanıtlar sonucu gerektiğinde BK'nun 43. maddesinin kendisine verdiği yetkiyi kullanmak suretiyle, hakkaniyete uygun indirim yoluna gitmeli ve tazminat belirlenmenin gerçekçi niteliğini ortaya koymalıdır.” (www.hukukturk.com)

¹⁶¹ Eren, a.g.e., s. 773.; Karahasan, a.g.e., s. 520.

2. MANEVİ TAZMİNAT

Genel Olarak

Manevi tazminat, zarar görenin kişilik değerlerinde iradesi dışında meydana gelen eksilmenin giderilmesidir¹⁶². Burada eksilmeden kasıt manevi zarardır. Manevi zarar, daha önce de değinildiği gibi, malvarlığında meydana gelen bir eksilme değil, kişilik haklarına yönelmiş haksız bir saldırı dolayısıyla, bir kimsenin duyduğu, manevi acı, ıstırap ve elem, bu kimsenin hayattan zevk almasında, yaşama sevincinde bir azalmadır. Manevi tazminat, malvarlığı dışındaki hukuksal değerlere yapılan saldırılar ile meydana getirilen eksilmenin giderilmesi olup, amacı, çekilen acıları olabildiğince dindirmek, kırılan yaşama arzusunu tazelemek, yaşama yeniden bağlamak suretiyle ruhsal dengeyi sağlamaktır¹⁶³. Amaç cezalandırmak değil, zarar görende manevi huzuru sağlamaktır¹⁶⁴. Yargıtay'ın artık yerleşik hale gelmiş kararları uyarınca manevi tazminat bir ceza olmadığı gibi, malvarlığı hukukuna ilişkin bir zararın karşılanmasını da amaç edinmemiştir¹⁶⁵. Manevi tazminatın nitelik ve işlevi doktrinde tartışmalıdır. Manevi tazminatın telafi fonksiyonu olduğunu düşünenler olduğu gibi, tatmin veya ceza fonksiyonu olarak görenler de mevcuttur¹⁶⁶.

Şeye gelen zararlardan dolayı kural olarak manevi zararın tazminine hükmedilemez¹⁶⁷. Ancak istisnai olarak bazı eşyalar ile hak sahibi arasında duygusal bağlılık ilişkisi bulunabilir¹⁶⁸. Aile hatırası olan eşyalar, resimler, mektuplar, fotoğraflar ve hatta hayvanlar bu doğrultuda örnek olarak gösterilebilir. Aynı durum sözleşme ihlallerinde de geçerlidir. Bir başka deyişle kişilik hakkının ihlali söz konusu olmadıkça,

¹⁶² Tandoğan, a.g.e., s. 330.; Eren, a.g.e., s. 780.

¹⁶³ Mustafa Reşit KARAHASAN, **Tazminat Hukuku Manevi Tazminat**, 6.baskı, Beta Yayınevi, İstanbul, 2001, s. 65.

¹⁶⁴ Yarg. 11.HD, 17.02.2011, E. 2009 / 12632, K. 2011 / 1860 “Manevi tazminat bir ceza olmadığı gibi, mamelek hukukuna ilişkin zararın karşılanmasını da amaç edinmemiştir. Zarar görenin zenginleşmemesi, zarar sorumlusunun da fakirleşmemesi gerekmektedir. O halde, bu tazminatın sınırı onun amacına göre belirlenmelidir.” (www.hukukturk.com)

¹⁶⁵ Yarg. 4. HD, 31/03/2010, E. 2009 / 7006, K. 2010 / 3708 “ 818 sayılı Borçlar Yasası'nın 47. maddesi gereğince yargıcın, özel durumları gözönünde tutarak manevi zarar adı ile hak sahibine verilmesine karar vereceği para tutarı adalete uygun olmalıdır. Takdir edilecek bu tutar, zarara uğrayanda manevi huzuru doğurmayı gerçekleştirecek tazminata benzer bir işlevi (fonksiyonu) olan özgün bir nitelik taşır. Bir ceza olmadığı gibi malvarlığı hukukuna ilişkin bir zararın karşılanmasını da amaç edinmemiştir. O halde bu tazminatın sınırı onun amacına göre belirlenmelidir. Takdir edilecek tutar, var olan durumda elde edilmek istenilen doyum (tatmin) duygusunun etkisine ulaşmak için gerekli olan kadar olmalıdır.” (www.hukukturk.com)

¹⁶⁶ Çeşitli görüşler için Bkz. Arzu GENÇ ARIDEMİR, **Sözleşmeye Aykırılıktan Doğan Manevi Tazminat**, 1.baskı, XII Levha Yayıncılık, İstanbul, 2008, s. 7.-17.

¹⁶⁷ Nomer, a.g.e., s. 171.

¹⁶⁸ Arıdemir, a.g.e., s. 154.

sözleşme ilişkisinin ihlali sebebiyle manevi tazminata hükmedilemez. Ancak sözleşmenin ihlali neticesinde dolaylı olarak da olsa kişilik hakkının ihlalinin söz konusu olabileceği kabul edilmektedir. Yargıtay paket tur sözleşmesinin eksik ve ayıplı ifasından veya hac dönüşü bagajın kaybından ötürü manevi tazminata hükmedilebileceği görüşündedir¹⁶⁹.

a. Manevi Tazminat Türleri

1) Aynen Tazmin

Aynen tazminde ihlal edilen hak veya hukuki değere denk gelen durum aynen yeniden kurulmakta, zarar verici olay meydana gelmeseydi, zarar görenin şahıs varlığı, kişilik değerleri hangi durumda bulunacak idiyse, o durum fiilen tekrar sağlanmaktadır. Bir hakaret veya iftiranın fail tarafından alenen geri alınması veya özür dilenmesinde, izinsiz çekilen bir fotoğrafın negatifinin imha edilmesi veya geri verilmesinde durum böyledir¹⁷⁰. Aynen tazmin şekline zararın niteliği gereği çok sık rastlanmamaktadır.

2) Nakden Tazmin

Kişilik haklarında meydana gelen ve para ile ölçülemeyen eksikliklerin doğrudan doğruya karşılanmasının olanaksızlığı, bunların zarar kavramı dışında tutulmaları için bir gerekçe yaratmaz¹⁷¹. Zira kişilik değerlerinin ve bunların ihlalinin doğan eksilmenin para ile ölçülememesi sebep gösterilerek nakdi tazminat fikrinin reddedilmesi, zarar görenin hukuki korumadan yoksun bırakılması sonucunu doğurur. Manevi zararın nakden tazmini, mahiyeti itibariyle itici görünse de kişinin hiç korunmamasından daha iyidir¹⁷².

Para, genel bir değer olması açısından, zarara uğrayanın ya da yakınlarının katlandıkları acı ile denkleşecek birçok olanak sağlayan, üstelik tatmin ve teselli yolları açan ve böylece manevi acıları ve kayıpları hafifleten bir araçtır¹⁷³.

¹⁶⁹ Nomer, a.g.e., s. 171. ; Yarg. 13. HD, 14.10.2010, E.2010/3213, K. 2010/13240

¹⁷⁰ Eren, a.g.e., s. 786.

¹⁷¹ Karahasan, Tazminat Hukuku Manevi Tazminat, s. 66.

¹⁷² Eren, manevi zararın para ile tazminini alçaltıcı ve çirkin bulan, ahlaken incitici gören, kişiye sıkı sıkıya bağlı değerlerin bir ticari mal haline getirildiğini iddia eden görüşe katılmamaktadır.

¹⁷³ Karahasan, Tazminat Hukuku Manevi Tazminat, s. 66.; Anayasa Mahkemesi de 11.02.1969 tarih E.1968/33, K.1969/12 kararıyla bu durumu açık bir şekilde ortaya koymuştur. Yüksek mahkeme kararında "Para bugün için hala mübadele aracı ve hesaplaşma birimi olarak fiyatların adlandırılmasında, borçların yerine getirilmesinde, eşya ve hizmet karşılıklarının ödenmesinde, değerlerin, servetlerin ölçülmesinde kullanılan en elverişli tek buluş olduğuna göre, manevi zararların değerlendirilebilmesinde ve karşılanmasında paradan yararlanmaktan kaçınılamayacağı ortadadır. Para, bu alanda eksiktir, yetersizdir; ancak daha iyisi ve elverişlisi bulunmadığı içindir ki aracılığından vazgeçilememektedir. Paranın manevi

b. Manevi Tazminat Davasının Şartları

TBK manevi tazminat davasını, ihlal edilen kişilik değerlerinin türüne göre m.56 ve m.58 de düzenlemiştir.

(1) TBK m.56'ya göre manevi tazminat davasının şartları

TBK m.56 da adam öldürülmesi ve beden bütünlüğünün zedelenmesinden doğan manevi zararların tazmini düzenlenmiştir.

1-Bir adam öldürülmeli veya beden bütünlüğü ihlal edilmelidir.

2-Adam öldürülmesi halinde ölenin yakınlarında, beden bütünlüğünün ihlal edilmesi halinde ise yaralanan kişide manevi bir zarar meydana gelmelidir.

3-Manevi zarar ile ihlali doğuran kusurlu davranış arasında uygun illiyet bağı bulunmalıdır.

4-Olayda bir hukuka uygunluk nedeni bulunmamalıdır.

5-Kusur ve olayın özellikleri göz önüne alınmış olmalıdır.

TBK m.56 ya göre adam öldürülmesi veya beden bütünlüğünün ihlalinden doğan manevi zararda hakim, manevi tazminat olarak bir miktar paraya hükmetmek zorundadır¹⁷⁴. Hakim durumun şartlarına göre bunun ya sermaye şeklinde toptan ya da irat şeklinde belirli devreler itibariyle ödenmesine karar verebilir. Ancak tazminatın sermaye şeklinde toptan ödenmesi, manevi tazminatın amacına daha uygun düşer¹⁷⁵.

(1) TBK m.58 e göre manevi tazminat davasının şartları

zararları karşılamak üzere kullanılabilmesi, hiçbir zaman manevi kaybı geri getirip yerine koyduğu yahut manevi varlığın bir bölümünün onunla mübadele edildiği anlamını taşımaz. Paranın bu alanda gördüğü iş, kişilik hakları ve yararları zedelenen kimsenin duyduğu ağır manevi acıyı bir dereceye kadar yumuşatıp yatıştırmaktan; bozulan manevi dengeyi onarıp düzeltmekten, bir teselli, bir avunma, bir ruhi tatmin aracı olmaktan ibarettir. Manevi varlıkların hiçbir saldırıdan zarar görmeyeceğine inanan veya manevi kayıpları için herhangi bir tatmin yolunu gerekli görmeyen kimi insanlar bulunabilir. Ama bunların sayısı pek azdır. Büyük çoğunluk genel olarak uğradığı haksız saldırıların hesabını sorar ve zararlarının karşılanması yollarını arar. Bunu başarınca da bir tatmin edilmişlik duygusuna, hafifliğe, ferahlığa kavuşur. Esasen manevi tazminat alacağı, kişiye sınıksız bağlı bir haktır. İlgilisi dilerse davasını açar; dilerse açmayabilir. Yasalar, kişileri manevi tazminat davaları için zorlamakta değildir; Yalnızca haklarını aramak isteyenlere bu yolu açık tutmaktadır.” Demek suretiyle nakdi tazmin biçimine vurgu yapmıştır.

¹⁷⁴ MADDE 56- Hâkim, bir kimsenin bedensel bütünlüğünün zedelenmesi durumunda, olayın özelliklerini göz önünde tutarak, zarar görene uygun bir miktar paranın manevi tazminat olarak ödenmesine karar verebilir.

¹⁷⁵ Eren, a.g.e., s. 797.

TBK m58 kişilik haklarını korumaya yönelik genel bir sorumluluk hükmüdür. Bir başka deyişle, bu hükmün uygulanması, TBK m.56'nın uygulanmasının ve diğer manevi tazminat davalarının açılmadığı hallerde söz konusu olur.

1-Kişilik hakkının, bilhassa sosyal ve duygusal kişilik değerlerinin ihlal edilmiş olması gerekir. Bunların arasında şeref ve haysiyet, özel hayat ve aile hayatının gizliliği, resim hakkı gösterilebilir. Evlilik birliğini sarsan aile bütünlüğünü ihlal eden davranışlar da TBK m.58 e göre çözümlenir¹⁷⁶.

2-İhlal fiilinden bir zarar doğmuş olmalıdır.

3-Olayda hukuka uygunluk nedeni bulunmamalıdır.

c. Manevi Tazminatın Hesaplanması

Manevi tazminatın belirlenmesinde hakime geniş bir takdir hakkı tanınmıştır. Zira kişilik değerlerindeki eksilmenin para ile ölçülmesi, ekonomik bir değer olarak hesaplanması mümkün değildir.

Hakim, manevi tazminat miktarının tayininde, maddi tazminatın belirlenmesinde olduğu gibi, olayın oluş biçimi, kaçınılmazlık, tarafların sosyal ve ekonomik durumları gibi çeşitli faktörleri dikkate alır¹⁷⁷. Yargıtay da manevi tazminata hükmedilirken, olayın özelliği yanında tarafların kusur oranının, sıfatının, makamlarının da göz önüne alınmasının gerekliliğine vurgu yapmaktadır¹⁷⁸.

¹⁷⁶ Yarg. 4.HD, 16.10.1979, E. 1979 / 6924, K. 1979 / 11432 “Kişilik hakları, kişinin hür ve bağımsız varlığının bütünlüğünü sağlar. Bu hak, insanın doğumu ile kazanılan ve kişiliğine bağlı olan bir haktır. Hayat, beden ve ruh tamlığı, vicdan, din, düşünce ve ekonomik çalışma özgürlüğü, şeref, onur ve saygınlığı, ünü, isim, resim ve sırları hep kişisel varlıklardır. Özellikle aile değer bütünlüğü kişisel varlıkların en önemlilerindedir. Aile bütünlüğü aleyhine işlenen bir haksız eylem, o aileyi oluşturan tüm fertler aleyhine doğrudan doğruya işlenmiş bir haksız eylem sayılır. Çünkü, ailenin saflığını, vakar ve sorumluluğunu korumak, herkes için ahlaki bir görev olduğu kadar, hakimlere düşen bir görevdir. Gerek bilimsel görüşlerde ve gerekse uygulamada bu yön oybirliği ile benimsenmiştir. Temyize konu edilen olayda; davalılardan İzzet'in davacılar Fatma'nın zorla ırzına geçmekten dolayı 10 sene 6 ay ağır hapis cezasına mahkûm edildiği ve 1803 sayılı Yasa gereğince af nedeniyle cezasının ortadan kaldırıldığı, Antalya Ağır Ceza Mahkemesi'nin 25.7.1974 günlü ilâmiyle sabit olmuştur. Davalılar tarafından işlenen bu eylemin davacı Fatma'nın kişilik haklarını ağır şekilde halele uğrattığı kadar, davacı Fatma'nın anne ve babasının da aile bütünlüğünü doğrudan doğruya haleldar ettiği kuşkusuzdur. Anne ve baba ömürleri boyunca bu olayın doğuracağı acıyı, üzüntüyü duyacaklardır. Çünkü ana ve baba bu olayın doğrudan doğruya mağdurlarıdır. O halde, ana ve baba için de uygun görülecek bir manevi tazminata hükmedilmesi gerekirken, onlar hakkındaki manevi tazminat isteklerinin reddedilmesi yasaya aykırıdır.” (www.hukukturk.com)

¹⁷⁷ Şenyüz, a.g.e., s. 114.

¹⁷⁸ Yarg. 4.HD, 19.11.2012, E. 2011 / 13651, K. 2012 / 17270 “Kişilik hakları hukuka aykırı olarak saldırıya uğrayan kimse manevi tazminat ödetilmesini isteyebilir. Yargıç, manevi tazminatın tutarını belirlerken, saldırı oluşturan eylem ve olayın özelliği yanında tarafların kusur oranını, sıfatını, işgal ettikleri makamı

Manevi tazminat miktarı belirlenirken indirim konusunda bazı hususlar dikkate alınabilir. Zarar görenin zarara razı olması, zararın oluşmasında kişisel kusurunun bulunması, çok yüksek gelire sahip olması; zarar verenin tazminatın tamamını ödemesi halinde ekonomik yönden çökmesi, hatır işleri ve zarar verenle zarar gören arasındaki kişisel ilişkiler bunlardan bazılarıdır.

ve diğer sosyal ve ekonomik durumlarını da dikkate almalıdır.”; Yarg. 4.HD, 19.12.2012, E. 2012 / 16955, K. 2012 / 19612 “Dava konusu olayda; olay tarihi, kusur durumu, davacıların destekle olan yakın akrabalıkları ve yukarıdaki ilkeler gözetildiğinde davacılar yararına hükmedilen manevi tazminat azdır. Mahkemece açıklanan olgular gözetilerek, davacılar yararına daha üst düzeyde manevi tazminat takdir edilmemiş olması usul ve yasaya uygun düşmediğinden kararın bozulması gerekmiştir.” (www.hukukturk.com)

İKİNCİ BÖLÜM

BORÇLAR HUKUKUNDAN VE MEDENİ HUKUKTAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU

I. BORÇLAR HUKUKUNDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU

A. BORÇLAR HUKUKUNDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN GELİR VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU

1. Tazminat Alacaklısı Bakımından

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu geliri, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratlarının safi tutarıdır şeklinde tanımlamıştır¹⁷⁹. Görüleceği üzere madde bu şekliyle, gelir kavramını bir veri olarak almakta ve yaptığı tanımında bu kavramı açıklamak yerine, kanun kapsamında vergilendirilecek gelir için belli nitelikler aramaktadır.¹⁸⁰ Gelir Vergisi Kanunu m.2 de gelir unsurlarını¹⁸¹ saymak suretiyle, gelir tanımını yapan m.1 i tamamlamış olmaktadır. m.2 ye göre gelir kapsamına giren irat ve kazançlar yedi ayrı kalemde şöyle sayılmıştır: Ticari kazançlar, zirai kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları, diğer kazanç ve iratlar.

Belirli bir ekonomik varlığın vergilendirilebilmesi için önce genel niteliği itibariyle gelir olarak kabul edilmesi, ayrıca kanun kapsamında vergilendirilen kazanç türlerinden birinin kapsamına dahil olması gerekir¹⁸². Ticari kazançlar ve zirai kazançlarda bir müteşebbis, kurduğu işletmeye bir sermaye tahsis eder, ayrıca kendi emeğini de

¹⁷⁹ Madde 1 – (Değişik: 7/1/2003 - 4783/1) Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.

¹⁸⁰ Mualla ÖNCEL-Ahmet KUMRULU-Nami ÇAĞAN, **Vergi Hukuku**, 21.baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2012, s. 240.

¹⁸¹ Nihal SABAN'a göre unsur, birleşik bir şeyi oluşturan elemanlara gönderme yapar. O halde gelir unsurları terimi kullanıldığında, bu yedi elemanın oluşturduğu bir bütünden söz edilmiş olur. Bu yedi unsur bir arada olmadığında vergilendirilecek gelir olmayacak diye düşünmek gerekir. Saban'a göre doğru terim "gelirin sınıflandırılması-türleri" olmalıdır. Bkz. Nihal SABAN, **Vergi Hukuku**, 5.baskı, Beta, İstanbul, 2009, s. 279.

¹⁸² Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 241.

teşebbüs faaliyeti çerçevesinde üretime katabilir. Yürütülüş biçimi sermaye ağırlıklıdır. Çünkü bir işletme varlığı ve süreklilik bu faaliyetler ve bunlardan kaynaklanan gelir türleri bakımından asıldır¹⁸³. Ücret ve serbest meslek kazançlarının özelliği ise bunların emek karşılığı elde edilmeleri ya da emek ağırlıklı olarak yürütülen faaliyetten doğmalarıdır. Serbest meslek kazancında belirli koşullarda sermaye unsuru da üretime katılabilir, ne var ki faaliyet esas olarak emek ağırlıklı olarak yürütülür¹⁸⁴. Gayrimenkul sermaye iratları ve menkul sermaye iratları sahip olunan servetin başkasının kullanımına bırakılması karşılığı elde edilen iratlardan oluşmaktadır. Bu yüzden bir nevi servet geliri olarak değerlendirilirler.

Haksız fiilden doğan tazminatların hangi gelir unsuruna dahil olduklarını belirlemeden evvel ekonomik analizlerinin yapılması gerektiği kanaatindeyiz. Hukuka aykırı bir fiil sonucu zarar gören kişi tazminat davası açtığı zaman, mahkemenin tazminat hükmü kişinin zararını telafi ettiği gibi, ihlal edilen hak konusu menfaatin yerine geçmekte ve ayrıca kişileri daha dikkatli olmaya sevk ederek oluşması muhtemel zararları önleyici bir rol üstlenmektedir¹⁸⁵. Doktrinde tazminatların amacı için kabul edilen temel ilke telafi ilkesidir. Tazminatların temel amacı zarar görenin zararının telafi edilmesidir¹⁸⁶. Haksız fiilin zarara, zararın da net dışsal maliyete¹⁸⁷ eşit olması gerekir. Zarar ve tazminat, fiilin neden olduğu dışsal maliyete eşit olmadığı bir durumda, kişi davranışının tüm sosyal maliyetini göz önünde tutmaz¹⁸⁸. Zarar, kişinin faydasını olumsuz etkilemekte (maliyete neden olmakta) ve tazminat da bu faydayı tam olarak telafiyi hedefleyerek, kişileri etkin özen göstermeye teşvik etmektedir¹⁸⁹.

İlk olarak haksız fiilden elde edilen tazminatlar ticari kazanç değildir. Gelir Vergisi Kanunu'nda ticari kazanç m.37 "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." şeklinde tanımlanmıştır. Ticari faaliyet ise, emek ve sermaye unsurlarının birlikte kullanılarak devamlı bir organizasyona dayanan, gelir vergisinin

¹⁸³ Doğan ŞENYÜZ-Mehmet YÜCE-Adnan GERÇEK, **Türk Vergi Sistemi**, 9.baskı, Ekin Yayınevi, Bursa, 2013, s. 11.

¹⁸⁴ Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 243.

¹⁸⁵ Kerem Cem SANLI, **Haksız Fiil Hukukunun Ekonomik Analizi**, Arıkan Basımevi, İstanbul, 2007, s. 153.

¹⁸⁶ Tazminatların telafi amacının detaylı biçimde eleştirisi için Bkz. SANLI, s. 184.-189.

¹⁸⁷ Net dışsal maliyet ile kastedilen, haksız fiilin aynı zamanda bazı dışsal yararlar sağlaması durumunda, bunun maliyetlerden düşürülmesinden sonra kalan tutardır.

¹⁸⁸ Sanlı, a.g.e., s. 315.

¹⁸⁹ Sanlı, a.g.e., s. 315.

tanımını yaptığı zirai ve serbest meslek faaliyetleri dışında kalan tüm faaliyetlere denir¹⁹⁰. Dolayısıyla bir faaliyetin ticari faaliyet olarak değerlendirilebilmesi için, emek ve sermayenin birlikte kullanımına dayalı olmalı, devamlılık arz etmeli, faaliyet bir organizasyon dahilinde yapılmalı, faaliyet gösteren müessese, ticari ve sınai bir müessese şekil ve mahiyetinde olmalıdır. Ayrıca GVK m.37 de hangi faaliyetlerin mutlak olarak ticari kazanç sayılacağı sıralanmıştır. Tazminatlar bunların arasında yer almamaktadır.

Haksız fiilden kaynaklanan tazminatlar zirai kazanç da değildir. GVK m.52 zirai kazançları tanımlamıştır. Buna göre zirai kazanç, zirai faaliyetten doğan kazançtır. Bir zararın giderilmesi için yapılan ödemelerin zirai kazanç olmayacağı açıktır. Örneğin yol yapımından kaynaklanan tozlanma sebebiyle tarlasında veya bahçesinde meydana gelen zararının giderilmesi için açmış olduğu tazminat davası neticesinde tazminata hak kazanan bir çiftçiye yapılan ödeme zirai kazanç olarak nitelendirilmez.

GVK da sayılan gelir unsurlarından birisi de serbest meslek kazancıdır. Serbest meslek kazancı, GVK m.65 de “Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.” Denilmiş ve serbest meslek faaliyeti aynı maddenin ikinci fıkrasında “sermayeden ziyade şahsi mesaiye ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.” şeklinde tanımlanmıştır. Serbest meslek faaliyetinin özellikleri, faaliyetin sermayeden çok mesleki bilgi ve uzmanlığa dayanması, faaliyetin bağımsız şekilde icra edilmesi ve faaliyetin devamlılık göstermesi şeklinde sıralanabilir¹⁹¹. Bu özelliklere bakılmaksızın hangi faaliyetlerin serbest meslek kazancı sayılacağı da m.63/III ve m.66 da sayılmıştır¹⁹². Serbest meslek faaliyeti, sermayeden çok kişisel çalışmaya, bilimsel ve mesleki bilgiye dayanan işlerden oluşur¹⁹³. Serbest meslek erbapı çalışma şeklini ve koşullarını, başkasına tabi olmaksızın kendisi belirler, faaliyetini bağımsız olarak gerçekleştirir. Bunun sonuçları ve bu arada sorumluluk da onun kişiliği bakımından ortaya çıkar. Serbest meslek erbaplarının da günlük yaşantılarında haksız fiile maruz kalmaları ve neticesinde zarar görmeleri olağan bir durumdur. Meydana gelen

¹⁹⁰ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 11.

¹⁹¹ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 58.

¹⁹² Buna göre Tahkim işleri dolayısıyla hakemlerin aldıkları ücretler ile kolektif, adi komandit ve adi şirketler tarafından yapılan serbest meslek faaliyeti neticesinde doğan kazançlar, gümrük komisyoncuları, bilumum borsa ajan ve acentaları, noterler, serbest meslek erbabını bir araya getirip kazançtan pay alanlar, telif haklarının sahipleri ve kanuni mirasçılarının elde ettiği gelirler mutlak olarak serbest meslek kazancıdır.

