

VERGİ PUSULASI

Promosyondur. Para ile satılmaz. Sayı: 13 - Ekim 2025



İZAHA DAVET MÜESSESESİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

Burak DEMİRKAN ve Osman ALTUNDAŞ

E-TİCARETTE VERGİLENDİRME SORUNU: İNTERNET SİTESİ İŞYERİ SAYILIR MI?

Abdullah YEKELER

HÜKÜMLÜ VE/VEYA TUTUKLULARA YAPILACAK TEBLİGATA İLİŞKİN SON DURUM

Prof. Dr. Murat BATI

10364 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARIYLA ARTIRILAN DAMGA VERGİSİ MAKTU TUTARLARI VE ÖLÇÜLÜLÜK İLKESİ AÇISINDAN İRDELENMESİ

Doç Dr. Doğan BOZDOĞAN

DÖVİZ CİNSİ AVANSLARIN DEĞERLEMESİ VE KUR FARKLARININ MUHASEBESEL DURUMU

Onur AYDIN ve Özge ALDEMİR

TÜRKİYE'DE SÜTUN-2 KAPSAMINDA GEÇİCİ VE DAİMİ GÜVENLİ LİMAN UYGULAMALARI

Engin ERDOĞAN

VERGİ PUSULASI



7.YIL

Maliye Denetim Elemanları Derneği 3 Aylık Yayın

SAYI 13
TARİH EKİM / 2025

Sahibi Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı
Adile ECEMİŞ GÜLEÇ
Genel Yayın Yönetmeni Oytun YAĞLITEPE - Seda ERKAN
Sorumlu Yazı İşleri Müdürü İbrahim Anıl SÜTÇÜ
Dış İlişkiler Koordinatörü İbrahim Eren ARSLAN
ve Reklam Sorumlusu
Yayın Kurulu Şenay OTO
Funda ŞAHİN
Ayfer KAYACAN
Naciye TAŞKESEN
Fırat DEMİR
Adem YALÇIN
Abdullah YEKELER
Müslüm KAYMAZ
Yunus CEYLAN
İbrahim Eren ARSLAN
Sercan KOÇ
İstanbul Temsilcisi Ahmet KESKİNSOY
Ankara Temsilcisi Halit KORKMAZ
İzmir Temsilcisi Kazım ATİK
Makale Göndermek İçin yayin@mded.org
Dizgi ve Görsel Tasarım Oğuz BEYOĞLU
Yayın Satış ve Yazışma Adresi Rumeli Cad. Matbaacı Osmanbey Sk.
Şükranıye Apt. 34 / 6 Şişli - İSTANBUL
(212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org
Baskı Cilt Aryan Basım Tanıtım ve Matbaa Hizmetleri San. Tic. Ltd. Şti.
Yüzyıl Mah. Mas-Sit Matbaacılar Sitesi 5. Cadde: No: 57-58
Bağcılar / İstanbul - (212) 544 99 06
Yıllık Abone Bedeli 2.000 TL (KDV Dahil)

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları derginin son sayfasında yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da bastırılamaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

