

## Enflasyonist Dönemlerde Vergi Yargısında Uygulanan Parasal Sınırların Üst Mahkemelere Erişim Hakkı Engeli Olarak Anayasa Mahkemesi Kararlarına Yansıması

Yaşar Ayyıldız<sup>1</sup>

### Özet

Vergi yargısında “istinaf” ve “temyiz” kanun yolu başvuruları için “parasal sınırlar” öngörülmüştür. Bunların, enflasyona karşı her yıl güncellenmesi için “yeniden değerlendirme oranına” dayalı “otomatik endeksleme sistemi” getirilmiş olup ülkemizde yaklaşık dokuz yıldan beri uygulanmaktadır. Özellikle son yıllardaki yüksek enflasyonist ortam nedeniyle, parasal sınırların son birkaç yılda yüksek tutarlara ulaştığı söylenebilir. Bu durumun, parasal tutar anlamında önemli sayılabilecek bazı uyumsuzlukların, kanun yollarına götürülmesine engel olduğu anlaşılmaktadır.

Anayasa Mahkemesi (AYM), iki ayrı kararı ile, konu hakkında itiraz yoluyla önüne gelen davalar sonucunda, İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun (İYUK) “temyiz” ve “istinaf parasal sınırları” ile “parasal sınırların güncellenmesini” öngören düzenleme olmak üzere, toplam üç hükmünü iptal etmiştir. İptal gerekçeleri; Anayasa’nın 13 ve 36’ncı maddeleri çerçevesinde, “mahkemeye erişim hakkı”, “hükmün denetlenmesini talep etme hakkı”, “ölçülülük”, “öngörülebilirlik”, “kanunilik”, “hukuki belirlilik” ve “eşitlik” ilkelerine aykırılık şeklinde sıralanmıştır.

Çalışmanın amacı; vergi yargısında kanun yollarına başvurular için öngörülen parasal sınırlar ile parasal sınırların güncellenmesi hususlarının, özellikle yüksek enflasyonist dönemlerde, üst mahkemelere erişim hakkı engeli oluşturup oluşturmadığının araştırılması olarak belirlenmiştir. Çalışmanın yöntemi; iptal kararları örneğinde, parasal sınırların güncellenmesinde kullanılan “otomatik endeksleme sistemi” ile parasal sınırlara ilişkin yıllar itibarıyla “güncellenen tutarların” incelenmesi olarak belirlenmiştir.

1 Prof. Dr. BAİBÜ, İİBE Maliye Bölümü, yasarayildiz@ibu.edu.tr, Orcid: 0000-0001-5419-7580.

Çalışma sonucunda; hem güncelleme tekniğinden hem de kanuni düzenlemelerdeki eksikliklerden kaynaklanan, parasal sınırlardaki makasın zamanla giderek açılmaya başlamış olması ve parasal sınırların uygulanacağı tarihlerin yasal olarak belirlenmemiş olması şeklinde, iki temel sorunun gün yüzüne çıktığı tespit edilmiştir. Sorunlardan ikincisi, iptal kararları nedeniyle yeni kanuni düzenleme yapılarak düzeltilmişse de, halihazırda devam eden diğer sorunun, uzun vadede parasal sınırların işlevlerini yitirmesine sebep olabileceği ve ileride kanuni bir düzenleme ihtiyacı ortaya çıkartabileceği öngörülmüştür.

## 1. Giriş

Türk vergi yargısı sisteminin günümüzdeki çatısı, 1982 Anayasası çerçevesinde, aynı yılın başlarında yürürlüğe giren 2575, 2576 ve 2577 sayılı Kanunlarla kurgulanmış olup, vergi mahkemelerinin ilk derece mahkemesi olarak belirlenmesi ile, yaklaşık otuz yılı aşkın uygulama sürecinde, iki dereceli bir yargı sistemi olarak yürütülmüştür. Yargı mercileri, tüm derecelerde, genel olarak kurul halinde çalışmakla birlikte, ilk derece yargı mercii olan vergi mahkemelerinde bazı davaların tek hâkimle bakılması öngörülmüştür.

Vergi yargı sistemimizde, daha önceki yapısına benzer şekilde, Danıştay'ın iş yükünün hafifletilmesi ve yargılama sürelerinin kısaltılması gerekçesi ile köklü değişiklikler yapılarak, 2016 yılı itibariyle yürürlüğe giren istinaf yargılama sistemi ile de, üç dereceli yargılama sistemine geçilmiştir. Hali hazırda yürürlükte olan üç dereceli vergi yargı sistemimizde, vergi mahkemeleri ilk derece mahkemesi olarak görev yapmakta, vergi mahkemelerinin kararlarına karşı yapılacak başvuruların (istinaf) incelenmesi için bölge idare mahkemeleri (BİM) ve bölge idare mahkemelerinin kararlarına karşı yapılacak başvuruların (temyiz) incelenmesi için de Danıştay şeklinde iki üst mercii görev yapmaktadır.

Vergi mahkemelerinde kurul halinde bakılacak davalar ile istinaf ve temyiz kanun yolu başvuruları için ise “değere bağlı” bir belirleme yapılarak 3 adet parasal sınır getirilmiştir: Vergi mahkemelerinde kurul halinde bakılacak davalar için yirmibeşbin (ikiyüzyetmiş bin) Türk Lirası, vergi mahkemelerinin kararlarına karşı “istinaf” kanun yolu başvuruları için de beş bin (otuz bir bin) Türk Lirası ve bölge idare mahkemelerinin kanunda sayılan davalarına karşı “temyiz” kanun yolu başvurular için de yüz bin (dokuz yüz yirmi bin) Türk Lirası tutarında parasal sınırlar öngörülmüştür<sup>2</sup>.

2 Parantez içindeki tutarlar, YDO ile artırılan ilgili parasal sınırların 2024 yılı için ulaştığı değerleri göstermektedir.

Ayrıca, vergi yargısında öngörülen bu parasal düzenlemelerin, özellikle enflasyonist dönemlerde, paranın değerinin düşmesine bağlı olarak güncellenmeleri de gerektiğinden, bu güncellemeler için eskiden olduğu gibi, oldukça uzun ve zahmetli bir süreç gerektiren yasal değişiklikler yapılması yerine, son yıllarda neredeyse tüm mevzuatımızda giderek yaygınlaşan, yeniden değerlendirme oranına (YDO) dayalı, “otomatik endeksleme sistemine” geçilmiştir. Böylece, vergi yargısında öngörülen parasal tutarların, enflasyona karşı her yıl otomatik olarak güncellenmesi için getirilen yeniden değerlendirme oranına dayalı “otomatik endeksleme sistemi” ülkemizde uzun zamandan beri uygulanmaktadır. Ancak, yıllar itibarıyla gerçekleşen güncellemelerle oluşan tutarlar incelendiğinde iki temel sorunun gün yüzüne çıkmaya başladığı anlaşılmaktadır. Bu sorunlardan ilki; güncelleme tekniğinden kaynaklanmakta olup, parasal sınırlardaki makasın zamanla giderek açılmaya başlamış olması, ikincisi ise; kanuni düzenlemelerdeki eksikliklerden kaynaklanmakta olup, parasal sınırların uygulanacağı tarihlerin yasal olarak belirlenmemiş olmasıdır.

Ayrıca son birkaç yıldır, ülkemiz ekonomisinin içinde bulunduğu yüksek enflasyonist ortam, Türk Lirasının değerinin çok hızlı düşüyor olması ve ayrıca “otomatik endeksleme sisteminin” dayalı olduğu yeniden değerlendirme oranlarının da çok yüksek çıkmaya başlaması nedeniyle, bazı parasal sınırların oldukça yüksek tutarlara ulaşması ile sonuçlanmıştır. Bu durum, parasal tutar anlamında önemsiz sayılmayacak bazı davalarla ilgili uyuşmazlıkların, “değere bağlı kanun yolu sistemi” yüzünden kanun yollarına götürülememesine sebep olabilmektedir.

Temel olarak hak arama hürriyetinin özel bir görünümü şeklinde karşımıza çıkmakta olan mahkemeye erişim hakkı, herkesin tüm iddialarını mahkeme önüne getirme hakkını güvence altına alan adil yargılanma hakkının bir unsuru olarak kabul edilmekte olup, istinaf ve temyiz gibi kanun yollarının öngörüldüğü hallerde üst mahkemelere erişim hakkı da mahkemeye erişim hakkı kapsamında değerlendirilmektedir.

Bu noktada Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM), bazı önemsiz davalar bakımından, mahkemelerin iş yükünün hafifletilmesi ve benzeri gerekçelerle, parasal sınırlar getirilerek mahkemeye erişim hakkının sınırlandırılmasını meşru kabul etmekte ve üst mahkemelere başvurularda, parasal sınırlar getirilen durumlarda parasal sınıra ilişkin miktarın güncellenmesinin de mümkün olduğunu ifade etmekle birlikte, bu güncellemelerin, orantısız olmasının ise, üst mahkemelere erişim hakkına aykırılık teşkil ettiğine yönelik kararlar verebilmektedir.

Anayasa Mahkemesi'nin (AYM) parasal sınırlar getirilmesine ilişkin görüşü de AİHM'in içtihatlarıyla paralellik arz etmekte olup, mahkemeye erişim hakkının mutlak olmadığı yönünde olmakla birlikte, üst mahkemelere erişim hakkına getirilen sınırlamalar için; kanuni düzenleme ile yapılması, hakkın özünü zedelememesi, Anayasa'da öngörülen sınırlama sebeplerine ve ölçülülük ilkesine uygun olması şartlarını aramaktadır.

Bu bakış açısı doğrultusunda Anayasa Mahkemesi (AYM), vergi yargısında uygulanan parasal sınırlarla ilgili olarak, çalışmanın da konusunu oluşturan, iki ayrı kararı ile İdari Yargılama Usulü Kanunu (İYUK) mevzuatında yer alan, istinaf parasal sınırı (md.45), temyiz parasal sınırı (md.46) ve parasal sınırların her yıl güncellenmesini öngören düzenleme (Ek md.1) olmak üzere, toplam 3 ayrı düzenlemeyi, Anayasa'nın 13. ve 36. maddelerine aykırı olduğunu gerekçesi ile iptal etmiştir.

AYM'nin kararlarında iptal gerekçeleri temel olarak; mahkemeye erişim hakkı, hükmün denetlenmesini talep etme hakkı, ölçülülük, kanuni hâkim, hukuki belirlilik, öngörülebilirlik ve eşitlik ilkeleri ile çeliştiği şeklinde sıralanmıştır.

Bu nedenle çalışmanın amacı; vergi yargısında uygulanan parasal sınırların üst mahkemelere erişim hakkı engeli oluşturup oluşturmadığının araştırılması, vergi yargısında kanun yollarına başvurular için öngörülen parasal sınırlar ve parasal sınırların güncellenmesi hususunun, özellikle yüksek enflasyonist ekonomik konjonktürde ortaya çıkarabileceği sorunların tespit edilmesi olarak belirlenmiştir.

Çalışmanın yöntemi; AYM'nin zikredilen iptal kararları örneğinde, çalışma amacında belirtilen konu ve hususlara teori, literatür ve yargı mercilerinin bakış açısı özetlenerek, özellikle vergi yargısında uygulanan parasal sınırların güncellenmesi için oluşturulan yeniden değerlendirme oranına dayalı, "otomatik endekleme sistemi" ile buna dayalı olarak yıllar itibariyle güncellenen parasal sınırlara ilişkin tutarların analiz edilerek incelenmesi olarak belirlenmiştir.

## **2. Vergi Yargısında Uygulanan Parasal Sınırlar ve Güncellenmesi Sorunu.**

Ülkemizde vergi yargısı sisteminin çatısı, 9 Kasım 1982 Anayasası çerçevesinde, aynı yılın başlarında yürürlüğe giren 2575, 2576 ve 2577 sayılı Kanunlarla,<sup>3</sup> ancak Anayasa henüz kabul edilmeden, reform niteliğinde

3 20.01.1982 Tarihli "2575 sayılı Danıştay Kanunu", "2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun" ve "2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu".

köklü düzenlemeler yapılarak, danışma meclisi ve milli güvenlik konseyi tarafından yürürlüğe konulmuştur<sup>4</sup> (Ayyıldız, 2015: 102).

Halen yürürlükte olan zikredilen mevzuat uyarınca, vergi yargı sistemimizde vergi mahkemeleri ilk derece mahkemesi olarak görev yapmaktadır. Vergi mahkemelerinin kararlarına karşı yapılacak başvuruların incelenmesi için ise bölge idare mahkemeleri ve bölge idare mahkemelerinin kararlarına karşı yapılacak başvuruların incelenmesi için de Danıştay şeklinde iki üst mercii öngörülmüştür.

Vergi yargı sisteminde, Adli yargı ile paralel şekilde, istinaf yargılamasına geçilmesi için 2014 yılında 6545 sayılı Kanun'la<sup>5</sup> köklü değişiklikler yapılarak 20 Temmuz 2016 itibariyle istinaf yargılama sistemine geçilmiştir. Danıştay'ın iş yükünün hafifletilmesi ve idari yargıda yargılama süresinin kısaltılması bu değişikliklerin temel gerekçesi olarak gösterilmiştir (Sancakdar, 2013: 2237).

2576 sayılı Kanun md.1'e göre; Bölge idare mahkemeleri (BİM) ve vergi mahkemeleri genel görevli bağımsız mahkemelerdir. Bölge idare mahkemelerine yapılacak başvurular, son düzenlemeden önce "itiraz" olarak isimlendirilmekle birlikte, "istinaf" yargılama sistemine geçiş ile birlikte, BİM'lerin "istinaf" mercii olarak belirlenmesi nedeniyle, "istinaf kanun yolu" olarak adlandırılmıştır. Danıştay'a yapılacak başvurular da "temyiz kanun yolu" olarak adlandırılmaktadır.

Vergi mahkemelerinin görev alanı 2576 sayılı Kanunun 6'ncı maddesi a) fıkrası uyarınca; "Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları" ile b) fıkrası uyarınca; "(a) bendindeki konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun (AATUHK)<sup>6</sup> uygulanmasına ilişkin davaları" ve ayrıca c) fıkrası uyarınca; "Diğer kanunlarla verilen işler" olarak belirlenmiştir.

Bölge idare mahkemelerinin görev alanı 2576 sayılı Kanunun 3/A maddesinin a) fıkrası uyarınca; "İstinaf başvurularını inceleyip karara bağlamak" ile b) fıkrası uyarınca; "Yargı çevresindeki idare ve vergi

4 Bu yasalar olağanüstü bir dönemin ürünü olarak, 20.01.1982 tarihinde, henüz 1982 Anayasası yokken, danışma meclisi ve milli güvenlik konseyi tarafından yürürlüğe konulmuştur. Detaylı bilgi için bakınız: Ünlüçay, M. R. (2013). *İdari Yargı, 1. Oturum.*, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 30. Yılında İdari Yargı Sempozyumu (Bildiriler Kitabı), (Düzenleyen: Ankara Barosu, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi.). Ankara, 9 Mart 2012. Ankara: Ankara Barosu Başkanlığı Yayınları, 2013, s. 17-67.

5 28.06.2014 tarihli 29044 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren 6545 sayılı "Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun".

6 "28.07.1953 Tarih, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun."

mahkemeleri arasında çıkan görev ve yetki uyuşmazlıklarını kesin karara bağlamak” ve ayrıca c) fıkrası uyarınca; “Diğer kanunlarla verilen görevleri yapmak” olarak belirlenmiştir.

Danıştay, 2575 sayılı Danıştay Kanunu (DK) md.1’e göre; Türkiye Cumhuriyeti Anayasası ile görevlendirilmiş Yüksek İdare Mahkemesi, danışma ve inceleme merciidir. Danıştay’ın görev alanı 2575 sayılı Danıştay Kanunu 23’üncü maddesinin a) fıkrasına göre; “İdare mahkemeleri ile vergi mahkemelerinden verilen kararlar ve ilk derece mahkemesi olarak Danıştayda görülen davalarla ilgili kararlara karşı temyiz istemlerini incelemek ve karara bağlamak” olarak belirlenmiştir. Zikredilen fıkarda ayrıca; “Danıştayın temyiz mercii olarak görevi, bir hukuk kuralının uygulanmaması veya yanlış uygulanması şeklinde ortaya çıkan hukuka aykırılıkların denetimini yapmakla sınırlıdır” şeklinde temyiz sınırlarını da belirlemiştir.