¹⁹³ Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 294.

durum meslekleriyle de ilgili olabilmektedir. Günümüzde bilhassa doktorların ve avukatların, sırf mesleklerini icra etmelerinden ötürü uğradıkları saldırılar ve hakaretler oldukça sıklaşmış ve gündemi meşgul eden bir mesele haline almıştır¹⁹⁴. Serbest meslek erbabının, zararlarının tazmini için açtıkları davalar neticesinde zarar verence kendine yapılacak tazminat ödemeleri serbest meslek kazancı sayılmaz. Zira bunlar, serbest meslek faaliyeti neticesinde elde edilmemiş ve kanunun serbest meslek kazancı saydığı gelirler kapsamına girmez. Peki, bir avukatın, haksız fiil neticesinde zarara uğramış bir müvekkili için açtığı tazminat davasında, ödenecek tazminatın belirli bir kısmının kendisine ödenmesi hususunda müvekkiliyle anlaşmasıyla birlikte elde ettiği gelir hangi kapsamda değerlendirilmelidir? Avukatlar, müvekkilleriyle yapacakları avukatlık sözleşmesi¹⁹⁵ ile verecekleri hizmet karşılığı elde edecekleri ücreti kararlaştırırlar. Eğer avukat, sözleşmeye koyduğu bir hükümlerle, dava sonucu kazanılan tazminatın bir kısmını almaya hak kazanmışsa, bu kısmın artık tazminat olarak nitelendirilmesi mümkün değildir. Bu kısım artık avukatlık sözleşmesinde karşı tarafın avukata yerine getirmeyi taahhüt ettiği bir edim haline almıştır. Avukatın bu durumdan ötürü elde ettiği kazancın da serbest meslek kazancı olduğu açıktır.

Haksız fiil sonucunda hükmedilen tazminatlar ücret olarak da değerlendirilemez. GVK m.2 de gelir unsurları arasında sayılan ücret, aynı kanunun 61.maddesinde “Ücret, işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.” Şeklinde tarif edilmiştir. Bir gelirin ücret olarak değerlendirilmesi ve bunun neticesi olarak vergiye tabi tutulması, bazı özellikleri taşımasına bağlıdır. Hizmet erbabının işverene tabi olarak çalışması başta gelen özelliklerden biridir. Ücretin bu özelliği, aynı zamanda ücretle serbest meslek kazancı arasındaki sınırı çizmektedir¹⁹⁶. Bir doktorun hastaneye bağlı biçimde veya avukatın kendi ofisi yerine bir avukatlık bürosunda çalışması ücrete işaret eder. Hizmet erbabı yaptığı iş karşılığında ücret alır. İşverenin kazancı veya zararı ile ilgisi olmaksızın, hizmet erbabının ücrete hak kazanması herhangi bir risk taşımaz.

¹⁹⁴ Yapılan bir araştırmaya göre yaşamları boyunca en az bir defa şiddet içeren olaya tanık olduğunu söyleyen sağlık çalışanı oranını yüzde 96, bunların yüzde 64'ünün de en az bir defa şiddete maruz kaldığını ifade ediyor. <http://www.kadinmedya.com/saglik/turkiyede-hekimlerin-yuzde-64u-siddete-ugruyor.php#ixzz32Xlj8THW> (22.05.2014)

¹⁹⁵ Avukatlık sözleşmesi, avukatlık tekel hakkına sahip kişilerce yapılan, belirli bir hukuki yardımın veya hizmetin konu edildiği, her iki tarafa da borç yükleyen, kendine özgü kurallara sahip bir sözleşmedir.

¹⁹⁶ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s .67.

Ücret kavramı, Vergi hukukunda, İş Hukukuna göre daha farklı ve kapsamlıdır. Ücreti İş Kanunu m.32 de “bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve para ile ödenen tutardır.” şeklinde tanımlamaktadır. Ücret İş Hukukunda işverenin borçları kapsamında değerlendirilir. Ücret ödeme borcu, işçinin iş görme borcu karşısında yer alan ve işverenin iş sözleşmesinden doğan başlıca borcudur¹⁹⁷. Dolayısıyla ücret ödeme borcunun kaynağını iş sözleşmesi oluşturmaktadır. Ancak GVK sadece sözleşmelerden, özel hukuktan kaynaklanan ücretleri değil, aynı zamanda kamu hukukundan doğan ve kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevlerinin yapılması karşılığında memurlara ödenen aylık ve benzeri ödemeleri de ücret olarak vasıflandırmaktadır¹⁹⁸. GVK m.61/II ye göre Ücretin ödenek, **tazminat**, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez. Görüleceği üzere hükümde sayılan isimlerle verilmiş olsa dahi yapılan bu ödemeler ücret olarak nitelendirilir. Fıkroda kanun koyucunun tazminat kavramını kullandığı göze çarpmaktadır. Ancak daha önce de değindiğimiz üzere burada kullanılan tazminat tabiri, inceleme alanımızı oluşturan tazminat kavramından farklıdır. Şöyle ki, buraya kadar pek çok kez değindiğimiz üzere, tazminat zarar görenin zararının giderilmesi için yapılan bir ödemedir. Kanımızca burada kanun koyucunun tazminat ile kastettiği, iş hukuku uygulamasında ücretle birlikte veya ücrete ek yapılan birtakım ödemelerdir. Örnek verilecek olursa pilotlara verilen uçuş tazminatları veya deniz altına dalanlara verilen dalış tazminatları bunların içinde yer alır. Bunlar teknik anlamda birer tazminat değildirler. Haksız fiilden doğan zararı gidermek için ödenen maddi ve manevi tazminatlar, GVK m.61/II içinde sayılan tazminatlara dahil değildir. Daha doğrusu fıkroda zikredilen tazminat teriminin sorumluluk hukuku içinde açıklanan tazminatla örtüşmediği kanaatindeyiz. Sonuç olarak zarar görene ödenen maddi ve manevi tazminatlar hem ücret tanımının özelliklerini içermemekte, hem de kanunun ücret olarak kabul ettiği ödemeler içinde yer almamaktadır.

¹⁹⁷ Nuri ÇELİK, **İş Hukuku Dersleri**, 25.Baskı, Beta Yayınevi, İstanbul, 2012, s. 149.

¹⁹⁸ İ.Halil BAĞDINLI-Ufuk KURT-Tuncel ATABEY-Halil KIRLI, **Gelir Vergisi Rehberi**, 2.baskı, Gelirler Kontrolörleri Yayını, Ankara, 2001, s. 166.

GVK m.70 de yazılı mal ve hakların¹⁹⁹ sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul iradı olarak tanımlanmıştır. Söz konusu mal ve hakların kiralanmasından elde edilen gelirler, GVK uyarınca vergilendirilir. Bir gayrimenkule verilen zarardan doğsa dahi, Haksız fiillerden doğan tazminatlar gayrimenkul sermaye iradı olarak nitelendirilemez.

GVK da yer alan yedi gelir unsurundan en önemlilerinden birisi de hiç şüphesiz menkul sermaye iratlarıdır. Üretim sürecine fiilen katılmaksızın, bu işleri yürüten işletmelere mali yatırım yaparak kazanç elde edilen kişilerin geliri, menkul sermaye iradıdır²⁰⁰. GVK m.75/I uyarınca menkul sermaye iradı, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlardır. Kanun ayrıca menkul sermaye iradının tanımını verdikten sonra, kaynağı ne olursa olsun belli iratları menkul sermaye iradı saymıştır²⁰¹. Tazminatların menkul sermaye iradı olarak kabul edilmesi ve vergilendirilmesi mümkün değildir. Ancak kanunun menkul sermaye iradı olarak kabul ettiği kalemlerden biri tazminatlarla ilişkilendirilebilir. İlgili maddenin ikinci fıkrasının 6.bendinde Her nevi alacak faizleri (Adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzelkişilerince borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dahil) menkul sermaye iradı olarak kabul edilmiştir. Haksız fiilden doğan zararın gideriminde faizin türü ile ilgili iki görüş bulunmaktadır. Bu görüşler, faizin *tazminat faizi* olduğu görüşü ile *gecikme faizi* olduğu görüşüdür. Tazminat faizi görüşüne göre, tazminat, mamelekte oluşan eksilmeden, borçlunun sorumlu olduğu tutardır. Bu tutar, genellikle olay tarihindeki yahut özellikle insandan kaynaklanan zararlarda, olay tarihine döndürülmüş değeri ifade eder. Ne var ki tazminatın, ödemenin olay tarihinde yapılmamış olması halinde, olay tarihi ile ödeme tarihi arasındaki zaman boyunca alaktan mahrum kalınmasından dolayı bir ek zarar oluşmaktadır. Bu ek zarar, para alacağı niteliğinde olan tazminatın ürünüdür²⁰². Olay tarihinden itibaren işleyen bu ek zarar, temerrüt faizi olmayıp, tamamen ayrı nitelikte, tazminat faizidir. Gecikme faizi görüşüne göre ise, tazminat, başka suretle tayin olunmadığı sürece para borcunu içerir.

¹⁹⁹ Gayrimenkul kavramı GVK da Medeni Kanuna nazaran daha geniş olarak ele alınmaktadır.

²⁰⁰ Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 308.

²⁰¹ Bkz. GVK m.75 <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.193.pdf>

²⁰² Ahmet İYİMAYA, **Sorumluluk ve Tazminat Hukuku Sorunları**, Ankara, 1990, s. 192.

Para borçlarında temerrüt oluşmadıkça, yürüyecek tek faiz türü, kapital faizidir. Kapital faizi, ancak sözleşme ilişkilerinde söz konusudur. Tazminat yaptırımında ise bu tür bir ilişki olmadığından kapital faizinden söz edilemez. Kanundan, sözleşmeden veya sözleşme dışı sebeplerden kaynaklanan her türlü tazminata olay tarihinden faiz yürütülmesinin temel nedeni, temerrüdün olay anında oluşmasıdır²⁰³. Yargıtay'ın kararlarında her iki görüşe de zaman zaman yer verdiği görülmektedir²⁰⁴. Eren, faizin nasıl nitelendirilmesi gerektiği ile ilgili şu düşüncededir ; *“Zararın kapsamında faiz de vardır. Dolayısıyla, hakim, zarara meydana geldiği andan itibaren faiz yürütmek zorundadır. Zarar miktarı, faiz yürütüldükten sonra bulunacak ana parayı oluşturur.....Faiz zararın bir unsurudur. Zira zarar gören, tazminat alacağına zararın doğduğu an hak kazanmış bulunmaktadır. Davacı, o gün tatmin edilmediğine göre, ödenmesi gereken ana paradan yoksun kaldığı sürece işlemiş faizin de ödenmesi gerekir. Böylece zarar gören derhal tatmin edilmiş olsaydı, hangi ekonomik durum içinde bulunacak idiyse, o durum sağlanmış olmalıdır. Faizin başlangıç anı, haksız fiilin meydana geldiği an değil, zararın gerçekleştiği andır. Hakim, zararın gerçekleştiği andan kararını verdiği ana kadar geçen süre için faize hükmeder. Bu faiz tazminat alacağının normal kanuni faizi olup, temerrüt faizi değildir. Bu nedenle, burada ihtara gerek yoktur. Buna karşılık, karardan sonraki günler için ödenmeyen tazminat, temerrüt faizine tabidir.”* Bize göre de hakimin zararın gerçekleştiği andan

²⁰³ İyimaya, a.g.e., s. 193.

²⁰⁴ Yargıtay 4. Hukuk Dairesi, Tazminat faizi görüşünde olduğu bir kararında “Bilindiği gibi, haksız eylem sonunda meydana gelen zararın eksiksiz ve tam olarak ödenmiş sayılması için, tazminatın zarar görene zararın doğduğu anda ödenmiş olması gerekir. Geciken ödeme zararı tam karşılıklı olmaz; tazminatın, zararın meydana geldiği anda hemen ödenmesi gerektiğine göre, tazminat faiz borcunun doğması için tazminat borçlusunun temerrüde düşürülmesi de gerekmez. Bu itibardır ki tazminat faizi, gerçek tazminat ödenmediği sürece her gün doğan ek bir zarar niteliğindedir. Diğer bir ifade ile tazminat faizi, borçlunun temerrüdü ile ilgili olmayan ve tazminatı miktar itibarıyla tamamlamayı amaç tutan bir faizdir. Tazminat faizine istek halinde dava faizi yürütülebileceği esası, Borçlar Kanununun 104. maddesinde benimsenmiştir. Yargıtay'ın ve Dairemizin istikrarla vaki uygulamaları bu yoldadır. O halde dava gününe kadar gerçekleşen tazminat faizi (yani ek zarar) müddeabihe dahil bulunduğundan, dava gününden itibaren toplamı üzerinden faiz yürütülmesi gerekirken, 104. madde hükmünün temerrüt faizi ile ilgili bulunduğu gözetilmeksizin yalnız zimmete geçirilen para esas alınmak suretiyle dava faizi yürütülmesi bozmayı gerektirir.” Demektedir. Yarg. 4.HD, 16/04/1981, E. 1981 / 4161, K. 1981 / 5335 ; Aynı daire temerrüt faizi görüşünde olduğu bir kararda ise, “Dairemizin kısa bir süre incesine kadar olan olay tarihinden dava tarihine kadar işleyen faizin dava olunana eklenerek ve tazminat faizi kavramı içinde nitelendirilerek dava tarihinden bu miktara faiz yürütülmesi gerektiği konusundaki uygulaması kurulda tekrar gözden geçirilmiş, tazminat faizi kavramının yasal dayanağını bulma konusundaki güçlük karşısında, bu uygulamanın devamında yarar görülmemiş ve Borçlar Kanununun 104. ve 3095 sayılı Kanunun 3. maddesinin yukarıda bildirilen yorum dahilinde uygulanması benimsenerek eski uygulamanın terkedilmesi sonucuna varılmıştır.” Diyerek haksız fillerde direnime, herhangi bir ihtara gerek olmadan olay tarihinden başlar. olay tarihinden dava tarihine kadar işleyen faizin dava olunana eklenerek ve tazminat faizi kavramı içinde sayılarak dava tarihinden bu miktara faiz yürütülmesi gerektiği konusundaki Yargıtay'ın yerleşik görüşü terkedilmelidir. görüşüne varmıştır. Yarg. 4. HD. , 02.10.1989, E. 1989 / 7458, K. 1989 / 7207 (www.hukukturk.com)

itibaren hüküm verdiği ana kadar geçen süre için hükmettiği faiz bir tür tazminat faizidir. Bu faiz zararın bir unsudur. Zarar gören tam anlamıyla zarar verici fiilin meydana geldiği tarihteki ekonomik durumuna döndürülmeye çalışılmaktadır. Dolayısıyla tazminat alacaklısının hak ettiği bu faiz menkul sermaye iradı olarak nitelendirilemez. Toparlanacak olursa, zarar gören zararının giderilmesi için hükmedilen tazminat üzerinde tasarruf etme yetkisine kavuşmadıkça, tazminata dahil olan faizler menkul sermaye iradı olarak kabul edilmez. Ne zaman ki zarar gören kendisine ödenen tazminatı mali yatırım amacıyla, bu işlemlerle uğraşan bir teşebbüse verir ve bunun neticesinde faize hak kazanır, o zaman menkul sermaye iradı elde etmiş olur ve gelir vergisi ile muhatap olur.

Diğer kazanç ve iratlar GVK m.80 de yedinci gelir unsuru olarak düzenlenmiştir. Kanunun hükme bağladığı ilk altı gelir unsuru vergiye tabi gelirin kaynak kuramına uygun düşmektedir., çünkü bu kazanç ve iratlar kapsamına giren gelirlerde bu özellik yoktur²⁰⁵. Bu grupta düzenlenmiş olan gelirler bazı geçici (arızı) nitelikteki ticari ve mesleki faaliyet gelirleri ile sermaye varlığının değer artışı geliridir. Bu noktada tazminatların bu gelir unsuruna dahil olmadığı söylenebilir.

2. Tazminat Yükümlüsü Bakımından

GVK m.1 de gelirin, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratlarının safi tutarı şeklinde tanımlandığı daha önce belirtilmişti. GVK m.1 ve m.2 ye göre vergiye tabi gelirin bir takım özellikleri bulunmaktadır. Bu özellikler şu şekilde sıralanabilir;

- Gelirin gerçek kişilerce elde edilmiş olması
- Gelirin yıllık olması
- Gelirin gerçek olması
- Gelir unsurlarının safi miktarlar olması
- Gelirin genel olması

Gelir safi miktarı üzerinden vergilendirilir. Gelirin safi olması, gelirin elde edilmesi sırasında yapılan giderlerin, gayrisafi hasılatından indirilmesinden sonra kalan kısım olması

²⁰⁵ Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 312.

demektir²⁰⁶. Vergilendirmede safi tutar esas alınır. Gelirin safi olmasının bir başka anlamı da, bir gerçek kişinin çeşitli gelir kaynaklarının olması durumunda ve bu gelir kaynaklarının bazılarında kar elde edip, bazılarında da zararlarla karşılaşması olasılığına karşı, zarar tutarının kar tutarına mahsup edilmesidir²⁰⁷. Bu uygulama, bir gelirin sağlanması için katlanılan maliyet unsurlarının dikkate alınması ve aynı zamanda net gelirin vergilendirilmesi suretiyle vergi adaletinin daha sağlıklı bir şekilde gerçekleştirilmesi düşüncesinin bir sonucudur. Gayrisafi hasıllattan, onun elde edilmesi için yapılan giderlerin indirilmesi suretiyle bulunan miktar geliri ve vergi matrahını verir. Böylelikle gerçek ödeme gücüne yaklaşmış olur²⁰⁸.

Vergilendirilecek kazanç veya iratın tespitinde nelerin gayrisafi tutardan indirilebileceği, nelerin ise indirilemeyeceği her gelir unsuru açısından ayrı ayrı belirlenmiştir.

a. Ticari Kazancın Tespitinde İndirilecek Giderlerde Tazminatlar

Ticari kazancın tespitinde, elde edilen hasıllattan, kanunun kabul ettiği giderlerin düşülmesi suretiyle safi kazanca ulaşmak mümkün bulunmaktadır. Kazancın tespitinde gayrisafi gelirden indirilecek giderler, en geniş şekilde bu konudaki genel kanun niteliği taşıyan GVK da yer almaktadır. Ancak indirilecek giderlere başka kanunlarda özel hükümler şeklinde yer verildiği de görülmektedir²⁰⁹.

GVK m.40 da belirtilen giderler kanunen kabul edilen gider niteliğindedir. Bu maddede yer almayan veya maddede yer almakla birlikte kabul edilebilirlik sınırını aşan giderler kanunen kabul edilmeyen gider niteliğinde olup, kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınmazlar, alınmışlar ise ticari kazanca ilave edilirler. Ticari kazancın hesaplanmasında işletmenin işle ilgili olsa bile fiilen yaptığı değil, kanunlarca indirilmesi öngörülen giderler dikkate alınır. Bu koşullarda GVK'da ticari kazancın gerçek fiili gelir yerine, gerçek kanuni gelir üzerine oturmuş olduğu görülmektedir²¹⁰. GVK m.40 da 10 bent halinde sayılan, kanunen kabul edilen giderlerin ortak noktaları, yapılan giderlerin işle

²⁰⁶ Bağdımlı-Kurt-Atabey-Kırlı, a.g.e., s. 5.

²⁰⁷ Bağdımlı-Kurt-Atabey-Kırlı, a.g.e., s. 5.

²⁰⁸ Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 247.

²⁰⁹ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 23.

²¹⁰ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 23.

ilgisinin açık olması ve giderlerin, kazancın elde edilmesi ve sürekliliğin sağlanmasına yönelik olmasıdır.

Ticari kazancın tespitinde indirilebilecek, bir başka deyişle kanunen kabul edilen giderlerden, çalışmamızı ilgilendiren zarar, ziyan ve tazminatlar, GVK m.40 3.bendde yer almaktadır. GVK m.40 3. bent uyarınca işle ilgili olmak şartıyla, mukavelemeye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar; ziyan ve tazminatlar ticari kazancın tespitinde indirilecek gider olarak dikkate alınmaktadır.

GVK m.40 3.bend uyarınca zarar, ziyan ve tazminatların gider olarak kaydedilebilmesi için bir takım koşullar aranmaktadır.

Zarar, ziyan ve tazminat işle ilgili olmalıdır.

Zarar, ziyan ve tazminatların, ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilmesi için, ödemenin işle ilgili olması gerekir. İşle ilgisi olmayan bir ödemenin, sözleşmeye dayalı olsa bile gider olarak kabul edilmesi mümkün değildir²¹¹. Danıştay, bir kararında “İşle ilgisi olmayan bir giderin sözleşmeye dayalı olsa bile gider olarak yazılması olanağının bulunmadığı” nı belirtmiştir²¹². Ödemenin işle ilgili olmasından, şahsi nitelik taşınamaması ve işletme sahiplerinin kusuruna bağlı bulunmaması da anlaşılır. Danıştay bir başka kararında, işletmenin kadrolu işçisinin, işletme sahibine ait yazlık evin ve deniz kıyısının düzenlenmesinden sonra, arabayla trafik kazasına sebebiyet vermesi sonucunda ödenen maddi ve manevi tazminat tutarlarının gider olarak belirtilmeyeceğine hükmetmiştir²¹³. İstanbul Defterdarlığı’nın 26.02.1997 tarihli özelgesinde şahsi kusurun altını çizerek, İşletmenin aktifinde kayıtlı nakil vasıtasının bir otomobile çarparak zarar vermesi nedeniyle trafik raporuna dayanılarak şirketçe tamir ettirilmesi halinde, fatura bedelinin GVK m.40 3.bendi uyarınca gider yazılması mümkünken; kazanın teknik noksanlıklardan veya hukuki eksikliklerden kaynaklandığının kaza raporunda belirtilmesi halinde, teşebbüs sahibinin şahsi kusurundan doğan bir tazminat niteliği taşıyan ödemenin gider yazılmasının mümkün olmadığını belirtmiştir.

²¹¹ Recep BIYIK-Aydın KIRATLI, **Gelir ve Kurumlar Vergisi Matrahlarının Tespitinde Gelirler ve İndirimler**, 4.baskı, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2007, s. 304.

²¹² Dan. 4.HD, 22.05.1991, E. 1990 / 2524, K. 1991 / 1938 “Yükümlü tarafından ödenen söz konusu meblağın, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan bir gider olmadığı gibi, işle ilgisinin de bulunmadığı açıktır. İşle ilgisi bulunmayan bir harcamanın sözleşmeye dayalı olarak ödenmiş olması dahi bu meblağın, gider yazılmasına olanak tanımaz.” (www.hukukturk.com)

²¹³ Dan. 4.HD, 12.11.1991, E. 1989/2390, K. 1991/2827 (www.hukukturk.com)

Zarar, Zıyan veya Tazminat Mukaveleye, İlam veya Kanun Emrine İstinaden Ödenmiş Olmalıdır

Zarar, zıyan ve tazminatların gider olarak kaydedilebilmesi için, ödemenin mukavelenameye, ilama veya kanun emrine istinaden ödenmiş olması zorunludur²¹⁴. Bir başka deyişle mukavelename, ilam veya kanun emri olmaksızın, rızaen ödenen zarar, zıyan ve tazminatlar bu kapsamda gider olarak yazılamaz. Maddede geçen ilam kavramı, ödeme emri verir nitelikteki ilamlardır²¹⁵. Bu niteliği taşımayan, yalnız zarar tespitine yönelik bir mahkeme kararına istinaden ödenen tazminat gider yazılamaz. Diğer taraftan, ödeme emrini içerir ilamın Türkiye’deki bir mahkeme tarafından verilmiş olması şart değildir²¹⁶. Maliye Bakanlığı tarafından verilen bir özalgede, İsviçre Uluslararası Tahkim Mahkemesi’nde açılan davada ödenmesi kararlaştırılan tazminatın ödenen taksitlerinin, ödemenin yapıldığı hesap dönemi kazancının tespitinde gider olarak indirilmesinin mümkün olduğu belirtilmiştir²¹⁷.

b. Ticari Kazancın Tespitinde İndirilemeyecek Giderlerde Tazminatlar

Ticari kazancın tespitinde indirilemeyecek giderler, bir başka deyişle kanunen kabul edilmeyen giderler GVK m.41 de 10 bent halinde sayılmıştır. Tazminatlarla ilgili hükümler, 2. 6. ve 10. Bentlerde bulunmaktadır. Buna göre;

- GVK m.41 2.bent uyarınca “Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar”

- GVK m.41 6.bent uyarınca “Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar”

- GVK m.41 10.bent uyarınca “Basın yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğacak maddî ve manevî zararlardan dolayı ödenen tazminat giderleri” ticari kazancın tespitinde gider olarak yazılamayacaktır.

Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine ve küçük çocuklarına işletmeden ücret adı altında ödeme yapılması, faaliyetin özüne ters düşer. Zira ticari kazanç, emek ve sermayeden oluşan üretim faktörlerinin iktisadi faaliyette kullanılması sonucu meydana

²¹⁴ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 25.; Bıyık-Kıratlı, a.g.e., s. 294.

²¹⁵ Bıyık-Kıratlı, a.g.e., s. 294.

²¹⁶ Bıyık-Kıratlı, a.g.e., s. 294.

²¹⁷ Bıyık-Kıratlı, a.g.e., s. 294.

gelmektedir.²¹⁸ Bu bentte zikredilen tazminat kavramı, daha önce de değindiğimiz, bizim çalışma alanımızın dışında kalan ve sorumluluk hukuku kapsamında kullanılmayan, ücrete ek olarak veya ücretten ayrı olarak ödenen, teknik anlamda tazminat sayılmayan ödemelerdir.