YAZI DANIŞMA KURULU

ADI SOYADI	ÜNVANI	GÖREV YERİ
Prof. Dr. Abuzer PINAR	Öğretim Üyesi	Ankara Medipol Üniversitesi
Prof. Dr. Murat BATI	Öğretim Üyesi	19 Mayıs Üniversitesi
Prof. Dr. Murat DEMİR	Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Dr. Başar SOYDAN	Öğretim Üyesi	Marmara Üniversitesi
Dr. Mehmet KÜÇÜKKAYA	Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Turan ULAŞ	Öğretim Üyesi	Afyon Kocatepe Üniversitesi
Dr. Eyyüp İNCE	Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)	İstanbul Sektörel-1
Dr. Erdal KOYUNCU	Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)	İstanbul Sektörel-1
Dr. Gülşen ÖZKAN	Vergi Başmüfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Fisun TÜRKMEN	Vergi Başmüfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Nazmi KARYAĞDI	E. Baş Hesap Uzmanı	Özel Sektör
Erhan COŞGUN	E. Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)	Özel Sektör
Hakkı SAYAN	E. Vergi Baş Müfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Özel Sektör
Erdal GÜLEÇ	E. Hesap Uzmanı, YMM	Özel Sektör
Naciye TAŞKESEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat SOFTA	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Adile ECEMİŞ GÜLEÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Erkan EŞİT	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Çiğdem GÜNEŞ AŞIK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan AYZİT	Vergi Başmüfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mikail OKYAY	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Ufuk KAYNAR	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Fırat DEMİR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Bayram MAVİ	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Cihad ULUS	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ömer ŞENER	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Emre SAVCI	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Gökhan USLU	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Adem YALÇIN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yasin TOPAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Mustafa YILMAZ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hamdi YILDIRIM	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Faruk ARSLAN	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hüseyin SUNGUR	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Behiç BARIŞIK	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Kürşat ÖZTÜRK	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Yusuf YILDIZ	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sedat KANLI	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Salih YILMAZ	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sinan UYGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ümit Çağlar IŞIKOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ahmet YAVUZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İkbal BAŞ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Rıdvan ÖNDER	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Bilal KABASAKAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Emre SEZER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Murat MUTLU	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim FATİHOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sercan KOÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet SUBAŞI	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim Eren ARSLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf KARATAŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ferhat ATA KUL	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Halit İslam EKMEK	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Nasuh ERDÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İzmir Sektörel-1
Pelin ÇOŞKUN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Harun DOĞAN	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Uğur KÜÇÜKKAHYAOĞLU	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Kamil SIR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ramazan EFE	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan KAYA	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat DÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Cevdet KAPLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Barış Berk GÜNDOĞMUŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Haluk AMİL	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet Nazmi TOR	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sıbğatullah İMAMOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican KARABULUT	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Naci KAYAKÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican ÖZÜZEYBEK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1

VERGİ PUSULASINDA BU AY

İÇİNDEKİLER

- 10 **Burak DEMİRKAN** / Vergi Başmüfettişi
Osman ALTUNDAŞ / Vergi Başmüfettişi
İZAHA DAVET MÜESSESESİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR
- 24 **Abdullah YEKELER** / Vergi Müfettişi
E-TİCARETTE VERGİLENDİRME SORUNU: İNTERNET SİTESİ İŞYERİ SAYILIR MI?
- 35 **Prof. Dr. Murat BATI** / Ondokuz Mayıs Üniversitesi
HÜKÜMLÜ VE/VEYA TUTUKLULARA YAPILACAK
TEBLİGATA İLİŞKİN SON DURUM
- 43 **Doç. Dr. Doğan BOZDOĞAN** / Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi
10364 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARIYLA ARTIRILAN
DAMGA VERGİSİ MAKTU TUTARLARI VE ÖLÇÜLÜLÜK İLKESİ AÇISINDAN İRDELENMESİ
- 52 **Onur AYDIN** / Vergi Müfettişi
Özge ALDEMİR / Vergi Müfettişi Yardımcısı
DÖVİZ CİNSİ AVANSLARIN DEĞERLEMESİ ve
KUR FARKLARININ MUHASEBESEL DURUMU

62 Engin ERDOĞAN
TÜRKİYE’DE SÜTUN-2 KAPSAMINDA GEÇİCİ VE
DAİMİ GÜVENLİ LİMAN UYGULAMALARI

69 ULUSLARARASI VERGİLENDİRME
Dr. Adile Ecemiş GÜLEÇ / Vergi Müfettişi

73 MEVZUATTAKİ GELİŞMELER
Abdullah YEKELER / Vergi Müfettişi

82 GÜNCEL ÖZELGELER
Abdullah YEKELER / Vergi Müfettişi

Değerli Okurumuz,

Cumhuriyetimizin 102. yılını kutladığımız bu anlamlı günlerde, Vergi Pusulası dergisinin yeni sayısını istifadelerinize sunmanın kıvancını yaşıyoruz.