Vergi mahkemelerinin bazı davaları tek hâkimle çözümlenmektedir. Tek hâkimle çözümlenecek davalar ise 2576 sayılı Kanunun 7’nci maddesi uyarınca; “6’ncı maddenin (a) ve (b) bentlerinde belirtilen uyuşmazlıklardan kaynaklanan toplam değeri yirmibeşbin<sup>7</sup> (ikiyüzyetmiş bin) Türk Lirasını aşmayan davalar” olarak belirlenmiştir. Diğer davalara ise kurul halinde bakılır. Dolayısıyla vergi mahkemelerinde tek hâkimle çözümlenecek davalar için “değere bağlı” bir belirleme yapılarak yirmibeşbin (ikiyüzyetmiş bin) Türk Lirası tutarında bir parasal sınır getirilmiştir.

İdare ve vergi mahkemelerinin kararlarına karşı yapılacak “istinaf” başvuruları bölge idare mahkemeleri tarafından incelenir ve karara bağlanır (2577 sayılı Kanun, md.45). Ancak, 2577 sayılı Kanunun 45’inci maddesi 1.) bendinin ikinci cümlesi uyarınca; “Konusu beş bin<sup>8</sup> (otuz bir bin) Türk lirasını geçmeyen; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan iptal davaları hakkında idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup, bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamaz.” hükmü getirilmiştir. Bu hükmü göre, idare ve vergi mahkemelerinin kararlarına karşı “istinaf” kanun yolu başvuruları için de “değere bağlı” bir belirleme yapılarak beş bin (otuz bir bin) Türk Lirası tutarında bir parasal sınır getirilmiştir.

7 2576 sayılı Kanunun 7’inci maddesinde yer alan ve 02.07.2012 Tarih ve 6352/50 md. ile, yirmibeş bin Türk Lirası şeklinde değiştirilmiş olan bu parasal sınır, her yıl YDO ile güncellenerek 2024 yılında ikiyüzyetmiş bin Türk Lirası değerine ulaşmıştır.

8 2577 sayılı Kanunun 45’inci maddesinin 1.) bendinin ikinci cümlesinin, 28.07.2024 tarih ve 7524/52 md. ile değiştirilerek düzenlenmesinden önce yer verilen ilk tutar. Zikredilen yeni kanuni düzenleme ile yapılan şey ise aslında, ilk metindeki beş bin Türk Lirası parasal sınırın, 2024 yılında YDO ile güncellenerek ulaştığı değer olan otuz bir bin Türk Lirası ile değiştirilerek güncellenmesinden ibarettir.

Bölge idare mahkemelerinin kanunda sayılan bazı davalar hakkında verdikleri kararlara (Danıştay dava dairelerinin nihai kararları da dahil) karşı yapılacak “temyiz” başvuruları Danıştay tarafından incelenir ve karara bağlanır (2577 sayılı Kanun, md.46). Ancak, 2577 sayılı Kanununun 46’ncı maddesi b) bendi ile, bölge idare mahkemelerinin kanunda sayılan davaları yönünden; “Konusu yüz bin<sup>9</sup> (dokuz yüz yirmi bin) Türk lirasını aşan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davalar” şeklinde bir sınırlayıcı hüküm getirilmiştir. Bu hükme göre, “temyiz” kanun yolu başvuruları için de “değere bağlı” bir belirleme yapılarak yüz bin (dokuz yüz yirmi bin) Türk Lirası tutarında bir parasal sınır getirilmiştir.

Böylece, vergi yargısında uygulanan parasal sınırları, istinaf sistemine geçmek amacı ile gerçekleştirilen son kanuni düzenlemeler sonucunda: 2576 sayılı Kanun, md.7’de düzenlenen “tek hâkimle çözümlenecek dava üst sınırı” (2577 sayılı Kanun, md.17’de yer alan “duruşma talebi alt sınırı” da aynı rakamdır), 2577 sayılı Kanun, md.45’te düzenlenen “istinaf kanun yoluna başvuru alt sınırı” (“vergi mahkemesi kararlarının kesinleşmesi üst sınırı” olarak da isimlendirilebilir) ve 2577 sayılı Kanun, md.46’da düzenlenen “temyiz kanun yoluna başvuru alt sınırı” şeklinde üç ana başlık altında toplamak mümkündür. Zikredilen bu düzenlemelerle, öteden beri devam etmekte olan “değere bağlı” kanun yolu sisteminde, vergi yargısında uygulanan parasal sınırlar ve tutarları (2012 ve 2014 kanuni düzenlemeleri ile) aşağıdaki gibi üç ana başlık altında şekillenmiştir;

- 1.) “Tek hâkimle çözümlenecek davalar” için 25.000 TL (2576 sayılı Kanun, md.7),
- 2.) “İstinaf kanun yolu başvuruları” için 5.000 TL (2577 sayılı Kanun, md.45),
- 3.) “Temyiz kanun yolu başvuruları” için 100.000 TL (2577 sayılı Kanun, md.46),

Diğer yandan, vergi yargısında öngörülen bu parasal değerlerin, özellikle enflasyonist dönemlerde, paranın değerinin düşmesine bağlı olarak, güncellenmeleri de önemli bir gerekliliktir. Aksi takdirde belirli sürelerin sonunda bu parasal sınırların kendilerine atfedilen işlevleri yitirebilmesi mümkündür. Ancak, bu güncellemelerin, yasal değişiklikler yoluyla yapılması, oldukça uzun ve zahmetli bir süreç gerektirdiği de bilinmektedir.

---

9 2577 sayılı Kanununun 46’ncı maddesinin b) bendinin 28.07.2024 tarih ve 7524/53 md. ile yeniden düzenlenmesinden önce yer verilen ilk tutar. Zikredilen yeni kanuni düzenleme ile yapılan şey ise aslında, ilk metindeki yüz bin Türk Lirası parasal sınırın, 2024 yılında YDO ile güncellenerek ulaştığı değer olan dokuz yüz yirmi bin Türk Lirası ile yeniden düzenlenerek güncellenmesinden ibarettir.

Bu nedenle, zikredilen parasal sınırların güncellenmesi noktasında ülkemizde, vergi hukuku başta olmak üzere neredeyse tüm mevzuatımızda son yıllarda giderek yaygınlaşan, yeniden değerlendirme oranına dayalı, “otomatik endeksleme sistemine” geçildiği bilinmektedir.

Bu nedenle aşağıda öncelikle, maktu tutarların güncellenmesi sorununa kısaca değinilerek, ülkemizde yeniden değerlendirme oranına “endeksleme sisteminin” gelişimi, bir anlamda kronolojik olarak, kısaca aktarılmıştır.

### **2.1. Maktu Tutarların Güncellenmesinde “Otomatik Endeksleme Sistemi”.**

Maktu vergi ve tutarlar ile vergi yargısında uygulanan parasal sınırların kısa vadeli maliye politikası aracı olarak kullanılabilmesi ve ekonomik konjonktürdeki değişiklikler ile ilgili çabuk ve etkin tedbirler alınabilmesi (Kütükçü, 1998), özellikle enflasyonist dönemlerde, bunların enflasyon karşısında erimesinin önlenmesi amacıyla her yıl düzenli olarak arttırılarak güncellenmesi gerekmektedir (Ayyıldız, 2015: 101).

Vergilendirme yetkisi, “vergilemede kanunilik” ilkesi gereği anayasal olarak yasama organının tekelinde olmakla birlikte, 1982 Anayasa’sının 73’üncü maddesinin 4. fıkrası ile vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin belirli hükümlerine ilişkin (kısıtlı bir çerçevede) kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde (olmak kaydıyla) değişiklik yapma yetkisi Bakanlar Kuruluna (Cumhurbaşkanına) verilebileceği belirtilmiştir<sup>10</sup>.

Anayasal düzenlemede Bakanlar Kuruluna (Cumhurbaşkanına) verilecek bu yetkinin, sadece ilgili kanunla getirilecek bir hükümlerle olabileceği ve ancak iki farklı kısıtlama gözetilerek verilebileceği öngörülmüştür. Bu kısıtlamalardan birincisi; ilgili kanunla verilebilecek yetkinin vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin ancak “muafiyet”, “istisna”, “indirim” ve “oranlarına” ilişkin hükümleriyle sınırlı olabileceği, kısıtlamalardan ikincisi de; ancak “kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde” olabileceği şeklindedir.

10 1982 Anayasa’sının ilk halinde “Bakanlar Kuruluna” verilmiş olan (73’üncü maddesinin 4. Fıkrasındaki) bu yetki, Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçiş için anayasa değişikliği yapılarak referandumla onaylanan 21.01.2017 tarihli ve 6771 sayılı Kanunun 16’ncı maddesiyle, “Cumhurbaşkanına” şeklinde değiştirilmiştir. Değişiklik, 24.06.2018 tarihinde birlikte yapılan Türkiye Büyük Millet Meclisi ve Cumhurbaşkanlığı seçimleri sonucunda Cumhurbaşkanı seçilen Recep Tayyip ERDOĞAN’ın göreve başladığı (Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçiş ile birlikte) 09.07.2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Dolayısıyla 73’üncü maddesinin 4’üncü fıkrasındaki bu yetki, anayasal düzenleme gereği, 09.07.2018 tarihine kadar “Bakanlar Kurulu” tarafından kullanılırken, bu tarih itibarıyla ve sonrasında “Cumhurbaşkanı” tarafından kullanılmaktadır.



Literatürde Anayasa'da Bakanlar Kuruluna (Cumhurbaşkanına) verilebilecek bu yetkiye ilişkin olarak “anayasal bir taban ve tavan oran” belirlenmeyerek bu kısıtlamanın yasama organına bırakılmış olması; özellikle Bakanlar Kurulunun (Cumhurbaşkanının) vergi oranlarını sifira kadar indirebilme şeklinde yetki kullanabilmesi ihtimali sebebiyle, fikir ayrılıklarının ortaya çıkması (Tekbaş, 2003: 137) ve benzeri birçok sakıncaya (Yakar ve Budak, 2013: 416) sebep olabileceği yönünden eleştiriler bulunmaktadır. Bu nedenle; en temel vergilendirme ilkelerinden biri olan “vergilemede kanunilik” ilkesinin istisnası niteliğinde olan bu yetki devrinin dar yorumlanması gerektiği (Kaneti, 1989: 38) şeklinde görüşler dile getirilmektedir. Anayasa'nın 73'üncü maddesinin son fıkrasında “kısıtlamalara açıkça yer verilmemesi” nedeniyle değişiklik yapma yetkisinin anayasal sınırların dışında kaldığı (Gerçek, 2005: 118-119) görüşü ileri sürülerek bu tür yetkinin anayasal ilkelere aykırılığı sıkça gündeme gelebilmektedir (Yılmazoğlu, 2008: 92).

Konu, itiraz başvurusu ile AYM'nin de gündemine de gelmiş ancak AYM 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na (GVK) 4108 sayılı Yasa ile eklenen mükerrer 111. maddenin iptali istemini geniş bir yorum çerçevesinde ele alarak anayasaya aykırı görmemiştir. AYM'nin belirtilen karardaki kanaati “belirlenen miktarların, asgari verginin alt sınırını gösterdiğini; maktu olarak saptanan bu tutarlar, yeniden değerlendirme oranı ile çarpılmak suretiyle artırılarak bulunan miktarların Bakanlar Kurulunca on katına kadar yükseltilebileceğini ve bu yöntemle tespit edilecek miktarın asgari verginin üst sınırını oluşturacağı” yönündedir<sup>11</sup>.

Örneğin, Vergi Usul Kanunu'na (VUK) bu konuda ilk olarak getirilen 11.12.1985 tarihli 3239 sayılı Kanun'un 35'inci maddesi ile dahil edilmiş bulunan mükerrer 414'üncü madde Bakanlar Kuruluna “maktu hadler ve para cezalarını arttırma yetkisi” vermekte idi<sup>12</sup>. Madde ile Bakanlar Kuruluna, VUK'ta yer alan maktu hadler ile asgari ve azami miktarları belirtilmiş para ile ödenecek ceza miktarlarını on katına, nispi hadleri ise iki katına kadar ayrı ayrı arttırma ve bunları kanuni seviyesine indirme yetkisi tanınmıştır. Verilen bu yetkinin gerekçesi yüksek enflasyon nedeniyle mevzuatta yer alan değerlerin güncellenmesi konusunda idareye bir tasarruf yetkisi verilerek ekonomik bir gerekliliğin yerine getirilmesi şeklinde algılanmıştır (Erdem, 2006: 107).

11 AYM, 11.12.1996 tarih ve E.1996/49, K.1996/46 sayılı Karar (GVK mükerrer md.111), RG, 02.12.2000, Sayı 24248, Kararlar Bilgi Bankası.

12 3239 sayılı Kanun, 11.12.1985 tarih ve 18955 sayılı RG'de yayımlanmıştır.

Bakanlar Kurulu, 1980'li yıllarda, zikredilen maddede öngörülen tasarruf yetkisini tamamen kullanmakla birlikte zamanla yüksek enflasyon nedeni ile tekrar yeni güncelleme ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bu nedenle madde 30.12.1993 tarihli 3946 sayılı Kanun'la tekrar düzenlenmiştir. Bu düzenlemede maktu ve nispi hadler ile asgari ve azami tutarları belirtilen parasal değerler kanuni olarak tekrar güncellenmiştir. Ayrıca maddeye eklenen yeni bir hüküm ile de VUK'ta yer alan had ve tutarları güncelleme konusunda 3239 sayılı Kanun'la, asli olarak Bakanlar Kuruluna tanınan yetkinin kullanılmaması durumunda devreye girmek üzere tali nitelikli bir "otomatik endeksleme sistemi" de öngörülmüştür (Erdem, 2006: 105).

Öngörülen "otomatik endeksleme sisteminde", Bakanlar Kurulunun kendisine tanınan yetkiyi kullanmadığı yıllarda, Kanun'da yer alan had ve tutarlar otomatik olarak yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanacaktır. Böylece yeniden değerlendirme oranının kullanılması yolu ile yeni bir "otomatik endeksleme sistemi" tali olarak da olsa vergi mevzuatımızda yerleşmiş bulunmaktadır (Ayyıldız, 2015: 102).

Akabinde, VUK'un mükerrer 414'üncü maddesi 4369 sayılı Kanun'la 1998 yılında tekrar düzenlenmiş ve "Kanun'da yer alan maktu hadler ile asgari ve azami miktarları belirtilmiş olan para ile ödenecek ceza miktarları" ile ilgili olarak öncelikle Bakanlar Kuruluna yetki verilmesi yerine, ilkel olarak öncelikle yeniden değerlendirme oranı ile doğrudan otomatik güncelleme yoluna gidilmesine karar verilmiştir. Böylece yeniden değerlendirme oranının kullanılması yolu ile "otomatik endeksleme sistemi" asli olarak vergi mevzuatımıza girmiştir (Ayyıldız, 2015: 102).

Vergi hukuku mevzuatında belirtilen tutarların her yıl yeniden değerlendirme oranı ölçüsünde artırılması bu tarihlerden sonra giderek yaygınlaşmaya başlamıştır. Böylece, başta vergi hukukunda olmak üzere, neredeyse tüm mevzuatımızda, yeniden değerlendirme oranına atıf yapılarak (Üstün, 2009: 175-176) maktu ve nisbi olarak belirlenen mali yükümlülüklerin, yeniden değerlendirme oranında artırılmasını öngören pek çok hüküm yer almıştır

Literatürde, zıt görüşler de bulunmakla birlikte, genel olarak vergi tutarlarının maktu olarak belirlendiği kanunlarda Bakanlar Kuruluna yetki verilmesi yerine yeniden değerlendirme oranı ile güncelleme yoluna gidilmesinin daha isabetli ve olumlu olacağı yönünde görüşler de dile getirilmektedir (Gerçek, 2005: 118-119; Erdem, 2006: 105-106). AYM'de muhtelif kararlarında, enflasyonun yaratmış olduğu yıpranmayı telafi etmek ve bu

konuda keyfi uygulamalara yol açmamak için, yeniden değerlendirme oranının kullanılmasının daha objektif olduğunu vurgulamaktadır<sup>13</sup>.

Diğer yandan, zikredilen düzenlemelere benzer şekilde, yeniden değerlendirme oranına dayalı “otomatik endeksleme sistemi”, vergi yargısında uygulanan parasal sınırlar için de getirilmiş olup, ilgili düzenlemeler aşağıda sırasıyla, 2576 sayılı Kanun, md.7’de düzenlenen “tek hâkimle çözümlenecek dava üst sınırı”, 2577 sayılı Kanun, md.45’te düzenlenen “istinaf kanun yoluna başvuru alt sınırı” ve 2577 sayılı Kanun, md.46’da düzenlenen “temyiz kanun yoluna başvuru alt sınırı” şeklinde üç ana başlık altında incelenmiştir.