Teşebbüs sahibinin şahsi kusurundan doğan suçları nedeniyle ortaya çıkan ve ödenmek zorunda kalınan tazminatlar, işletme gideri olarak gayrisafî kazançtan indirilemez. Örneğin bir eczacının, verdiği yanlış ilaçlar nedeniyle zarar gören bir kimseye ödediği tazminatları, gayrisafî hasıllattan indirmesi mümkün değildir. Bu hüküm, GVK m.40 3. Bendinde yer alan ve işle ilgili olmak koşuluyla, mukavelenameye, ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatların, ticari kazancı tespitinde gider olarak indirilebileceğini öngören düzenlemeyle paralellik göstermektedir. O halde işle ilgili olsa ve bir mukavelename, ilam veya kanun emrine istinaden ödense dahi, işletme sahibinin kusurundan kaynaklanan tazminatlar gider kaydedilemeyecektir.

Düzenlemede yer alan **suç** tabirinden, teşebbüs sahibinin ceza kovuşturmasını gerektiren bir fiili nedeniyle ödenen tazminatların kastedildiği anlaşılmaktadır.²¹⁹ Zira suç için çok özet ve kısa bir tanım vermek gerekirse, kanunun, bir ceza hukuku yaptırım ile karşıladığı fiildir.²²⁰ Danıştay bir kararında, basın yayın alanını düzenleyen mevzuatın, herhangi bir ceza kovuşturmasına konu teşkil etmeksizin, salt haber niteliğindeki yayınlar dolayısıyla kişilerin hukukunu koruduğunu belirterek, teşebbüs sahibinin ceza kovuşturmasına tabi bir suçundan bahsedilemediği durumda, hukuk mahkemesince hükmedilen tazminatın gider kaydedilebileceğine hükmetmiştir.²²¹

Kanunen kabul edilmeyen bir gider olarak, şahsi suçlardan doğan tazminatlar, birçok özelgeye de konu olmuştur. Özellikle trafik kazalarından ötürü ödenmek durumunda kalınan tazminatlarla ilgili, mükelleflerin sorduğu sorulara, Maliye Bakanlığı'nın vermiş olduğu cevaplarda, şahsi kusuru içeren konularda istikrarlı biçimde kanunen kabul edilemeyecek giderlerden olduğunun altı çizilmektedir.²²²

²¹⁸ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 31.

²¹⁹ Bıyık-Kıratlı, a.g.e., s. 468.

²²⁰ Hakeri, a.g.e., s. 101.

²²¹ Dan., 4.D, 22.09.1987, E.1985/1622, K.1987/2581 (www.hukukturk.com)

²²² M.B. 22.12.2003 tarih ve 49/4944-1486/54610 sayılı özelgesi “.....Bu hükümler uyarınca, şirket şoförünün 8/8 kusurlu olduğu kaza ile ilgili olarak ödenen tazminat, yasal faizi ve mahkeme masraflarının kusurlu olunan oranda gider yazılmaması gerekir.” M.B. 04.11.2002 tarih ve 50/5014-190/45808 sayılı özelgesi “.....Kurumun aktifine kayıtlı araçla, şoförün kısmen kusurlu bir şekilde çarparak ölümüne

GVK m.41 6.bentte parantez içinde verilen ifadeye göre, "Akitlerde ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar, cezai mahiyette tazminat sayılmaz." Buradan çıkan sonuç, sözleşmelere cezai şart²²³ olarak konulan tazminatlar, kazancın tespitinde indirilebilir.²²⁴

Kanunen kabul edilmeyen giderlerin düzenlendiği GVK m.41 in son bendinde, Basın yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğacak maddî ve manevî zararlardan dolayı ödenen tazminatların, ticari kazancın tespitinde gider olarak yazılamayacağı düzenlenmiştir.

c. Zirai Kazancın Tespitinde İndirilecek Giderlerde Tazminatlar

Zirai kazancın tespitinde indirilebilecek giderler GVK m.57 de yer almaktadır. Tazminatlar açısından hüküm incelendiğinde, maddenin 9.bendine göre, "İşletme ile ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar" zirai kazancın safi tutarının hesaplanmasında indirim konusu yapılabilecektir. Bu bent kapsamında, zirai kazancın safi tutarının tespitinde zarar, ziyan ve tazminatlar, GVK m.40 3 numaralı bendi kapsamında ticari kazancın tespitinde indirilen zarar, ziyan ve tazminatlarla paralellik göstermektedir.

d. Zirai Kazancın Tespitinde İndirilemeyecek Giderlerde Tazminatlar

Zirai kazancın tespitinde kanunen kabul edilmeyen giderler GVK m.58 de "41 inci maddede yazılı giderler hasıllattan indirilemez" şeklinde, GVK m.41 e atfen belirlenmektedir. Ticari kazancın tespitinde kanunen kabul edilmeyen giderler için yukarıda belirtilen hususlar burada da geçerlidir.

e. Serbest Meslek Kazancının Tespitinde İndirilebilecek Giderlerde Tazminatlar

sebebiyet verdiği kişi ile ilgili olarak mahkeme kararına göre ödenen tazminatın, yasal faizi ve mahkeme masraflarının kurumun kusurlu olduğu orana isabet eden kısmının (2/8) gider yazılmayıp kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması, kalan tutarın ise (6/8) GVK m.40 3.bent uyarınca gider yazılması gerekir." (www.gib.gov.tr)

²²³ TBK m.179 da düzenlenen ceza koşulu (cezai şart), asıl borcun hiç veya gereği gibi veyahut belirlenen yerde ve zamanında ifa edilmemesi halinde borçlu tarafından, alacaklı tarafa ödenmesi önceden kararlaştırılmış, bir edimdir. Akıntürk'e göre ceza koşulu, borçlunun borca aykırı davranışı halinde alacaklıya ödenmesi gereken, önceden kararlaştırılmış kesin miktarlı bir tazminattır. Ancak ceza koşulu, asıl borca bağlı fer'i bir borçtur. Tazminat alabilmek için zarar gören zararı ve miktarını ispat etmek durumundayken, ceza koşulu kararlaştırılmış olan hallerde, alacaklı herhangi bir zarara uğradığını ve zarar miktarını ispat etmeksizin, sadece borcun hiç veya gereği gibi ifa edilmemiş olduğunu ispat etmek suretiyle ceza koşulunu talep edebilecektir.

²²⁴ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s.33.

Serbest meslek kazancının tespitinde indirilecek giderler, GVK m.68 de sayılmıştır. Anılan madde 5035 sayılı Kanunun 13.maddesiyle tümüyle değiştirilmiştir. GVK m.68 in 10 bendi uyarınca “Mesleki faaliyetle ilgili olarak kanun, ilam ve mukavelenameye göre ödenen tazminatlar” serbest meslek kazancının tespitinde, gayrisafi hasıllattan indirilebilir.

Tazminatların, serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak kaydedilebilmesi için gereken koşullar şu şekildedir;

a) Ödenen Tazminat Serbest Meslek Faaliyetiyle İlgili Olmalıdır

Serbest meslek erbabı tarafından ödenen tazminatların, faaliyetle ilgili olması hususu açık olmamakla birlikte, faaliyetin normal icapları ile ilgili olması, şahsi nitelik taşınamaması ve serbest meslek erbabının kusuruna bağlı bulunmaması olarak değerlendirilmek mümkündür²²⁵.

b) Tazminat, Mukavelenameye, İlama veya Kanun Emrine İstinaden Ödenmiş Olmalıdır

Serbest meslek erbabı tarafından ödenen tazminatların gider kaydedilebilmesi için, ödemenin, mukaveleye, ilama veya kanun emrine istinaden ödenmiş olması zorunludur.

c) Tazminat, Serbest Meslek Erbabının Suçlarından Kaynaklanmış Olmamalıdır

Diğer iki koşul yerine gelmiş olsa dahi, serbest meslek erbabının suçlarından kaynaklanan tazminatların gider olarak kaydedilmesi mümkün değildir. Daha önce de belirtildiği üzere, bu durumda serbest meslek erbabının ceza kovuşturmasını gerektiren bir fiili nedeniyle tazminatın ödenmiş olması gerekmektedir.

f. Serbest Meslek Kazancının Tespitinde İndirilemeyecek Giderlerde Tazminatlar

GVK m.68 10. bendin devamında her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile serbest meslek erbabının suçlarından doğan tazminatlar gider olarak indirilemeyeceği belirtilmiştir. Bu düzenleme, serbest meslek kazancının tespitinde indirilebilecek giderlerin taşınması gereken iki olumlu, bir olumsuz koşuldandır, olumsuz olanı teşkil etmektedir. Serbest meslek erbabının, ceza kovuşturmasını gerektirmeyen, mesleki hayatın normal akışı içerisinde gerçekleşen kusurlar nedeniyle verilen zararlar mucibince ödenen

²²⁵ Bıyık-Kıratlı, a.g.e., s. 537.

tazminatlar bu kapsamda değerlendirilmemelidir. Zira serbest meslek kazancının sermayeden çok emek faktörüne, başka bir deyişle mesleki bilgiye ve tecrübeye dayalı olması, ödenen tazminatların şahsi suçlara dayanmamasını imkânsız kılabilmektedir.

g. Gayrimenkul Sermaye İradının Tespitinde İndirilebilecek Giderlerde Tazminatlar

GVK m.74 ün birinci fıkrasının 11. bendinde safi iradın bulunması için, kiraya verilen mal ve haklarla ilgili olmak şartıyla mukaveleneye, kanuna veya ilama istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatların gayrisafi irattan indirilebileceği hükme bağlanmıştır. Maddede kanunen kabul edilmeyen giderlerle ilgili düzenlemenin içinde tazminatlar bulunmamaktadır.

B. BORÇLAR HUKUKUNDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN KURUMLAR VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU

Kurumlar Vergisi, Türk Vergi Sistemi'nde yer alan ve geliri vergilendiren ikinci vergi türüdür. Gelir Vergisi'nden ayrı bir yasa ile düzenlenmiştir. Vergi sistemlerinde gelir vergisinden ayrı olarak kurumlar vergisinin kabul edilmesinin temel gerekçesi, kurum statüsünün ayrıcalıklarından yararlanan, ortaklarının sorumlulukları sınırlı olan sermaye şirketlerini, ortaklarından bağımsız ve daha etkili vergilendirmek düşüncesidir²²⁶. Kurumlar vergisi, ortaklarının sorumluluğu şirkete koydukları sermaye ile sınırlı olan sermaye şirketlerinin gelirini vergilendirmek amaç ve düşüncesiyle ortaya çıkmıştır. Kurumlar vergisinin yükümlüleri sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıklarıdır. Yani kurumlar vergisi, gerçek kişiler, bireysel işletmeler ve şahıs şirketleri dışında kalan bir takım tüzel kişilerle, tüzel kişiliği bulunmayan bir kısım oluşumların gelirini vergilendirir.

Hukuk düzeni, insanlardan ibaret olan gerçek kişilerin yanında tüzel kişilere de yer vermiştir. Bu, sosyal ve ekonomik bir zorunluluğun sonucudur. Hukuk da kişi kavramı içinde mütalaa edilen bir varlığın hukuk düzenini kendisine tanıdığı bir takım hak ve yetkilere sahip olması da olağan bir durumdur. Tüzel kişiler de gerçek kişiler gibi hak ve yetkilere sahiptir. Hak ehliyetleri ve fiil ehliyetleri mevcuttur. Yaş, hısımlık, evlenme,

²²⁶ Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 329.

nişanlanma gibi bir takım medeni haklar kendileri için söz konusu olmasa da, diğer bütün medeni haklardan yararlanabilirler. Malvarlıkları vardır. Haklara ve borçlara sahip olabilirler. Tüzel kişilerin de haksız fiil faili olmaları, haksız fiile maruz kalmaları ve neticesinde zarar vermeleri ve zarar görmeleri sık karşılaşılan bir durumdur. Haklarını ve yetkilerini kanunlara uygun olarak kurulmuş organları aracılığıyla kullanan tüzel kişiler, başkalarına zarar verebilir ya da uğradıkları haksız fiil neticesinde malvarlıklarında eksilme meydana gelebilir.

Tüzel kişilerin manevi zarara uğraması da mümkündür. Manevi zararın, bir kimsenin haksız fiil neticesinde duyduğu acı, elem olduğunu daha önce belirtmiştik. Manevi tazminatla bu acı ve elemin dindirilmesi hedeflenir. Yargıtay'a göre manevi zarar, kişilik değerlerinde oluşan nesnel eksilmedir. Duyulan acı, çekilen ıstırap manevi zararın görüntüsü olarak ortaya çıkabilir. Dolayısıyla "tüzel kişiler, bilinçsizler, acılarını içlerinde gizleyenler" de manevi tazminat davası açabilirler.²²⁷ Özellikle manevi itibarı zedelenen ticari şirketlerin, manevi tazminat talebinde bulunabilecekleri kabul edilmektedir²²⁸.

KVK m.1 e göre, kurumlar vergisinin konusu kurum kazançlarıdır. Kurum kazancı, gelir vergisi konusuna giren unsurlardır. Gelir vergisi ile kurumlar vergisi arasında, vergini konusu yönünden özdeşlik söz konusudur²²⁹. Gelir vergisinin konusunu oluşturan kazanç ve iratlar, kurumlar vergisinin yükümlüleri tarafından elde edildiğinde kurum kazancı niteliğini kazanmaktadır.

1. Tazminat Alacaklısı Bakımından

KVK m.6 uyarınca, Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanır. Söz konusu maddenin ikinci fıkrası, safi kurum kazancının tespitinde, GVK'nın ticari kazanç hakkındaki hükümlerine yollama

²²⁷ Yarg. 4.HD, 04.02.2010, E. 2009 / 3618, K. 2010 / 812 (www.kazanci.com)

²²⁸ Yarg. 11.HD, 14.6.2007, E. 2005/14550, K. 2007/9038 "Davalı bankanın kredi sözleşmesini tek yanlı feshetmesi, hesapları kat edip teminatın varlığına karşın icra takibine başvurması ve haciz işlemlerini yürütmesi, davacının devam eden taahhütlerinin feshedilmesine ve yeni ihaleler alamamasına sebebiyet vermiş olduğundan, sözleşmeye aykırı takipler ve işlemler davacının şöhret ve saygınlığını zedeleyici haksız eylemler olarak kabul edilmeli ve manevi tazminata hükmedilmelidir." Yarg. 11.HD, 05.05.2003, E. 2002 / 12249, K. 2003 / 4456 "...Mahkemenin gerekçesine göre davalılar davacı şirketin manevi zararından sorumlu bulunmalarına göre tahsilde tekerrüre imkan verilmemek suretiyle bu davalılar yönünden de manevi tazminata hükmedilmesine bir engel bulunmamaktadır. O halde, davacı şirketin manevi tazminat isteğinin yukarıda anılan ilkelere göre incelenerek sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken yazılı olduğu şekilde eksik incelemeye dayalı olarak karar verilmesi doğru görülmemiştir." (www.hukukturk.com)

²²⁹ Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 330.

yapmıştır. Bizim de daha önce ticari kazançlarla ilgili yaptığımız değerlendirme ile de paralel olarak, uğradığı zarar neticesinde kendisine ödenen tazminat, kurumlar vergisi yükümlüsü sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları açısından bir kurum kazancı olarak değerlendirilmez. Dolayısıyla kurumlar vergisi yükümlüsü açısından, kendisine yapılan tazminat ödemesinden ötürü, kurumlar vergisi yükümlülüğü doğmamaktadır. Zira tazminatlar bir ticari faaliyet neticesinde doğmuş bir kazanç değildir. Zarar görenin zararının karşılığını oluşturur. Başka bir deyişle bir kurumlar vergisi yükümlüsü kurumun malvarlığının, haksız fiilden önceki haline döndürülmesi için verilmiş bir değerdir.

2. Tazminat Yükümlüsü Bakımından

Kurumlar vergisinin matrahı, yükümlülerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancıdır. GVK'nın gelirden indirilecek ve indirilemeyecek giderlerle ilgili 40. ve 41. Maddeleri, yapılmış olan yollamalar nedeniyle kurumlar vergisi yönünden de geçerlidir²³⁰. Bu nedenle kurumlar vergisi mükelleflerinin kurum kazançlarının safi tutarına ulaşırken, önce GVK m.40 da yer alan giderler, daha sonra ayrıca KVK'nın 8. Maddesindeki giderler indirilecektir²³¹. Kısaca hatırlatmak gerekirse, kurumlar gayrisafi hasılatlarından işle ilgili olmak kaydıyla mukavelenameye, ilama ve kanun emrine istinaden ödeyecekleri tazminatları indirebileceklerdir.

Kanunen kabul edilmeyen giderlerden tazminatlara karşılık gelen KVK m.11'in g bendine baktığımızda, sözleşmelerde ceza şartı olarak konulan tazminatlar hariç olmak üzere kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan maddî ve manevî zarar tazminat giderleri, işle ilgili olsa dahi kurum kazancının tespitinde gayrisafi hasılattan indirilemeyecektir. Örneğin işletmede çalışan bir personelin, müşteriye yaptığı bir hakareten dolayı, işletmenin ödemek zorunda kaldığı tazminat indirilemeyecektir²³². Ayrıca yine aynı maddenin h bendi uyarınca, basın yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğacak maddî ve manevî zararlardan dolayı ödenen tazminat giderleri de kanunen kabul edilmeyen giderler arasında yer almaktadır.

²³⁰ Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 338.

²³¹ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 153.

²³² Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 167.

C. BORÇLAR HUKUKUNDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN KATMA DEĞER VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU

Katma değer, herhangi üretim/imalat/hizmet sürecine bağlı olarak üretim faktörlerinin tüketim konusu varlığa doğrudan ya da dolaylı katmış oldukları değeri ifade eder²³³. Malların üretiminde çeşitli aşamalar var olup ve bu aşamalar ilk üretimden nihai mal aşamasına kadar belirli bir sıra dâhilinde hareket etmektedir. Her aşamada yapılan üretim belirli miktar katma değer yaratılması ile sonuçlanmaktadır. İşlenen malın satışından elde edilen gelir ile satın alınan girdilere yapılan ödeme arasındaki fark, o aşamada oluşan katma değeri ifade etmektedir²³⁴. Verginin matrahı olan katılan değer, üretim faktörlerinin, üretim süreci içerisinde yarattıkları değeri ifade etmektedir²³⁵. Katma değer vergisinin vergi sistemlerine girişi, 20.yy. ikinci yarısında, vergi yapısının gelişimi bakımından en önemli mali olay olarak nitelenebilir. 1960'lı yılların sonlarından günümüze kadar olan zaman sürecinde katma değer vergisi, 105 sanayileşmiş ve gelişmekte olan ülkede, başlıca tüketim vergisi halini almış bulunmaktadır²³⁶.

Katma değer vergisinin konusu, Türkiye'de ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetler çerçevesinde yapılan mal teslimleri, hizmet ifaları ile her türlü mal ve hizmet ithalatıdır. Bu ifadeden katma değer vergisinin konusunda iki unsurun bulunduğu anlaşılmaktadır. Bunlardan ilki belirli bir işlemin yapılması, diğeri bu işlemin Türkiye'de yapılmasıdır²³⁷. Katma Değer Vergisi Kanunu'nda verginin konusu üç grup halinde ortaya konmuştur:

- Ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler

- Her türlü mal ve hizmet ithalatı ile

- Kanunda sayılarak belirtilen türdeki teslim ve hizmetler

Katma değer vergisinin incelenmesinde teslim ve hizmet kavramlarının irdelenmesinde fayda vardır.

²³³ Ercan Çelik, 'Katma Değer Vergisi Tüketim Vergisinden Tasarruf Vergisine Dönüşüm Macerası', Vergi Sorunları Dergisi, Yıl 34, S. 278, Kasım 2011, s. 11.

²³⁴ Kevser Şenocak, Türkiye'de Katma Değer Vergisinin Adalet ve Etkinlik Açısından Değerlendirilmesi, Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış YLT, 2014, s. 44.

²³⁵ Abdurrahman AKDOĞAN, **Kamu Maliyesi**, 14.baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2011, s. 289.

²³⁶ Akdoğan, a.g.e., s. 288.

²³⁷ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 232.

1. Mal Teslimi

Teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik ya da onun adına hareket edenler tarafından alıcıya veya onun adına hareket edenlere ya da onların gösterdiği yer ve kişilere devredilmesini ifade eder. Teslim, mal üzerindeki tasarruf etme hakkının devredilmesini gerektirdiğinden, ariyet ya da ödünç verme teslim sayılmaz²³⁸. Teslim konusundaki tereddütleri gidermek amacıyla yasa bazı özel hallerin de teslim sayılacağını öngörmüştür²³⁹.

2. Hizmet İfası

KDVK m.4 uyarınca hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir. Bu işlemler; bir şeyi yapmak ve işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebilir. Aynı maddenin ikinci fıkrasına göre, bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her biri ayrı işlem olup, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergilendirilirler. Ancak karşı edim olarak verilen mal veya ifa edilen hizmetin vergiye tabi tutulabilmesi için karşı edimde bulunan kişinin faaliyetinin, vergi kapsamına giriyor olması gerekir. Örneğin, akaryakıt satışı yapan bir kimse seyahat ettiği otobüs işletmesine bilet bedelini mazot vererek ödemişse, taşıma hizmeti ile akaryakıt teslimi ayrı ayrı vergilendirilir. Buna karşılık seyahat eden kimse bilet ücreti yerine geçmek üzere kolundaki saatini vermişse, ticari bir faaliyet çerçevesinde yapılmayan bu teslim vergiye tabi olmaz²⁴⁰. Vergiye tabi bir hizmetten, işletme sahibinin, işletme personelinin veya diğer şahısların karşılıksız yararlandırılması hizmet sayılır.

Haksız fiilden kaynaklanan tazminatlar katma değer vergisinin konusuna girmemektedir. Zira zarar görene mukaveleye, ilama ya da kanuna istinaden yapılan ödemeler, bir mal teslimi, hizmet ifası veya KDVK da yer alan mal teslimi ya da hizmet ifası sayılan hallerden birisi sayılmaz. Konuyla ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 60 numaralı sirkülerinde tazminatlar başlıklı bölüm aşağıdaki şekildedir:

²³⁸ Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 402.

²³⁹ Bkz. KDVK m.3

²⁴⁰ Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 404.

1.2. Tazminatlar

1.2.1. Herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak ortaya çıkmayan tazminat ve benzeri ödemeler prensip olarak KDV'nin konusuna girmemektedir.

Bu kapsamda, işin sözleşme şartlarına uygun yapılmaması, işin verilen süre içerisinde tamamlanmaması, sözleşmenin feshedilmesi gibi nedenlerle tazminat, cayma bedeli vb. adlarla yapılan cezai şart mahiyetindeki ödemeler herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığı olmadığından KDV'nin konusuna girmemektedir.

KDV'nin ana konusu, ticari, sınaî, zirai ve mesleki alanda “Mal Teslimi” ve “Hizmet İfası” olup KDV'nin matrahı da bu teslim ve hizmetlerin bedelidir. Bu nedenle, tazminatı tahsil eden KDV mükellefi olsa ve bu tazminat, mükellefiyeti ile ilgili bir konudan kaynaklansa bile KDV hesaplanması gerekmez. Başka bir anlatımla tazminat olarak alınan paralar (gerçek mahiyeti mal veya hizmet bedeli veya bu bedelin eklentisi olmamak kaydıyla) KDV'nin konusuna girmez²⁴¹.

D. HAKSIZ FİİLDEN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU

Veraset ve intikal vergisi, Türk Vergi Sistemi içinde servet üzerinden alınan vergilerden biridir. Servetten alınan vergiler kendi içinde, servetin var olması (mülkiyetin sürmesi) nedeniyle alınan vergiler ile servetin el değiştirmesi nedeniyle alınan vergiler olmak üzere ikiye ayrıldığında, veraset ve intikal vergisi ikinci grupta yani servetin intikalinden doğan vergiler kapsamına girmektedir. Gerçekten de veraset ve intikal vergisi, servetin belli yollarla intikal etmesini kapsamına almaktadır²⁴². Veraset ve intikal vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı oldukça düşüktür²⁴³. Nispi önemsizliğine karşılık bu verginin alınması ödeme gücü ile açıklanmaktadır. Ödeme gücünün göstergelerinden biri olan servet, bir gerçek veya tüzel kişinin, belirli bir zamanda

²⁴¹ Mehmet MAÇ, “Tazminat Olarak Alınan Paraların KDV Karşısındaki Durumu”, Yaklaşım Dergisi, S.196, Nisan, 2009

²⁴² Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 371.

²⁴³ Türkiye’de toplam vergi gelirleri içinde servet vergilerinin payı %4,4’tür. Veraset ve intikal vergisi hasılatı 2012 yılında 296.318.000 TL olup, bu verginin toplam bütçe gelirleri içindeki payı ise %0,1’dir. Detaylı bilgi ve bazı ülkelerle karşılaştırmalı tablo için bkz. Havva ŞAFAK, Veraset ve İntikal Vergisi Ve Türk Vergi Sistemi İçerisindeki Yeri, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış YLT, 2013, s. 117.-118.

sahip olduğu menkul ve gayrimenkul mallar ile para ve alacakları toplamından ibarettir²⁴⁴. Kişilerin ivazsız yollardan iktisapları, onların malvarlığında, dolayısıyla ödeme güçlerinde bir artış meydana getirir. Servetteki çoğalma nedeniyle ortaya çıkan ödeme gücünün artışını, devlet haklı görülecek bir şekilde vergilendirme yoluna gitmektedir²⁴⁵. Yatay ve dikey vergi eşitliği ilkelerinin ve adil vergi uygulamasının bir gereği olarak, ödeme gücündeki bu artışın vergi açısından dikkate alınması gerekir²⁴⁶.

Veraset ve intikal vergisinin konusu, ivazsız yollardan intikal eden servet ya da servetin belli unsurlarıdır. Bu vergi genel anlamıyla, hem veraset yoluyla hem de sağlar arası ivazsız mal intikallerini vergilendirmektedir²⁴⁷. Mal kavramının içine, üzerinde mülkiyet oluşturulabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle, malvarlığına dahil bütün haklar ve alacaklar girer.