29 Ekim 1923, yalnızca bir yönetim biçiminin ilan tarihi değil; toplumsal, ekonomik ve hukuksal dönüşümün de miladı olmuştur. Cumhuriyet, bireyin haklarını, adaleti ve eşitliği temel alırken; bu değerlerin ekonomi ve maliye politikalarına yansımaları, vergi sistemimizin de temel taşlarını oluşturmuştur. Bu doğrultuda hazırladığımız yeni sayımızda, vergilendirme olgusuna farklı disiplinlerin penceresinden yaklaşan makalelere yer veriyoruz. İzaha davet müessesesinden dijital ekonominin vergilendirilmesine, yerel vergilerden uluslararası vergi politikalarına kadar geniş bir perspektif sunan bu çalışmaların literatüre katkı sağlamasını temenni ediyoruz.

Cumhuriyetimizin 102. yılını bir kez daha kutluyor, başta ülkemizin ezeli ve ebedi başkomutanı Mustafa Kemal ATATÜRK olmak üzere, Cumhuriyetimizin kuruluşunda emeği geçen tüm kahramanları saygı ve minnetle anıyoruz.

Dergimizin bu sayısında emeği geçen tüm meslektaşlarımıza teşekkür eder, eserlerin siz değerli okurlarımız için faydalı olmasını temenni ederiz.

**Vergi Pusulası Dergisi
Yayın Kurulu**

10364 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARIYLA ARTIRILAN DAMGA VERGİSİ MAKTU TUTARLARI VE ÖLÇÜLÜLÜK İLKESİ AÇISINDAN İRDELENMESİ

Doç. Dr. Doğan BOZDOĞAN^{1*}
Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi

ÖZET

Bu çalışmada, 10364 sayılı Cumhurbaşkan Kararı ile 2025 yılı için artırılan damga vergisi maktu tutarları, ölçülülük ilkesi çerçevesinde incelenmiştir. Öncelikle damga vergisinin hukuki niteliği, vergiyi doğuran olay, konusu, mükellefi ve istisnaları ele alınmış; ardından ölçülülük ilkesinin anayasal dayanakları (AY m. 13 ve m. 73) ve Anayasa Mahkemesi içtihatları ışığında değerlendirme yapılmıştır.

Çalışmada, 2025 yılı başında belirlenen damga vergisi maktu tutarları ile 10364 Sayılı Cumhurbaşkan Kararıyla belirlenen maktu damga vergisi tutarları karşılaştırılmıştır. Yaklaşık %50 oranındaki artışın kamu maliyesi açısından enflasyonist etkileri telafi etme amacına elverişli olmadığı (yeniden değerlendirme oranı üzerinde bir artış yapılmıştır), yine gereklilik ve orantılılık testleri bakımından tartışmalı yönler taşıdığı tespit edilmiştir. Özellikle gelirle bağlantısı olmayan maktu vergilerin düşük gelirli mükellefler üzerinde daha ağır bir yük doğurduğu vurgulanmıştır. Sonuç olarak, söz konusu düzenlemenin ölçülülük ilkesi açısından daha dengeli, kademeli ve öngörülebilir çözümler geliştirilmesi gerektiği sonucuna varılmış ve birtakım önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar kelimeler: Damga vergisi, Ölçülülük ilkesi, 10364 Sayılı Cumhurbaşkan Kararı

^{1*} ORCID No: 0000-0002-3961-0506 İletişim: dogan.bozdogan@gop.edu.tr

GİRİŞ

Damga vergisi, Türk vergi sisteminde “kâğıt” kavramı üzerinden doğan ve nispi veya maktu şekilde alınabilen özgün bir işlem vergisidir. 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu’na (DVK) göre verginin konusunu, Kanun’a ekli (1) sayılı tabloda sayılan kâğıtlar oluşturur; (2) sayılı tabloda yer alan kâğıtlar ise istisnadır (DVK md. 1; DVK ek (1) ve (2) sayılı tablolar). Bu sistematik, vergi tekniğinde hem işlem güvenliğini hem de kamu gelirlerinin öngörülebilirliğini hedefler. DVK, “kâğıt” terimini imza veya imza yerine geçen işaretleri taşıyan ve ibraz edilebilir nitelikteki belgeler olarak tanımlayan hükümleriyle uygulama sınırlarını çizer; verginin mükellefi ise kural olarak kâğıtları imza edenlerdir (DVK md. 3). Bu çerçevede damga vergisi, sözleşme, beyanname ve makbuz gibi yaygın belge türleri üzerinden sistematik olarak tahsil edilmektedir.