## 2.2. Parasal Sınırların Güncellenmesinde YDO’na Dayalı “Endeksleme Sistemi”.

Vergi mahkemelerinin bazı davaları tek hâkimle çözümlenmekte olup bu davalar 2576 sayılı Kanun, sayılı Kanunun 7’nci maddesi uyarınca, son yasal düzenleme ile, yine kanunda belirtilen uyumsuzlıklardan kaynaklanan toplam değeri yirmibeşbin (ikiyüzyetmiş bin) Türk Lirasını aşmayan davalar” olarak belirlenmiştir.

2014 kanuni düzenlemeleri ile vergi yargısında istinaf sistemine geçiş için köklü düzenlemeler yapılmış<sup>14</sup> ve vergi yargısında daha önce bulunmayan iki adet yeni parasal sınır daha ihdas edilmiştir. Bu çerçevede, 2577 sayılı Kanun, md.45’te *vergi mahkemesi kararlarının kesinleşmesi* üst (veya *istinaf kanun yoluna başvuru* alt) sınırı beş bin Türk lirası, 2577 sayılı Kanun, md.46’da da *temyiz başvurusu* alt sınırı yüz bin Türk lirası şeklinde hükme bağlanmıştır. Ancak, 18.06.2014 tarih ve 6545 sayılı Kanunla ihdas edilen yeni düzenlemelerde; idari yargıda (istinaf ve temyiz) kanun yollarına ilişkin getirilen hükümlerin, 2577 sayılı Kanuna eklenen Geçici md.8 hükmü gereğince, aynı kanunla kurulan yeni bölge idare mahkemelerinin tüm yurttaki göreve başlayacakları tarihten sonra verilen kararlar hakkında uygulanacağı kararlaştırılmıştır.

Adalet Bakanlığının 07.11.2015 tarih ve 29525 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan kararı uyarınca, 2014 değişiklikleri ile görev tanımı değiştirilerek düzenlenen yeni bölge idare mahkemelerinin, 20.07.2016 tarihi itibarıyla tüm yurttaki faaliyete geçmesi planlanmış ve bu mahkemeler belirtilen tarih itibarıyla görevlerine başlamıştır. Böylece 20.07.2016 tarihi itibarıyla temyiz

13 AYM, 14.5.1997 tarih ve E.1996/75, K.1997/50 sayılı Karar (GVK, mükerrer md.111), RG, 21.02.2000, Sayı 23971, Kararlar Bilgi Bankası.

14 *Ayrıntılı bilgi için bkz.: AYYILDIZ, Yaşar (2015). Türk Vergi Yargısı (İş Yükü ve Etkinliği)*. Ankara: Seçkin Yayıncılık, Nisan 2015. s. 146 vd.

ve istinaf kanun yollarına başvuruda bu yeni parasal sınırların uygulanması yürürlüğe girmiştir.

Vergi yargısında yer alan parasal sınırlara ilişkin değerlerin, Tablo 1’de görüldüğü gibi, bir anlamda enflasyona karşı otomatik olarak yıllık bazda güncellenmesi için, yeniden değerlendirme oranı kullanılarak, “otomatik endeksleme sistemi” getirildiğinden, zikredilen parasal sınırlara ilişkin her üç parasal değer her yıl, bir anlamda otomatik olarak güncellenmektedir.

*Tablo 1. Vergi Yargısında Uygulanan Parasal Sınırların Yıllara Göre Değişimi (TL)*

Yıllar	Tek Hâkim Sınırı (2576 sayılı Kanun, md.7)	İstinaf Sistemine Geçiş	
	Duruşma Sınırı (2577 sayılı Kanun, md.17)	Yasal Düzenleme Tarihi : 28.06.2014	
		Fiilen Başlama Tarihi : 20.07.2016 <sup>15</sup>	
		İstinaf Sınırı (2577 sayılı Kanun, md.45) (*)	Temyiz Sınırı (2577 sayılı Kanun, md.46) (*)
2012	25.000		
2013	26.950		
2014	28.000	5.000	100.000
2015	30.000	5.000	100.000
2016	31.000	5.000	100.000
2017	32.000	5.000	103.000
2018	36.000	5.000	117.000
2019	44.000	6.000	144.000
2020	53.000	7.000	176.000
2021	57.000	7.000	192.000
2022	77.000	9.000	261.000
2023	171.000	20.000	581.000
2024	270.000	31.000	920.000

(\*) İstinaf sisteminin fiilen başladığı 20 Temmuz 2016 <sup>16</sup> tarihinden itibaren.

*Kaynak: Tablo, vergi yargısındaki parasal sınırlara göre, yazar tarafından düzenlenmiştir.*

15 Yasal düzenleme tarihi 28.06.2014 olmakla birlikte, istinaf ve temyiz başvuruları için öngörülen 5.000 TL ve 100.000 TL parasal sınırlar, istinaf sisteminin fiilen başlama tarihi olan, yeni BİM’lerin kurulduğu 20 Temmuz 2016 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

16 Yasal düzenleme tarihi 28.06.2014 olmakla birlikte, istinaf ve temyiz başvuruları için öngörülen 5.000 TL ve 100.000 TL parasal sınırlar, istinaf sisteminin fiilen başlama tarihi olan, yeni BİM’lerin kurulduğu 20 Temmuz 2016 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

### 2.2.1. Tek Hâkimle Çözülenecek Dava Üst Sınırının (2576 sayılı Kanun, md.7) Güncellenmesi

Kanuni düzenlemelerin ilk defa yürürlüğe girdiği 20.01.1982 tarihi itibarıyla 75.000 TL olarak belirlenen; 2576 sayılı Kanun, md.7'de yer alan “tek hâkimle çözümlenecek dava üst sınırı” 1988 yılına kadar değişmeden yürürlükte kalmıştır. Üst sınır, 2576 sayılı Kanunda daha sonra değişik tarihlerde yapılan dört adet değişiklikle güncellenerek arttırılmıştır.

“Tek hâkimle çözümlenecek dava üst sınırı” 3410 sayılı Kanun md.3 ile yapılan ilk değişiklikle 02.03.1988 tarihinden itibaren iki milyon liraya ve aynı kanunun 4. Maddesiyle de 01.01.1993 tarihinden itibaren sekiz milyon liraya yükseltildikten sonra 4577 sayılı Kanun md.3 ile 15.06.2000 tarihinden itibaren bir milyar lira şeklinde güncellenmiştir. Ancak 4577 sayılı Kanun md.4 ile 2001 yılından itibaren bu tutarın mevzuatımızda giderek yaygınlaşan her yıl yeniden değerlendirme oranı ölçüsünde otomatik olarak arttırılması uygulamasına geçilmiştir<sup>17</sup>. 2012 yılına kadar yeniden değerlendirme oranınca otomatik endeksleme sistemine göre arttırılmakta olan bu parasal sınır 2012 yılında yapılan kanuni düzenleme ile yasal olarak 25.000 TL olarak yeniden güncellenmiş olup akabinde ilerleyen yıllarda da yeniden değerlendirme oranı artışları ile güncellenmeye devam edilerek, nihayetinde 2024 yılı için 270.000 TL tutarına ulaşmıştır.

*Tablo 2. Tek Hâkimle Çözülenecek Dava Sınırının (2576 sayılı Kanun, md.7) Yıllar İtibarıyla Güncellenmesi*

Yürürlük Tarihi	Kanunla Belirlenen	YDO İle Güncellenen	Güncellemelerin Dayanağı
02.07.2012	25.000	---	(Kanuni Değişiklik: 6352, md.50)
2013		26.950	YDO (Ek md.1, Değişik: 4577, md.4) (10 TL'sini aşmayan kısımları dikkate alınmaz.)
2014		28.000	YDO (Ek md.1, Değişik: 6545, md.13) (1.000 TL'sini aşmayan kısımları dikkate alınmaz.)
2015		30.000	
2016		31.000	
2017		32.000	
2018		36.000	
2019		44.000	
2020		53.000	
2021		57.000	
2022		77.000	
2023		171.000	
2024		270.000	

*Kaynak: Tablo, vergi yargısındaki parasal sınırlara göre, yazar tarafından düzenlenmiştir.*

17 2.2.2. İstinaf Kanun Yolu Basvurusu Alt Sınırının (2577 sayılı Kanun, md.45) Güncellenmesi. Yaşar Ayyıldız, “Vergi Hukukunda Maktu Vergi Ve Tutarların Yeniden Değerlendirilmesi” (2015), Vergi Hukukunda Maktu Vergi Ve Tutarların Yeniden Değerlendirilmesi, Yaşar Ayyıldız (Ed.) tarafından yayımlanmıştır. Kanun, md.45) Güncellenmesi. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 319, Nisan 2015.

2014 kanuni düzenlemeleri ile ihdas edilmiş olan “istinaf kanun yolu başvuru alt sınırı” (2577 sayılı Kanun, md.45) için, yine 2577 sayılı Kanununun 08.06.2000 tarih ve 4577 sayılı Kanun md.9 ile değiştirilen “Parasal sınırların artırılması” başlıklı Ek madde 1 hükmü gereği doğrudan her yıl yeniden değerlendirme oranı ölçüsünde otomatik olarak artırılması uygulamasına geçilmiştir.

İstinaf sistemine geçilen 20.07.2016 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren bu parasal sınır, ilk yıllarda enflasyon oranlarının düşük seyretmesi ve dolayısıyla YDO'nunun düşük çıkması nedeni ile 2017, 2018 ve 2021 yıllarında artmamıştır. Bu durum zikredilen maddede yer alan “belirlenen sınırların bin Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz” hükmünden kaynaklanmıştır. Ancak ilerleyen yıllarda ülkemizde enflasyon oranlarının giderek artmaya başlaması ile 2019, 2020, 2022 ve 2023 yıllarında bu sınır sırasıyla; 6.000, 7.000, 9.000 ve 20.000 TL olarak güncellenmiş olup 2024 yılı itibarıyla de 31.000 TL tutarına ulaşmıştır.

*Tablo 3. İstinaf Kanun Yolu Başvuru Alt Sınırının (2577 sayılı Kanun, md.45) Yıllar İtibarıyla Güncellenmesi*

Yürürlük Tarihi	Kanunla Belirlenen	YDO İle Güncellenen	Güncellemelerin Dayanağı
18.06.2014	5.000 <sup>18</sup>	---	İlk Kanuni Düzenleme: 2577 sayılı Kanun, md.45 (Düzenleyen Kanun: 6545 sayılı Kanun, md.19)
2015		---	
2016		5.000	YDO (Ek md.1, Değişik: 6545, md.13) (1.000 TL'sini aşmayan kısımları dikkate alınmaz.)
2017		5.000	
2018		5.000	
2019		6.000	
2020		7.000	
2021		7.000	
2022		9.000	
2023		20.000	
2024		31.000	
02.08.2024	31.000		

*Kaynak: Tablo, vergi yargısındaki parasal sınırlara göre, yazar tarafından düzenlenmiştir.*

İstinaf Kanun Yolu Başvuru Sınırı, 2024 yılında 28.07.2024 tarih ve 7524 sayılı Kanununun 52'nci maddesi değiştirilerek kanuni olarak güncellenmiş olmakla birlikte, yapılan şey aslında, ilk metinde 5.000 TL olan parasal sınırın, 2024 yılında YDO ile güncellenerek ulaştığı değer olan 31.000 TL ile 18 Parasal düzenleme tarihi 28.06.2016'olmadıkça birlikte, aynı 8 Temmuz başvuru için öngörülen 5.000 TL ve 100.000 TL parasal sınırlar, istinaf sisteminin fiilen başlama tarihi olan, yeni BİM'lerin kurulduğu 20 Temmuz 2016 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

değiştirilerek güncellenmesinden ibarettir. Dolayısıyla YDO ile güncellenen 2024 yılındaki tutar, aynı zamanda kanuni düzenlemeye de konu olmuştur.

### 2.2.3. Temyiz Kanun Yolu Başvuru Alt Sınırının (2577 sayılı Kanun, md.46) Güncellenmesi

2014 kanuni düzenlemeleri ile ihdas edilmiş olan “temyiz kanun yolu başvuru alt sınırı” (2577 sayılı Kanun, md.46) için, yine 2577 sayılı Kanunun 08.06.2000 tarih ve 4577 sayılı Kanun md.9 ile değiştirilen “Parasal sınırların artırılması” başlıklı Ek madde 1 hükmü gereği doğrudan her yıl yeniden değerlendirme oranı ölçüsünde otomatik olarak arttırılması uygulamasına geçilmiştir.

*Tablo 4. Temyiz Kanun Yolu Başvuru Alt Sınırının (2577 sayılı Kanun, md.46) Yıllar İtibariyle Güncellenmesi*

Yürürlük Tarihi	Kanunla Belirlenen	YDO İle Güncellenen	Güncellemelerin Dayanağı
18 Haziran 2014	100.000 <sup>19</sup>	---	İlk Kanuni Düzenleme: 2577 sayılı Kanun, md.46 (Düzenleyen Kanun: 6545 sayılı Kanun, md.20)
2015		---	
2016		100.000	YDO (Ek md.1, Değişik: 6545, md.13)
2017		103.000	(1.000 TL'sini aşmayan kısımları dikkate alınmaz.)
2018		117.000	
2019		144.000	
2020		176.000	
2021		192.000	
2022		261.000	
2023		581.000	
2024		920.000	
02.08.2024	920.000		(Kanuni Değişiklik: 7524, md.53)

*Kaynak: Tablo, vergi yargısındaki parasal sınırlara göre, yazar tarafından düzenlenmiştir.*

İstinaf sistemine geçilen 20.07.2016 tarihi itibariyle yürürlüğe giren bu parasal sınır, ilk yıllarda enflasyon oranlarının düşük seyretmesi ve dolayısıyla YDO'nunun düşük çıkması nedeni ile ilk birkaç yıl azar azar da olsa artarak güncellenmiştir. Ancak ilerleyen yıllarda ülkemizde enflasyon oranlarının giderek artmaya başlaması ile özellikle 2021 yılından itibaren 192.000 TL'ye ulaşan bu parasal tutar, enflasyonist ortamda daha da artarak 2022 ve 2023 yıllarında sırasıyla 261.000 ve 581.000 TL olarak güncellenmiş olup 2024 yılı itibariyle de 920.000 TL'ye ulaşmıştır.

<sup>19</sup> Yasal düzenleme tarihi 28.06.2014 olmakla birlikte, istinaf ve temyiz başvuruları için öngörülen yıllarında sırasıyla 5.000 TL ve 100.000 TL parasal sınırlar, istinaf sisteminin tüken başlama tarihi olan, yeni yılı itibariyle de 920.000 TL tutarına ulaşmıştır.

Temyiz Kanun Yolu Başvuru Sınırı, 2024 yılında 28.07.2024 tarih ve 7524 sayılı Kanununun 53'üncü maddesi değiştirilerek kanuni olarak güncellenmiş olmakla birlikte, yapılan şey aslında, ilk metinde 100.000 TL olan parasal sınırın, 2024 yılında YDO ile güncellenerek ulaştığı değer olan 920.000 TL ile değiştirilerek güncellenmesinden ibarettir. Dolayısıyla YDO ile güncellenen 2024 yılındaki tutar, aynı zamanda kanuni düzenlemeye de konu olmuştur.

### 2.3. Parasal Sınırların Güncellenmesiyle Gün Yüzüne Çıkan Sorunlar

Vergi yargısındaki parasal değerlerin, bir anlamda enflasyona karşı otomatik olarak yıllık bazda güncellenmesi için, yeniden değerlendirme oranı kullanılarak, "otomatik endekslleme sistemi" getirilmiş olması nedeniyle, zikredilen her üç parasal tutar her yıl otomatik olarak güncellenmektedir. Ancak yıllar itibariyle gerçekleşen güncellemelerle oluşan tutarlar analiz edildiğinde iki temel sorunun gün yüzüne çıkmaya başladığı görülebilmektedir ki bu sorunlardan ilki; güncelleme tekniğinden kaynaklanmakta olup, parasal sınırlardaki makasın giderek açılmaya başlamış olmasından, ikincisi ise; kanuni düzenlemelerdeki eksikliklerden kaynaklanmakta olup, parasal sınırların uygulanacağı tarihlerin belirlenmemiş olmasından kaynaklanmaktadır. Zikredilen her iki sorun aşağıda ayrı başlıklar halinde analiz edilmiştir.