Veraset ve intikal vergisinde vergiyi doğuran olay, veraseten intikaller ile veraset dışı ivazsız iktisaplardır²⁴⁸. Bir kişinin malvarlığının tümünün ya da belli kısımlarının, bedelsiz, karşılıksız olarak bir başkasına geçmesi ivazsız intikal olarak değerlendirilir. Uygulamada veraset ve intikal vergisiyle ilgili olarak ortaya çıkan uyuşmazlıkların çoğu, intikalin ivazsız olup olmadığı konusunda yoğunlaşmaktadır. Hukukta ivaz, hukuki işlemlerde bir karşı edadır. Bir intikal işlemi, yani hukuki işlem sonucunda her iki taraf için de bir şey yapma, belirli bir davranışta bulunma yükümlüğü doğuyorsa o intikal ivazlıdır²⁴⁹. Buradan hareketle ivazsız intikal, sağlar arası meydana gelen ve lehine tasarrufta bulunulan kişinin karşı bir eylemini gerektirmemek koşuluyla, bir kişinin şahsi malvarlığını kısmen veya tamamen bir diğer kişinin tasarrufuna bırakması olarak da tanımlanabilir²⁵⁰. İvazsız intikal, kanunda da tanımlanmaktadır. VİVK'in kanunla ilgili tabirler başlıklı 2.maddesinin d bendinde ivazsız intikal, "hibe yoluyla veya her hangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları ifade eder" biçiminde tanımlanmıştır. Maddenin ilgili bendi çalışma açısından özellik göstermektedir. Şöyle ki; 2.maddenin d bendinde ivazsız intikalin tanımının verilmesini müteakiben parantez içinde "Maddi ve manevi bir zarar mukabili verilen tazminatlar ivazsız sayılmaz" denilmektedir. Başka bir deyişle kanun, tazminatları

²⁴⁴ Nurettin BİLİCİ-Adem BİLİCİ, **Kamu Maliyesi**, Seçkin Yayınevi, Ankara, 2011, s. 181.

²⁴⁵ Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 371.

²⁴⁶ Akdoğan, a.g.e., s. 274.

²⁴⁷ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 347.

²⁴⁸ Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 375.; Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 348.

²⁴⁹ Şafak, a.g.tz., s. 72.

²⁵⁰ Mehmet Nadir ARICA, "Veraset ve İntikal Vergisi Uygulamasında İvazsız İntikal Kavramı", Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi, S.442, Haziran 2005, s. 181.

ivaz, ya da karşılık kabul ederek veraset ve intikal vergisinin konusu dışında tutmuştur. Gerçekten de haksız fiil neticesinde zarar gören kimsenin malvarlığının eski durumuna getirilmesi için yapılan maddi tazminat ödemeleri ile, haksız fiil neticesinde duyduğu acı, elem, mahcubiyet hissini bir nebze olsun dindirmek için yapılan manevi tazminat ödemeleri ivazsız kabul edilemez. Bu tazminatlara belirli koşulların varlığı halinde hükümlenir. Örneğin maddi veya manevi nitelikte zarar gerçekleşmediği takdirde hakim tazminata da hükmedemez²⁵¹. Dolayısıyla tazminatların zararın karşılığı olduğunda şüphe yoktur.

Zarar veren tarafça zararı giderilen kişinin, ödenen değerler malvarlığına girdikten sonra bunları bağış yoluyla bir başkasına aktarması veya veraset yoluyla mirasçılara geçmesi halinde veraset ve intikal vergisinde vergiyi doğuran olay gerçekleşmiş sayılır.

Tazminatların Veraset ve intikal vergisi karşısındaki durumunu belirlerken incelenmesi gereken bir husus da zarar görenin ölümü halinde özellikle Manevi tazminat isteme hakkının mirasçılara geçmesidir. Manevi tazminat talebi kişiliği yakından ilgilendiren bir taleptir ve manevi tazminat davası kural olarak hak sahibi tarafından veya onun bu konuda temsil yetkisi verdiği avukatı aracılığıyla açılabilir²⁵². TMK m.25 4.fıkrası gereği Manevî tazminat istemi, karşı tarafça kabul edilmiş olmadıkça devredilemez; miras bırakan tarafından ileri sürülmüş olmadıkça mirasçılara geçmez²⁵³. Görülüyor ki miras bırakan sağlığında manevi tazminat talebini ileri sürmüşse-dava açmışsa veya noter vasıtasıyla ihtar çekmişse-, o takdirde manevi tazminat alacağı mirasçılara geçmektedir. Yargıtay' a göre, mirasçılarının açılmış davlara devam ettiği veya mirasçılarının açtığı davalarda, ölen için belirlenecek tazminat miktarının mirasçılara payları oranında ödenmesine karar verilir²⁵⁴.

²⁵¹ Yarg. 4.HD, 11.3.1982, E. 1982/1406, K. 1982/2552, "Bir haksız, eylem nedeniyle tazminat borcunun gerçekleştirilmesi için bir zarar doğmuş olması zorunludur. Zarar, mal varlığının haksız eylemden sonraki durumu ile, bu olay meydana gelme idi mevcut olacak farktan ibarettir." (www.hukukturk.com)

²⁵² Nomer, a.g.e., s. 191.

²⁵³ Maddenin ve özellikle devir yönünden karşı tarafça kabul edilmiş olma şartının eleştirisi için bkz. Eren, s. 789.

²⁵⁴ Yarg. 21. HD, 22.02.2007, E. 2006 / 18030, K. 2007 / 2541, "Gerçekten, manevi tazminat isteme hakkı, kural olarak zarar görene ait bir haktır. Ancak, zarar gören ölmeden önce dava açmış veya dava açma iradesini izhar etmiş ise, manevi tazminat isteme hakkı mirasçılara intikal eder. Mirasçılar açılmış davaya devam edebilirler veya dava henüz ikame edilmemiş ise, bizzat dava açabilirler (Hukuk Genel Kurulu'nun 03.04.1963 gün ve E: 1963/4-80, K: 1963/42 sayılı kararı). Bu durumda, yargılama sırasında ölen sigortalının sağlığındaki meslekte kazanma gücü kaybı oranı da dikkate alınarak yararına hükmedilecek manevi tazminat miktarının davalıdan tahsili ile mirasçılara payları oranında ödenmesine karar verilmesi yerine, mahkemece, ölen sigortalının mirasçılarının doğrudan açtıkları manevi tazminat

II. MEDENİ HUKUKTAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU

A. NİŞANLANMA VE NİŞANIN BOZULMASINDAN DOĞAN TAZMİNATLAR

Karşı cinsten iki kişi arasında karşılıklı evlenme vaadi nişanlanma, nişanlanmadan sonra meydana gelen ve evlenme işlemine kadar devam eden duruma nişanlılık denir²⁵⁵. Daha kapsamlı bir tanım yapılacak olursa nişanlanma; aralarında evlenmeye engel yasal bir durumları bulunmayan, evli olmayan bir kadın ve erkeğin, ileride evlenmek amacı ile yaptıkları kendine has özellikleri ve hukuki sonuçları bulunan ve herhangi bir şekle bağlı olmayan bir sözleşmedir²⁵⁶. TMK’da nişanlanmanın tanımı yapılmamakta ve m.118 de nişanlanmanın evlenme vaadiyle olacağı belirtilmektedir. Nişanlanma, evlenmenin bir ön safhasıdır²⁵⁷. Ancak nişanlanma, mutlaka evlilikle sona erdirilmesi zorunluluğu bulunan bir sözleşme değildir. Dolayısıyla nişanlanma bir ön sözleşme de değildir²⁵⁸. Zira ön sözleşme, bir borçlanma işleminden önce, bu işlemin yapılacağı vaadini içeren ve hukuki niteliği açısından yine bir borçlanma işlemi niteliğinde olan bir sözleşmedir. Ön sözleşme ile taraflar ileride asıl sözleşmeyi yapma borcu altına girerler. Nişanlanma ise, bir malvarlığı alanı işlemi değil, kişi varlığı alanı işlemidir²⁵⁹. TMK m.119 uyarınca da nişanlanma sözleşmesinin taraflara evlenmeye zorlamak için dava açma hakkı tanımayacağı, sonuçta tarafların evlenmemeleri halinde evlenmekten haklı veya haksız bir nedenle kaçınan aleyhine herhangi bir cezai şartın öngörülemeyeceği ve bu taleplerin öngörülmüş olması halinde geçersiz olmasından ötürü dava konusu edilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Nişanlanmayla, evlenme tarihine kadarki süre içinde tarafların birbirlerini yeterince tanımları amaçlanmaktadır. Nişan sözleşmesinin doğasında evlenmeye icbar söz konusu

davası olarak nitelendirilerek yazılı şekilde karar verilmesi usul ve yasaya aykırıdır.”
(www.hukukturk.com)

²⁵⁵ Hüseyin HATEMİ, **Aile Hukuku**, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2005, s.7.

²⁵⁶ Harun BULUT, **Aile Hukukunda Maddi ve Manevi Tazminat Davaları**, 1.b., Beta yayınevi, İstanbul, 2007, s. 45.

²⁵⁷ Yarg. 3.HD, 16/03/1981, E. 1980 / 1449, K. 1981 / 1382 “Nişanlanma evlenmenin bir ön safhasıdır. Nişanlanma safhası, nişanlıların birbirini iyi tanımları ve evlenmeye hazırlanmaları için öngörülmüştür.”
(www.hukukturk.com)

²⁵⁸ Hatemi, Aile Hukuku, s. 8.

²⁵⁹ Hatemi, Aile Hukuku, s. 8.

olmadığından, evlenme anına kadarki dönemde nişanlıların çeşitli nedenlerle nişanı bozmaları muhtemel bir durumdur²⁶⁰. Nişanın bozulmasından ötürü talep edilebilecek haklar ve davalar, evlenme amacıyla yapılan harcamalar ve katlanılan maddi fedakârlıklar (maddi tazminat), nişanın bozulmasına neden olan olaylardan dolayı kişilik haklarına saldırıdan doğan manevi tazminat davası ile nişan hediyelerinin geri verilmesinden ibarettir. Bunların dışında başka talepler mümkün değildir²⁶¹.

1. Nişanın Bozulmasından Kaynaklanan Maddi Tazminatlar

Nişanlanmanın bozulmasından kaynaklanan maddi tazminatların dayanağını TMK m.120 oluşturur. Maddenin birinci fıkrası “Nişanlılardan biri haklı bir sebep olmaksızın nişanı bozduğu veya nişan, taraflardan birine yükletilebilen bir sebeple bozulduğu takdirde; kusuru olan taraf, diğerine dürüstlük kuralları çerçevesinde ve evlenme amacıyla yaptığı harcamalar ve katlandığı maddî fedakârlıklar karşılığında uygun bir tazminat vermekle yükümlüdür. Aynı kural nişan giderleri hakkında da uygulanır.” şeklindedir. Maddeden anlaşılacağı üzere, maddi tazminat ancak nişanın haklı bir sebep olmaksızın veya diğer nişanlıya yükletilebilen bir sebeple bozulması halinde istenebilir²⁶². Nişanın bozulmasını gerektiren sebebin haklı olup olmadığını her somut olayda hakim takdir edecektir. Maddi tazminat talep edebilmek için

i) Taraflar arasında bir nişan sözleşmesinin varlığının ispatlanması gerekir.

Nişanlanma sözleşmesi, kanunda herhangi bir şekil şartına bağlanmamış olup, nişanın varlığı her türlü delille ispat olunabilir²⁶³.

ii) Nişanın davalı tarafından haklı bir neden olmaksızın veya davalıdan kaynaklanan bir nedenle bozulmuş olması gerekir

²⁶⁰ Bulut, a.g.e., s. 51.

²⁶¹ Bulut, a.g.e., s. 46.

²⁶² Bilal KÖSEOĞLU-Köksal KOCAAĞA, **Aile Hukuku ve Uygulaması**, Ekin Yayınevi, Bursa, 2011, s. 237.

²⁶³ Yarg. 3.HD, 12/02/2007, E. 2007 / 1442, K. 2007 / 1598, “TMK’nın 118. maddesi uyarınca nişanlanma; karşılıklı evlenme vaadi içeren aile hukukuna özgü bir sözleşmedir. Nişan sözleşmesi birbiriyle evlenmek isteyen kadın ve erkeğin bu husustaki iradelerini açıklamalarıyla meydana gelir. Taraflar iradelerini şekle bağlı veya üstü örtülü olarak açıklayabilirler. Evlenme vaadi açık olmadığı durumda hangi sözlerin ve davranışların buna delalet edeceği çevrede hakim olan telakkilere, tarafların kişisel durumlarına ve bağlı oldukları sosyal tabakaya göre belirlenir. Bununla beraber nişanlanmadaki sınırsız serbesti nişan ile evliliğin amaçlanmadığı diğer ilişkiler arasındaki farkı da ortadan kaldırmamalıdır. Bu nedenle iki tarafın evlenme vaadini içeren karşılık iradelerinin açıklanmış olunması hususu mahkemece araştırılmalıdır.” (www.hukukturk.com)

Bu durumun varlığını ispat yükü davacıya aittir ve aynı şekilde her türlü delille ispatlanabilir. Yargıtay haklı bir neden olmaksızın nişanı bozan tarafın tazminatı gerektirecek nitelikte kusurlu bulunduğunu kabul etmektedir²⁶⁴.

iii) Talepte bulunanın malvarlığında nişanın haksız olarak bozulmasından dolayı bir eksilmenin meydana gelmiş olması gerekir.

Bu koşuldan anlaşılacağı üzere, maddi tazminat için zarar ve illiyet bağı aranmaktadır. Talep edilebilecek olanlar, davacının evlenmek amacıyla yapmış olduğu harcamalar, nişan giderleri ve nişanlanmadan dolayı katlandığı maddi fedakârlıklardır²⁶⁵. Görüleceği üzere talepler için ön şart, ancak evlenme amacıyla yapılmış olmalarıdır.

Nişanın bozulmasından kaynaklanan maddi tazminatta zararın niteliğini tespit etmek vergiler karşısındaki durumunu belirlemek açısından önem taşımaktadır. Bu halde zarar, kusursuz nişanlının, nişanın hüküm ifade ettiğine inanmasından dolayı uğradığı zararlardır, yani nişanlanmamış olsaydı uğramamış olacağı parasal zararlardır. Bu zararlar nişanlının *menfi zararını* oluşturur²⁶⁶. Buna karşılık, müspet zararlar, yani evlenmenin gerçekleşmemiş olmasından dolayı uğranılan zararlar istenemez. Kusursuz nişanlıya ödenecek olan, evlenme akdinin icra olunacağı kanaatiyle ve ileride yapılacak evliliğe ilişkin olarak iyiniyetle yapılan masraflara karşılık uygun bir tazminattır²⁶⁷. Yine bu tazminat tayin edilirken, tarafların sosyal ve ekonomik durumu, kültür seviyesi, yerel gelenek ve görenekler ile sosyal yapı göz önünde bulundurulmalıdır²⁶⁸. Yapılan harcamalara örnek olarak, daire kiralanması, mobilya satın alınması, davetiye bastırılması verilebilir.

²⁶⁴ YHGK, 17/01/1979, E. 1978 / 6-230, K. 1979 / 17, “Haklı bir neden olmaksızın nişanı bozan taraf tazminatı gerektirecek nitelikte kusurlu sayılır; diğer taraftan 250 nüfuslu bir köyde yaşayan kızın haklı neden olmadan nişanın bozulmasıyla şahsen fahiş surette zarara uğramış olduğunun da kabulü gerekir.” (www.hukukturk.com)

²⁶⁵ Bulut, a.g.e., s. 48.

²⁶⁶ Köseoğlu-Kocaağa, a.g.e., s. 237.; Hatemi, Aile Hukuku, s. 24.

²⁶⁷ Bulut, a.g.e., s. 50.

²⁶⁸ YHGK, 24/01/1990, E. 1989 / 3-566, K. 1990 / 10, “.....haklı bir neden olmaksızın nişanın bozulmasına sebebiyet verilmiş ise kusursuz nişanlıya ödenecek olan evlenme akdinin icra olunacağı kanaati ile ve ileride yapılacak evliliğe ilişkin olarak iyiniyetle yapılan masraflara karşılık uygun bir tazminattır. Bu tazminat tayin edilirken tarafların sosyal ve ekonomik durumu kültür seviyesi yerel gelenek ve görenekler ile sosyal yapı göz önünde tutulmalıdır. Olayda nişan töreni sırasında yapılan masrafların nişanı duyurma amacına yönelik değil aksine evlenme akdinin icra olunacağı kanaatiyle ve ileride gerçekleşecek evliliğe ilişkin olarak iyiniyetle yapılmış giderler olduğu iddia, davayı kısmen kabul eden davalı beyanı ve tüm dosya kapsamında anlaşılmaktadır. (www.hukukturk.com)

TMK m.120 ikinci fıkrası, tazminat istemeye hakkı olan tarafın ana ve babası veya onlar gibi davranan kimselerin de aynı koşullar altında yaptıkları harcamalar için uygun bir tazminat isteyebileceklerini düzenlemiştir.

2. Nişanın Bozulmasından Kaynaklanan Manevi Tazminatlar

Evlenmek düşüncesiyle nişanlanan tarafların, nişanlanmadan sonra gelişen bir takım olayların etkisiyle, nişanın bozulmasından dolayı kişilik hakları saldırıya uğramış tarafın, diğer nişanlıdan, duyduğu elem ve ıstırapların telafisi için manevi tazminat istemeye hakkı olması adalet duygunun gereğidir. TMK'nın manevi tazminat kenar başlığını taşıyan 121. Maddesine göre “nişanın bozulması yüzünden kişilik hakkı saldırıya uğrayan taraf, kusurlu olan diğer taraftan manevî tazminat olarak uygun miktarda bir para ödenmesini isteyebilir.” Nişanın bozulmasından ötürü manevi tazminat istemi de bir takım koşullara bağlanmıştır.

i) Taraflar arasında bir nişan sözleşmesinin varlığının ispatlanması gerekir

ii) Nişanın, davalı nişanlının kusurlu davranışları sonucunda bozulduğunun davacı tarafından ispatlanması gerekir.

Nişanın bozulmasında her iki nişanlı da kusurlu bulunuyorsa, nişanlılar manevi tazminat isteyemezler²⁶⁹.

iii) Kusursuz nişanlının kişilik hakları ihlal edilmiş olmalıdır.

Üzüntü duymak başlı başına manevi tazminatı gerektirmez²⁷⁰. Manevi tazminat talep edebilmek için, kişilik haklarının ihlali, terk edilen nişanlının şeref ve namus duygularının yaralanmış olması veya çevresine karşı küçük düşmüş, itibarının zedelenmiş olması gerekir²⁷¹.

²⁶⁹ Köseoğlu-Kocaağa, a.g.e., s. 238.

²⁷⁰ Bulut, a.g.e., s. 52.

²⁷¹ YHGK, 20.09.2006, E. 2006 / 3-533, K. 2006 / 566, “Bir nişanın bozulmasının, taraflarda değişik şiddet ve ölçülerde de olsa üzüntü yaratması ve menfaatleri haleldar etmesi doğaldır. Doğal olan bu üzüntü ve menfaat ihlali manevi tazminata esas alınamaz. Çünkü kanun kişilik hakkının saldırıya uğramasını aramaktadır.”, Yarg. 3.HD, 08.07.2004, E. 2004 / 6788, K. 2004 / 7878, “Üzüntü duymak başlıbaşına manevi tazminatı gerektirmez. Manevi tazminat talep edebilmek için, kişilik haklarının ihlali, terk edilen nişanlının şeref ve namus duygularının yaralanmış olması veya çevresine karşı küçük düşmüş, itibarının zedelenmiş olması gerekir. Mahkemece, bu hususlar gözetilmeksizin salt üzüntü nedeniyle manevi tazminata hükmedilmesi ve hükmedilen miktarın yasa gereği karşı taraf olarak nişanlıdan tahsili gerekirken, babanın da sorumlu tutulması doğru görülmemiştir.” (www.hukukturk.com)

3. Hediyelerin Geri Verilmesi

Nişanlanmanın evlenme dışında herhangi bir sebeple sona ermesi halinde, her iki nişanlı birbirleri aleyhine veya nişanlıların ana veya babaları ile ana baba gibi davrananlar, nişan nedeniyle diğer nişanlıya vermiş oldukları alışılmışın dışındaki hediyelerin aynen veya dava tarihindeki bedelinin tahsilini talep ve dava edebilirler. Dayanağını TMK m.122 oluşturan bu duruma göre davacının talep edebileceği şeyler, aleyhine dava açılan nişanlıya vermiş oldukları hediyelerden ibarettir ve sadece kanunun deyimiyle mutad olmayan hediyelerin iadesi istenebilir²⁷². Yargıtay'ın yerleşik kararları uyarınca, bir nişan hediyesinin mutad sayılabilmesi, bunun yöresel örf ve adete göre verilen hediyelerden olması hususu yanında, bu gibi hediyelerin, maddi değerinin günün koşullarına göre fahiş olmayan hediyelerden bulunmasına bağlıdır.

B. NİŞANIN BOZULMASINDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU

1. Nişanın Bozulmasından Kaynaklanan Tazminatların Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu

Nişanın bozulmasından kaynaklanan maddi tazminatların koşulları yukarıda açıklanmıştı. Nişanın bozulmasından kaynaklanan maddi tazminatlar, kusursuz nişanlının, nişanın hüküm ifade ettiğine inanmasından dolayı uğradığı zararları, yani nişanlanmamış olsaydı uğramamış olacağı parasal zararları karşılamaya matuftur. Akdi sorumluluğun neticelerinden biri olarak edimini ifa etmeyen borçlu, alacaklının menfi zararlarını karşılamakla yükümlüdür. Kusurlu nişanlının diğer nişanlıya ya da kanunda sayılan yakınlarına ödediği bu tazminatlar, alan taraf açısından GVK da sayılan gelir unsurlarından hiçbirine dahil değildir.

Nişanın bozulmasından dolayı, kişilik hakları saldırıya uğrayan nişanlıya ödenen manevi tazminatlar da gelir vergisine tabi tutulmaz. Zira bu manevi tazminat, kişilik hakları saldırıya uğrayan tarafın duyduğu acı, utanma duygusunu bir nebze olsun dindirmek için yapılan ödemedir.

²⁷² Bulut, a.g.e., s. 55.

2. Nişanın Bozulmasından Kaynaklanan Tazminatların Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu

TMK'nın Aile Hukuku kitabında düzenlenen nişanlanma, gerçek kişileri ilgilendiren bir durum arz etmektedir. Dolayısıyla, gerçek kişiler, bireysel işletmeler ve şahıs şirketleri dışında kalan bir takım tüzel kişilerle, tüzel kişiliği bulunmayan bir kısım oluşumların gelirini vergilendiren kurumlar vergisi karşısında nişanın bozulmasından kaynaklanan tazminatlar değerlendirme kapsamında tutulmaz.

3. Nişanın Bozulmasından Kaynaklanan Tazminatların KDV Karşısındaki Durumu

Nişanın bozulmasından kaynaklanan maddi ve manevi tazminatlar, mal teslimi ve hizmet ifası sayılmadığından, KDV'de vergiyi doğuran olay olarak değerlendirilmez.

4. Nişanın Bozulmasından Kaynaklanan Tazminatların Veraset ve İntikal Vergisi Karşısındaki Durumu

VİVK 2.maddesinin d bendi uyarınca maddi ve manevi bir zarar mukabili verilen tazminatlar ivazsız sayılmaz. Dolayısıyla nişanın bozulmasından kaynaklanan maddi ve manevi tazminatlar ivazlı olarak kabul edilir.

C. BOŞANMA VE BOŞANMADAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLAR

Boşanma, eşlerin hayatta iken kanunlarda öngörölmüş bir sebebe dayanarak açacağı dava sonucunda evlilik birliğine hâkim kararıyla son verilmesidir²⁷³. Boşanma sebepleri TMK'nın 161-166. Maddelerinde tahdidi olarak sayılmıştır. Kanunda bir boşanma sebebi için belirli olgular aranıyorsa, özel boşanma sebebi; boşanmanın kanuni şartı olarak ileri sürülen olgular belirtilmeyip evlilik birliğinin temelinden sarsılması yeterli görülüyorsa genel boşanma sebebi söz konusudur²⁷⁴.

TMK'da özel boşanma sebepleri; zina, hayata kast pek kötü veya onur kırıcı davranış, suç işleme ve haysiyetsiz hayat sürme, terk, akıl hastalığı, boşanma davasının reddinden sonra üç yıl ortak hayat kurulamaması olarak sayılmaktadır. Önceden belirlenmesi mümkün olmayan bir olay, evlilik birliğini temelinden sarsmış ve bu sebep

²⁷³ Turgut AKINTÜRK, **Medeni Hukuk**, 11. b., Beta Yayınevi, İstanbul, 2005, s. 267.

²⁷⁴ Hatemi, a.g.e., s. 103.

artık eşlerin ortak hayatı devam ettirmesini beklenemeyecek bir hale getirmişse burada genel boşanma sebebinden bahsedilecektir. Bu durumu yaratan sebepler kanunda somut olarak düzenlenmemiş ve hangi hallerin evlilik birliğini temelinden sarsacağı konusunda hakime geniş takdir yetkisi tanınmıştır.

1. Boşanmadan Kaynaklanan Maddi Tazminatlar

Boşanmayla, mevcut veya beklenen bir menfaati zarara uğrayan kusursuz veya daha az kusurlu eş, kusurlu eşten uygun bir maddi tazminat isteyebilir. Boşanmakla eşler, evlilik birliğinde kazanmış oldukları veya gelecekte beklenen menfaatleri kaybetmektedirler. Boşanma olmasaydı mevcut olan veya gelecekte beklenen menfaatlerin elde edilmesi imkânı ortadan kalktığından, bu menfaatlerin, hak sahibi eşe ödenmesi gerekecektir²⁷⁵. Boşanma halinde maddi tazminata hükmedilebilmesi için bazı şartlara ihtiyaç duyulur. Başka bir deyişle her boşanma kararı maddi tazminata hükmedilmesini gerektirmez.