Damga vergisinde yıllık yeniden değerlendirme mekanizması ve yürütmeye tanınan sınırlı yetki birlikte çalışır. DVK’ya 3239 sayılı Kanun’la eklenen mükerrer 30. madde, (1) sayılı tabloda yer alan maktu vergileri (ve bunlara ilişkin asgarî/azamî hadleri) Cumhurbaşkanı’nın (önceki düzenlemede Bakanlar Kurulu) birlikte veya ayrı ayrı on katına kadar artırabilmesine ve Kanun’da yazılı had ve miktarlardan az olmamak kaydıyla yeni had ve miktarlar tespit edebilmesine imkân tanır. Bu yetki, özellikle maktu tutarlarda ekonomik koşullara ve mali hedeflere uyum sağlama işlevi görür; bununla

birlikte, ölçülülük ve hukuki güvenlik ilkeleri yönünden dikkatli bir denge gerektirir.

Bu bağlamda 06/09/2025 tarihli ve 10364 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı, DVK’ya ekli (1) sayılı tablonun “IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar” başlıklı bölümünün “2. Beyannameler” fıkrasında yer alan maktu damga vergisi tutarlarını yeniden belirlemiştir. Karar yayımı tarihini izleyen aybaşında yürürlüğe girecektir. Bu düzenleme, beyanname türlerine göre uygulanan maktu tutarları yukarı yönlü revize ederek vergi idaresinin tahsilat yapısını ve mükelleflerin uyum maliyetlerini etkileyebilecek niteliktedir. Çalışmada, söz konusu artışın 2024–2025 döneminde maktu tutarlardaki değişimle nasıl bir yük profili oluşturduğu karşılaştırmalı olarak irdelenecektir.

Çalışmanın temel sorunsalı, 10364 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı’yla yapılan artışların Anayasa’nın 13. ve 73. maddeleri çerçevesinde “ölçülülük” ilkesine uygunluğudur. Ölçülülük; elverişlilik, gereklilik ve orantılılık alt ilkeleri yoluyla, kamusal amaç ile birey/mükellef üzerindeki külfet arasında makul denge kurulmasını gerektirir. Anayasa Mahkemesi’nin vergi hukukunda takdir yetkisi genişliğini kabul eden, ancak müdahalenin ölçülülüğünü arayan içtihadı (ör. E.2023/169, K.2024/82) bu değerlendirmede yol göstericidir. Söz konusu kararda Mahkeme, vergi benzeri kamusal yükümlülüklerin meşru amaçla bağlantısını ve getirdiği külfetin ağırlığını denge perspektifinden incelemekte;

kanunilik ve öngörülebilirlik şartlarını ölçülülükle birlikte değerlendirmektedir. Bu çalışma, aynı yaklaşımı damga vergisindeki maktu artış özelinde uygulayacaktır.

Çalışmada, DVK sistematigi içinde damga vergisinin konusu, vergiyi doğuran olay, mükellef ve istisna/muafiyetleri normatif zeminde özetlenecek, 10364 sayılı Karar kapsamında belirlenen maktu tutarlar 2024 ve 2025 yılı verileriyle karşılaştıracak ve artışın ölçülülük ilkesinin alt ilkeleri olan, elverişlilik–gereklilik–orantılılık, değerlendirmesi yapılacaktır. Böylece düzenlemenin, vergi politikasının gelir-toplama amacı ile mükellefin öngörülebilirlik ve aşırı külfetten kaçınma beklentisi arasında Anayasa’ya uygun bir denge kurup kurmadığı tespit edilmeye çalışılacak ve birtakım önerilerde bulunulacaktır.