#### 2.3.1. Parasal Sınırlardaki Makasın Giderek Açılmaya Başlamış Olması

Başlangıçta istinaf ve temyiz parasal sınırları 5.000 TL ve 100.000 TL şeklinde öngörülürken o dönemde Danıştay'daki dosya sayısındaki aşırı miktardaki birikim göz önüne alınarak, kanuni düzenlemenin gerekçesinde de açıkça belirtildiği üzere, Danıştay'ın iş yükünün hafifletilmesi amaçlanarak, belirli bir sistematikte, özellikle istinaf ve temyiz kanun yolları için öngörülen iki parasal sınır arasındaki denge  $5.000 / 100.000 = 1/20$  oranı şeklinde belirlenmiş olmakla birlikte, uygulamanın başladığı sekizinci yılın sonunda, zikredilen parasal sınırların YDO ile 31.000 TL ve 920.000 TL şeklinde otomatik olarak güncellenmesinden kaynaklanan, iki parasal sınırdaki dengenin, 2024 yılı itibariyle  $31.000 / 920.000 = 1/30$  oranı şeklinde değiştiği görülmüştür. Dolayısıyla ilk düzenlemenin üzerinden 10 yıl bile geçmeden, parasal sınırlardaki makasın %50 oranında artarak giderek açılmaya başladığı anlaşılmaktadır.

*Tablo 5. Vergi Yargısındaki Parasal Sınırların Yıllar İtibariyle Değişimi (Tutar, % ve Katı)*



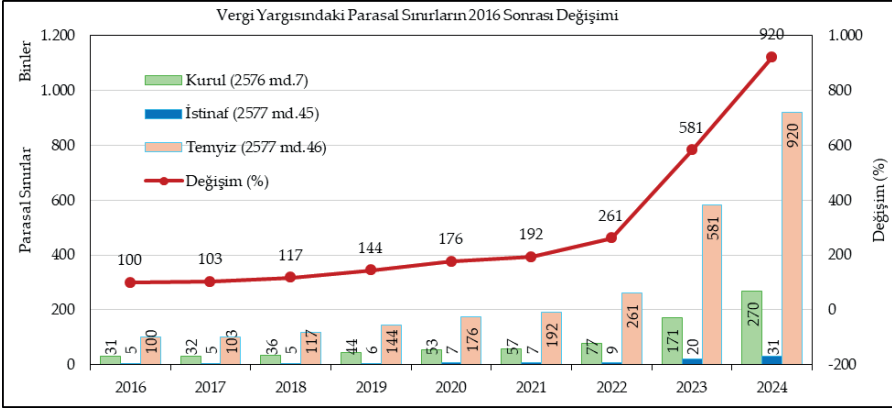
Vergi Yargısındaki Parasal Sınırların 2016 Sonrası Değişimi						Değişim	
Parasal Sınırlar	2016	2018	2020	2022	2024	(% )	Katı
İstinaf (2577 sayılı Kanun, md.45)	5.000	5.000	7.000	9.000	31.000	620,0	6,2
Kurul (2576 sayılı Kanun, md.7)	31.000	36.000	53.000	77.000	270.000	871,0	8,7
Temyiz (2577 sayılı Kanun, md.46)	100.000	117.000	176.000	261.000	920.000	920,0	9,2

*Kaynak: Tablo, vergi yargısındaki parasal sınırlara göre, yazar tarafından düzenlenmiştir.*

Benzer şekilde, vergi yargısındaki parasal sınırların yıllar itibariyle değişimi incelendiğinde, tablodan da görüleceği üzere, 2016 yılı baz alındığında, öngörülen her üç parasal sınırın farklı oranlarda arttığı, istinaf, tek hakim (kurul) ve temyiz parasal sınırlarının, sırasıyla, %620, %871 ve %920 oranında olmak üzere toplamda 2016 yılındaki tutarların 6,2 ile 8,7 ve 9,2 katı şeklinde artarak güncellendiği anlaşılmaktadır. Bu rakamlar da, parasal sınırlardaki makasın giderek açılmaya başladığının önemli bir göstergesi olarak karşımıza çıkmaktadır.

Parasal sınırlardaki makasın giderek açılmaya başlamasının temel nedeni ise 2577 sayılı Kanununun Ek md.1'hükmünde, 18.06.2014 tarihli ve 6545 sayılı Kanununun 28 inci maddesiyle getirilen düzenlemedir. İlgili düzenlemede yer alan “belirlenen sınırların bin Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz” hükmü nedeniyle özellikle istinaf parasal sınırı ilk iki yıl (2016 ve 2017 yıllarında) ve ayrıca 2020 ve 2021 yıllarında aynı kalmış ve zikredilen yıllarda parasal sınırdaki bir artış ortaya çıkmamıştır.

Kanuni düzenlemede yer alan yeniden değerlendirme oranına endekslenerek her yıl otomatik olarak artırılmakta olan bu parasal sınırlarda, “bin Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz” hükmü nedeniyle, yasal olarak yapılması gereken 1.000 TL'lik bir yuvarlama özellikle 5.000 TL olan istinaf parasal sınırının %20'sine tekabül ettiğinden oldukça yüksek kalmıştır. Bu oran nispeten daha yüksek tutar olmaları nedeni ile diğer parasal sınırlar için %1 ve %4 seviyelerindedir. Sonuç olarak, parasal sınırlardaki makasın yıllık olarak değişebilmesi için, yeniden değerlendirme oranının her yıl %1, %4 ve %20 seviyelerinin üzerinde olması gerekmektedir. Aksi takdirde, parasal sınırlardaki makas ister istemez açılmaya başlayacak ve doğal olarak orta ve uzun vadede bu durum, parasal sınırların, kendilerine atfedilen işlevleri yitirmesi ile sonuçlanabilecektir.

**Grafik 1. Vergi Yargısındaki Parasal Sınırların Yıllar İtibariyle Değişimi.**

*Kaynak: Grafik, vergi yargısındaki parasal sınırlara göre, yazar tarafından düzenlenmiştir.*

Bu konudaki yasal düzenlemelerin yapıldığı dönemdeki konjonktürde, mali planlarda enflasyon oranının muhtemelen bu denli yükseleceği beklentisi olmadığından, başlangıçta ortaya çıkan bu durum büyük bir sorun olarak dikkat çekmemekle birlikte, son yıllarda ülkemizin içinde bulunduğu yüksek enflasyonist ortamda özellikle istinaf ve temyiz parasal sınırlarındaki makasın giderek artması ve böylece 1/20 oranından 1/30 oranına yükselmesinin, ileride ancak kanuni bir düzenleme ile düzeltilmesi gereken önemli bir sorun haline gelebileceği öngörülebilir.

### 2.3.2. Parasal Sınırların Uygulanacağı Tarihlerin Kanuni Olarak Belirlenmemiş Olması

Vergi yargısında öngörülen “değere bağlı” kanun yolu sisteminde, parasal sınırlar belirlenerek bazı davalara istinaf ve temyiz yolunun kapatılması ciddi hak kayıplarına sebep olabilmektedir (Karakuş Işık, 2024: 547). Çünkü dava açıldığı tarih itibariyle kanun yolu açık olan uyuşmazlıklarda, nihai kararın verildiği tarihteki parasal sınırın güncellenerek değişmesi (yükselmesi) nedeniyle nihai karara karşı kanun yoluna başvurulmasına imkan kalmayabilir.

Vergi yargısı mevzuatımızda, kanun yollarına başvuru için öngörülen 5.000 TL istinaf (2024 yılı için 31.000 TL) ve 100.000 TL temyiz (2024 yılı için 920.000 TL) parasal sınırlarını geçmeyen vergi davalarına karşı açılan iptal davaları, vergi mahkemesi ya da bölge idare mahkemesi incelemesi sonrasında kesinleşmekte ve istinaf ya da temyiz aşamasına, üst yargı merciine götürülememektedir (Aslan, 2023: 454-469).

Zikredilen parasal sınırların, İYUK, Ek md.1 kapsamında yıllık olarak YDO'nda artırılarak güncellenmek suretiyle uygulanması öngörülmesiyle birlikte, yargılama süreci bir takvim yılını aşan derdest vergi davaları bakımından, olağan kanun yollarının açık olup olmadığının belirlenmesini teminen, hangi tarihteki parasal sınırların esas alınacağına dair herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir (Yılmaz, 2023: 1976).

6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nda (HMK) bu husus açık bir şekilde düzenlenmiş olup, ilgili düzenleme; davanın parasal sınır açısından istinafa götürülüp götürülemeyeceği, kural olarak, kararın verildiği tarihteki parasal sınır esas alınarak belirleneceği şeklinde düzenlenmiştir. Oysa, İYUK'da bu husus açık bir şekilde düzenlenmemiştir (Aslan, 2023: 455).

Bu hususta uygulamada ortaya çıkan en büyük sorun, enflasyonun hızla arttığı dönemlerde, dava açma aşamasındaki miktar, üst yargı merciine başvurular için yeterli iken, karar aşamalarında bu miktarın, her yıl güncellenen parasal sınırların altında kalarak (Aslan, 2023: 455) üst mahkemelere erişim engeli oluşturabilmesi şeklinde karşımıza çıkmaktadır. İstinaf ve temyiz parasal sınırlarının her yıl yeniden değerlendirme oranında artması ile kesinlik sınırının hangi tarihteki miktarına göre tespit edileceğinin öngörülmemiş olmasının hukuki belirlilik ilkesine aykırılık teşkil ettiği (Usta, 2024: 249) ve kanunilik ilkesi ile bağdaşmadığı (Yılmaz, 2023: 1976) dolayısıyla mevzuatta bu hususta önemli bir belirsizliğin ortaya çıktığı aşikardır.

Mevzuattaki bu belirsizliğe rağmen, uygulamada bazı istisnai kararlarla karşılaşılsa da, genel olarak istinaf başvurularında ilk derece mahkemesi kararının verildiği tarihin ve temyiz başvurularında da bölge idare mahkemesi kararının verildiği tarihin dikkate alınarak (Yıldız, 2023: 223) yargı mercilerinin içtihatları ile çözülmeye çalışıldığı anlaşılmaktadır.

Yargı mercileri, ortaya çıkan bu hukuki belirsizliği içtihatları ile kapatmaya çalışsalar da, bir yandan kanun yollarına başvuru hakkının temelde parasal tutarlarla sınırlanması literatürde eleştiri konusu olabilmekle birlikte, diğer yandan özellikle mahkemelerin parasal tutar bakımından davanın açıldığı tarihi değil de uyuşmazlığın karara bağlandığı tarihi esas alması hususu da eleştirilmektedir (Karakuş Işık, 2024: 570-571). Bu yöndeki eleştiriler AİHS'nin 6'ncı ve Anayasa'nın 36'ncı maddesinde güvence altına alınan adil yargılanma hakkı kapsamında zikredilen, mahkemeye erişim hakkına dayandırıldığı (Söyler ve Yılmaz 2021: 2154-2156) bilinmektedir.

Bu çözüme rağmen kanunla belirlenmemiş bu gibi hususlarda, mahkemelerce yapılan içtihatlarla, vergi mahkemelerinde ya da bölge idare mahkemelerinde hükmün verildiği tarihte geçerli olan parasal sınırların

dikkate alınması uygulaması da mahkemeye erişim hakkı kapsamında hükmün denetlenmesini talep hakkını zedelenmektedir (Usta, 2024: 249). Enflasyonun bu denli yüksek olduğu günümüzde bu sorun, aleni bir şekilde hak arama hürriyetini, mahkemeye erişim hakkını ve hukuki güvenlik ilkelerini ihlal etmektedir (Batı, 2024, www.t24.com.tr).

Sonuç olarak, her yıl güncellenen parasal sınırların hangi tarihteki tutarlarının ilgili davalar için uygulanacağını kanuni düzenlemelerde yer almamış olmasından kaynaklanan “hukuki belirsizlikten” kaynaklanan, düşük enflasyon dönemlerinde kısmen göz ardı edilebilecek bu eksikliğin, özellikle yüksek enflasyon dönemlerinde, giderek daha önemli bir sorun teşkil etmeye başladığı söylenebilir.

Kaldı ki, AYM'nin, aşağıda detaylı olarak incelenen çalışma konusu olan kararlarında da, kanun yoluna başvuru açısından hangi tarihteki parasal sınırın uygulanacağı hususunun açık ve net bir şekilde belirlenmesi gerektiği vurgulanmıştır. Bu bağlamda AYM'nin görüşü; istinaf ve temyize tabi kararların belirlenmesine ilişkin parasal sınırın her yıl güncellenmesi nedeniyle hangi tarihteki parasal sınıra göre istinaf ve temyiz kanun yoluna başvurulabileceğinin kanunda belirli bir açıklıkta ve öngörülebilir bir şekilde düzenlenmesi gerektiği yönündedir. Bu gerekçelerle, AYM'nin iptal kararları üzerine, yine aşağıda detayları ile verilen yasal yeni düzenlemelerin yapıldığı anlaşılmaktadır.

### 3. Üst Mahkemelere Erişim Hakkı Engeli Olarak Parasal Sınırlar

Vergi yargısının da içinde yer aldığı idari yargı sistemimizde, bazı vergi davalarının ilk derece mahkemesince “kesin” olarak karara bağlanması, birçoğunun “istinaf” kanun yoluna götürülebilmesi ile “iki derecede” sonuçlanması, ancak Kanunda sayılan bazı vergi davalarının da “temyiz” kanun yoluna götürülebilmesini öngören “üç dereceli bir yargılama sistemi” uygulanmakta olup, zikredilen “olağan kanun yollarına” başvuru koşulu olarak belirli tutarlarda “parasal sınırlar” getirilerek, bir anlamda “parasal sınırlara dayalı kanun yolu” sistemi inşa edilmiştir (Yılmaz, 2023: 1975). Kimi yazarlara göre, hangi uyuşmazlıklar için kanun yollarına götürülebilme imkânı tanınıp tanınmayacağıının, belirli tutarlarda “parasal sınırlar” öngörülmek suretiyle, dava konusu uyuşmazlığın parasal değerine göre belirlenmesi, “değere bağlı kanun yolu sistemi” olarak isimlendirilmektedir (Öztek, 2000: 115; Akkaya, 2008: 100; Yılmaz, 2023: 1917).

Literatürde, bazı uyuşmazlıkların kanun yollarına götürülebilme imkanının sınırlandırılmasına, “hak arama hürriyetine aykırı” olduğu gerekçesiyle, genel olarak karşı çıkanlar olmakla birlikte, bazı uyuşmazlıkların,

özellikle “değere bağlı kanun yolu sistemi” öngörülerek belirli tutarlarda “parasal sınırlar” konularak kanun yollarına götürülememesi hususu da sıklıkla eleştirilmektedir (Usta, 2024: 254).

Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi (AİHS), mahkemeye erişim hakkına ilişkin açık bir teminat getirmemekle birlikte, AİHM yaptığı içtihatla, mahkemeye erişim hakkını Sözleşmenin kapsamına dahil ederek etkin bir şekilde sağlanmasının vazgeçilmez olduğundan hareketle, bu hakkı, herkesin medenî hak ve yükümlülüklerine ilişkin tüm iddialarını mahkeme önüne getirme hakkını güvence altına alan adil yargılanma hakkının bir unsuru olarak kabul etmektedir (Aktepe Artık, 2014: 74-81).

Mahkemeye erişim hakkı, temel olarak hak arama hürriyetinin özel bir görünümü şeklinde karşımıza çıkmakta olup, meşru vasıta ve yollardan faydalanmak kaydıyla herkese tanınmış ve ayrıca etkili bir şekilde sağlanması gerekli olduğu kabul edilen bir hak olmak birlikte, gerek Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM) gerekse Anayasa Mahkemesi’nce (AYM) mutlak bir hak olarak tanınmamakta olup, her iki mahkemece, hakkın özüne dokunmadan, meşru amaç ve ölçülülük ilkesi çerçevesinde kimi sınırların getirilebileceği kabul edilmekte, diğer yandan iç hukukta istinaf ve temyiz gibi kanun yollarının öngörüldüğü hallerde üst mahkemelere erişim hakkı da mahkemeye erişim hakkı kapsamında değerlendirilmektedir (Yıldız, 2023: 207).

Bu bağlamda aşağıda hem Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM) hem de Anayasa Mahkemesi’nin (AYM) hak arama hürriyeti açısından üst mahkemelere erişim hakkına getirilebilecek sınırlamalara ilişkin görüşlerine değinilerek özellikle parasal sınırlara ilişkin her iki mahkemenin yaklaşımı kısaca incelenecektir.

### **3.1. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi’nin (AİHM) Konuya Bakışı**

AİHM genel olarak çok dereceli yargılama sistemlerinde üst mahkemelere başvurunun bazı kriterlere bağlanarak (parasal sınırlar getirilerek de) sınırlandırılabilirliğini ve üst mahkemelere başvurularda ilk derece mahkemelerine göre daha zor kriterler uygulanabileceğini kabul etmektedir (Yıldız, 2023: 207). Hatta AİHM, bazı önemsiz davalar bakımından, mahkemelerin iş yükünün hafifletilmesi ve benzeri gerekçelerle, parasal sınırlar getirilerek mahkemeye erişim hakkının sınırlandırılmasının meşru kabul edilebileceği yönünde kararlar verebilmektedir.