Boşanmadan kaynaklanan maddi tazminatların şartları maddi şartlar ve şekli şartlar olmak üzere ikiye ayrılır²⁷⁶.

aa) Maddi Şartlar

i) Zarar

Tazminata konu olan zararın boşanmanın doğrudan sonucu olması gerekir. Evlilik sürerken eşlerin karşılıklı yükümlülükleri bir diğeri için hak ve menfaattir. Boşanma sonucunda bu hak ve menfaatin sona ermesi kusursuz eşin boşanma dolayısıyla uğradığı zarardır. Boşanma anında mevcut olmayan, tam olarak elde edilmiş bulunmayan, ancak kusursuz ya da az kusurlu eşin malvarlığında kesin ya da büyük bir ihtimalle meydana gelebilecek artışın boşanma yüzünden eksilmesi de zarar kapsamında değerlendirilir.

ii) Tazminat Talep Edilen Eşin Kusurlu Olması

TMK m.174/I de kusursuz veya daha az kusurlu eşin zararlarının tazmini düzenlenirken açıkça kusura dayanan tazminat sorumluluğu düzenlenmiştir²⁷⁷.

²⁷⁵ Bulut, a.g.e., s. 3.

²⁷⁶ Köseoğlu-Kocağa, a.g.e., s. 241.

²⁷⁷ YHGK, 13/04/2011, E. 2010 / 751, K. 2011 / 96 “maddi tazminat istenebilmesi, tazminat isteyen kusursuz veya daha az kusurlu olması, tazminat istenenin kusurlu olması yanında bir zararın ile nedensellik bağı ve hukuka aykırılık unsurlarının gerçekleşmesine bağlıdır. Buna göre, mevcut veya

iii) Tazminat talep eden eşin kusursuz ya da daha az kusurlu olması

TMK m.174/I uyarınca, mevcut veya beklenen menfaatleri boşanma yüzünden zedelenen, kusursuz veya daha az kusurlu taraf, kusurlu taraftan uygun bir tazminat isteyebilir. Burada bahsedilen kusursuzluk mutlak anlamda değildir. Tazminat talep eden eşin kusuru, boşanmaya etkili olmamak kaydıyla daha az ise kendisine tazminat ödenmesi kabul edilmektedir²⁷⁸. Yargıtay da kusursuz olmayı mutlak anlamda kusursuzluk olarak ele almamaktadır²⁷⁹.

iv) İlliyet bağı

Boşanma ile kusursuz ya da az kusurlu eşin uğradığı zararlar arasında illiyet bağı bulunmalıdır. Eğer boşanma olmasaydı kusursuz veya daha az kusurlu eş zarara uğramayacak idiyse boşanma ve zarar arasında illiyet bağı vardır²⁸⁰.

bb) Şekli Şartlar

i) Boşanma kararı

Maddi tazminata karar verilebilmesi ancak eşler arasındaki evlilik hakkında bir boşanma kararı verilmesine bağlıdır. Maddi tazminat, boşanmanın eki niteliğinde olduğundan, evlilik ilişkisi, kesinleşecek bir boşanma kararı dışında bir sebeple sona ererse, maddi tazminat talebi dikkate alınmaz²⁸¹.

ii) Taleple bağlı olma

Maddi tazminata hakim tarafından resen hükmedilmez. Boşanma sebebiyle zarara uğrayan kusursuz eş tarafından talepte bulunulmalıdır. Boşanma davası açma sıkı sıkıya bağlı bir haktır.

beklenen menfaatleri boşanma yüzünden zedelenmiş olan eş kusursuz veya az kusurlu ise maddi tazminata hükmedilebilir.”

²⁷⁸ Köseoğlu-Kocaağa, a.g.e., s. 249. (www.hukukturk.com)

²⁷⁹ Yarg. 2.HD, 29.06.1992, E.1992/7261, K.1992/7408,”ödenceye hak kazanmak için; ödence isteyen kusursuz, karşı tarafın kusurlu olması ve boşanma olayının bu kusurlu davranıştan kaynaklanması, maddi ödence için mevcut veya beklenen bir yararın hukuka aykırı olarak zedelenmiş olması; manevi ödence için ise kişilik haklarının ağır şekilde zedelenmiş olması gerekir. Maddi olayın sağlıklı bir çözüme götürülmesi için, kusur unsurunun kapsam ve ağırlığının açıklığa kavuşturulması gerekir. Önemli olan boşanmayı sağlayan, boşanmaya neden olan tarafın kusurudur. Diğer tarafın boşanmayı sağlamayan hafif kusuru ödence verilmesini önlemez, ancak ödencenin miktarının tayininde gözönünde bulundurulur.” (www.hukukturk.com)

²⁸⁰ Köseoğlu-Kocaağa, a.g.e., s. 250.

²⁸¹ Köseoğlu-Kocaağa, a.g.e., s. 251.; Bulut, a.g.e., s. 3.

2. Boşanmadan Kaynaklanan Manevi Tazminatlar

TMK m.174/II uyarınca boşanmaya sebep olan olaylar yüzünden kişilik hakkı saldırıya uğrayan taraf, kusurlu olan diğer taraftan manevi tazminat olarak uygun miktarda bir para ödenmesini isteyebilir. Manevi tazminata hükmedilmesi de bir takım şartlara bağlanmıştır.

i) Kişilik haklarına saldırı

Manevi tazminata hükmedilmesinin en önemli şartı, boşanmaya neden olan olaylardan dolayı kusursuz veya diğer eşe nazaran daha az kusurlu olan eşin kişilik haklarına saldırıda bulunmuş olmasıdır. Zina, cana kast ve onur kırıcı davranış, yüz kızartıcı suçlar, haysiyetle bağdaşmayan alışkanlıklar haklı sebep olmadan yaşlı kadın eşin terk edilmesi, aile sırlarının ifşa edilmesi, kocanın cinsi zayıflığı ile eşin kızlığının izale edilememesi gibi hallerde maneviyata yönelik saldırı olduğu doktrin ve uygulamada kabul edilmektedir²⁸².

ii) Manevi bir zarar doğmalıdır

Sadece boşanma, manevi tazminata gerekçe olmaz. Kanunun kullanmış olduğu boşanmaya sebep olan olaylar ifadesinden anlaşılacağı üzere, kusurlu eşin davranışı sebebiyle, onurun kırılması, derin üzüntü, ıstırap, moral çöküntüsü gibi durumlar ortaya çıkmalıdır.

iii) Tazminat Talep edilen Eşin Kusurlu olması

Maddi tazminatta olduğu gibi manevi tazminatta da tazminat talep edilen eşin kusurlu olması şartı aranır²⁸³.

iv) Tazminat talep eden eşin kusursuz veya daha az kusurlu olması

v) İlliyet bağı

vi) Talep

Boşanmadan kaynaklanan maddi ve manevi tazminatlarda tazminat miktarı belirlenirken haksız fiilden doğan tazminatlarda olduğu gibi bir takım kıstaslar göz önünde bulundurulur. TMK m.174, tazminat miktarının tespiti hakkında ‘uygun bir tazminat’

²⁸² Köseoğlu-Kocaağa, a.g.e., s. 268,

²⁸³ YHGK, 13/02/2008, E. 2008 / 2-120, K. 2008 / 136 “...toplanan delillerden eşine ağır hakaretlerde bulunan, evlilik birliğine ilişkin görevlerini yerine getirmeyen, eşini tırnakla yaralayan davalı kadın da boşanmaya neden olan olaylarda eşit kusurludur. Eşit kusurlu kadın yararına manevi tazminata hükmedilemeyeceği” (www.kazanci.com)

terimini kullanmıştır. Bununla her olayın ayrıntısıyla incelenmesi hususunda ve tazminat miktarının tespitinde hakime geniş bir takdir hakkı verilmiştir²⁸⁴. Yargıtay'a göre TMK m.174 genel tazminat esaslarından ayrılmış ve kendisine özgü kural getirmiştir. Haksız fiilden kaynaklanan tazminatın temel unsuru olan gerçek zararın belirlenmesi koşulu, Aile hukukunda, Borçlar hukukundaki düzenlemeden farklıdır. Eşler arasındaki ilişkinin özelliği itibariyle burada gerçek zararı tam olarak belirlemek zordur. Bu özelliği nedeniyle ki yasa, menfaati zedelenene uygun bir tazminatın verileceğini ifade etmiştir. Hakim tazminat miktarını takdir ederken, kusurun ağırlığını, tarafların sosyal ve ekonomik durumlarını, evlenme şanslarını, ortalama yaşam sürelerini, yaşam seviyelerini ve geçim koşullarını göz önünde tutarak, makul ve herkesçe kabul edilebilir bir miktar belirleyecektir²⁸⁵.

3. Boşanmadan Kaynaklanan Maddi ve Manevi Tazminatların Vergiler Karşısındaki Durumu

Boşanmadan kaynaklanan maddi ve manevi tazminatların, vergiler karşısındaki durumuna bakmadan önce hukuki niteliklerini belirlemekte fayda vardır. Boşanma sonucu doğan zararın TMKm.174 gereği boşanmadan ya da boşanmaya sebep olan fiilden kaynaklanması gerektiği belirtilmişti. Boşanma hukukundaki zarar, nitelik olarak haksız fiilin özel bir türü olarak belirmektedir²⁸⁶. TMK m.174 haksız fiilin özel bir çeşidini düzenlemekte, bu haksız fiil aile birliğinin gerektirdiği görevlerin ihlal veya ihmalden doğmaktadır. Yargıtay bir kararında TMK m.174'ün kendine özgü kural getirdiğini belirtirken²⁸⁷, daha eski bir kararında haksız fiil hükümlerine atıfta bulunmaktadır²⁸⁸. Yargıtay'a göre TMK m.174'ün özel bir düzenleme olduğu, bu hükmün kifayet etmediği

²⁸⁴ Köseoğlu-Kocağa, a.g.e., s. 273.

²⁸⁵ YHGK, 24.10.2007, E.2007/2-787, K.2007/766 (www.hukukturk.com)

²⁸⁶ Köseoğlu-Kocağa, a.g.e., s. 241.

²⁸⁷ Yarg. 2. HD, 16.11.1998, E. 1998 / 10394, K. 1998 / 12271 "Hukuka aykırı ve kusurlu davranış sonucu hakkı ihlal edilenin zararının giderilmesi, menfaatleri denkleştirilmesi hukukun temel ilkesidir. Ancak Medeni Kanununun 143/1. maddesi genel tazminat esaslarından ayrılmış ve kendisine özgü kural getirmiştir. Maddi tazminata hükmedilebilmesi için öncelikle bir boşanma hükmüne ihtiyaç vardır. Ayrıca zararın da boşanmadan doğmuş olması, zararla fiil arasında illiyet bağının kurulması gerekmektedir. Evlilik birliği devam ettiği sürece kadın ve çocukların geçindirilmesi kocaya aittir. (MK.md.152) Boşanma halinde kadın eşinin desteğini ömür boyu yitirmiştir. Gelecekte yoksun kaldığı bu desteği artık kendisi karşılayacaktır. Bu kayıp haksız olarak boşanma ile karşı karşıya gelen kadının mevcut zararlarıdır. (www.hukukturk.com)

²⁸⁸ Yarg. 2.HD, 11.01.1996, E. 1995 / 13618, K. 1996 / 186 "Manevi tazminatı gerektiren boşanmaya sebebiyet veren olay aynı zamanda kabahatsiz eşin şahsi menfaatlerinin ağır bu suretle haleldar edilmesidir. Şu halde burada bir haksız fiilden söz edildiğini kabul etmek yanlış olmayacaktır." (www.hukukturk.com)

halde genel hüküm niteliğinde olan Borçlar Kanunu hükümlerinin uygulanması gerektiği kabul edilmelidir²⁸⁹.

Kanımızca, Yargıtay uygulaması boşanmadan kaynaklanan maddi ve manevi tazminatların hukuki niteliği açısından uygun düşmektedir. Zira tazminatların talep edilebilmesi açısından kusur olmazsa olmaz bir unsurdur. Boşanma tek başına tazminat hakkı vermemektedir. Bilhassa manevi tazminata, kişilik haklarına bir saldırı üzerine hükmolunmaktadır. Eğer kusursuz ya da daha az kusurlu eşin maneviyatında bir eksilme, zarar meydana gelmemişse manevi tazminattan söz edilemeyecektir. O halde haksız fiilden kaynaklanan tazminatların vergiler karşısındaki durumu için verilen bilgiler, boşanmadan kaynaklanan maddi ve manevi tazminatlar için de geçerli olacaktır. Öyle ki özellikle kusurlu eşin, kusursuz veya daha az kusurlu diğer eşe ödemek yükümü altına girdiği maddi tazminat, boşanma yüzünden tazminat talep eden eşin mevcut ve beklenen menfaatlerinin zedelenmesi neticesinden doğar. Örneğin kadın en azından boşanma ile kocanın desteğinden yoksun kalmış olur. Yine kadının yeni bir ev hazırlamak, onu döşemek, taşınmayla ilgili giderler yapmak gibi yükümler altına girmiş olabileceği gibi, eşinin emekli maaşını almak, miras kaybı menfaatleriyle edinilmiş mallara katılma gibi haklardan da yoksun kalacaktır²⁹⁰. Bu halde elde edilen tazminatı gelir vergisine tabi tutulması hakkaniyete uygun düşmeyeceği gibi kanunen de mümkün değildir. Boşanma gerçek kişilerle ilgili bir hukuki durum olması nedeniyle, buradan kaynaklanan tazminatlar Kurumlar Vergisinin konusu dışında kalır. Öte yandan boşanmadan kaynaklanan maddi ve manevi tazminatlar, gerçekleştirilmiş bir teslim veya hizmetin karşılığını

²⁸⁹ YHGK, 27.05.1992, E. 1992 / 2-255, K. 1992 / 352 “Kanun koyucu boşanmada kusursuz eşin mal varlığında oluşan azalmaları karşılama yükümlülüğünü kusurlu eşe yüklemiştir. Bu arada Medeni Kanununun 143/1. maddesinde "mevcut ve hatta muntazar bir menfaati boşanma yüzünden haleldar olan kabahatsiz karı veya kocanın, kabahatli olan tarafından münasip maddi bir tazminat talebine hakkı" olduğu hükme bağlanmıştır. Hakim zararın bu kurallar kapsamı içinde kalıp kalmadığını takdir ve tayin ederken hükmün unsurlarını dikkate alacağı şüphesizdir. Bu tazminat boşanmayı gerektiren olaylarda kabahatsiz eşin kabahatli den isteyeceği bir giderim olduğuna göre tazminatın kusura dayanan haksız fiil tazminatı olduğu kabul edilebilir. Kabahatin hukuki ilişkisinin taraflarından birinin, ilişkisinin kendisine yükleyeceği yükümlülüklerle aykırı hareketi veya hukuka aykırı bir fiil olduğu şüphesizdir. Böyle olunca B. Kanununun 41 ve müteakip maddelerinde düzenlenen tazminatın dışında 143. madde düzenlenmesinin mevzu bir düzenleme olduğu, buradaki hükümlerin kifayet etmediği halde genel hüküm niteliğinde olan B. Kanununun hükümlerinin uygulanması gerektiği kabul edilmelidir.”; Yarg. 2. HD, 16.10.1990, E. 1990 / 4496, K. 1990 / 9489 “Borçlar Kanununun 41 ve müteakip madde alanında düzenlenen tazminatın dışında Medeni Kanununun 143. maddede yer alan düzenlemenin mevzu bir düzenleme olduğu, bu hükmün kifayet etmediği halde genel hüküm niteliğinde olan Borçlar kanunu hükümlerinin uygulanması gerektiği kabul edilmelidir.” (www.hukukturk.com)

²⁹⁰ Ali İhsan ÖZÜĞÜR, **Boşanma, Ayrılık ve Evlenmenin İptali Davaları**, 4. Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara, 2011, s. 1036.

oluşturmadıklarından, katma değer vergisine tabi bulunmamaktadır. Veraset ve intikal vergisi açısından konuya bakıldığında ise, kusursuz veya daha az kusurlu eşe ödenmesi kararlaştırılan tazminatların ivaz olarak kabul edilmesi gerekir. Yukarıda da açıklandığı üzere maddi tazminatlar, boşanmayla mevcut ve beklenen menfaatleri zedelenen kimseye uğradığı veya uğrayacağı muhtemel zararlar karşılığı verilirken, manevi tazminat ise boşanmaya sebep olan olaylar sonucu ruhi dengesi alt st olan, psikolojisi sarsılan kimsenin ıştırabının ve duyduğu üzüntünün para ile bir nebze olsun dindirilmesi amaçlarıdır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İŞ HUKUKU VE İCRA İFLAS HUKUKUNDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU

I. İŞ HUKUKUNDAN KAYNAKLANAN TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU

İşçi ile işveren arasındaki iş ilişkilerini düzenleyen karma nitelikli bir hukuk dalı olan İş hukukunda, Tazminatlar oldukça geniş uygulama alanına sahiptir. Çalışmamızda iş hukukunda yer alan bütün tazminatlara değinme imkânımız bulunmadığından başlıca iki tazminat türü Kıdem tazminatı ve ihbar tazminatının vergiler karşısındaki durumu incelenmeye çalışılacaktır.

A. KIDEM TAZMİNATI

Genel Olarak

Kıdem tazminatı, hizmet sözleşmesi belirli hallerde sona eren işçiye (veya mirasçılarına), duruma göre aynı veya farklı işverenler nezdindeki hizmet süreleri dikkate alınarak ödenmesi gereken bir miktar para olarak tanımlanabilir²⁹¹. Yargıtay' a göre de kıdem tazminatı, işverene ait bir ya da birkaç işyerinde belli bir süre çalışmış bir işçinin işini kaybetmesi halinde, işinde yıpranması, yeni bir iş edinmede karşılaşacağı güçlükler ve işyerine sağladığı katkı göz önüne alınarak, geçmiş hizmetlerine karşılık işveren tarafından işçiye, kanuni esaslar çerçevesinde verilen toplu paraya denir²⁹².

Kıdem tazminatıyla ilgili kanun hükümleri incelendiğinde, kıdem tazminatına ancak bir takım koşulların²⁹³ varlığı halinde hak kazanılacağı anlaşılmaktadır. Bu şartlar ana hatlarıyla şöyle sayılabilir;

- İş Kanunu'na tabi sürekli bir işte iş sözleşmesiyle çalışma bulunmalıdır.
- İş sözleşmesi belli nedenlerle sona ermelidir.

²⁹¹ Ercan AKYİĞİT, **Kıdem Tazminatı**, 2.b., Seçkin Yayınevi, Ankara, 2010, s. 27.

²⁹² Yarg. 9. HD, 25.06.2009, E.2009/3611, K.2009/18066 (www.hukukturk.com)

²⁹³ Bkz. 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14.maddesi vd

- Kıdem koşulu gerçekleşmelidir.

Kıdem tazminatına hak kazanmak için yukarıda genel olarak sayılan koşulların gerçekleşmiş olması halinde, işçiye işe başladığı tarihten itibaren, iş sözleşmesinin devamı süresince her geçen tam yıl için otuz günlük ücreti tutarında kıdem tazminatı ödenir. Kıdem tazminatı, işçinin son ücreti üzerinden hesaplanır²⁹⁴.

1. Kıdem Tazminatının Gelir ve Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu

a. Tazminata hak kazanan işçi bakımından

Kıdem tazminatının vergilendirilmesi açısından GVK m.24/7 özellik göstermektedir. İlgili yasa hükmüne göre *1475 ve 854 sayılı kanunlara göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı* gelir vergisinden müstesna tutulmuştur. İş Kanunu ve Deniz İş Kanunu'nda işçiye ödenecek kıdem tazminatı sınırlandırılmıştır. 1475 sayılı İş Kanunu ve 854 sayılı Deniz İş Kanunu'na göre ödenen kıdem tazminatlarından gelir vergisi kesilmeyecektir. Basın İş Kanunu'na göre ödenen kıdem tazminatının ise, 24 aylığı aşmayan miktarı vergi dışıdır²⁹⁵.

b. Tazminat yükümlüsü işveren bakımından

GVK m.40/3 uyarınca işle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar; ziyan ve tazminatlar ticari kazancın tespitinde indirilecek gider olarak dikkate alınmaktadır.

Safî kurum kazancının tespitinde de, GVK'nın ticari kazançlarla ilgili hükümleri uygulanmakta ve ticari kazancın hesaplanmasında tahakkuk esasının geçerli olduğu kabul edilmektedir. İşçinin, bir şirkette çalışırken kıdem tazminatını hak ederek işten ayrılması ve kıdem tazminatının şirket tarafından ödenmesi halinde, GVK m.40/3 uyarınca Kurumlar vergisi matrahından indirilmesi mümkündür. Henüz kesinleşmemiş ve fiilen ödeme yapılmamış durumlarda kıdem tazminatları, vergi uygulamaları bakımından gider olarak dikkate alınmaz²⁹⁶. 1 sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre, işletmeler tarafından ilgili kanunda yer alan esaslara göre, kıdem tazminatlarından, dönem

²⁹⁴ Çelik, a.g.e., s. 335.

²⁹⁵ Ayşe Yiğit ŞAKAR, "İşçiye Ödenecek Bazı Tazminatların Vergi Hukuku Bakımından Durumu", Sicil, Yıl 5, Mart, 2010, S.17, s. 287.

²⁹⁶ İsa TEKİN, "Gider, Hasılat, Tazminat, Vergi ve Cezaların Yansıtılması", Mali Çözüm, Eylül-Ekim, 2010, s. 99.

içinde ödenemeyen kısım için karşılık ayrılması zorunludur²⁹⁷. Fakat ayrılan kıdem tazminatı karşılıkları, vergi kanunları açısından kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirilecek ve ticari kazanca veya kurum kazancına eklenecektir²⁹⁸. Zira VUK m.288’de karşılıklar, ortaya çıkan veya ortaya çıkması beklenen ama miktarı kesin olarak tahmin edilemeyen ve teşebbüs için borç niteliği arz eden belli zararları karşılamak amacıyla hesaben ayrılan tutarlar olarak tanımlanmıştır. Bu nedenle gelecek dönemler için kıdem tazminatı karşılığı ayrılması halinde, bu karşılıklar kazançtan gider olarak indirilememektedir²⁹⁹.

Kıdem tazminatının işverence geç ödenmesi halinde ne olacaktır? Maliye Bakanlığı 04.04.1997 tarihli özelgesinde bu soruyu “Böyle bir durumda yapılan faiz ödemesi, alacak faizi niteliğinde kabul edileceği için, menkul sermaye iradı olarak bunu elde edenlerce yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.” Şeklinde cevaplamaktadır³⁰⁰. Bu konuyla ilgili bir başka sorun da hesaplanan kıdem tazminatının, ileriki bir tarihte ödenmesi için senet düzenlenmesi halinde, bu kıdem tazminatının ne zaman gider yazılabileceğidir. İmalat bölümünde çalışan işçilerin iş sözleşmelerinin feshedildiği, hesaplanan kıdem tazminatının yarısından fazlasının nakit olarak banka hesaplarına yatırıldığı, kalan kısım için ileriki tarihlerde senetle ödenmesi konusunda işçi ve temsilcileri sendika ile uzlaşmaya varıldığı, ihbarnameler düzenlenerek imzalandığı belirtilerek, senetlerin vade tarihinde ödenecek kıdem tazminatlarının şirket kazancından ne zaman indirileceği hususunda, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı’na soru yönelten bir mükellefe, Başkanlığın 23.02.2012 tarihli özelge ile cevabı şu şekilde olmuştur;

Kıdem tazminatının gider kaydı konusunda Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde özel bir hüküm olmamakla birlikte aynı maddenin 3 üncü bendi çerçevesinde kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilebilmesi için İş Kanununa

²⁹⁷ <http://www.ismmmo.org.tr/html.asp?id=3997> (15.06.2014)

²⁹⁸ Şakar, a.g.m., s. 288.

²⁹⁹ Dan. 4.HD, 13.03.1984, E. 1983 / 1913, K. 1984 / 1033 “Yasa koyucu doğmuş veya doğması beklenen ve miktarı kesin olarak saptanmayan her türlü zarar için karşılık ayrılmasını öngörmemiştir. Bilançonun pasifinde karşılık ayrılmak suretiyle ve mukayyet değeriyle pasifleştirerek değerelebilecek zararların, teşebbüs sahibi yönünden borç niteliğini taşıması gerekmektedir. Gelecek yıllarda ödenme ihtimali bulunan kıdem tazminatlarının, Vergi Usul Kanununun 288.maddesinde değinilen türden bir borç niteliğini taşıdığı düşünülemez. Hizmet sözleşmesinin ne zaman ve hangi nedenle sona ereceği ve kıdem tazminatı almaya hak kazanıp kazanamayacağı belli olmayan işçi için, bir takvim yılı sonu itibarıyla hesaplanan kıdem tazminatının, bu nedenlerle işveren yönünden borç niteliği taşıdığını kabule olanak yoktur.” (www.hukukturk.com)

³⁰⁰ Maliye Bakanlığı’nın 04.04.1997 tarih B.07.0.GEL.0.40/4061- 20/14271 sayılı özelgesi (www.gib.gov.tr)

göre işçinin kıdem tazminatına hak kazanması ve hak edilen kıdem tazminatının da işçiye ödenmiş olması gerekir. Tahakkuk etmiş olsa da ödenmemiş kıdem tazminatının gider yazılması mümkün değildir. Bu hüküm ve açıklamalara göre şirketiniz tarafından senedin vade tarihinde ödenecek kıdem tazminat tutarlarının, ödemenin yapıldığı vade tarihi itibarıyla kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması gerekmektedir³⁰¹.

2. Kıdem Tazminatının KDV Karşısındaki Durumu

Maliye Bakanlığı'nın 60 sıra no.lu Sirkülelerinden daha önce bahsedilmişti. Söz konusu sirkülerin "tazminatlar" başlıklı kısmının 2 numaralı bendine göre; İşverenler tarafından çalışanlara ödenen kıdem tazminatları ücret mahiyetinde olduğundan KDV'nin konusuna girmemektedir. Ayrıca işveren tarafından işçiye ödenen kıdem tazminatları, bir tarafın diğer tarafa yaptığı bir teslim veya hizmetin karşılığını oluşturmadığından KDV'nin konusuna girmemektedir.