2. DAMGA VERGİSİNE GENEL BAKIŞ

Damga vergisi, bireyler ve topluluklarının kendi aralarında veya devletle yaptıkları çeşitli hukuki işlemler dolayısıyla düzenlenen, bir hususu ispat ve belli etme niteliğini taşıyan kâğıt ya da belgeler üzerinden alınan bir hukuki muamele vergisidir.² Vergi gelirleri içerisinde düşük bir paya sahip olan bu vergi, mükelleflerin beyannamelerine resmi bir nitelik kazandırması ve bir nevi vergi ödemenin vergisi şeklinde adlandırılabilir özelliktedir. Bu nedenle eleştirilere maruz

kalan damga vergisinin detaylı bir şekilde ele alınması gerekmektedir.

2.1. Damga Vergisinin Tanımı ve Hukuki Niteliği

Damga vergisi, belgeler üzerinden alınan bir işlem vergisidir. DVK’nın 1. maddesine göre, Kanun’a ekli (1) sayılı tabloda yer alan kâğıtların düzenlenmesi damga vergisine tabidir. Burada “kâğıt” kavramı, imza veya imza yerine geçen işaretleri taşıyan ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek belgeleri ifade eder (DVK, md. 1/1). Bu tanım, sadece fiziki belgeleri değil, elektronik ortamda düzenlenen belgeleri de kapsamaktadır.

Hukuki niteliği bakımından damga vergisi, mali güce dayalı değil, hukuki işlemlere bağlı bir vergidir. Bu nedenle gelir ve kurumlar vergisi gibi “gelir üzerinden” değil, hukuki muamelelerin yazılı belgeleri üzerinden alınmaktadır. Damga vergisinin niteliği itibarıyla resimlere benzediği söylenebilirse de resim kavramının belirleyici özelliği devlet tarafından bir işin yapılmasına izin verilmesi olduğundan ve teknik olarak bu özellik damga vergisine konu kâğıtlarda bulunmadığından anılan görüşü paylaşılmak zordur.³

2.2. Vergiyi Doğuran Olay ve Verginin Konusu

Vergiyi doğuran olay, damga vergisinde kâğıdın düzenlenmesi ile gerçekleşir. DVK

² İdris Hakan Furtun, “Damga Vergisi “Makul Bir Vergi” midir?”, Ankara Barosu Dergisi, 2017, (2), 92.

³ Yusuf Ziya Taşkan, “Vergi Hukuku Genel Hükümler ve Türk Vergi Sistemi”, Adalet Yayınevi, 7. Baskı, Ankara, 2024, 522.

md. 1/1 açıkça “Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların düzenlenmesi damga vergisine tabidir” hükmünü getirmiştir. Dolayısıyla vergi, ekonomik bir kazancın elde edilmesinden değil, hukuki işlemin yazılı hale getirilmesinden doğar.

Verginin konusunu, Kanun’a ekli (1) sayılı tabloda ayrıntılı şekilde sınıflandırılmış olan kâğıtlar oluşturur. Bu kâğıtlar, akitlerle ilgili kâğıtlar, kararlar ve mazbatalar, ticari işlemlerde kullanılan kâğıtlar ve makbuzlar ve diğer kâğıtlar olmak üzere dört ayrı şekilde sınıflandırılmıştır.⁴

2.3. Damga Vergisinin Mükellefi

DVK’nın 3. maddesi uyarınca damga vergisinin mükellefi, kâğıtları imza eden kişilerdir. Eğer kâğıdı birden fazla kişi imzalarsa, bunlar vergiden müteselsilen sorumlu olurlar. Ayrıca resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlerde, damga vergisini ödemekle yükümlü olan taraf, kural olarak işlemin tarafı olan gerçek veya tüzel kişidir (DVK, md. 3/2). Bu düzenleme, mükellefiyetin doğrudan “işlemi gerçekleştiren” taraflara yüklenmesini sağlayarak verginin tahsil güvenliğini artırmaktadır.

2.4. Muafiyetler ve İstisnalar

Muafiyet ve istisna Türk vergi sistemi içerisinde yer edinmiş ve kapsam alanı itibarıyla birtakım eleştirilere maruz kalan uygulamalardır. Muafiyet kısaca, bir mükellefin belirli şartları taşıması durumunda

vergiden müstesna kılınmasıdır. İstisna ise bir vergi konusunun vergi dışında bırakılmasıdır.