AİHM’in ayrıca, üst mahkemelere başvurularda, parasal sınırlar getirilen durumlarda parasal sınıra ilişkin miktarın güncellenmesinin de mümkün olduğunu, ancak bu güncellemelerin de, orantısız olmamak kaydıyla üst

mahkemelere erişim hakkına aykırılık teşkil etmeyeceği yönünde kararları da bulunmaktadır. Dolayısıyla AIHM içtihatlarına göre; kanun yoluna başvuru kriterlerinde kimi sınırlamaların getirilmesinin tek başına ihlale neden olmayacağı, miktar sınırlarının hakkın özüne dokunmadığı, meşru amaç ve ölçülülük kriterlerine uygun düştüğü düzenlemeler bakımından herhangi bir ihlal sonucunun doğurmayacağı söylenebilir (Yıldız, 2023: 207).

### 3.2. Anayasa Mahkemesi'nin (AYM) Konuya Bakışı

Anayasa Mahkemesi'nin parasal sınırlar getirilmesine ilişkin görüşü de AIHM'in içtihatlarıyla paralellik arz etmektedir. AYM, mahkemeye erişim hakkının mutlak olmadığını, örneğin Anayasada tüm kararların temyiz edilmesine ilişkin bir hükmün bulunmadığını da belirterek, üst mahkemelere erişimde parasal sınırlar getirilmesinin mahkemeye erişim hakkının ihlali bakımından tek başına yeterli olmadığı görüşünü dile getirmektedir (Yıldız, 2023: 207).

AYM Anayasa'nın 36'ncı maddesinde teminat altına alınan hak arama hürriyetinin, kişinin aleyhine verilen hükmün başka bir yargı mercii tarafından gözden geçirilmesi ve denetlenmesini istenebilmesini teminat altına aldığını vurgulamakla birlikte, bu konudaki sınırlamaların, ancak Anayasa'nın temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılmasına ilişkin genel ilkelere de uygun yapılması gerekmektedir (Yılmaz, 2023: 1922). Zira AYM, bu yönde düzenleme yapılması konusunda yasa koyucunun takdirinin bulunduğunu, dolayısıyla hükmün denetlenmesini talep etme hakkının da mutlak bir hak olmadığını ve bazı sınırlamalara tabi tutularak özellikle Anayasa'nın 13'üncü maddesinde yer verilen ölçütlere göre yapılması gerektiğini vurgulamaktadır (Karakuş Işık, 2024: 564).

Bununla birlikte AYM'nin, üst mahkemelere erişimi engelleyen veya mahkeme kararını önemli ölçüde etkisizleştiren parasal sınırlamaların mahkemeye erişim hakkına aykırı olacağını özellikle belirterek, getirilen parasal sınırların “adalet duygusunu rencide edecek” ölçüde<sup>20</sup> olup olmadığına ilişkin değerlendirmeler yaptığı ve ölçülülük ilkesine önem verdiği söylenebilir. Nitekim AYM'nin bir kararında, temyiz kanun yoluna başvuru sınırı için öngörülen parasal sınırlamalarla ilgili olarak “paranın bugünkü satın alma gücü” değerlendirmesine vurgu yapılmıştır<sup>21</sup>.

20 Anayasa Mahkemesi'nin farklı kararlarında yer verdiği “adalet duygusunu rencide edecek” ölçüde olmama kriteri ile, davalar arasında “önem” yönünden derecelenme/kademenleme yarattığı söylenebilir.

21 AYM, 14.5.1997 tarih ve E.1996/75, K.1997/50 sayılı Karar (GVK, mükerrer md.111), RG, 21.02.2000, Sayı 23971, Kararlar Bilgi Bankası.

Sonuç olarak, AYM'nin; olağan kanun yollarına başvuru için “parasal sınır” koşulu getirilmesine kategorik biçimde karşı çıkmadığı; ancak getirilecekse “parasal sınırın” açık, net ve tereddüde mahal vermeyecek şekilde uygulanmasını olanaklı kılan kurallar öngörülmesini şart koştuğu anlaşılmaktadır (Yılmaz, 2023: 1980-1981). Anayasa Mahkemesi'nin farklı kararlarında yer verdiği “adalet duygusunu rencide edecek” ölçüde olmama kriteri ile davalar arasında “önem” yönünden derecelenme/kademelenme yarattığı söylenebilir.

Dolayısıyla AYM'nin içtihatlarında; üst mahkemelere erişimi hakkına getirilen sınırlamalar için; kanuni düzenleme ile yapılması, hakkın özünü zedelememesi ve Anayasa'da öngörülen sınırlama sebeplerine ve ölçülülük ilkesine uygun olmasını şart olarak gördüğü anlaşılmaktadır (Karakuş Işık, 2024: 565).

#### 4. AYM'nin Vergi Yargısında Uygulanan Parasal Sınırlarla İlgili İptal Kararları

Anayasa Mahkemesi (AYM), vergi yargısında uygulanan parasal sınırlarla ilgili iki adet iptal kararı vermiş olup, bunlardan ilki temyiz parasal sınırı için öngörülen düzenlemenin iptali olup, ikincisi de istinaf parasal sınırı için öngörülen düzenleme ve parasal sınırların güncellenmesini öngören düzenlemelerin iptali şeklindedir.

1.) Anayasa Mahkemesi (AYM), önce 26.07.2023 tarihli kararı ile<sup>22</sup> İdari Yargıda;

- i. Temyiz kurumunu düzenleyen 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu (İYUK) md.46 hükmünde düzenlenen (*Konusu yüz bin Türk lirasını aşan vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davaların temyiz edilebileceğine ilişkin*) parasal sınırı öngören 1'inci fıkrasının (b) bendini,

Anayasa'ya aykırı bularak iptal etmiş ve kararın, 13.10.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmasından itibaren dokuz ay sonra, 13.07.2024 tarihinde yürürlüğe gireceğini hüküm altına almıştır.

2.) Anayasa Mahkemesi (AYM), akabinde 26.10.2023 tarihli kararı ile<sup>23</sup> de İdari Yargıda;

22 AYM, 26.07.2023 tarih ve E.2023/36, K.2023/142 sayılı Karar, (İYUK md.46), RG, 13.10.2023, sayı 32338, AYM Kararlar Bilgi Bankası.

23 AYM, 26.10.2023 tarih ve E.2023/81, K.2023/184 sayılı Karar, (İYUK md.45 ve Ek Madde 1), RG, 21.12.2023, sayı 32406, AYM Kararlar Bilgi Bankası.

- i. İstinaf kurumunu düzenleyen 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu (İYUK) md.45 hükmünde istinaf parasal sınırı öngören (*konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan iptal davaları hakkında idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlara karşı istinaf kanun yoluna başvurulamayacağına ilişkin*) 1'inci fıkrasının 2'nci cümlesi ile,
- ii. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu (İYUK) Ek md.1 hükmünde yer alan (*parasal sınırların her yıl güncellenmesini öngören*) düzenlemeyi,

Anayasa'ya aykırı bularak etmiş ve kararın, 21.12.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmasından itibaren dokuz ay sonra, 21.09.2024 tarihinde yürürlüğe gireceği hüküm altına almıştır.

Böylece Anayasa Mahkemesi (AYM) yukarıda zikredilen iki ayrı kararı ile, İdari Yargı mevzuatımızda yer alan hem temyiz parasal sınırı (İYUK, md.46), hem istinaf parasal sınırı (İYUK, md.45) hem de parasal sınırların her yıl güncellenmesini öngören düzenleme (İYUK, Ek md.1) olmak üzere, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (İYUK) toplam 3 ayrı hükmünü iptal etmiştir.

Anayasa Mahkemesi (AYM) ayrıca, iptal hükümlerinin tamamının Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrası ile 6216 sayılı Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrası gereğince "*kararın Resmî Gazete'de yayımlanmasından başlayarak dokuz ay sonra yürürlüğe girmesine*" karar vererek yasama organına, zikredilen iptal kararlarına istinaden yeniden düzenleme yapılabilmesi için bir süre vermiştir.

#### 4.1. Temyiz Parasal Sınırı İçin Öngörülen Düzenlemenin İptali

Anayasa Mahkemesi (AYM), 26.07.2023 tarih ve E.2023/36, K.2023/142 sayılı ve 13.10.2023 tarih ve 32338 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan kararı ile İdari Yargıda;

- i. Temyiz kurumunu düzenleyen 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu (İYUK) md.46 hükmünde düzenlenen (*Konusu yüz bin Türk lirasını aşan vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davaların temyiz edilebileceğine ilişkin*) parasal sınırı öngören fıkra 1'in (b) bendini,



Anayasa'ya aykırı bularak iptal etmiştir. AYM tarafından kararın, 13.10.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmasından itibaren dokuz ay sonra, 13.07.2024 tarihinde yürürlüğe girmesine karar verilmiştir<sup>24</sup>.

#### 4.1.1. Temyiz Parasal Sınırı İçin İptal Gerekçesi

İptale konu İYUK md.46 hükmünün 1'inci fıkrasının (b) bendinde yer alan kuralda; (*Konusu yüz bin Türk lirasını aşan vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davaların temyiz edilebileceğine ilişkin*) temyiz parasal sınırı öngörülmekte idi.

Temyiz parasal sınırı açısından, itiraz konusu kural, konusu yüz bin Türk lirasını aşan (2023 yılı için, beş yüz seksen bir bin Türk lirasının üzerinde olan<sup>25</sup>) davalar hakkında bölge idare mahkemelerince verilen hükümlerin temyiz incelemesine tabi tutulacağını öngörmekte olup 2023 yılı için 581.000 TL'nin altındaki davalar istinafta kesinleşmekte olup bunlara karşı temyiz yoluna başvurulamaz.

Samsun Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesi tarafından itiraz yolu ile AYM'nin önüne gelen iptal başvurusunda, bentteki "*konusu yüz bin Türk lirasını aşan*" ifadesi bakımından, özetle;

*"Davanın açıldığı tarih ile uyuşmazlığın mahkemece ve sonrasında istinaf merciince karara bağlandığı süreçte, her yıl yeniden değerlendirilerek güncellenerek artırılan parasal tutarın değişebildiği, bu itibarla davanın açıldığı tarihte temyiz yolu açık olan bir uyuşmazlığın istinaf merciin karar verdiği tarih itibarıyla temyiz yolu kapalı hâle gelebildiği, bu durumun mahkemeye erişim hakkı, hükmün denetlenmesini talep etme hakkı, ölçülülük ve kanuni hâkim ilkeleri ile bağdaşmadığı,"*

*"Ayrıca kuralda temyize ilişkin parasal tutar açısından davanın açıldığı tarihin mi, istinaf merciin karar tarihinin mi esas alınacağı yönünde bir belirliliğin ve açıklığın bulunmadığı, bu suretle kuralın hukuki belirlilik ve öngörülebilirlik ilkeleriyle de çeliştiği,"*

*"Mahkemeler arasında yargulama süreleri açısından farklılıklar olabileceği gözetildiğinde aynı tarihte açıldığı hâlde diğerine göre daha erken sonuçlanmış olması nedeniyle davalardan biri temyize tabi iken, diğer*

24 Anayasa Mahkemesi'nin zikredilen iptal kararına istinaden yeniden yapılan yasal düzenleme; ancak 28.07.2024 tarih ve 7524 sayılı Kanun ile gerçekleştirilerek, 02.08.2024 tarih ve 32620 sayılı RG'de yayımlanmış ve AYM tarafından belirlenen süreye rağmen gecikmeli olarak yürürlüğe girmiştir.

25 Bu parasal tutar anılan Kanun'un ek 1. maddesi uyarınca yeniden değerlendirilerek güncellendiğinden 2023 yılı için beş yüz seksen bir bin Türk lirası olarak uygulanmaktadır.

*dava açısından temyiz yolunun kapalı olması durumuyla karşılaşılabileceği, bu durumun ise eşitlik ilkesini ihlal ettiği,”*

Gereçleri ile İYUK md.46 hükmünün 1’inci fıkrasının (b) bendinde yer alan kuralın Anayasa’nın 2., 10., 13., 36. ve 37. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

Kanun’un itiraz konusu kuralın yer aldığı 46. maddesinin 1’inci fıkrası (b) bendi şöyledir:

*“Temyiz*

*Madde 46 – (Değişik: 18/6/2014-6545/20 md.)*

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

*b) Konusu yüz bin Türk lirasını aşan vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davalar.”*

AYM’nin iptal kararlarındaki değerlendirmeleri incelendiğinde; iptal davasına konu (istinaf ve temyiz parasal sınırlarını belirleyen) her iki kural yönünden AYM’nin parasal sınırların belirlenmesine karşı bakış açısı; belli bir tutarı aşmayan kararlara karşı temyiz yolunun kapatılmasının amacının Danıştayın iş yükünün azaltılması olduğu gerekçesiyle; usul ekonomisi ve makul sürede yargılama ilkeleri açısından önemsiz sayılabilecek bazı davalarda verilen kararların kesin olmasının<sup>26</sup> ve ayrıca ilk derece mahkemesi kararlarına karşı yapılan istinaf başvurusunun reddine ilişkin kararlarda da hükmün denetlenmesini talep etme hakkına aykırılık teşkil etmeyeceğini yönündedir.

AYM’nin parasal sınırlarla ilgili görüşü genel olarak bu yönde olmakla birlikte; konusu istinaf sınırının üzerinde olup yüz bin Türk lirasının (2023 yılı için, beş yüz seksen bir bin Türk lirasının) altında kalan uyuşmazlıkların tamamının tutar açısından önemsiz olduğunun söylenemeyeceği, halbuki kural nedeniyle bölge idare mahkemesi kararlarına karşı temyiz kanun yoluna başvurulamamakta olduğu, bu nedenle bölge idare mahkemesince istinaf başvurusu kabul edilerek ilk derece mahkemesi kararının kaldırılması ve işin esası hakkında karar verilmesi hâlinde bölge idare mahkemesinin ilk elden verdiği bu karara karşı temyiz kanun yoluna başvurulamamasının Anayasa’ya aykırılık teşkil edebileceği görüşündedir.

26 AYM, 16.02.2023 tarih ve E. 2022/135, K. 2023/30 sayılı Karar, (HMK, 341. Maddesinin...), RG, 05.04.2023, sayı 32154, AYM Kararlar Bilgi Bankası.

AYM'nin görüşüne göre, ayrıca; kurala konu parasal sınırın her yıl yeniden değerlendirilme oranına göre güncellenmesi nedeniyle işlem veya eylem tarihi, idareye başvuru tarihi, dava tarihi, ilk derece mahkemesi karar tarihi veya istinaf merciinin karar tarihi itibarıyla farklı aşamalarda farklı şekillerde uygulanması söz konusu olabilir. Mevzuatta bölge idare mahkemesi kararlarına karşı temyiz başvurusunda bulunmak için geçerli parasal sınır belirlenirken anılan tarihlerden hangisinin dikkate alınacağı hususunda herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu nedenle yargılama süreçlerinden dolayı daha önce temyize tabi olan bir karar, bölge idare mahkemesinin karar tarihi itibarıyla kesin olabilir. Bu bağlamda AYM'nin görüşü; temyize tabi kararların belirlenmesine ilişkin parasal sınırın her yıl güncellenmesi nedeniyle hangi tarihteki parasal sınıra göre temyiz kanun yoluna başvurulabileceğinin kanunda belirli bir açıklıkta ve öngörülebilir bir şekilde düzenlenmesi gerektiği yönündedir.

Bu değerlendirmeler ışığında AYM iptal gerekçesinde, ilgili bendin iki temel ilkeyi ihlal ettiğine kanaat getirmiştir:

Bunlardan ilki; ilgili bentte temyize tabi kararların belirlenmesi bakımından parasal sınırın davanın açıldığı tarih bakımından mı, yoksa istinaf merciin karar tarihi bakımından mı esas alınacağına maddede belirtilmemiş olduğundan, temyiz kanun yoluna başvurmada her yıl parasal sınırların değişmesi nedeniyle, ilgili başvuru bakımından esas alınacak tarihin kanunda belirli bir açıklıkta ve öngörülebilir bir şekilde düzenlenmesi gerektiğini ifade ederek ilgili bendin bu kapsamda açık, net ve tereddüde yer vermeyecek şekilde olmaması nedeniyle kanunilik şartını taşımamasıdır.