3. Kıdem Tazminatlarının Veraset Ve İntikal Vergisi Karşısındaki Durumu

Kıdem tazminatının hukuki niteliği üzerinde bir fikir birliği bulunmamaktadır. Kıdem tazminatını ücret olarak niteleyen görüşler olduğu gibi gerçek bir tazminat olduğunu ileri sürenler de bulunmaktadır. Yargıtay'a göre ise kıdem tazminatı, iş hukukuna özgü, yasadan doğan bir tazminat olup, ücret kavramının içinde düşünülemez. Kendine özgü bir niteliği bulunan kıdem tazminatları, kanundan doğan ve işçinin çalışması karşılığında hak ettiği, belirli şartların oluşması neticesinde ödenen bir paradır. Kıdem tazminatının, işçilerin gelir ve iş güvenliğini sağlayıcı ve keyfi işten çıkarılma işlemlerinin işçi aleyhine doğurduğu sonuçları giderici niteliği yanında işçiye yeni bir iş buluncaya kadar, ölümü halinde ise geride kalanlara sağladığı destek yönü bulunmaktadır. Bu nedenle kıdem tazminatının ivazlı bir intikal olduğunun kabulü gerekir. Veraset ve intikal vergisinin konusuna kıdem tazminatları girmez.

Kıdem tazminatını hak eden işçinin ölümü halinde veya kıdem tazminatının işçinin ölümü nedeniyle ödenmesi halinde mirasçılar bakımından veraset ve intikal vergisi doğacak mıdır? Kıdem tazminatının belirli koşulların gerçekleşmesi halinde kanunen işçiye tanınan bir hak olduğu dikkate alınca, kıdem tazminatının doğduğu anda sağ

³⁰¹ İVDB'nin 23.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-719 sayılı özelgesi (www.gib.gov.tr)

bulunan işçinin bunun doğal alacaklısı olduğu açıktır. Ancak işçi kıdem tazminatını hak edemeden ölürse 1475 sayılı İş Kanununun 14. Maddesi gereği alacaklı sıfatı mirasçılarının olur. Kıdem tazminatını başka bir nedenle akdin sona ermesiyle hakeden işçinin, henüz onu tahsil etmeden ölmesi halinde ise kıdem tazminatı, miras hukuku kuralları çerçevesinde işçinin mirasçılara külli halefiyet yoluyla geçer. Her iki halde de veraseten yoluyla ivazsız bir intikal bulunmasından ötürü, VİVK uyarınca vergiyi doğuran olay gerçekleşmiş sayılır. Zira VİVK'nın istisnaları hüküm altına alan 4.maddesinde 1475 sayılı İş Kanunu uyarınca ödenmesi gereken kıdem tazminatları bulunmamaktadır. Hâlbuki aynı maddenin g bendinde kamu kurum ve kuruluşları ile kamuya yararlı derneklerden ödenen emekli ikramiyeleri ya da toptan yapılan bir takım ödemeler veraset ve intikal vergisinden müstesna tutulmuştur. İçinde kıdem tazminatı geçmemekle birlikte bu bente benzer bir bendin, İş Kanununa göre ödenen kıdem tazminatları açısından düzenlenerek, VİVK'nın istisnaları düzenleyen 4.maddesine eklenmesine ihtiyaç vardır.

B. İHBAR TAZMİNATI

Bir tarafın (işçi) bağımlı olarak iş görmeyi, diğer tarafın (işveren) da ücret ödemeyi üstlenmesinden oluşan sözleşmeye iş sözleşmesi adı verilir³⁰². Gerek İş Kanunu'nda gerekse de Borçlar Kanunu'nda iş sözleşmeleri çeşitli açılardan ayrımlara tabi tutulmuştur. Bu ayrımlardan birisi de belirli-belirsiz iş sözleşmesi ayrımıdır. 4857 sayılı İş Kanunu'nun 11. maddesinin ilk fıkrasına göre iş ilişkisinin bir süreye bağlı olarak yapılmadığı halde sözleşme belirsiz süreli sayılır. Aynı hüküm uyarınca belirli süreli işlerde veya belli bir işin tamamlanması veya belirli bir olgunun ortaya çıkması gibi objektif koşullara bağlı olarak işveren ile işçi arasında yazılı şekilde yapılan iş sözleşmesi ise belirli süreli iş sözleşmesidir.

İş sözleşmesi işçi veya işverenin tek taraflı bir irade beyanıyla sona erdirilebilir. Bu beyan, belirsiz süreli iş sözleşmelerinin süre verilerek sona erdirilmesinde olduğu gibi, belirli veya belirsiz süreli iş sözleşmelerinin işçi ya da işveren tarafından haklı nedenlerle süre verilmeksizin sona erdirilmesinde de söz konusudur. İş sözleşmesini belirli bir sürenin geçmesiyle veya derhal sona erdiren, karşı tarafa yöneltilmesi gerekli tek taraflı bu irade beyanına *fesih bildiri* denir³⁰³.

³⁰² Çelik, a.g.e., s. 81.

³⁰³ Çelik, a.g.e., s. 199.

Fesih bildiri yoluyla iş sözleşmesinin sona erdirilmesi, kanunla bir takım şartlara ve sürelerle bağlanmıştır. İş Kanunu'nda gösterilen bildirim koşuluna uymadan işi terk eden işçi ya da aynı şekilde işçinin işine son veren işveren, m17/IV uyarınca Kanundaki bildirim sürelerine ilişkin ücret tutarını tazminat olarak ödemek zorundadır. Brüt ücret üzerinden hesaplanan bu tazminata *ihbar tazminatı* adı verilir. İhbar tazminatını isteyebilme koşulları ise şu şekilde sayılabilir: İş sözleşmesi belirsiz süreli olmalıdır, İş sözleşmesi konusu iş sürekli işlerden olmalıdır ve iş sözleşmesinin bildirim şartına uyulmadan feshedilmelidir³⁰⁴. İhbar tazminatının doğumu için, fesih bildiri süresine uyulmadan, sözleşmenin derhal veya daha kısa sürede feshedilmiş olduğunun ispatı gerekir. Ayrıca zararın ispatı zorunluluğu yoktur³⁰⁵. Zira kanunda ihbar tazminatı kesin ve maktu olarak belirlenmiştir. Kanuna aykırı olarak, işten çıkarılan işçi kısa sürede bir iş bulmuş veya işçinin işini terketmesi üzerine işveren derhal bir işçi bulmuş olsa dahi, ihbar tazminatı istenebilir. Yargıtay'a göre ihbar tazminatı, süresi belirli olmayan sürekli iş sözleşmelerinin feshinde söz konusu olup, süresi belirli olanların feshinde bu tazminata hükmedilemez³⁰⁶. Kıdem tazminatında olduğu gibi, ihbar tazminatının hesaplanmasında çıplak ücrete ek olarak, işçiye sağlanmış olan para ve parayla ölçülmesi mümkün bütün menfaatler göz önünde bulundurulur³⁰⁷. İhbar tazminatı, işçinin fesih bildiri süresine ilişkin gün sayısı ile kıdem tazminatına esas tutulan (giydirilmiş) bir günlük ücretinin çarpılması suretiyle hesaplanır³⁰⁸.

1. İhbar Tazminatının Vergiler Karşısındaki Durumu

Yargıtay ihbar tazminatını, “belirsiz süreli iş sözleşmesini haklı bir nedeni olmaksızın ve usulüne uygun bildirim öneli tanımadan fesheden tarafın, karşı tarafa ödemesi gereken bir tazminattır.” şeklinde tanımlamaktadır³⁰⁹. Ancak ödenen bu tutarın gerçek manada bir tazminat olup olmadığı soru işareti mevcuttur. İhbar tazminatının hukuki nitelendirilmesinde, kıdem tazminatlarında olduğu gibi bir görüş birliği

³⁰⁴ Kazım Yücel SÖNMEZ, *İş Hukukunda Tazminatlar*, 2. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2008, s. 70.

³⁰⁵ Çelik, a.g.e., s. 214.

³⁰⁶ Yarg. 9.HD, 28/03/2001, E. 2001 / 5272, K. 2001 / 4939, “Süreli akdin feshi halinde ihbar tazminatı ve buna bağlı olarak kötüniet tazminatı isteyemez.” Yarg. 9.HD, 17.01.1991, E. 1990 / 9157, K. 1991 / 189, “İhbar tazminatı 1475 sayılı İş Kanunu'nun 13. maddesine göre süresi belirli olmayan sürekli hizmet akitlerinin feshinde söz konusudur. Süresi belirli hizmet akitlerinin feshinde ise ihbar öneli, dolayısı ile ihbar tazminatı gerekmez. Bu husus gözönünde tutulmaksızın ihbar tazminatına karar verilmiş olması doğru değildir.” (www.hukukturk.com)

³⁰⁷ Sonmez, s.82

³⁰⁸ Çelik, a.g.e., s. 216.

³⁰⁹ Yarg. 9.HD, 12.03.2009, E. 2007 / 41150, K. 2009 / 6661

bulunmamaktadır. Süzek'e göre ihbar tazminatının, kanundan doğan götürü bir tazminat olarak nitelendirilmesi gerekmektedir. Kanun ihbar tazminatını kesin ve götürü bir miktar olarak belirlediğinden, klasik sorumluluk hukuku ilkelerinden farklı bir biçimde usulsüz feshe maruz kalan tarafın zararı bildirim sürelerine ilişkin tutarın altında da olsa, hatta işçinin derhal daha yüksek ücretle yeni bir iş bulması durumunda olduğu gibi bu fesih nedeniyle hiçbir zararı olmasa bile bu tazminat yine istenebilir. Bu tazminatı elde edebilmek için zararın ispatlanmasına da gerek yoktur. Sadece bildirim koşuluna uyulmadan iş akdinin feshedildiğinin ispatı yeterlidir³¹⁰. İhbar tazminatını taraflar bakımından ayrı ayrı ele alan diğer bir görüş de ihbar tazminatını işçi için bir tazminat değil, ücret alacağı, işveren açısından ise tazminat niteliğinde kabul eder³¹¹. Ancak ihbar tazminatı, feshi ihbar süresine ilişkin ücret tutarında olmakla birlikte, gerçek ve teknik anlamda bir ücret değildir.

İhbar tazminatının gelir vergisi karşısındaki durumunun irdelenmesi iki başlık altında yapılabilir. Bunlardan ilki ihbar tazminatının ücret olarak nitelendirilmesi ve tevkifata tabi tutulmasının kabulü, diğeri ise ihbar tazminatının bir tazminat olarak nitelendirilmesi ve vergiye tabi olmamasıdır. Ancak ihbar tazminatının gelir vergisine tabi olup olmadığının tespitinin, maddenin bir bütün olarak değil, bent bent değerlendirilerek yapılması gerektiği kanaatindeyiz.

İş Kanununda genel anlamda ücret, bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve para ile ödenen tutardır. cret deme borcu, iş sözleşmesinde işveren tarafının asli borçlarından birini oluşturur. cret iş akdinin kurucu unsuru olduğundan, ücret olmaksızın bu sözleşmenin varlığından söz edilemez³¹². İşçiler için taşıdığı hayati önem nedeniyle ücret, anayasal güvenceye kavuşturulmuş ve sosyal haklar arasında yer almıştır. Anayasa m.55 uyarınca ücret, emeğin karşılığıdır. Ücretin İş Kanununda yapılan tanımında her Şeyden önce işçi tarafından yapılan bir işin karşılığı olduğu belirtilmiştir. Ancak günümüzde sosyal düşüncelerin etkisiyle bu kurala istisnalar getirilmiş ve bazı hallerde işçinin bir çalışma karşılığı olmaksızın ücret talep edebileceği yasayla kabul edilmiştir. İşçilere, zorlayıcı nedenlerle çalışamadığı günlere, hafta tatillerinde, ulusal bayram ve tatil günlerinde, yıllık ücretli izinlerinde bir iş karşılığı

³¹⁰ Sarper SÜZEK, **İş Hukuku**, 8. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul, 2012, s. 548.

³¹¹ Tankut CENTEL, **İş Hukuku**, 2. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul, 1994, s.190.

³¹² Süzek, s.307.

olmaksızın ödenen bu tür ücrete “sosyal ücret” adı verilmektedir³¹³. Yasada böyle bir hüküm bulunmasa da tarafların sözleşmeyle işveren böyle bir yükümlülük getirmeleri mümkündür³¹⁴. Vergi Hukukunda ücret ise gelir unsurlarından birini teşkil eder. Ücret, GVK m.61’de işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olarak tanımlanmıştır.

İhbar tazminatının gelir vergisi karşısındaki durumunu incelerken, GVK m.2’de sayılan gelir unsurlarından biriyle örtüşüp örtüşmediğine bakılmalıdır. İhbar tazminatları iş ilişkilerinden doğması itibarıyla gelir unsurlarından ücret bakımından değerlendirilmelidir. GVK’da yer alan ücret tanımından üç unsur çıkarılır. Bunlar;

- Bir işverene bağlı olarak çalışma
- Belli bir işyerine bağlı olarak çalışma
- Ödemenin bir hizmet karşılığı yapılmış olmasıdır.

İhbar tazminatı iş sözleşmesinin sona ermesi neticesinde ortaya çıkmaktadır. Yani sözleşmenin taraflarından biri olan işçinin bir işverene bağlı olarak, belli bir işyerinde çalışma hali, fesihle birlikte ortadan kalkmıştır. Bu haliyle, kanunun 17.maddesinin IV. bendinin uygulanmasıyla ortaya çıkan ödemenin ücret olarak kabulü mümkün değildir. Yine bu ödemeler 6098 sayılı TBK 146. Maddede düzenlendiği üzere 10 yıllık genel zamanaşımı süresine tabidir ve bu nedenle haciz, takas, temlik yasağı gibi ücrete ilişkin kurallar bu tazminata uygulanmaz³¹⁵.

4857 sayılı İş Kanunu’nun 17. maddesinin V. bendinde “İşveren bildirim süresine ait ücreti peşin vermek suretiyle iş sözleşmesini feshedebilir.” düzenlemesi mevcuttur. Burada kanun koyucu bir peşin ödemeden bahsetmektedir. Bildirim sürelerine ait ücretin peşin ödemek suretiyle hizmet akdinin feshi ile ihbar tazminatı amaçları, koşulları ve nitelikleri bakımından farklı ödemelerdir³¹⁶. Peşin ödeme uygulaması, bildirimli fesih müessesesiyle doğrudan ilgilidir ve bildirimli feshin özel bir şeklidir. Bildirim süresi içinde işçinin işyerinde kalmasını ve çalışmasının istemeyen işveren, kendisine bu hükümle

³¹³ Süzek, s. 307.; Centel, s.144.

³¹⁴ Süzek, s. 308.

³¹⁵ Süzek, s. 471.

³¹⁶ Osman USTA, **İş Hukukunda Akdin Feshinde Doğan Tazminatlar ve Uygulamaları**, Ankara, 1998, s. 875.

tanınan olanağı kullanarak, bildirim süresine ait ücreti peşin ödeyerek işçiyi derhal işten uzaklaştırabilmektedir³¹⁷. Dolayısıyla bu bende dayanarak yapılan ödeme bir müeyyide özelliği taşımadığından, ücret hakkındaki hukuki rejime tabidir.

Danıştay'ın ihbar tazminatı konusundaki kararları ödemenin ücret olarak değerlendirilmesi yönündedir. Danıştay 3.Dairesi 27.01.1993 tarih, 1992/1706 Esas, 1993/478 sayılı kararında “İhbar tazminatı adı altında yapılan ödemenin işten çıkma ya da işsizlik sebebiyle verilen tazminat olarak kabulü mümkün olmadığından, gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekir.” diyerek ihbar tazminatının GVK'da yer alan istisnalardan biri olmadığı yönünde görüşünü açıklamıştır³¹⁸.

Peşin ödemeyle ilişkili olmak üzere Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 14.1.1994 tarih 1993/143 Esas, 1994/1 Karar sayılı kararına değinmekte fayda vardır. Uyuşmazlık konusu olayda; 1475 Sayılı İş Kanunu'na göre çalışmakta iken anılan yasanın 13. maddesinde yazılı ihbar önellerine uyulmadan sözleşmesine son verilen davacıya yapılan peşin ödemedeki kesinti yoluyla alınan gelir (stopaj) vergisine karşı vergi mahkemesince dava açılmıştır. Davayı inceleyen Vergi Mahkemesi, davayı kabul ederek, kesilen verginin ret ve iadesine karar vermiştir. Vergi dairesi müdürlüğünün söz konusu karara karşı yaptığı temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi K. 1993/1527 Sayılı Kararıyla, İş Kanunu'nun 13. maddesinde, iş sözleşmesini sona erdiren işverene, fesih bildirim ve bildirimlessiz fesih olmak üzere iki seçenek tanındığı, fesih bildiriminde bulunarak iş sözleşmesine son verilmesi halinde, işverenin işçisine bunu bildirerek belli bir önel tanımak ve bu önele ilişkin döneme de ücret ödemesinde bulunmak zorunda olduğu, bildirimlessiz fesih halinde ise önele ilişkin ücretin peşin ödenmesi yoluyla iş sözleşmesinin sona erdirilebileceği, ihbar halinde ise önele ilişkin ücretin peşin ödenmesi yoluyla iş sözleşmesinin sona erdirilebileceği, ihbar öneline uyulması

³¹⁷ Usta, s.875.

³¹⁸ Aynı doğrultuda görüşleri için bkz. Dan. 3.D, 27.1.1993, E. 1992/1705, K. 1993/473, “.....ihbar tazminatı adı altında yapılan ücret ödemesinin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 25. maddesinde öngörülen işten çıkma ya da işsizlik sebebiyle verilen tazminat olarak kabulünün mümkün bulunmadığı, yapılan ödemenin ihbarsız işten çıkarılma sebebiyle önellere ilişkin olarak mahrum kaldığı ücretin karşılığı olduğu, dolayısıyla da gelir (stopaj) vergisine tabi tutulmasında hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır.” Dan. 4.D, 26.1.1993, E. 1992/849, K. 1993/344, “İş Kanununun 13 üncü maddesinde yazılı ihbar önellerine uyulmadan işverenin iş akdini feshetmesi halinde, belirtilen sürelerle ilgili olarak tazminat adı altında işçiye yapacağı ödeme, yine aynı maddenin ikinci fıkrasında açıklandığı gibi peşin olarak yapılmış bir ücret ödemesidir. Esasen hizmet akdine göre çalışılması gereken, ancak kanun hükmü uyarınca hizmet ifa edilmeksizin yapılan bu ödeme, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun yukarıda değinilen hükmü karşısında ücret niteliğindedir”

durumunda yapılan ödemenin ücret kabul edilerek vergiye tabi tutulmasına karşılık, işverenin bildirimlessiz fesih hakkını kullanması sebebiyle yaptığı peşin ödemenin tazminat olarak nitelendirilerek vergi dışı bırakılmasının vergide adalet ve eşitlik ilkeleriyle bağdaşmayacağı, ihbar tazminatı adı altında yapılan ücret ödemesinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 25. maddesinde öngörülen işten çıkma ya da işsizlik sebebiyle verilen tazminat olarak kabul edilemeyeceği, yapılan ödeme bildirimlessiz fesih nedeniyle önellere ilişkin olarak yoksun kalınan ücretin karşılığı olduğundan, gelir (stopaj) vergisine tabi tutulmasında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle Vergi Mahkemesi kararını bozmuştur. Bozma kararına uymayan Vergi Mahkemesi K. 1993/626 Sayılı Kararıyla İş Kanunu'nun 13. maddesinin (c) bendinin birinci ve üçüncü fıkralarında ücret tutarında tazminat ödenmesinden, ikinci fıkrasında ücretin peşin ödenerek iş sözleşmesinin sona erdirilmesinden söz edilmiş ise de, tüm bu durumlarda çalışma karşılığı olmayan bir ödeme öngörüldüğü ve yapılan ödemenin tazminat olarak kabul edilmesi gerektiği, işverenin ihbar önellere uyması halinde, işçi için daha yumuşak bir uygulama söz konusu iken, bildirimlessiz fesih yoluyla işten çıkarma halinde fiilen çalışma söz konusu olmadığı gibi işçinin işsiz kalarak sosyal statü ve psikolojik yönden kayıplara uğradığı, bu durum dikkate alındığında da yapılan ödemenin tazminat niteliğinde olduğu sonucuna varıldığı, ayrıca işverenin bildirimlessiz fesihte rızası ile bir ödeme yapmaması durumunda açılan tazminat davası sonucunda yapılan ödemenin tazminat olarak kabul edilip vergi dışı tutulmasına karşın, rızaen yapılan ödemenin ücret kabul edilerek vergilendirilmesinin açıklanamadığı gerekçesiyle, ihbar önellere uyulmaksızın işten çıkarma halinde yapılan ödemelerin tazminat niteliğinde olduğu yolundaki ilk kararında direnmiştir. Direnme kararı ise vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiştir. Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu'na duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek tetkik hakiminin yazılı ve sözlü açıklamaları alındıktan sonra dosyadaki belgeler incelenerek gereği görüşülmüştür. İş Sözleşmesi 1475 Sayılı Yasa'nın 13. maddesinde öngörülen ihbar öneline uyulmadan sona erdirilen davacıya, bu nedenle yapılan peşin ödemedir gelir vergisi kesintisi yapılmaması gerektiği yolundaki direnme kararı temyiz edilmiştir. Taraflar arasındaki uyuşmazlığın çözümü, ihbar öneli tanımadan, öneli ilişkin ücret tutarında ihbar tazminatını peşin ödeyen işverenin yaptığı bu ödemenin Gelir Vergisi Kanunu'nun 25. maddesinin numaralı bendinde yazılı istisna kapsamında olup olmadığının belirlenmesiyle ilgilidir. Sözü geçen bent, ölüm, sakatlık, hastalık ve işsizlik sebepleriyle verilen tazminat

ve yardımları, gelir vergisinden ayrı tutmuştur. Kuralda öngörülen işsizlik tazminatı, Devletin, çalışabilir nüfusa formasyonuna uygun iş sağlama taahhüdünün yerine getirilememesi halinde, yasayla kurulmuş sosyal güvenlik örgütüne ve özel yasaya dayanılarak yapılacak ödemeyi ifade etmektedir. İhbar önellerine uymadan sözleşmeyi sona erdiren işverenin, 1475 Sayılı Yasa'nın 13. maddesi uyarınca yaptığı peşin ödemenin, salt "ihbar öneli"ne ilişkin bir ödeme olması nedeniyle işsizlik tazminatı olarak nitelenmesine olanak yoktur. Diğer taraftan bu ödeme, tazminat ve yardımlarda uygulanacak istisnaların düzenlendiği Gelir Vergisi Kanunu'nun 25. maddesinin diğer bentlerinde yazılı ödemelerden de değildir. Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile Vergi Mahkemesinin direnme kararının bozulmasına, oyçokluğuyla karar verilmiştir. DVDDGK'nın oy çokluğuyla aldığı bu kararında iki karşı oy bulunmaktadır. İlk karşı oyda üye, söz konusu ödemenin GVK m.61 de sayılan ücretin unsurlarıyla ötüşüp örtüşmediğine bakılmaksızın, ücret olarak nitelendirilmesine karşı çıkmış ve iş akdi feshedilerek işine son verilmek suretiyle işveren ve işiyle her türlü ilişkisi kesilen işçiye ihbar tazminatı adı altında ödenen paranın kanunda aranan şartlardan hiçbiri mevcut olmaksızın ödendiğinin duraksamaya yer bırakmayacak derecede açık ve kuşkusuz olduğu görüşündedir. Diğer karşı oyda ise İş Kanunu'nun ödenen bu parayı açıkça tazminat olarak nitelendirdiğini ve bu ödemenin işsizlik tazminatı olarak düşünülmesi gerektiğinden hareketle istisnalar arasında yer aldığını ve vergiye tabi tutulmaması gerektiğini öne sürmüştür.

Sonuç olarak 4857 sayılı İş Kanununun 17. Maddesinin V. bendinde gereğince yapılan ödeme peşin ödeme olarak değerlendirilmeli ve vergiye tabi tutulmalıdır. Bunun dışında ilgili sürelerle uymadan sözleşmeyi fesheden tarafın ödemek durumunda kaldığı değer her ne kadar borca aykırı bir hareket ya da haksız bir fiil neticesinde ortaya çıkan zararı gidermek amacıyla, malvarlığında eksilme meydana gelen tarafa yapılan bir ödeme olarak nitelendirilemeye de götürü bir tazminat olarak değerlendirilmeli ve verginin konusu dışında bırakılmalıdır. İhbar tazminatı, miktarı, maktu, sabit bir ödemedir; tazminat ve cezai şartta olduğu gibi yargıç, çeşitli nedenlerle indirimde bulunmaz³¹⁹. Ancak bu durum onun tek başına vergiye tabi tutulması gerektiği sonucunu doğurmaz. Eleştirilmesi gereken bir başka nokta da GVK m.25 düzenlemesidir. "Aşağıdaki tazminatlar ve yardımlar gelir vergisinden müstesnadır" cümlesiyle başlayan maddede 10 bent halinde hangi

³¹⁹ Hamdi MOLLAMAHMUTOĞLU-Muhittin ASTARLI, *İş Hukuku*, 4. b., Turhan Kitabevi, Ankara, 2011, s. 817.

tazminatların istisna kapsamına girdiği sayılmaktadır. Ancak bu bentlerin hiçbirinde iş hukuku uygulamasında çok sık rastlanan ihbar tazminatı kavramına rastlanılamamaktadır. Eğer kanun koyucunun görüşü de ihbar tazminatlarının gelir vergisinden müstesna tutulması yönünde ise bunu bir küçük değişiklikle 1.bente eklemesi, bu konudaki tartışmaların önünü kesecektir³²⁰.

İhbar tazminatı belli bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak alınmadığından KDV'nin konusuna da girmemektedir.