İkinci olarak ise; istinaf merciinin, ilk derece mahkemesinin kararını kaldırarak yeniden karar verdiği durumlar bakımından maddede herhangi bir özel durumun öngörülmemesi nedeniyle AYM, salt dava değeri nedeniyle önemsiz sayılmayacak uyuşmazlıkların istinaf mercii kararıyla herhangi bir denetimden geçmeden kesinleşmesinin Anayasa md. 36'daki hak arama özgürlüğünü, bu kapsamda da "verilen hükmün başka yargı mercii tarafından denetlenmesini talep etme hakkını" ihlal ettiğine hükmetmiştir. Dayanak olarak ise bu sınırlamanın kişilere aşırı külfet yüklediği ve idare karşısında davacılar arasındaki menfaat dengesini davacılar aleyhine önemli ölçüde olumsuz etkilediği, dolayısıyla bu durumun hükmün denetlenmesi hakkına orantısız bir sınırlama getirdiği ifade edilmiştir.

AYM ayrıca, 2577 sayılı Kanun'un 46. maddesinin (b) bendinde yer alan "*Konusu yüz bin Türk lirasını aşan...*" ibaresinin iptali nedeniyle uygulanma

imkânı kalmayan anılan bendin kalan kısmının 6216 sayılı Kanun'un 43. maddesinin (4) numaralı fıkrası<sup>27</sup> gereğince iptaline karar vermiştir.

#### 4.2. İstinaf Parasal Sınırı ile İYUK Ek md.1 Hükümünün İptali

Anayasa Mahkemesi (AYM), 26.10.2023 tarih ve E.2023/81, K.2023/184 sayılı ve 21.12.2023 tarih ve 32406 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan kararı ile İdari Yargıda;

- i. İstinaf kurumunu düzenleyen 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu (İYUK) md. 45 hükmünde istinaf parasal sınırı öngören (*konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan iptal davaları hakkında idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlara karşı istinaf kanun yoluna başvurulamayacağına ilişkin*) 1'inci fıkrasının 2'nci cümlesi ile,
- ii. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu (İYUK) Ek md. 1 hükmünde yer alan (*parasal sınırların her yıl güncellenmesini öngören*) düzenlemeyi,

Anayasa'ya aykırı bularak iptal etmiştir. AYM tarafından kararın, 21.12.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmasından itibaren dokuz ay sonra, 21.09.2024 tarihinde, yürürlüğe girmesine karar verilmiştir<sup>28</sup>.

##### 4.2.1. İstinaf Parasal Sınırı ile İYUK Ek md.1 Hükümünün İptal Gerekçeleri

İptale konu İYUK md. 45 hükmünün 1'inci fıkrasının 2'nci cümlesinde ise; (*konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan iptal davaları hakkında idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlara karşı istinaf kanun yoluna başvurulamayacağına ilişkin*) istinaf parasal sınırı öngörülmekte idi.

İstinaf parasal sınırı açısından, 2577 sayılı Kanun'un 45. maddesinin birinci fıkrasına göre konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen (*2023 yılı için, yirmi bin Türk lirasını geçmeyen*<sup>29</sup>) vergi davaları, tam yargı davaları ve idari

27 30.03.2011 tarihli ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 43. maddesinin (4) numaralı fıkrasında kanunun, Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin veya Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü'nün belirli kurallarının iptali, diğer kurallarının veya tümünün uygulanmaması sonucunu doğuruyorsa bunların da Anayasa Mahkemesince iptaline karar verilebileceği öngörülmektedir.

28 Anayasa Mahkemesi'nin zikredilen iptal kararına istinaden yeniden yapılan yasal düzenleme; 28.07.2024 tarih ve 7524 sayılı Kanun ile gerçekleştirilerek, 02.08.2024 tarih ve 32620 sayılı RG'de yayımlanmış ve AYM tarafından belirlenen süre içerisinde yürürlüğe girmiştir.

29 Bu parasal tutar anılan Kanun'un ek 1. maddesi uyarınca yeniden değerlendirilme oranına göre güncellendiğinden 2023 yılı için yirmi bin Türk lirası olarak uygulanmaktadır.

işlemlere karşı açılan iptal davaları hakkında idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamaz.

Samsun Bölge idare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesi E.2023/81 sayılı ve İstanbul 13. idare Mahkemesi E.2023/114 sayılı dosyalar kapsamında verilen mahkeme kararı uyarınca tahakkuk eden karar ilam harcının vadesinde ödenmemesi üzerine düzenlenen ödeme emrinin iptaline ilişkin dava ile SGK tarafından verilen idari para cezasına ilişkin açılan davada itiraz konusu kuralların Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan mahkemeler;

*“Davanın açıldığı ve uyuşmazlığın karara bağlandığı tarihler arasında her yıl yeniden değerlendirilme oranına göre arttırılan kanun yoluna ilişkin parasal sınırların değişebileceği bu itibarla davanın açıldığı tarih itibarı ile istinaf kanun yolu açık olan bir uyuşmazlık ile ilgili verilen karara karşı karar tarihi itibarıyla istinafa başvurma imkanının ortadan kalkabileceği,”*

*“Kuralda davanın açıldığı tarih ve karar tarihinden hangisinin istinafa ilişkin parasal sınırların belirlenmesinde esas alınacağına açık olmadığı, Mahkemelerin davaları farklı sürelerde sonuçlandırabileceği göz önüne alındığında aynı tarihte açıldığı halde diğerine göre daha erken karara bağlanan davanın istinafa tabi olması, yargılama süreci uzun süren dava hakkında da istinaf yoluna başvurulamaması gibi sonuçların ortaya çıkabileceği,”*

*“Bu nedenlerle ilgili hükümlerin mahkemeye erişim hakkı, hükmün denetlenmesini talep etme hakkı, kanuni hâkim, hukuki belirlilik öngörülebilirlik ve eşitlik ilkeleri ile çeliştiği,”*

gerekçeleri ile ilgili hükümlerin iptalleri için Anayasa Mahkemesi'ne başvurmuştur.

Kanun'un itiraz konusu ilk kuralın yer aldığı 45. maddesinin (1) numaralı fıkrası şöyledir:

*“İstinaf:*

*Madde 45 – (Değişik: 18/6/2014-6545/19 md.)*

*1. İdare ve vergi mahkemelerinin kararlarına karşı, başka kanunlarda farklı bir kanun yolu öngörülmüş olsa dahi, mahkemenin bulunduğu yargı çevresindeki bölge idare mahkemesine, kararın tebliğinden itibaren otuz gün içinde istinaf yoluna başvurulabilir. Ancak, konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan iptal davaları hakkında idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup, bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamaz.”*

Kanun'un itiraz konusu ikinci kuralın yer aldığı Ek 1. maddesi şöyledir:

*“Ek Madde 1 – (Ek: 5/4/1990-3622/26 md.; Değişik : 8/6/2000-4577/9 md.)*

*Bu Kanunda öngörülen parasal sınırlar; her takvim yılı başından geçerli olmak üzere, önceki yılda uygulanan parasal sınırların, o yıl için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca Maliye Bakanlığınca her yıl tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle uygulanır. Bu şekilde belirlenen sınırların bin Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz.”*

Anayasa Mahkemesi'nin (AYM), itiraz konusu ilk kuralın yer aldığı 45. maddesinin (1) numaralı fıkrası (*istinaf parasal sınırı*) yönünden verdiği kararındaki iptal gerekçesi şöyledir;

AYM, özellikle “kanunilik ilkesi” bağlamında iptal talebini ele alarak bir temel hak ve özgürlük olan “hükümün denetlenmesini talep hakkına” sınırlama getirilebilecekse de bu sınırlamanın Anayasa'nın 13. maddesinde yer alan şartlara uygun olması gerektiğini, aksi takdirde Anayasa'ya aykırı olacağını altını çizerek, iptali istenen hükümlerin hakkın sınırlanması koşullarına uygun olmadığı sonucuna varmıştır. AYM iptali istenen ilk hüküm olan İYUK md.45'in konusu beş bin Türk lirasının altında olan (*2023 yılı için, yirmi bin Türk lirasını geçmeyen*<sup>30</sup>) vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan iptal davaları yönünden hükümün denetlenmesi hakkına sınırlama getirildiğini belirterek, bu nedenle ilgili düzenlemenin Anayasa'nın 36'ncı maddesine aykırı olduğu sonucuna varmıştır.

Anayasa Mahkemesi'nin (AYM), itiraz konusu ikinci kuralın yer aldığı Ek 1. maddesi<sup>31</sup> (*parasal sınırların güncellenmesini öngören düzenleme*) yönünden verdiği kararındaki iptal gerekçesi ise şöyledir;

AYM, Anayasa'nın temel hak ve özgürlüklerin sınırlanması hususunu düzenleyen 13. Maddesi gereğince temel hak ve özgürlüklere getirilen sınırlandırmaların kanunla yapılması, Anayasa'da öngörülen sınırlama sebebine uygun ve ölçülü olması gerekliliklerini vurgulayarak iptali istenen İYUK Ek Madde-1 için istinafa tabi kararların belirlenmesine ilişkin parasal sınırın her yıl güncellenmesi nedeniyle hangi tarihte

30 Bu parasal tutar anılan Kanun'un ek 1. maddesi uyarınca yeniden değerlendirme oranına göre güncellendiğinden 2023 yılı için yirmi bin Türk lirası olarak uygulanmaktadır.

31 İYUK, Ek madde 1 hükmü uyarınca bu kanunda öngörülen parasal sınırlar her takvim yılı başından itibaren geçerli olmak üzere, o yıl için Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle uygulanmaktaydı.

parasal sınırın belirleneceğinin açıkça anlaşılır olmaması hususlarının ve İYUK md.45'te yer alan sınırlamanın md.13'e aykırılık teşkil ettiği sonucuna varmıştır.

AYM daha önce benzer şekilde verdiği 26.07.2023 tarihli<sup>32</sup> (*temyiz parasal sınıra ilişkin*) kararında da temyize ilişkin parasal sınırlara ilişkin düzenlemeyi özellikle “ölçülülük ilkesi” bağlamında değerlendirerek “hükümün denetlenmesi ilkesi” ile çeliştiği dolayısıyla Anayasa'ya aykırı olduğu gerekçesiyle iptal etmişti. Dolayısıyla AYM, her iki kararında da ortak şekilde; hakkın sınırlandırılmasının “orantısız” olmasının sınırlandırma getiren hükmün iptalini gerektirdiğini ve temel hak ve özgürlüklere getirilecek sınırlandırmaların Anayasada yer alan şartlara uygun olması gerektiğini vurgulamıştır.

Sonuç olarak AYM yukarıda zikredilen iki ayrı kararı ile, İdari Yargı mevzuatımızda yer alan hem temyiz parasal sınırı (İYUK, md. 46), hem istinaf parasal sınırı (İYUK, md.45) ve parasal sınırların her yıl güncellenmesini öngören düzenleme (İYUK, Ek md. 1) olmak üzere, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (İYUK) toplam 3 ayrı hükmünü, Anayasa'nın 13. ve 36. maddelerine aykırı olduğunu gerekçesi ile iptal etmiştir.

AYM her iki kararında da ayrıca, iptal hükümlerinin Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrası ile 6216 sayılı Kanun'un 66. maddesinin (3) numaralı fıkrası gereğince “*kararın Resmî Gazete’de yayımlanmasından başlayarak dokuz ay sonra yürürlüğe girmesine*” karar vererek yasama organına, zikredilen iptal kararlarına istinaden yeniden düzenleme yapılabilmesi için bir süre tanımıştır.

AYM bu kararları ile; temyiz parasal sınırı (İYUK, md. 46) düzenlemesini iptal eden karar 13.07.2024 tarihi itibarıyla, istinaf parasal sınırı (İYUK, md.45) ile parasal sınırların her yıl güncellenmesini öngören (İYUK, Ek md. 1) düzenlemeleri iptal eden kararlar da 21.09.2024 tarihi itibarıyla yürürlüğe gireceğinden, yasama organının bu tarihe kadar her iki kararda da ortak olarak dikkat çekilen “ölçülülük” ve “belirlilik” yönlerinden aykırılıkları gideren yeni bir düzenleme yapması gereği ortaya çıkmıştır.

## 5. AYM'nin İptal Kararları Üzerine Parasal Sınırlara İlişkin Yeni Düzenlemeler

2577 sayılı İYUK'da öngörülen parasal sınırlar, İYUK Ek Madde 1 gereğince, her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 04.01.1961 tarihli ve 213

32 AYM, 26.07.2023 tarih ve E.2023/36, K.2023/142 sayılı Karar, (İYUK md.46), RG, 13.10.2023, sayı 32338, AYM Kararlar Bilgi Bankası.

sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298'inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında, takvim yılı başından geçerli olmak üzere artırılmak suretiyle uygulanmaktadır<sup>33</sup> (İYUK Ek Madde 1, 1'inci fıkra).

Ancak İYUK'da yer alan parasal sınırlarla ilgili düzenlemelerde, hangi yıldaki parasal sınırın esas alınacağı açıkça belirtilmemiştir. Bu belirsizlik özellikle istinaf ve temyiz incelemeleri öncesinde verilen ilk karar tarihinde kanun yolu açık olan davalarda, kaldırma veya temyizde bozma kararı üzerine verilen ikinci karar tarihinde parasal sınırların yükselmesi sebebiyle kanun yolunun kapanmasına ve uygulamada karışıklığa yol açmaktaydı. Örneğin bazı durumlarda, bölge idare mahkemeleri veya Danıştay, kendi verdiği kaldırma veya bozma kararına hukuka uygun olarak uyulup uyulmadığını denetleyememekteydi. AYM önce, yukarıda özetlenen, 26.07.2023 tarihli kararı ile<sup>34</sup>; temyiz kanun yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde uygulanan parasal sınırın hangi tarihe göre belirleneceğinin kanunla düzenlenmemiş olması (kanunilik şartını taşımadığı) nedeniyle “hükümün denetlenmesi hakkına sınırlama getirildiği” gerekçesiyle, temyiz parasal sınırının miktarını belirleyen hükmü (İYUK, md. 46) Anayasa'ya aykırı bularak iptal etmiş ve kararın, 13.10.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmasından itibaren dokuz ay sonra, 13.07.2024 tarihinde yürürlüğe gireceğini hüküm altına almıştı. Akabinde, yine yukarıda özetlenen 26.10.2023 tarihli kararı ile<sup>35</sup> de; hem istinaf kanun yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde uygulanan parasal sınırın hangi tarihe göre belirleneceğinin kanunla düzenlenmemiş olması (kanunilik şartını taşımadığı) nedeniyle “hükümün denetlenmesi hakkına sınırlama getirildiği” gerekçesiyle, istinaf parasal sınırının miktarını belirleyen (İYUK, md. 45) düzenlemeyi, hem de parasal sınırların her yıl güncellenmesini öngören (İYUK, Ek md. 1) düzenlemeyi kanunilik ve ölçülülük başta olmak üzere benzer gerekçelerle, Anayasa'ya aykırı bularak iptal etmiş ve kararın, 21.12.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmasından itibaren dokuz ay sonra, 21.09.2024 tarihinde yürürlüğe gireceğine hükmetmişti.

Bu nedenle, parasal sınırlara ilişkin yeni düzenlemeler ile, İYUK'da istinaf ve temyiz kanun yollarına başvurulabilmesi için öngörülen parasal sınırlarda,

33 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu. (1982, 20 Ocak). Resmi Gazete (Sayı: 17580). Erişim adresi: <<http://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=2577&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>>, Erişim Tarihi: 31.10.2024.

34 AYM, 26.07.2023 tarih ve E.2023/36, K.2023/142 sayılı Karar, (İYUK md.46), RG, 13.10.2023, sayı 32338, AYM Kararlar Bilgi Bankası.

35 AYM, 26.10.2023 tarih ve E.2023/81, K.2023/184 sayılı Karar, (İYUK md.45 ve Ek Madde 1), RG, 21.12.2023, sayı 32406, AYM Kararlar Bilgi Bankası.



hem kanun gereği her takvim yılı başından geçerli olan artışların, artış öncesinde verilen kararlar bakımından uygulanacak parasal sınırlara ilişkin olarak yol açtığı belirsizliğin giderilmesi hem de Anayasa Mahkemesinin zikredilen iptal kararları sonrasında oluşan kanuni boşluğunun doldurulması amaçlanmıştır.

Bu amaçla, 03.07.2024 tarihinde, Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunulan “Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi”, Anayasa Mahkemesi iptal kararları doğrultusunda aşağıda verilen, İYUK'da istinaf ve temyiz kanun yollarındaki parasal sınırlara ilişkin yeni hükümler de eklenip, 28.07.2024 tarihinde 7524 sayılı Kanun numarası ile kabul edilerek, 02.08.2024 tarih ve 32620 sayılı Resmî Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir<sup>36</sup>.

AYM'nin iptal kararları üzerine, 7524 sayılı Kanun'un 52, 53 ve 54'üncü maddeleri ile; 2577 sayılı İYUK'un “md.45”, “md.46” ve “Ek madde 1” olmak üzere üç maddesinde parasal sınırlara ilişkin yeni düzenlemeler gerçekleştirilmiştir (7524 sayılı Kanun).

### 5.1. 7524 Sayılı Kanun'un 52'nci Maddesi ile Yapılan Düzenleme

7524 sayılı Kanun'un 52'nci maddesi ile yapılan düzenlemeye göre; 2577 sayılı İYUK'un 45'inci maddesinin, Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen, 1'inci fıkrasının 2'nci cümlesi değiştirilerek yeniden düzenlenmiştir.

#### 5.1.1. İYUK, Madde 45, 1. Fıkranın 2'nci Cümlesi (Yeniden Düzenleme)

7524 sayılı Kanun'un 52'nci maddesi ile yapılan düzenlemeye göre; 2577 sayılı İYUK'un 45'inci maddesinin, Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen, 1'inci fıkrasının 2'nci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilerek yeniden düzenlenmiştir;

*“Ancak, konusu otuz bir bin Türk lirasını geçmeyen; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan iptal davaları hakkında idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup, bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamaz.”*

İYUK'un 45'inci maddesinin 1'inci fıkrasının, Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edildiği için değiştirilen 2'nci cümlesi aslında yeni bir hüküm getirmemekte, yalnızca istinaf parasal sınırı öngören (*beş bin Türk*

36 7524 sayılı Vergi Kanunları İle Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı KHK Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun. (2024, 2 Ağustos). *Resmî Gazete* (Sayı: 32620). Erişim Adresi: <<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2024/08/20240802-2.htm>>, Erişim Tarihi: 31.10.2024.

*lirası...*) ilgili cümlede, AYM'nin 26.10.2023 tarihli kararı ile<sup>37</sup> iptal edilmesi nedeniyle, hükmün tekrar güncellenerek düzenlenmesinden ibarettir. 45'inci maddenin, 1'inci fıkrasının, değiştirilen 2'nci cümlesi yeniden düzenlenirken eski metinde yer alan (*beş bin Türk lirası...*) şeklindeki parasal sınır, her yıl yeniden değerlendirme oranına göre güncellenerek 2024 yılı için ulaştığı güncel tutar korunarak (*otuz bir bin Türk lirası...*) şeklinde kanunen güncellenip düzenlenmiştir. Madde aslında gerçek anlamda yeni bir hüküm getirilmemektedir.

7524 sayılı Kanun'un 52'nci maddesi ile yapılan düzenlemeye göre; 2577 sayılı İYUK'un 45'inci maddesinin, 2'nci fıkrasına ayrıca yeni bir 2'nci cümle eklenmiş olup<sup>38</sup>, eklenen 2'nci cümlelerin gerekçesi ise; Anayasa Mahkemesinin 20.07.2022 tarihli ve E.: 2022/48, K.: 2022/93 sayılı Kararı ile bu fıkranın 1'inci cümlesinin "*istinafın kanuni süre geçtikten sonra yapılması hâli*" yönünden iptal edilmiş olmasıdır<sup>39</sup>. Gerçekleştirilen yeni düzenleme ile getirilen hüküm, parasal sınırlar ve dolayısıyla çalışma konusu ile ilgili olmadığından bu çalışmada değerlendirilmemiştir.

37 AYM, 26.10.2023 tarih ve E.2023/81, K.2023/184 sayılı Karar, (İYUK md.45 ve Ek Madde 1), RG, 21.12.2023, sayı 32406, AYM Kararlar Bilgi Bankası.

38 7524 sayılı Kanun'un 52'nci maddesi ile İYUK'un 45'inci maddesinin 2'nci fıkrasına eklenen diğer cümle şöyledir;  
"*Bölge idare mahkemesinin 48 inci maddenin yedinci fıkrası uyarınca verdiği kararlara karşı tebliğ tarihini izleyen günden itibaren yedi gün içinde temyiz yoluna başvurulabilir.*"

39 AYM, 20.07.2022 tarih ve E. 2022/48, K. 2022/93 sayılı Karar, (İYUK'un 45'inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının birinci cümlesinin; ...), RG, 17.08.2022, sayı 31926, AYM Kararlar Bilgi Bankası:

6/1/1982 tarihli ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun;

A. 18/6/2014 tarihli ve 6545 sayılı Kanun'un 19. maddesiyle değiştirilen 45. maddesinin (2) numaralı fıkrasının birinci cümlesinin,

B. 5/4/1990 tarihli ve 3622 sayılı Kanun'un 17. maddesiyle değiştirilen 48. maddesinin 18/6/2014 tarihli ve 6545 sayılı Kanun'un 21. maddesiyle değiştirilen (7) numaralı fıkrasında yer alan "...ve 6 ncı..." ibaresinin,

"istinafın kanuni süre geçtikten sonra yapılması hâli" yönünden Anayasa'ya aykırı olduklarına ve İPTALLERİNE, ... OYÇOKLUĞUYLA 20/7/2022 tarihinde karar verildi.

## 5.2. 7524 Sayılı Kanun'un 53'üncü Maddesi ile Yapılan Düzenleme

2577 sayılı Kanununun 46'ncı maddesinin birinci fıkrasının Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen (b) bendi yeniden düzenlenmiş, fıkra (b) bendinden sonra gelmek üzere yeni bir bent eklenmiş ve diğer bentler buna göre teselsül ettirilmiştir.

### 5.2.1 İYUK, Madde 46, 1. Fıkranın (b) Bendi (Yeniden Düzenleme)

7524 sayılı Kanun'un 53'üncü maddesi ile, 2577 sayılı İYUK'un 46'ncı maddesinin, birinci fıkrasının, Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen, (b) bendi aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir;

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

İYUK'un 46'ncı maddesinin 1'inci fıkrasının, Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edildiği için yeniden düzenlenen (b) bendi aslında yeni bir hüküm getirmemekte, yalnızca temyiz parasal sınırı öngören (*yüz bin Türk lirası...*) hükmünün, AYM'nin 26.07.2023 tarihli kararı ile<sup>40</sup> iptal edilmesi nedeniyle, tekrar güncellenerek düzenlenmesinden ibarettir.

46'ncı maddenin, 1'inci fıkrasının, (b) bendi yeniden düzenlenirken eski metinde yer alan (*yüz bin Türk lirası...*) şeklindeki parasal sınır, her yıl yeniden değerlendirme oranına göre güncellenerek 2024 yılı için ulaştığı güncel tutar korunarak (*dokuz yüz yirmi bin Türk lirası...*) şeklinde kanunen güncellenip düzenlenmiştir. Düzenlemenin lafzında aslında gerçek anlamda yeni bir hüküm getirilmemektedir.

### 5.2.2 İYUK, Madde 46, 1. Fıkranın (b) Bendinden Sonra Gelen Yeni Bir Bent Ekleme

7524 sayılı Kanun'un 53'üncü maddesi ile, 2577 sayılı İYUK'un 46'ncı maddesinin, birinci fıkrasına, (b) bendinden sonra gelmek üzere, Anayasa Mahkemesi iptal gerekçeleri nedeniyle, aşağıdaki bent (c bendi) eklenmiş ve diğer bentler buna göre teselsül ettirilmiştir;

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

40 AYM, 26.07.2023 tarih ve E.2023/36, K.2023/142 sayılı Karar, (İYUK md.46), RG, 13.10.2023, sayı 32338, AYM Kararlar Bilgi Bankası.

İYUK'un 46'ncı maddesine, yeni bir bent eklenerek; konusu iki yüz yetmiş bin Türk lirasını aşım dokuz yüz yirmi bin Türk lirasını aşımayan ve istinaf kanun yolu incelemesinde kaldırma kararı üzerine yeniden karar verilen davalar için getirilen bu yeni hüküm ile, zikredilen davalar, İYUK'un 46'ncı maddesine alınarak, temyiz edilebilecek davalar arasında sayılmıştır.

Getirilen bu yeni hüküm ile, "konusu iki yüz yetmiş bin Türk lirasını aşım dokuz yüz yirmi bin Türk lirasını aşımayan ve istinaf kanun yolu incelemesinde kaldırma kararı üzerine yeniden karar verilen davalar" İYUK'un 46'ncı maddesine alınarak, hem temyiz edilebilecek davalar arasında sayılmış, hem de temyiz parasal sınırı ile ilgili bu davalar için hangi tarihteki parasal sınırların uygulanacağı hususundaki açık ve detaylı belirleme, kanuni düzenleme ile yapılarak sınırlamaların "kanunilik şartını" taşımalarının sağlanması amaçlanmıştır.

Yeni kanuni düzenlemedeki bu belirleme ile bir yandan, parasal sınırların hangi tarihe göre belirleneceği hususunu düzenleyen (Ek md.1'e eklenen 2. Fıkra) hükmü ile uyumlaştırma yapıldığı anlaşılmaktadır. Çünkü, İYUK, Ek md.1'de gerçekleştirilen yeni düzenleme; bozma veya kaldırma kararı üzerine yeniden bakılan davaların, sonradan güncellenen parasal sınırların altında kalması halinde bile, kanun yolu incelemesine tabi olabileceğini düzenlemektedir.

Bilindiği üzere, aşağıda detayları verilen, İYUK, Ek md.1'e eklenen 2. fıkranın, özellikle son cümlesi ile aşağıdaki şekilde yeni bir düzenleme yapılarak;

*"Ancak, nihai karar tarihinden sonra parasal sınırlarda meydana gelen artış, bölge idare mahkemesinin kaldırma veya Danıştayın bozma kararı üzerine yeniden bakılan davalarda uygulanmaz."*

bu tür davalar için "ölçülülük ilkesi" ve "kanunilik ilkesi" gereği, istisnai nitelikte özel bir hüküm getirilmiştir. Bu istisnai nitelikteki özel hüküm ile, bozma veya kaldırma kararı üzerine yeniden bakılan davalar; parasal sınırlardaki sonradan güncellenen artıştan etkilenmeyecek, bir başka ifade ile ilgili kanun yoluna başvuru tarihlerindeki mevcut parasal düzenlemelere göre kanun yolu incelemesine tabi olabilecektir.

### **5.3. 7524 Sayılı Kanun'un 54'üncü Maddesi ile Yapılan Düzenleme**

7524 sayılı Kanun'un 54'üncü maddesi ile, 2577 sayılı İYUK'un, Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen, ek 1'inci maddesine "Parasal sınırların artırılması" başlığı eklenmiş ve madde değiştirilerek (2 fıkra şeklinde) yeniden düzenlenmiştir.

### 5.3.1. İYUK, Ek 1'inci Maddesi (Yeniden Düzenleme ve Yeni Bent Ekleme )

7524 sayılı Kanun'un 54'üncü maddesi ile, 2577 sayılı İYUK'un, Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen, ek 1'inci maddesine "Parasal sınırların artırılması." başlığı eklenerek, madde aşağıdaki gibi (2 fıkra şeklinde) değiştirilerek yeniden düzenlenmiştir;

*"Parasal sınırların artırılması:*

*Ek Madde 1-*

*1. Bu Kanunda öngörülen parasal sınırlar; her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında, takvim yılı başından geçerli olmak üzere artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde belirlenen sınırların bin Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz.*

*2. 17 nci madde uyarınca duruşma yapılmasının zorunlu olduğu davaların belirlenmesinde davanın açıldığı; 45 inci ve 46 ncı maddeler uyarınca istinaf veya temyiz yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde ise ilk derece mahkemesi veya bölge idare mahkemesince nihai kararın verildiği tarihteki parasal sınır esas alınır. Ancak nihai karar tarihinden sonra parasal sınırlarda meydana gelen artış, bölge idare mahkemesinin kaldırma veya Danıştayın bozma kararı üzerine yeniden bakılan davalarda uygulanmaz."*

Bilindiği üzere AYM, Anayasa'nın 13'üncü maddesi gereğince temel hak ve özgürlüklere getirilen sınırlandırmaların kanunla yapılması, Anayasa'da öngörülen sınırlama sebebine uygun ve ölçülü olması gerekliliklerini vurgulayarak iptali istenen İYUK Ek Madde-1 için istinafa tabi kararların belirlenmesine ilişkin parasal sınırın her yıl güncellenmesi nedeniyle, hangi tarihteki parasal sınırın belirleneceğinin açıkça anlaşılır olmaması hususlarının (İYUK md.45'te yer alan sınırlama ile birlikte) Anayasa'nın 13'üncü maddesine aykırılık teşkil ettiği sonucuna varmıştır.

Anayasa Mahkemesinin iptal gerekçelerinde yer alan hususlara uygun yeni kanuni düzenleme yapılırken, 2577 sayılı Kanunun ek 1'inci maddesine "Parasal sınırların artırılması" başlığı da eklenerek madde 2 fıkra şeklinde değiştirilerek yeniden düzenlenmiştir.

Parasal sınırlara ilişkin gerçekleştirilen yeni kanuni düzenlemede daha önce maddede (tek fıkra şeklinde) yer alan kural (Ek md.1), yeni kanuni düzenlemede, neredeyse olduğu gibi (yazım düzeltilmesi haricinde) eski

metinle aynı hükmü içerecek şekilde 1. fıkra olarak düzenlenmiş ise de; devamında, “kanunilik ilkesi” gereği, hangi tarihteki parasal sınırların uygulanacağı hususundaki açık ve detaylı belirleme ise, yeni olarak ilk defa düzenlenen 2. fıkra ile yapılmıştır.

Parasal sınırlara ilişkin gerçekleştirilen yeni kanuni düzenlemede Ek md.1’e eklenen 2. fıkraya göre; duruşma yapılmasının zorunlu olduğu davaların, istinaf ve temyiz kanun yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde kanunda açık ve net belirlemeler yapılmış olup uygulanan parasal sınırların hangi tarihe göre belirleneceği konusunda kanuni düzenleme yapılarak sınırlamaların “kanunilik şartını” taşımasının sağlanması amaçlanmıştır.

Böylece, parasal sınırların hangi tarihe göre belirleneceği hususu yeni kanuni düzenleme ile (Ek md.1’e eklenen 2. fıkra ile) aşağıdaki gibi hüküm altına alınmıştır;

İYUK md.17 uyarınca; duruşma yapılmasının zorunlu olduğu davaların belirlenmesinde davanın açıldığı tarihteki parasal sınır esas alınacaktır.

İYUK md.45 uyarınca; istinaf kanun yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde ise ilk derece mahkemesince nihai kararın verildiği tarihteki parasal sınır esas alınacaktır.

İYUK md.46 uyarınca; temyiz kanun yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde ise bölge idare mahkemesince nihai kararın verildiği tarihteki parasal sınır esas alınacaktır.

Ayrıca, nihai karar tarihinden sonra parasal sınırlarda meydana gelen artışların bölge idare mahkemesinin kaldırma veya Danıştay’ın bozma kararı üzerine yeniden bakılan davalarda uygulanmayacağı yönünde aşağıdaki şekilde yeni bir düzenleme yapılarak bu tür davalar için “ölçülülük ilkesi” ve “kanunilik ilkesi” gereği, istisnai nitelikte özel bir hüküm getirilmiştir;

*“Ancak, nihai karar tarihinden sonra parasal sınırlarda meydana gelen artış, bölge idare mahkemesinin kaldırma veya Danıştayın bozma kararı üzerine yeniden bakılan davalarda uygulanmaz.”*

Bu istisnai nitelikteki özel hüküm ile, bozma veya kaldırma kararı üzerine yeniden bakılan davalar; parasal sınırlarda sonradan güncellenen artıştan etkilenmeyecek, bir başka ifade ile ilgili kanun yoluna başvuru tarihlerindeki mevcut parasal düzenlemelere göre kanun yolu incelemesine tabi olabilecektir. Bu durumda; bozma veya kaldırma kararı üzerine yeniden bakılan davalar, sonradan güncellenen parasal sınırların altında kalsa bile, kanun yolu incelemesine tabi olabilecektir.

Danıştay ve bölge idare mahkemelerinin bozma veya kaldırma kararları üzerine yeniden bakılan davalar için getirilen bu istisnai nitelikteki özel düzenlemenin amacının da; AYM'nin, *“bu sınırlamanın kişilere aşırı külfet yüklediği ve idare karşısında davacılar arasındaki menfaat dengesini davacılar aleyhine önemli ölçüde olumsuz etkilediği, dolayısıyla bu durumun hükmün denetlenmesi hakkına orantısız bir sınırlama getirdiği”* görüşü ve *“salt dava değeri nedeniyle önemsiz sayılamayacak uyuşmazlıkların istinaf mercii kararıyla herhangi bir denetimden geçmeden kesinleşmesinin Anayasa md. 36'daki hak arama özgürlüğünü, bu kapsamda da “verilen hükmün başka yargı mercii tarafından denetlenmesini talep etme hakkını” ihlal ettiği”* gerekçesi ile ilgili kuralı iptal etmesi nedeniyle ortaya çıkan kanuni boşluğun doldurulması için yapıldığı anlaşılmaktadır.