II. İCRA VE İFLAS HUKUKUNDAKİ TAZMİNATLARIN VERGİLER KARŞISINDAKİ DURUMU

Maddi hukukun bireylere tanıdığı hakların inkâr veya ihlal edilmesi halinde, bu hakkın korunması ve ihlalin bertaraf edilmesi için devletin yetkili yargı mercilerine başvurulur. Bu mercilerin hak arayan kişinin lehine karar vermesi durumunda hakkın icrası da ancak devlet organlarının vasıtasıyla yerine getirilir. Bu halde ise icra edilmesini sağlamak için müracaat edebileceğimiz bir teşkilat ve tarafların ve icra organlarının uyması gereken bir prosedür bulunmalıdır. İşte icra teşkilatının kuruluş ve çalışma usulleriyle, icra takibi süresince tarafların uyması gereken kurallar bütünü icra hukukunun konusunu oluşturur.

Borçlunun borçlu olduğu edimi kendi rızasıyla ifa etmemesi halinde, alacaklının hakkının devlet kuvvetiyle borçludan zorla alınıp alacaklıya teslimi usulüne *cebri icra* denir³²¹. Diğer bir ifadeyle cebri icra, rızaen yerine getirilmeyen mükellefiyetin, devlet zoruyla yerine getirilmesidir. Alacaklının devletin yardımı ile alacaklarına nasıl kavuşacağını düzenleyen hukuk dalına ise icra ve iflas hukuku veya cebri icra hukuku adı verilir³²².

2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu sistemi içinde temel iki cebri icra çeşidi düzenlenmiştir. Bunlarda birisi cüz'i (ferdi) icra, diğeri külli (toplu) icradır. Cüzi icra da değişik bakımlardan alt ayrımlara tabi tutulmaktadır. Bunlar İlamlı icra, İlamsız İcra ve Rehnin paraya çevrilmesi yoluyla takiptir.

³²⁰ Aynı yönde görüş için bkz. Tarık SELCİK, "İhbar Tazminatı Ücret Geliri midir?", Yaklaşım, Yıl 21, Nisan, 2013, S.244, s. 78.

³²¹ Abdurrahim KARSLI, **İcra ve İflas Hukuku**, 3.b., Alternatif Yayıncılık, 2014, İstanbul, s. 3.

³²² Baki KURU-Ramazan ARSLAN-Ejder YILMAZ, **İcra ve İflas Hukuku**, 27.b., Yetkin, Ankara, 2013, s. 29.

İcra organları eliyle yürütülen, takip işlemleriyle ilerleyen cebri icra sürecinde bir takım tazminatlara rastlanmaktadır. Bu tazminatlardan icra inkar tazminatı ve ihtiyati hacizden kaynaklanan tazminatı incelenmeye çalışılacaktır.

A. İCRA İNKÂR TAZMİNATI

Genel haciz yoluyla takipte, borçlu kendisine gönderilen ödeme emri üzerine, borcun doğmadığı, borcun sona erdiği, zamanaşımına uğradığı, vadesinin gelmediği, şarta bağlı olduğu veya senet altındaki imzanın kendisine ait olmadığı, borcunun ödeme emrinde belirtildiği kadar olmadığı gibi sebeplerle itiraz etmek isteyebilir³²³. İİK m.62 gereği borçlu ödeme emrine itiraz etmek isterse, takip talebinin kendisine tebliğinden itibaren yedi gün içinde icra dairesine bildirmelidir. İtiraz, takibin durmasına sebep olur. Borçlunun itirazı üzerine duran takibe devam edilebilmesi için alacaklının itirazı bertaraf etmesi gerekir. Alacaklının, itirazı hükümden düşürerek takibe devam edebilmesi için başvurabileceği iki yol vardır. Bunlardan birincisinde, İİK m.67 uyarınca alacaklı, itirazın tebliği tarihinden itibaren bir sene içinde mahkemeye başvurarak, genel hükümler dairesinde alacağının varlığını ispat suretiyle itirazın iptalini dava edebilir. İkincisinde ise takip talebine itiraz edilen alacaklı, İİK m.68'e göre imzası ikrar veya noterlikçe tasdik edilen borç ikrarını içeren bir senede yahut resmî dairelerin veya yetkili makamların yetkileri dahilinde ve usulüne göre verdikleri bir makbuz veya belgeye müstenitse, alacaklı itirazın kendisine tebliği tarihinden itibaren altı ay içinde itirazın kaldırılmasını isteyebilir.

Alacaklının açmış olduğu itirazın iptali davası lehine sonuçlanacak olursa, dava dilekçesinde de talep etmiş olması şartıyla, itirazında haksız olan borçlunun kötü niyeti aranmaksızın, takip edilen alacağın %20'si oranında tazminata mahkûm edilmesi söz konusudur. Eğer mahkeme itirazın iptali davasında, borçluyu haklı görürse ve davayı reddederse, bu halde borçlunun cevap layihasında talep etmesi şartıyla, takibinde haksız ve kötü niyetli olan alacaklı, takip ettiği alacağın %20'si oranında tazminata mahkûm edilecektir. Borçlu lehine hükmedilen bu tazminata doktrinde *kötüniyet tazminatı* denilmektedir³²⁴. 6352 sayılı Kanunla yapılan değişiklikten önce inkâr tazminatı, hükmolunan alacağın %40'ı oranındaydı. Bu oran son yıllarda azalan enflasyondan sonra çok yüksek hale gelmişti. Değişiklikle oranın indirilmesi isabetli olmuştur.

³²³ Hakan PEKCANITEZ-Oğuz ATALAY-Meral SUNGURTEKİN ÖZKAN-Muhammet ÖZEKES, **İcra ve İflas Hukuku**, 11.b., Yetkin, Ankara, 2013, s. 187.

³²⁴ Karşlı, a.g.e., s. 242.

Alacaklının talebi üzerine borçlunun inkâr tazminatına hükmolunabilmesi için borçlunun haksız çıkması yeterlidir. Alacaklının ayrıca zarar gördüğünü ispatlamasına gerek bulunmamaktadır. Borçlunun itirazı iptali davasını kaybetmesi, her zaman itirazının da haksız olduğu anlamına gelmez. Mesela likit olmayan bir alacak için yapılan takibe itiraz eden borçlunun, itirazından sonra açılan itirazın iptali davasını kaybetmesi halinde, diğer şartlar oluşsa dahi aleyhine tazminata hükmedilmeyecektir³²⁵. Zira bu halde borçlunun itirazında tam olarak haksız olduğu söylenemeyecektir³²⁶.

1. İcra İnkâr Tazminatının Vergiler Karşısındaki Durumu

Alacaklı lehine hükmolunan inkâr tazminatının amacı, borçlu olduğunu ve borçlu olduğu miktarı bilebilecek veya hesap edebilecek durumda olan borçlunun, ödeme emri üzerine borcunu inkâr etmesini ve takibi uzatmasını önlemek, alacaklının haklarına daha çabuk kavuşmasını sağlamaktır. Böylelikle icra mahkemeleri ve genel mahkemeler mesnetsiz itiraz ve davalarla meşgul edilmeyeceklerdir³²⁷. Borçlu lehine hükmedilecek tazminatın amacı ise gerçekte alacaklı olmayan davacının, borçluya zarar vermesini engellemek, haksız ve kötü niyetli icra takiplerinin önüne geçmek ve icra daireleriyle mahkemelerin haksız takiplerle meşgul edilmelerini önlemektir³²⁸. Yargıtay'da çeşitli kararlarında inkâr tazminatının önleyici rolüne vurgu yapmaktadır³²⁹.

Tanımından ve hukuki niteliğinden anlaşılacağı üzere, inkâr tazminatı, sözleşmeye aykırılıktan veya haksız fiilden doğmuş bir zararı karşılamayı amaçlamamaktadır. Hak kazanılması için zararın ispat edilmesine gerek yoktur. Kusur da bir şart olarak öngörülmemektedir. Bu nedenlerle GVK'da yer alan tazminat istisnalarından yararlanılamaz.

³²⁵ Pekcanitez-Atalay-Özkan-Özkes, a.g.e., s. 211.

³²⁶ YHGK, 15.05.2002, E. 2002 / 9-429, K. 2002 / 398, "Sözleşmenin ihbar tazminatına hak kazandıracak şekilde feshedilmiş olup olmadığı taraflar arasında uyuşmazlık konusunu oluşturduğu için yargılamayı gerektirmektedir. Gerçekten mahkemece taraf delilleri toplanmış, yargılama yapıldıktan sonra davacının ihbar tazminatına hak kazandığını görülmüştür, bu da göstermektedir ki, alacak likit değildir. Böyle olunca icra inkar tazminatı isteğinin reddine karar verilmelidir." (www.hukukturk.com)

³²⁷ Adnan DEYNEKLİ-Sedat KISA, **İtirazın İptali Davaları**, 3. b., Turhan Kitabevi, Ankara, 2013, s. 172.-173.

³²⁸ Deynekli-Kısa, a.g.e., s. 172.-173.

³²⁹ Yarg. 19.HD, 30/06/2000, E. 2000 / 2559, K. 2000 / 5227, "İİK'nın 67. maddesinde öngörülen icra inkâr tazminatının amacının, alacağın tahsilini geciktirmeye yönelik haksız itirazları önlemeye yöneliktir. Somut olayda davacı alacaklı olmayıp dava dışı şirkete olan borcunu, davalı aracılığı ile ödemek istemiştir. Dolayısı ile alacağın tahsilinin gecikmesi durumu bulunmadığı gibi davalının eylemi sonucu zarara uğradığı hususu da iddia edilmemiştir. Bu nedenle koşulları oluşmayan tazminat talebinin de reddi gerekirken yazılı gerekçe ile davalının %40 tazminat ile sorumlu tutulması isabetli görülmemiştir." (www.hukukturk.com)

İdarenin görüşü tazminatın doğumuna yol açan alacağın, kişilerin menkul sermaye iradı veya gayrimenkul sermaye iradı niteliğindeki alacaklarından olması halinde, söz konusu tazminatı da, bir tür alacak faizi niteliğinde görmekte ve alacak faizlerinin GVK m.75’de menkul sermaye iradı olarak kabul edildiği gerekçesi ile vergilendirilmesi gerektiği görüşünü savunmaktadır. Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 16.09.2011 tarih, B.07.1.GİB.4.06.18.02-32229--8126-740 sayılı özelgesinde konu şu şekilde değerlendirilmiştir;

İlgi dilekçenizde; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi numaralı mükellefi olarak avukatlık vekalet sözleşmesi hükümlerine göre bir kamu kurumunda serbest meslek faaliyetinde (Avukatlık bürosu) bulunduğunuz ve serbest meslek makbuzu düzenlenerek beyan edilen ve vergisi ödenen ... TL tutarındaki gelirin kurum tarafından ödenmemesi nedeniyle Asliye Hukuk Mahkemesinde açılan iptal davası sonucunda davanın kabulü ile haksız itirazda bulunan ilgili kamu kurumu aleyhine asıl alacağınızın % 40'ına isabet eden ... TL tutarında icra inkar tazminatı ödenmesine karar verildiği, toplam dosya alacağınızın % 90'lık kısmının ilgili icra dairesinden tahsil edildiği, kalan kısmının halen tahsil edilemediği belirtilerek, icra inkar tazminatı ve faizinin ilgili kurum tarafından icra müdürlüğüne yatırılması nedeniyle kurum adına mı yoksa icra müdürlüğü adına mı serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerektiği ile stopaj ve KDV'ye tabi olup olmadığı, icra müdürlüğünce mahkeme kararına istinaden harç, damga vergisi gibi kesintilerinin yapılması nedeniyle kesintilerin gider olarak kayıtlara alınıp alınamayacağı hususlarında Başkanlığımızdan görüş verilmesi talep edilmiştir.

1-GELİR VERGİSİ YÖNÜNDEN YAPILAN DEĞERLENDİRME:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinde; her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançların serbest meslek kazancı olduğu, 67 inci maddesinde; serbest meslek kazancının bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan fark olduğu hükmüne yer verilmiş olup, 68 inci maddesinde ise serbest meslek kazancının tespitinde hasılatın indirilecek giderler bentler halinde sayılmıştır.

Bu çerçevede, serbest meslek kazancında tahsil esası geçerli olup, tahsil edilmeyen hizmet bedellerinin hasılat kaydedilmesi mümkün olmadığından ve hizmet bedellerinin

tahsil edilmediği sürece dönem kazancının tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, Kanunun 75 inci maddesinin birinci fıkrasında; sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratların menkul sermaye iradı olduğu hükme bağlanmış ve maddede 15 bent halinde sayılan gelirler kaynağına bakılmaksızın menkul sermaye iradı olarak kabul edilmiş olup, 6 numaralı bentte "her nevi alacak faizleri" sayılmıştır.

Bu çerçevede, mahkemelerce hüküm olunan icra inkar tazminatının 75 inci maddenin genel tanımı çerçevesinde, icra inkar tazminatı ile ilgili tahsil edilen yasal faizin de maddenin 6 numaralı bendi çerçevesinde menkul sermaye iradı olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Safi iradın bulunması için menkul sermaye iradından indirilmesi uygun görülen giderler ise aynı Kanunun 78 inci maddesinde 3 bent halinde belirtilmiştir.

Yine Gelir Vergisi Kanununun 86 ıncı maddesinin (1/d) bendinde tam mükellefiyette bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı (278 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2011 yılı için 1.170 TL.) aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilmeyeceği ve diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde de bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hükmü yer almaktadır.

Ayrıca aynı Kanunun 94 üncü maddesinde; kimlerin hangi ödemeler üzerinden gelir vergisi tevfiyatı yapması gerektiği sayılmış olup, icra inkar tazminatı ile ilgili yasal faizin maddede sayılan ödemeler arasında yer almaması nedeniyle, bu ödemelerden gelir vergisi tevfiyatı yapılması söz konusu olmayacaktır.

Bu hükümler çerçevesinde serbest meslek faaliyeti ile ilgili alacağın serbest meslek kazancı olarak, icra inkar tazminatı ile yasal faizinin ise menkul sermaye iradı olarak; tahsil edildikleri yılın geliri olarak dikkate alınması gerekmektedir. Ancak tevfiyata tabi tutulmayan menkul sermaye iradının o yıl içinde tahsil edilen tutarının Gelir Vergisi Kanununun 86/1-d maddesinde belirtilen beyan sınırını aşmaması halinde beyannameye dahil edilmeyeceği tabiidir.

Diğer taraftan, mahkeme kararına istinaden ödenen harç, damga vergisi ve benzeri kesintiler, gelir vergisi kanununun 68 ve 78'inci maddesinde sayılan giderler niteliğinde olmadığından kazanç tespitinde indirim olarak dikkate alınması mümkün değildir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN YAPILAN DEĞERLENDİRME:

Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, tarafınızca ilgili kuruma ifa edilen ancak bedeli tahsil edilemeyen hizmet ile ilgili olarak düzenlenen serbest meslek makbuzunda ayrıca gösterilen KDV'nin beyan edilerek ödendiği anlaşılmaktadır.

Buna göre, Mahkeme Başkanlığınca hükmolunan icra inkar tazminatı ve yasal faiz belli bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak alınmadığından KDV'nin konusuna girmemektedir.

Görülebileceği üzere idare, mahkemelerce hüküm olunan icra inkâr tazminatının 75 inci maddenin genel tanımı çerçevesinde, icra inkâr tazminatı ile ilgili tahsil edilen yasal faizin de maddenin 6 numaralı bendi çerçevesinde menkul sermaye iradı olarak kabul edilmesi gerektiği görüşündedir. KDV'nin ise konusuna girmediğini belirtmektedir. İdare, inkâr tazminatının menkul sermaye iradı olarak kabul edilmesini, alacak faizi niteliği taşıdığı düşüncesine dayandırmaktadır. O zaman tartışılması gereken nokta, inkâr tazminatının alacak faizi niteliğini haiz olup olmadığıdır. Danıştay'a göre GVK m.75/6 uyarınca alacak faizlerinin menkul sermaye iradı sayılabilmesi için tarafların rızası ile karşılıklı olarak yaptıkları anlaşma sonucu meydana gelen bir alaktan kaynaklanmış olması gerekmektedir³³⁰. Ayrıca nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermayeden elde edilmelidir³³¹.

³³⁰ Dan. 3.D, 28.02.1989, E. 1988 / 1041, K. 1989 / 517

³³¹ Dan. 3.D, 28.10.2004, E. 2003 / 1552, K. 2004 / 2721, "193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75'inci maddesine göre faizin menkul sermaye iradı sayılabilmesi için, nakdi sermaye veya para ile temsil edilen

Danıştay'ın görüşlerinin de ışığında inkâr tazminatının alacak faizi olarak değerlendirilmesi ve menkul sermaye iradı olarak kabul edilip vergiye tabi tutulması mümkün görülmemektedir. 6183 sayılı AATUHK'da inkâr tazminatının kamu alacaklarının tahsili alanındaki yansımalarına m.58'de rastlamaktayız. Söz konusu maddenin 4.bendinde "itirazında tamamen veya kısmen haksız çıkan borçludan, hakkındaki itirazın reddolunduğu miktardaki amme alacağı % 10 zamla tahsil edilir." denilmektedir. Bu zamma uygulamada verilen genel ad 'haksız çıkma tazminatıdır.' Haksız çıkma tazminatının özel hukuk ve alacaklardaki izdüşümü ise icra inkâr tazminatıdır. 6183 sayılı AATUHK'nın da zam olarak nitelendirdiği bu ödemeyi, kanun koyucu açıkça faiz olarak nitelendirebilirdi. Kaldı ki inkâr tazminatı aleyhinde yapılan icra takibine itiraz edip takibi durduran ve işin itirazla çabuk bitirilmesine engel olan borçluya karşı konulmuş bir *müeyyidedir*³³².

Sonuç olarak bir zararı karşılamaya yönelik hükmolunmasa da ve borçlar hukuku anlamında teknik olarak bir tazminat olarak kabul edilmese de icra inkâr tazminatı, GVK m.2'de sayılan gelir unsurlarından hiçbirisiyle örtüşmemektedir. Bu yüzden, bilhassa menkul sermaye iradı olduğundan hareketle vergiye tabi tutulması doğru değildir.

Ayrıca, hükmolunan icra inkâr tazminatı ve yasal faiz belli bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak alınmadığından KDV'nin konusuna da girmemektedir.

B. İHTİYATİ HACİZDEN KAYNAKLANAN TAZMİNAT

İhtiyati haciz, para alacaklarına ilişkin mevcut veya müstakbel takibin sonucunun güvence altına alınması için mahkeme kararı ile borçlunun malvarlığına el konulmasını sağlayan geçici bir hukuki korumadır³³³. İhtiyati haciz, özel olarak para alacaklarına ilişkin bir geçici hukuki koruma olup, İİK'da düzenlenmiştir. İhtiyati hacze karar verebilmek için, ihtiyati hacze esas teşkil edecek bir alacağın bulunması yeterli değildir. İİK m.257'de öngörülen bazı sebeplerin de bulunması gerekir. Rehinle temin edilmemiş ve vadesi gelmiş bir para borcunun alacaklısı, borçlunun yedinde veya üçüncü şahısta olan taşınır ve

değerlerden müteşekkil sermayeden elde edilmesi, ortada borç alacak ilişkisinin bulunması gerektiği, davacıya mahkeme kararıyla ödenen faizin taşınmaz değerinin geç ödenmesi nedeniyle para değerinde meydana gelen azalışı telafi etmek için hükmolunan bir bedel olduğu, bu nedenle ödenen faiz nakdi sermaye veya kamu tüzel kişilerince senede bağlanmış faiz olmadığından ortada kanunun aradığı anlamda bir menkul sermaye iradı bulunmadığından dava konusu faizin vergilendirilmesinde yasaya uygunluk görülmediği...."

³³² Yarg. 4.HD, 02.11.1961, E.1961/2286, K.9625 (www.hukukturk.com)

³³³ Pekcanitez-Atalay-Özkan-Özekes, a.g.e., s. 512.

taşınmaz mallarını ve alacaklarıyla diğer haklarını ihtiyaten haczettirebilir. Vadesi gelmemiş borçtan dolayı yalnız aşağıdaki hallerde ihtiyati haciz istenebilir;

- Borçlunun muayyen yerleşim yeri yoksa
- Borçlu taahhütlerinden kurtulmak maksadıyla mallarını gizlemeye, kaçırmaya veya kendisi kaçmaya hazırlanır yahut kaçar ya da bu maksatla alacaklının haklarını ihlâl eden hileli işlemlerde bulunursa

İhtiyati haciz bir dava değildir. İhtiyati haciz yargılamasında taraflar, ihtiyati haciz talep eden alacaklı ve karşı taraf olarak borçludur. Görevli ve yetkili mahkeme konusunda genel hükümler uygulanır. Mahkeme yaptığı inceleme sonunda ihtiyati haciz talebinin kabulü veya reddi yönünde karar verir.

İhtiyati haciz koyduran alacaklı, haksız çıkarsa, borçlunun ve üçüncü kişilerin haksız ihtiyati hacizden kaynaklanan zararlarını İİK m.259 gereği tazmin etmek zorundadır³³⁴. Açılacak tazminat davasında, borçlu veya üçüncü kişi davacı, ihtiyati haciz koyduran alacaklı ise davalıdır. Bu tazminat davası genel hükümlere göre açılır ve genel olarak bir tazminat davasına ilişkin yargılama özellikleri gösterir. Ancak, bu davanın ihtiyati haciz kararı veren mahkemede de görülmesi İİK m.259/IV uyarınca mümkündür. Dava, davacı borçlu veya üçüncü kişi lehine sonuçlanırsa, karar verilen tazminat, öncelikle alacaklıyı yatırdığı teminattan alınır³³⁵.

1. İhtiyati Hacizden Kaynaklanan Tazminatın Vergiler Karşısındaki Durumu

Haksız ihtiyati haciz koyduran alacaklı, bu sebeple borçlunun ve üçüncü kişinin tüm zararlarından sorumludur. Yargıtay daha eski kararlarında bu sorumluluğu haksız fiil sorumluluğu olarak nitelendirmektedir³³⁶. Ancak buradaki sorumluluk bir tür fedakârlığın denkleştirilmesine dayanan *kusursuz sorumluluk* halidir³³⁷. Zira geçici hukuki korumalar sonunda ortaya çıkan zarar, doğrudan kusurlu bir davranış sonucu değil, bir kimsenin kanunun tanıdığı imkânı kullanarak ve belirli şartlar altında başvurduğu bir hukuki koruma

³³⁴ Pekcanitez-Atalay-Özkan-Özekes, a.g.e., s. 535.; Karşlı, a.g.e., s. 567.

³³⁵ Pekcanitez-Atalay-Özkan-Özekes, a.g.e., s. 537.

³³⁶ Yarg. 11.HD, 12.12.1974, E. 1974 / 3464, K. 1974 / 3592; Yarg. 4.HD, 11.02.1991, E. 1991 / 274, K. 1991 / 867 (www.hukukturk.com)

³³⁷ Pekcanitez-Atalay-Özkan-Özekes, a.g.e., s. 535.

sonunda, ancak mahkemenin vereceği bir kararla ortaya çıkmaktadır. Yargıtay da bu sorumluluğu yeni kararlarında kusursuz sorumluluğa dayandırmaktadır³³⁸.

İhtiyati hacizden kaynaklanan tazminat, haksız çıkan alacaklının diğer tarafın zararı gidermesi sonucunu doğurur. Burada alacaklının haksız ihtiyati haczi neticesinde zarar görmüş borçlu ya da üçüncü kişinin eksilen malvarlığının eski durumuna getirilmesi için yapılan bir ödeme söz konusudur. Yapılan bu ödeme GVK m.2’de yer alan gelir unsurlarından hiçbirine girmemektedir. Bu sebeple vergilendirilmesi söz konusu değildir. Herhangi bir mal teslimi veya hizmet ifası da olmadığından, ihtiyati hacizden kaynaklanan tazminatlar KDV’nin de konusuna girmez.

III. GENEL OLARAK TAZMİNATLARIN DAMGA VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU

Damga vergisi, gerçekleştirilen hukuki işlemlerle ilgili olarak düzenlenen ve kanunda kağıt olarak ifade edilen belgeler üzerinden alınan bir mali yükümlülüktür³³⁹. Damga vergisinin konusuna, kanuna ekli (1) sayılı tabloda yer alan kâğıtlar girer. Kişilerin kendi aralarında veya devletle ilişkilerinde kullanılan, vergi konusuna giren kağıtlar dört grupta toplanmıştır. Bunlar akitlerle ilgili kağıtlar (mukavelenameler, taahhünameler, temliknameler, teklifnameler, kefalet, teminat ve rehin senetleri, tahkimnameler, sulhnameler, fesihnameler), kararlar ve mazbatalar (ihale kararları, hakem kararları), ticari

³³⁸ YHGK, 30.01.2008, E. 2008 / 11-42, K. 2008 / 45, “Taraflar arasında davaya konu çeklerde yazılı miktarda alacak ilişkisi bulunduğu konusunda bir çekişme yoktur. Bundan ayrı olarak, davacı firma adına çekleri keşide edenler hakkında karşılıksız çek vermek suçundan kamu davası açılmış, yargılama sonunda, davaya konu belgelerin çek niteliğini yitirdiğinden karşılıksız çek keşide etmek suçunun oluşmayacağı gerekçesi ile beraat kararı verilmiştir. Buna karşılık, bu kişilerin gizlemek suretiyle çeke ikinci bir imza atarak nitelikli dolandırıcılık suçunu işledikleri iddiasıyla açılan davada mahkum oldukları ancak, kararın henüz kesinleşmediği tespit edilmiştir. Hal böyle olunca, uygulanan ihtiyati haczin haksız olduğu icra mahkemesi kararı ile saptanmasına karşın, ihtiyati haciz kararı veren mahkemenin dahi sıkıştırılmış ikinci tarihi fark edememiş olması, infaz eden İcra Müdürlüğü’nün de durumu gözlemleyememiş bulunması karşısında, kusursuz sorumluluk ilkesi gereğince davacının uğradığı zararlardan davalı firmanın sorumlu bulunduğu yadsınamaz. O halde, maddi tazminatın tespit ve tayini için davacı ve davalının tüm delilleri toplanmalı, bilirkişi incelemesi yaptırılmalı, sonucuna göre karar verilmelidir. Bu nedenle, davanın reddi doğru olmamıştır. Ne var ki, somut olayın özelliğine göre; davacının da bu zararının oluşmasında yukarıda açıklandığı gibi katkısının bulunduğu görüldüğünden ve dosya kapsamına göre iyiniyetli olduğunu söylemenin mümkün olmadığı saptandığından, zaten o dönemde bazı kişilere ve kamu kuruluşlarına olan borçlarını dahi ödeyemez halde ve dar boğazda bulunduğu, bu nedenle elektriklerinin dahi kesildiği anlaşıldığından, yerel mahkemece maddi tazminat konusunda karar verilirken Borçlar Kanunu’nun 43 ve 44. maddesinin gözönünde bulundurulmasının da kaçınılmaz olduğu sonucuna varılmıştır. Yargıtay Hukuk Genel Kurulu’nun 20.06.2007 gün ve 2007/19-437-429 sayılı kararı da bu görüşümüzü desteklemektedir. Bu nedenlerle verilen direnme kararı usul ve yasaya aykırı olduğundan bozulması gerekir.” (www.hukukturk.com)

³³⁹ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 317.

işlemlerde kullanılan kağıtlar (emtia senetleri, konşimento, ipotekli borç senedi, irat seneti, bilançolar ve işletme hesabı özetleri), makbuzlar ve diğer kağıtlardır. Bu gruptan herhangi birine dahil olmayan kağıt damga vergisine dahil olmayacaktır. Damga vergisinin mükellefi vergi konusuna giren kağıtları imza edenlerdir. Vergiyi doğuran olay ise işlemin varlığı değil, işleme ilişkin kağıdın düzenlenmesidir³⁴⁰.