## 6. Sonuç ve Değerlendirme

Türk vergi yargısı sisteminin günümüzdeki çatısı, 1982 yılının başlarında yürürlüğe giren üç farklı mevzuat ile önce iki dereceli olarak kurgulanmış olup, 2016 yılında yürürlüğe giren reform niteliğindeki istinaf yargılama sistemi düzenlemeleri ile de ilk derece mahkemesi olarak öngörülen vergi mahkemelerinin kararlarına karşı istinaf mercii olarak bölge idare mahkemeleri ve temyiz mercii olarak da yüksek mahkeme özelliği ile Danıştay'ın yetkili olduğu, üç dereceli bir yargı sistemine geçilmiştir. İstinaf yargılama sistemine geçişin temel gerekçesi olarak da Danıştay'ın iş yükünün hafifletilmesi ve yargılama sürelerinin kısaltılması gösterilmiştir.

Zikredilen gerekçeler doğrultusundaki amaçlara ulaşılabilmesi için de; özellikle istinaf ve temyiz kanun yolu başvuruları için “değere bağlı” bir belirleme yapılarak iki yeni parasal sınır daha ihdas edilmiştir. Vergi mahkemelerinde kurul halinde bakılacak davalar için yirmibeşbin (ikiyüzyetmiş bin) Türk Lirası parasal sınırı istinaf sistemine geçiş öncesinde de halihazırda uygulanmakta idi. Yeni getirilen parasal sınırlar; vergi mahkemelerinin kararlarında “istinaf” kanun yolu başvuruları için beş bin (otuz bir bin) Türk Lirası ve bölge idare mahkemelerinin kanunda sayılan davalarda “temyiz” kanun yolu başvurularında da yüz bin (dokuz yüz yirmi bin) Türk Lirası şeklinde belirlenmiştir.

Ülkemiz ekonomisinin içinde bulunduğu yüksek enflasyonist ortam nedeniyle Türk Lirasının değerinin genellikle çok hızlı şekilde düşüyor olması nedeniyle, vergi yargısında öngörülen bu parasal sınırlamalara ilişkin tutarların da sık aralıklarla güncellenmeleri gerekmektedir. Yasal olarak belirlenen parasal tutarların yine yasalarla değiştirilip güncellenmesi uygulaması, yasama sürecinin oldukça uzun ve zahmetli olması ve ayrıca

değişikliklerin ivedi olarak da yapılması gereği nedeni ile, son yıllarda neredeyse tüm mevzuatımızda giderek yaygınlaşan, yeniden değerlendirme oranına dayalı, “otomatik endeksleme sistemine” geçilmiş olup, bu şekildeki güncelleme sistemi ülkemizde uzun zamandan beri uygulanmaktadır.

Çalışmada, içinde bulunduğumuz yüksek enflasyonist ortamda, parasal sınırlarla ilgili olarak gerçekleşen düzenlemeler ve 2016 yılından buyana gerçekleşen güncellemelerle oluşan tutarlar incelendiğinde iki temel sorunun gün yüzüne çıkmaya başladığı anlaşılmaktadır. Bu temel sorunlardan ilki; güncelleme tekniğinden kaynaklanmakta olup, parasal sınırlardaki makasın zamanla giderek açılmaya başlamış olması şeklinde karşımıza çıkmaktadır.

İstinaf ve temyiz parasal sınırları, başlangıçta  $5.000 / 100.000 = 1/20$  oranı şeklinde belirlenerek, 2016 yılında yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Ancak, uygulamanın sekizinci yılının sonunda, zikredilen parasal sınırların YDO ile otomatik olarak güncellenmesinden kaynaklanan, iki parasal sınır arasındaki dengenin, 2024 yılı itibariyle  $31.000 / 920.000 = 1/30$  oranı şeklinde değiştiği görülmüştür. Benzer şekilde, 2016 yılı baz alındığında, öngörülen her üç parasal sınırın farklı oranlarda arttığı, istinaf, tek hakim (kurul) ve temyiz parasal sınırlarının, sırasıyla, %620, %871 ve %920 oranında artarak toplamda 2016 yılındaki tutarların 6,2 ile 8,7 ve 9,2 katı şeklinde güncellendiği anlaşılmaktadır.

Yapılan bu tespitler, bu kadar kısa zamanda bile, parasal sınırlardaki makasın giderek açılmaya başladığının önemli bir göstergesidir. Özellikle istinaf ve temyiz ve parasal sınırlardaki makasın giderek açılmaya başlamasının da iki sebebi olduğu söylenebilir. Bunlar ilki; güncelleme tekniğinden kaynaklanmakta olup, 2577 sayılı Kanun, Ek md.1 hükmünde yer alan “bin Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz” şeklinde getirilen alta yuvarlama istisnasından kaynaklanmaktadır. İkicisi de; temyiz parasal sınırına göre istinaf parasal sınırının  $5.000/100.000$  tutarlarında, görece  $1/20$  daha düşük oranda belirlenmiş olmasından kaynaklanmaktadır.

Sonuçta, genel olarak güncelleme tekniğinden kaynaklı bu iki temel sebep yüzünden, özellikle istinaf parasal sınırının yıllık olarak değişerek güncellenebilmesi, yeniden değerlendirme oranının her yıl %20 seviyesinin üstünde çıkmasına bağlıdır. Aksi takdirde parasal sınırlardaki makasın giderek açılmaya devam edeceği aşıkardır.

Bu temel sorunlardan ikincisi ise; kanuni düzenlemelerdeki eksikliklerden kaynaklanmakta olup, parasal sınırların uygulanacağı tarihlerin yasal olarak belirlenmemiş olmasıdır. Zikredilen parasal sınırların, YDO’na dayalı olarak güncellenmek suretiyle uygulanması öngörülmüş olmakla birlikte,



yargılama süreci bir takvim yılını aşan derdest vergi davaları bakımından, olağan kanun yollarının açık olup olmadığı belirlenmesini teminen, hangi tarihteki parasal sınırların esas alınacağına dair herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir. 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun (HMK) tersine, İYUK'da bu hususta açık bir şekilde düzenleme yapılmamıştır.

Bu hususta uygulamada ortaya çıkan en büyük sorun, enflasyonun hızla arttığı dönemlerde, dava açma aşamasındaki miktar, üst yargı merciine başvurular için yeterli iken, karar aşamalarında bu miktarın, her yıl güncellenen parasal sınırların altında kalması şeklinde karşımıza çıkmaktadır. İstinaf ve temyiz parasal sınırlarının her yıl yeniden değerlendirilmesinde artışı düzenlenirken, davalardaki kesinlik sınırının hangi tarihteki parasal sınıra göre tespit edileceğinin öngörülmemiş olmasının hukuki belirlilik ilkesine aykırılık teşkil ettiği ve kanunilik ilkesi ile bağdaşmadığı, dolayısıyla mevzuatta bu hususta önemli bir belirsizliğin ortaya çıktığı aşıkardır.

Mevzuattaki bu belirsizliğe rağmen, genel olarak, istinaf başvurularında ilk derece mahkemesi kararının verildiği tarihin ve temyiz başvurularında da bölge idare mahkemesi kararının verildiği tarihin dikkate alınarak yargı mercilerinin içtihatları ile çözülmeye çalışıldığı anlaşılmaktadır. Buna rağmen, literatürde, kanunen belirsiz bırakılan hususlarda, mahkemelerce yapılan içtihatlarla, yargı mercilerinde hükmün verildiği tarihte geçerli olan parasal sınırların dikkate alınması uygulamasının ve özellikle mahkemelerin parasal tutar bakımından davanın açıldığı tarihi değil de uyuşmazlığın karara bağlandığı tarihi esas alması hususları da eleştirilmekte ve bu yöndeki eleştiriler AİHS'nin 6'ncı ve Anayasa'nın 36'ncı maddesinde güvence altına alınan adil yargılanma hakkı kapsamında zikredilen, mahkemeye erişim hakkına dayandırıldığı bilinmektedir.

Son yıllarda, ülkemiz ekonomisinin içinde bulunduğu yüksek enflasyonist ortam, Türk Lirasının değerinin çok hızlı düşüyor olması ve ayrıca "otomatik endeksleme sisteminin" dayalı olduğu yeniden değerlendirilmesinin de çok yüksek çıkmaya başlaması nedeniyle, bazı parasal sınırların oldukça yüksek tutarlara ulaşması ile sonuçlanmıştır. Bu durum, parasal tutar anlamında önemsiz sayılamayacak bazı davalarla ilgili uyuşmazlıkların, "değere bağlı kanun yolu sistemi" yüzünden kanun yollarına götürülememesine sebep olmaya başlamıştır.

Temel olarak hak arama hürriyetinin özel bir görünümü şeklinde karşımıza çıkmakta olan mahkemeye erişim hakkı, herkesin tüm iddialarını mahkeme önüne getirme hakkını güvence altına alan adil yargılanma hakkının bir unsuru olarak kabul edilmekte olup, istinaf ve temyiz gibi kanun yollarının

öngörüldüğü hallerde üst mahkemelere erişim hakkı da mahkemeye erişim hakkı kapsamında değerlendirilmektedir.

Bu noktada Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM) ve Anayasa Mahkemesi'nin (AYM) parasal sınırlar getirilmesine ilişkin görüşleri de birbirine paralellik arz etmekte olup, mahkemeye erişim hakkının mutlak olmadığı yönünde olmakla birlikte, üst mahkemelere erişim hakkına getirilen sınırlamalar için; kanuni düzenleme ile yapılması, hakkın özünü zedelememesi ve Anayasa'da öngörülen sınırlama sebeplerine ve ölçülülük ilkesine uygun olmasını şart olarak gördüğü anlaşılmaktadır.

Her iki mahkemenin bu paralel bakış açısı doğrultusunda, Anayasa Mahkemesi (AYM), vergi yargısında uygulanan parasal sınırlarla ilgili olarak, çalışmada detaylı olarak incelenen, iki ayrı kararı ile, İdari Yargılama Usulü Kanunu (İYUK) mevzuatında yer alan, temyiz parasal sınırı (md. 46), istinaf parasal sınırı (md.45) ve parasal sınırların her yıl güncellenmesini öngören düzenleme (Ek md. 1) olmak üzere, toplam 3 ayrı düzenlemeyi, Anayasa'nın 13 ve 36'ncı maddelerine aykırı olduğu gerekçesi ile iptal etmiştir. AYM'nin her iki kararında da iptal gerekçeleri temel olarak; iptal edilen kuralların mahkemeye erişim hakkı, hükmün denetlenmesini talep etme hakkı, ölçülülük, kanuni hâkim, hukuki belirlilik, öngörülebilirlik ve eşitlik ilkeleri ile çeliştiği yönündedir.

Sonuç olarak, çalışmada yapılan tespitler ve detayları ile ortaya konulan iki temel sorun yüzünden, parasal tutar anlamında önemsiz sayılamayacak bazı davalarla ilgili uyumsuzlukların, “değere bağlı kanun yolu sistemimizde” kanun yollarına götürülmesine engel olmaya başladığı anlaşılmıştır. Zikredilen sorunlardan biri; AYM'nin iptal kararları nedeniyle yeni kanuni düzenleme yapılarak düzeltilmiştir. Diğer sorunun ise; halen devam ettiği görülmekte olup, yüksek enflasyon ortamına bağlı olarak, orta ve uzun vadede makasın zamanla artmaya devam etmesi halinde, parasal sınırların kendilerine atfedilen işlevleri yitirmesi ile sonuçlanabileceği, bu nedenle de ileride ancak yeni bir kanuni düzenleme ile düzeltilmesi gereken önemli bir konu haline dönüşebileceği öngörülmektedir.

## Kaynaklar

- Akkaya, T. (2008). *Medenî Usûl Hukukunda İstinafa Başvuru, İstinaf İncelemesi Vê İstinaf Mahkemesinin Verebileceği Kararlar*. Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi (Türkiye).
- Aktepe Artık, S. (2014). *Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi ve Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi Kararları Işığında Medeni Usul Hukukunda Adil Yargılanma Hakkı*. Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Aslan, Z. (2023). *Madde Sistematiği İle İdari Yargılama Hukuku (Vergi Yargılaması Dahil)*. Seçkin Yayıncılık.
- Ayyıldız, Y. (2015). “Vergi hukukunda maktu vergi ve tutarların ‘Yeniden Değerleme Oranına’ endekslenerek güncellenmesinin ‘Vergilerin Kanuniliği İlkesi’ açısından değerlendirilmesi”. *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 319, Nisan 2015, s. 97-113.
- Batı, M. (2024). “Vergi Davalarında Üst Mahkemeye Gitmede Enflasyon Engeli”. Erişim adresi: <https://t24.com.tr/yazarlar/murat-bati/vergi-davalarinda-ust-mahkemeye-gitmede-enflasyon-engeli,36702>
- Erdem, T. (2006). “Bakanlar Kuruluna Tanınan Vergi Cezalarını Artırma Yetkisinin Cezaların Kanuniliği İlkesi Karşısındaki Durumu ve Vergi Usul Kanunu’nun Mükerrer 414’üncü Maddesine Bakış”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S. 209, Şubat 2006, s. 103-120.
- Gerçek, A. (2005). “Vergileme Alanında Bakanlar Kurulu Kararlarının Hukuki Sınırı: ÖTV Açısından Bir İnceleme”. *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 204, Eylül 2005, s. 107-122.
- Kaneti, S. (1989). *Vergi Hukuku*. Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 2. Bası, İstanbul: Filiz Kitabevi 1989.
- Karakuş Işık, Z. (2024). İdari Yargıda Olağan Kanun Yollarına Getirilen Kanunî Sınırlar ve Kanunî Sınırların Anayasaya Aykırılığı. *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 28(2), 545-588.
- Kütükçü, A. (1998). “Bakanlar Kurulunun Vergi Yasalarında Anayasa 73/4’e Göre Sahip Olduğu Yetkiler”. *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı: 207, Kasım 1998.
- Öztek, S. (2000). “Adalet Bakanlığı Üst Mahkemeler Hukuk Komisyonu Tarafından Hazırlanmış Olan Üst Mahkemeler Tasarısı”, Yargı Reformu 2000 Sempozyumu, 5-8 Nisan 2000 İzmir: 104-114, İzmir: İzmir Barosu Yayını.
- Sancakdar, O. (2013). İdari Yargıda İstinaf Sistemi Üzerine Düşünceler (The Review of Appeal System in Administrative Judiciary). *Journal of Yaşar University*, 8(Özel), ss. 2237-2326.

- Söyler, Y., ve Yılmaz, M. (2021). Temyiz Kanun Yolunda Uygulanan Parasal Sınırın Her Yıl Artırılmasının Görülmekte Olan İdari Davalara Etkisi. *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 29(3), ss.2131-2168.
- Tekbaş, A. (2003). “Bakanlar Kurulunun Vergi Oranlarını Sıfıra Kadar İndirebilme Yetkisi Hakkında Bir Değerlendirme”. *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 172, Ocak 2003, s. 129-138.
- Usta, Ö. (2024). İdari Yargıda Temyiz Kanun Yoluna İlişkin Parasal Sınır Şartı ve Anayasa Mahkemesinin İptal Kararının Değerlendirilmesi. *Başkent Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 10(1), 247-286.
- Ünlüçay, M. R. (2013). “İdari Yargı, 1. Oturum.”, İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 30. Yılında İdari Yargı Sempozyumu (Bildiriler Kitabı), (Düzenleyen: Ankara Barosu, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi.). Ankara, 9 Mart 2012. Ankara: Ankara Barosu Başkanlığı Yayınları, 2013, s. 17-67.
- Üstün, Ü. S. (2009). “Vergi Ceza Miktarlarının Yeniden Değerleme Oranında Artırılması”. *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 246, Mart 2009, s. 175-182.
- Yakar, S. ve Budak, T. (2013). “Bakanlar Kurulunun Vergi Oranını Belirleme Yetkisinin Alt Sınırı: “Sıfır Oran”ın Anlamı”. *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 22, Sayı: 2013/1, s. 399-426.
- Yıldız, H. (2023). Mahkemeye Erişim Hakkı Kapsamında İdari Yargıda Parasal Sınırların Değerlendirilmesi. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, S, 168, 199-226.
- Yılmaz, S. (2023). İdari Yargıda “Parasal Sınırlar”ın Konu ve Zaman Bakımından Uygulanması Sorunu. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 72(4), 1905-2006.
- Yılmazoğlu, Y.E. (2008). Vergilendirme Alanında Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkiler ve Sınırları; Yargı Kararları Işığında Bir İnceleme. Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kamu Hukuku (Vergi Hukuku) Ana Bilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara: A.Ü., S.B.E.