Mahkemeler tarafından hükmolunan tazminatlara ilişkin ilamlar damga vergisinden istisna tutulmuştur. Ancak tazminat konusunda tarafların aralarında yapacakları mukavelemeler damga vergisine tabidir. Yine tarafların maddi veya manevi tazminat davası açılmadan evvel ya da davalar devam ederken uyuşmazlığa son vermek amacıyla aralarında akdedecekleri sulhnameler damga vergisine tabidir.

³⁴⁰ Şenyüz-Yüce-Gerçek, a.g.e., s. 318.

SONUÇ

Sorumluluk hukukunun ilk amacı; bir kimsenin malvarlığında iradesi dışında meydana gelen eksilmeyi, yani zararı, aynen veya nakden gidermek, zarar verici olay sonunda zarar görenin malvarlığında eksilmiş olan değer yerine, nitelik ya da nicelik yönünden eş bir değeri koymaktır. Bu amacın yerine getirilmesinde kullanılan en büyük hukuki enstrüman kuşkusuz tazminattır. Tazminat aynı zamanda, zararın ortadan kaldırılarak malvarlığının eski duruma getirilmesinin sağlanması amacını güden bir yaptırım çeşididir. Nasıl suç denilince akla ilk olarak ceza geliyorsa, zarar ve tazminat arasında da aynı bağın mevcut olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Bir kimsenin rızası dışında malvarlığında meydana gelen eksilme zarar olarak nitelendirilir. İlk bakışta zararın yalnızca maddi malvarlığında ortaya çıkabileceği düşünülmeyle birlikte, manevi alanda da zarar oluşabilir. Manevi zarar, şahıs varlığını oluşturan hukuki değerlerin ihlal edilmesi ya da bu değerlere saldırılması sonucu doğar. Zarar veren, kendi iradesiyle zarar görenin zararını giderebilir. Bunun mümkün olmaması halinde zarar gören açacağı tazminat davasıyla zararın giderilmesini hakimden isteyebilir. Davacı sıfatıyla zarar gören, zararı ve miktarını ispatlamakla mükelleftir. İster sözleşmeye aykırılıktan isterse haksız fiilden kaynaklansın, hakim tazminat miktarını serbestçe tayin edecektir. Elbetteki hakim tazminatı takdir ederken, kanunun da ilgili hükümleri gereği kusurun derecesini, durumun gereğini (her iki tarafın yaşları, sosyal ve ekonomik durumları, zararın meydana geliş biçimini) göz önünde bulundurmak zorundadır. Bir tarafın zararı giderilirken diğer tarafın mahvına sebep olunmamalı, hakim her iki taraf arasındaki menfaat dengesini sağlamalıdır. Yargıtay'ın da yerleşik içtihatlarında belirttiği üzere tazminat bir ceza değildir. Bilhassa manevi tazminatta amaç cezalandırmak değil, manevi huzuru sağlamaktır. Her ne kadar manevi tazminat olarak belirli miktarda paraya hükmedilmesi amacıyla örtüşmüyormuş görüntüsü verse de, para bu alanda kişilik hakları ve yararları zedelene kimsenin duyduğu ağır manevi acıyı bir dereceye kadar yumuşatıp yatıştırmak; bozulan manevi dengeyi onarıp düzeltmek, bir teselli, bir avunma, bir ruhi tatmin aracı olmak vazifesini yerine getirmek yönünden alternatifsizdir.

Devletin üzerine düşen görevlerden birisi de zarara uğrayan bireylerin zararlarının giderimini temin etmektir. Zira zarar gören önce yargıya başvurarak zararın tespit

edilmesini ve zararın karşılığında uygun bir tazminata hükmedilmesini isteyecektir. Daha sonra ilamı icraya koymak suretiyle alacağına kavuşmaya çalışacaktır. Devletin bu ve benzeri görevlerini yerine getirirken mali kaynaklara ihtiyacı olduğu şüphesizdir. Bu mali kaynakların başında vergiler gelmektedir. Tazminatlar da bir ödeme olmaları itibariyle tazminat yükümlüsü kimseden alınarak zarar görenin malvarlığına dahil olan parasal değerlerdir. Bu sebeplerle Vergi hukukunda bir takım sonuçları olacaktır. Tazminat alacaklısı açısından ve tazminat yükümlüsü açısından bu sonuçlar farklılaşmaktadır.

Sözleşmeye aykırılıktan ve haksız fiilden kaynaklanan tazminatların, *vergiye tabi bir gelir* olarak değerlendirilerek gelir vergisine tabi tutulması mümkün değildir. Bir kere GVK md.2’de sayılan gelir unsurları dışındaki kaynaklardan elde edilen gelirler, GVK uygulaması bakımından gelir sayılmaz ve vergiye tabi tutulmazlar. Bu açıdan sözleşmeye aykırılıktan ve haksız fiilden kaynaklanan tazminatlar, ticari kazanç, zirai kazanç, ücret, serbest meslek kazancı, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı veya diğer kazanç ve iratların taşınması gereken özellikleri taşımadığından sayılan gelir unsurlarıyla örtüşmezler ve kanun kapsamına dahil olmazlar. Kaldı ki, daha önce de çokça belirtildiği üzere, tazminat ödemelerinde tazminat alacaklısının malvarlığının zarar verici olaydan veya eylemden önceki haline getirilmesi hedeflenir. Yani malvarlığında nispi bir artış söz konusu değildir. Manevi tazminatta da durum aynıdır. Şahsi haklara yapılan saldırı sonucu bozulan moral dengesi bir miktar para verilerek eski haline getirilmeye çalışılmaktadır. Elbette bu tazminatların gelir vergisine tabi tutulmamasını savunmakla birlikte, bir tarafın mahvına diğer tarafın ise zenginleşmesine sebep olacak biçimde yüklü miktarda tazminatların hükümlenmemesinin gerekliliğine de vurgu yapılmak zorundadır. Tazminat yükümlüsü işle ilgili olmak şartıyla ilama, mukavelemeye veya kanun emrine istinaden ödemiş olduğu tazminatları safi kazancın tespitinde gider olarak indirebilir. GVK md.40/3 ‘ün düzenlemesi pek açık değildir. Öncelikle zarar, ziyan ve en sonunda da tazminat kavramları kullanılmıştır. Bu kavramlar birbirine yakın anlamlar içermekle birlikte (zarar ve ziyan eş anlamlıdır) zaten zarar veya ziyan tazminatın olmazsa olmaz unsurudur. Giderin işle ilgili olup olmaması da açık bir şekilde ifade edilmediğinden mükelleflerin kafasına takılan soruların başında gelmekte ve idareye bu konuda sıkça sorular yöneltilmektedir. Kanun koyucunun tazminat kavramını kullanmakta cömert olması da maddenin uygulamasını karmaşık hale getirmektedir. Birçok kanunda onlarca tazminat

bulunmaktadır. Bu noktada kanun koyucu hangi tazminatları kastettiğini sayma yoluyla maddede belirtmelidir.

Sözleşmeye aykırılıktan ve haksız fiilden kaynaklanan tazminatlar hizmet ifası veya mal teslimi sayılmadıklarından katma değer vergisinin konusuna dahil olmazlar. Zararı karşılamaları itibariyle ivaz sayıldıklarından veraset ve intikal vergisine de tabi tutulmazlar.

Özel hukukun en kapsamlı dalı olan Medeni Hukukun, Aile hukuku kısmında düzenlenen nişanlanma ve boşanmadan kaynaklanan maddi ve manevi tazminatlar da uygulamada sık rastlanan tazminatlara örnek teşkil etmektedir. Nişanlanmadan kaynaklanan maddi tazminatlar, kusursuz nişanlının, nişanın hüküm ifade ettiğine inanmasından dolayı uğradığı zararları, yani nişanlanmamış olsaydı uğramamış olacağı parasal zararları karşılamaya yöneliktir. Başka bir deyişle kusursuz taraf menfi zararlarının tazminini talep ederler. Boşanmadan kaynaklanan maddi tazminatlar ise haksız fiil sorumluluğunun medeni hukuktaki özel bir türü olarak nitelendirilmektedir. Nişanın bozulmasından ve boşanmadan kaynaklanan manevi tazminatlar ise genel hükümlere tabidir. Bu tazminatlar da hem gelir vergisi hem de katma değer vergisinin konusuna girmezler.

İş Hukuku kapsamına dahil olan tazminatlar ise özellik arz etmektedirler. Çünkü tazminat kavramı iş hukukunda borçlar hukukundaki anlamı dışında başka ödemeler için de kullanılmaktadır. Bilhassa işveren tarafından ücrete dahil ya da ayrı olarak yapılan, işçinin yapmış olduğu işe göre değişiklik gösteren bir kısım ödemeler tazminat olarak adlandırılmaktadır. Yabancı dil tazminatı, makam tazminatı, özel hizmet tazminatı, görev tazminatı ve daha bir çok tazminat adını taşıyan ödemelere rastlanılmaktadır. Hukuki niteliği tartışmalı tazminatlardan en önemlileri kıdem ve ihbar tazminatıdır. Kıdem tazminatı, işverene ait bir ya da birkaç işyerinde belli bir süre çalışmış bir işçinin işini kaybetmesi halinde, işinde yıpranması, yeni bir iş edinmede karşılaşıacağı güçlükler ve işyerine sağladığı katkı göz önüne alınarak, geçmiş hizmetlerine karşılık işveren tarafından işçiye, kanuni esaslar çerçevesinde verilen toplu paradır. Teknik manada bir tazminat olmamasına karşın GVK md.24/7 gereği kıdem tazminatları açık biçimde gelir vergisinden müstesna tutulmuştur. İhbar tazminatında ise kıdem tazminatında olduğu gibi net bir düzenlemeye rastlanamamaktadır. İdare, zararı ispat etmeye gerek kalmadan hak kazanılan

ihbar tazminatının ücret olduğundan bahisle, tevkifata tabi tutulması gerektiğini ısrarla savunurken, Yargıtay ve doktrin tazminat olduğu görüşündedir. Hem GVK md.61’de hüküm altına alınan ücretin taşınması gereken şartları taşımaması, hem de zamanaşımı süresi bakımından, ücretlerin tabi olduğu 5 yıllık süre değil de genel zamanaşımı süresi olan 10 yıllık zamanaşımı süresine tabi olması, ihbar tazminatının borçlar hukukundaki manada teknik olarak bir tazminat olduğunun kabulünü beraberinde getirmektedir. Kanun koyucunun uygulamada çok sık karşılaşılan ve vergiler karşısındaki durumu soru işaretlerine sebep olan ihbar tazminatlarını da, GVK’da tazminatlar ve yardımlarla ilgili istisnaların düzenlendiği 25.maddeye eklemesi gerekmektedir.

İİK’da düzenlenen, alacaklı lehine hükmolunan inkâr tazminatının amacı, borçlu olduğunu ve borçlu olduğu miktarı bilebilecek veya hesap edebilecek durumda olan borçlunun, ödeme emri üzerine borcunu inkâr etmesini ve takibi uzatmasını önlemek, alacaklının haklarına daha çabuk kavuşmasını sağlamaktır. Böylelikle icra mahkemeleri ve genel mahkemeler mesnetsiz itiraz ve davalarla meşgul edilmeyeceklerdir. Borçlu lehine hükmedilecek tazminatın amacı ise gerçekte alacaklı olmayan davacının, borçluya zarar vermesini engellemek, haksız ve kötü niyetli icra takiplerinin önüne geçmek ve icra daireleriyle mahkemelerin haksız takiplerle meşgul edilmelerini önlemektir. Yargıtay’da çeşitli kararlarında inkâr tazminatının önleyici rolüne vurgu yapmaktadır. İcra inkâr tazminatının hukuki nitelendirmesinde, ihbar tazminatında olduğu gibi farklı bakış açıları mevcuttur. İhbar tazminatını ücret olarak gören idare, inkâr tazminatının da alacak faizi olduğu iddiasıyla menkul sermaye iradı olarak değerlendirilip vergilendirilmesinden yanadır. Ancak inkar tazminatı Yargıtay’a göre aleyhinde yapılan icra takibine itiraz edip takibi durduran ve işin itirazla çabuk bitirilmesine engel olan borçluya karşı konulmuş bir müeyyidedir. Danıştay ise inkar tazminatını alacak faizi olarak nitelendirmemektedir. Bu sebeplerle gelir unsurlarından hiçbiriyle örtüşmeyen icra inkâr tazminatı gelir vergisinin konusuna girmez. Kanun koyucunun icra inkâr tazminatlarını da GVK md.25 kapsamına alması gerektiği kanaatindeyiz.

Tazminat kelime anlamı itibari ile de zararın karşılanmasıdır. Bu nedenle zarar karşılığı ödenmemiş ya da hakim tarafından talep üzerine hükmolunmamış ödemelerin tazminat yerine ödence ya da ödenti gibi kavramlarla ifade edilmesi hukuk uygulayıcıları, öğrenenler ve öğretenler açısından daha makul olacaktır. Kanun koyucunun bilhassa

kanunların tamamen yenilendiği dönemlerde bu eksikliği gidermesi kavram karmaşasına son verecek ve olası uyuşmazlıkları önleyecektir.

KAYNAKLAR

Kitaplar

- AKDOĞAN Abdurrahman, **Kamu Maliyesi**, 14.baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2011.
- AKINTÜRK Turgut , **Medeni Hukuk**, 11. b., Beta Yayınevi, İstanbul, 2005.
- AKINTÜRK Turgut -Derya ATEŞ KARAMAN, **Borçlar Hukuku Genel Hükümler Özel Borç İlişkileri**, 19. b., Beta, İstanbul,2012.
- AKYİĞİT Ercan, **Kıdem Tazminatı**, 2.b., Seçkin Yayınevi, Ankara, 2010.
- ARIDEMİR Arzu GENÇ, **Sözleşmeye Aykırılıktan Doğan Manevi Tazminat**, 1.baskı, XII Levha Yayıncılık, İstanbul, 2008.
- ATAAY Aytekin, **Borçlar Hukukunun Genel Teorisi**, 4. b., Der Yayınları, İstanbul,1986.
- BAĞDINLI İ.Halil-Ufuk KURT-Tuncel ATABEY-Halil KIRLI, **Gelir Vergisi Rehberi**, 2.baskı, Gelirler Kontrolörleri Yayını, Ankara, 2001.
- BAŞALP Nilgün, **Sorumluluk Anlaşmaları**, 1.b., XII Levha Yayıncılık, İstanbul, 2011.
- BAYSAL Başak, **Zarar Görenin Kusuru**, 1.b., XII Levha Yayıncılık, İstanbul, 2012.
- BIYIK Recep-Aydın KIRATLI, **Gelir ve Kurumlar Vergisi Matrahlarının Tespitinde Gelirler ve İndirimler**, 4.baskı, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2007.
- BİLİCİ Nurettin-Adem BİLİCİ, **Kamu Maliyesi**, Seçkin Yayınevi, Ankara, 2011.
- BULUT Harun, **Aile Hukukunda Maddi ve Manevi Tazminat Davaları**, 1.b., Beta yayınevi, İstanbul, 2007.
- BÜYÜKSAĞIŞ Erdem, **Maddi Zarar Kavramı**, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2007.
- ÇELİK Nuri, **İş Hukuku Dersleri**, 25.Baskı, Beta Yayınevi, İstanbul, 2012.
- DESCHENAUX Henri-Pierre TERCİER, **Sorumluluk Hukuku**, çev. Salim ÖZDEMİR, Ankara, 1983.
- DEYNEKLİ Adnan-Sedat KISA, **İtirazın İptali Davaları**, 3. b., Turhan Kitabevi, Ankara, 2013.
- EREN Fikret, **Borçlar Hukuku Genel Hükümler**, 15. b., Yetkin Yayınları, Ankara, 2013.
- GÖZLER Kemal, **Hukukun Temel Kavramları**,6.b.,Ekin Yayınevi, Bursa, 2009.

- HAKERİ Hakan, **Ceza Hukuku Genel Hükümler**, 13.b., Adalet Yayınevi, Ankara, 2012.
- HATEMİ Hüseyin, **Aile Hukuku**, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2005.
- HATEMİ Hüseyin, **Borçlar Hukuku Genel Bölüm Sözleşme Dışı Sorumluluk**, İstanbul, 1998.
- İYİMAYA Ahmet, **Sorumluluk ve Tazminat Hukuku Sorunları**, Ankara, 1990.
- KARAHASAN Mustafa Reşit, **Sorumluluk Hukuku**, 6.b., Beta, İstanbul, 2003.
- KARAHASAN Mustafa Reşit, **Tazminat Hukuku Maddi Tazminat**, 6.baskı, Beta Yayınevi, İstanbul, 2001.
- KARAHASAN Mustafa Reşit, **Tazminat Hukuku Manevi Tazminat**, 6.baskı, Beta Yayınevi, İstanbul, 2001.
- KARSLI Abdurrahim, **İcra ve İflas Hukuku**, 3.b., Alternatif Yayıncılık, İstanbul, 2014.
- KILIÇOĞLU Mustafa, **Tazminat Hukuku**, 2.b., Legal Yayınevi, İstanbul, 2005.
- KILIÇOĞLU Mustafa, **Tazminat Esasları ve Hesaplama Yöntemleri**, Adil Yayınevi, Ankara.
- KILIÇOĞLU Kumru, **Yansıma Yoluyla Zarar**, Turhan Kitabevi, Ankara, 2010.
- KURU Baki-Ramazan ARSLAN-Ejder YILMAZ, **İcra ve İflas Hukuku**, 27.b., Yetkin, Ankara, 2013.
- KÖSEOĞLU Bilal-Köksal KOCAAĞA, **Aile Hukuku ve Uygulaması**, Ekin Yayınevi, Bursa, 2011.
- MOLLAMAHMUTOĞLU Hamdi-Muhittin ASTARLI, **İş Hukuku**, 4. b., Turhan Kitabevi, Ankara, 2011.
- NOMER Haluk N., **Borçlar Hukuku Genel Hükümler**, 13. b., Beta Yayınevi, İstanbul, 2013.
- NOMER Haluk N., **Haksız Fiil Sorumluluğunda Maddi Tazminatın Belirlenmesi**, İstanbul, 1996.
- ÖNCEL Mualla-Ahmet KUMRULU-Nami ÇAĞAN, **Vergi Hukuku**, 21.baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2012.
- ÖZUĞUR Ali İhsan, **Boşanma, Ayrılık ve Evlenmenin İptali Davaları**, 4. Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara, 2011.
- PEKCANITEZ Hakan -Oğuz ATALAY-Meral SUNGURTEKİN ÖZKAN-Muhammet ÖZEKES, **İcra ve İflas Hukuku**, 11.b., Yetkin, Ankara, 2013.

- RADO Türkan, **Roma Hukuku Dersleri Borçlar Hukuku**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1997.
- SABAN Nihal, **Vergi Hukuku**, 5.baskı, Beta, İstanbul, 2009.
- SANLI Kerem Cem, **Haksız Fiil Hukukunun Ekonomik Analizi**, Arıkan Basımevi, İstanbul, 2007.
- SÖNMEZ Kazım Yücel, **İş Hukukunda Tazminatlar**, 2. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2008
- SÜZEK Sarper, **İş Hukuku**, 8. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul, 2012.
- ŞENYÜZ Doğan, **Borçlar Hukuku Genel ve Özel Hükümler**, 7. b., Ekin Yayınevi, Bursa, 2013.
- ŞENYÜZ Doğan-Mehmet YÜCE-Adnan GERÇEK, **Türk Vergi Sistemi**, 9.baskı, Ekin Yayınevi, Bursa, 2013.
- TANDOĞAN Haluk, **Türk Mesuliyet Hukuku**, 1961 yılından tıpkı bası, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2010.
- USTA Osman, **İş Hukukunda Akdin Feshinden Doğan Tazminatlar ve Uygulamaları**, Ankara, 1998
- UYANIK Namık Kemal, **Maddi Zararın Hesaplanması ve Ekonomik Analiz**, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2010.

Makaleler

- ARICA Mehmet Nadir, “Veraset ve İntikal Vergisi Uygulamasında İvazsız İntikal Kavramı”, **Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi**, S.442, Haziran 2005, s. 181.
- ÇELİK Ercan, ‘Katma Değer Vergisi Tüketim Vergisinden Tasarruf Vergisine Dönüşüm Macerası’, **Vergi Sorunları Dergisi**, Yıl 34, S. 278, Kasım 2011, s. 11.
- MAÇ Mehmet, “Tazminat Olarak Alınan Paraların KDV Karşısındaki Durumu”, **Yaklaşım Dergisi**, S.196, Nisan, 2009
- ÖZEL Çağlar, “ Sözleşme Dışı Sorumlulukta Yansıma Zarara ve Giderimine İlişkin Bazı Düşünceler”, **AÜHFD**, C.50, S.4, Ankara, s. 84
- SELCİK Tarık, “İhbar Tazminatı Ücret Geliri midir?”, **Yaklaşım**, Yıl 21, Nisan, 2013, S.244, s. 76.
- ŞAKAR Ayşe Yiğit , “İşçiye Ödenecek Bazı Tazminatların Vergi Hukuku Bakımından Durumu”, **Sicil**, Yıl 5, Mart, 2010, S.17, s. 287

TEKİN İsa, “Gider, Hasılat, Tazminat, Vergi ve Cezaların Yansıtılması”, **Mali Çözüm**, Eylül-Ekim, 2010, s. 99

TİRYAKİ Betül, “Özen Yükümlülükleri İle Sözleşmeden Doğan Koruma Yükümlülüklerinin İspat Yükü Bakımından Karşılaştırılması”, **E.Ü.H.F.D.**, C. 12, S. 3-4, Kayseri , 2008, s. 271.

Diğer Kaynaklar

GİB Özelge Arama <http://www.gib.gov.tr/fileadmin/ozelgesistemi/>

Hukuk Türk Hukuk Bilgi Bankası

<http://www.hukukturk.com/fractal/hukukTurk/pages/home.jsp>

Kazancı Elektronik Hukuk Yayıncılığı <http://www.kazanci.com/>

ŞAFAK Havva, Veraset ve İntikal Vergisi Ve Türk Vergi Sistemi İçerisindeki Yeri, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış YLT, 2013, s. 117.-118

Şenocak Kevser, Türkiye’de Katma Değer Vergisinin Adalet ve Etkinlik Açısından Değerlendirilmesi, Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış YLT, 2014, s. 44.

ÖZGEÇMİŞ

Adı, Soyadı	Erdem Utku		ÇAKIR
Doğum Yeri ve Yılı	Ankara		24.12.1982
Bildiği Yabancı Diller	İngilizce		İyi
ve Düzeyi			
Eğitim Durumu	Başlama - Bitirme Yılı		Kurum Adı
Lise	1997	2001	Kanuni Yabancı Dil Ağ. Lisesi
Lisans	2001	2005	Selçuk Üniversitesi- Hukuk Fakültesi
Yüksek Lisans	2011		Uludağ Üniversitesi- Sosyal Bilimler Enstitüsü- Kamu Hukuku A.D.
Doktora			
Mesleği	Başlama - Ayrılma Yılı		Çalışılan Kurumun Adı
1.Avukat	2005	2008	Sezgin Hukuk Bürosu
2.Avukat	2009	2010	Termopet Petrol Dağıtım Ltd.Şti Hukuk Departmanı
3.Araştırma Görevlisi	2010		Uludağ Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Üye Olduğu Bilimsel ve Mesleki Kuruluşlar			Ankara Barosu
Katıldığı Proje ve Toplantılar			Çeşitli Ülkelerde Vergilemenin Anayasal Temellerinin Karşılaştırılması ve Türkiye İçin Çıkarımlar BAP
Yayınlar:			“Vergi Mahremiyetini İhlal Suçunda Hukuka Uygunluk Sebepleri”, Türkiye Adalet Akademisi Dergisi , Yıl.4, S. 13, Nisan, 2013, ss. 351-377
Diğer:			
İletişim (e-posta):			eucakir@uludag.edu.tr , eutkuc@gmail.com
Tarih			
İmza			
Adı Soyadı			