Damga vergisinde muafiyet ve istisnalar, Kanun’a ekli (2) sayılı tabloda düzenlenmiştir. Bu durumda (1) sayılı tablo dışında kalan kâğıtlar ile (2) sayılı tabloda sayılan kâğıtların düzenlenmesi damga vergisine tabi tutulmayacaktır. (2) sayılı tabloda yer alan kâğıtlar beş grupta değerlendirilir. Bazıları muafiyet karakterli olan ve uzun bir listeyi ihtiva eden tablodaki başlıklar şu şekilde sıralanabilir;⁵

- Resmi işlemlerle ilgili kâğıtlar,
- Öğrenciler ve askerlerle ilgili kâğıtlar,
- İşçiler, çiftçiler ve göçmenlerle ilgili kâğıtlar,
- Ticari ve madeni işlemlerle ilgili kâğıtlar,
- Kurumlarla ilgili kâğıtlar,
- Ürün senedi sözleşmesi ile ilgili kâğıtlar.

Böylece kamu yararı gözetilerek belirli belgelerin vergilendirilmesi önlenmiştir. Söz konusu istisnaları sadece kamu yararı olarak değerlendirme doğru olmayacaktır. Bu durum aynı zamanda sosyal devlet ve hukuk devleti olmanın bir sonucudur.

⁴ Binhan Elif Yılmaz ve Murat Batı, “Türk Vergi Sistemi”, Seçkin Yayıncılık, 7. Baskı, Ankara, 2025, 221.

⁵ Doğan Şenyüz, Mehmet Yüce ve Adnan Gerçek, “Türk Vergi Sistemi”, Ekin Yayınevi, 17. Baskı, Bursa, 2020, 440.

3. ÖLÇÜLÜLÜK İLKESİ VE ALT İLKELERİ

Ölçülülük ilkesi, kamu otoriteleri tarafından temel hak ve özgürlüklere yönelen müdahalelerin meşru amaca yönelik, gerekli ve orantılı olup olmadığını denetleyen anayasal bir denge aracıdır. Böylelikle ölçülülük ilkesi, müdahalelerin sınırlarını tayin ederek bireyin hak ve özgürlüklerinin korunmasında güvence işlevi görmektedir. Demokratik bir toplum düzeninin temel unsurlarından biri olan insan haklarının korunmasında, ölçülülük ilkesi belirleyici bir rol oynamaktadır. Bu noktada ölçülülük ilkesinin yasal dayanağına ve alt ilkelerine değinilmesi gerekir.

3.1. Ölçülülük İlkesinin Anayasal Dayanağı

Türk hukukunda ölçülülük ilkesi, temel hak ve özgürlüklerin sınırlandırılmasına ilişkin 1982 Anayasası'nın 13. maddesinde açıkça düzenlenmiştir. Maddeye göre, *“Temel hak ve hürriyetler ... yalnızca Anayasanın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak kanunla sınırlanabilir. Bu sınırlamalar ... ölçülülük ilkesine aykırı olamaz”* (AY m. 13). Bu hüküm, ölçülülüğü yalnızca genel bir anayasal ilke değil, aynı zamanda kanun koyucuya ve idareye doğrudan bağlı bir sınır olarak öngörmektedir.

Vergilendirme özelinde, Anayasa'nın 73. maddesi vergilemenin temel esaslarını düzenler. Maddenin 1. fıkrasında *“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür”*

denilerek mali güç ilkesi benimsenmiş; 3. fıkrafta *“Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır”* hükmüyle kanunilik ilkesi vurgulanmıştır. Son olarak 4. fıkrafta Cumhurbaşkanına vergi oranlarını değiştirme konusunda sınırlı bir yetki tanınmıştır. Bu bağlamda vergilendirme alanında ölçülülük hem mali güç ilkesi hem de kanunilik ilkesi ile birlikte yorumlanmalıdır. Bu yorumlama yapılırken ölçülülük ilkesinin alt ilkelerinin de ortaya konulması elzemdir.

3.2. Ölçülülük İlkesinin Alt İlkeleri: Elverişlilik, Gereklik ve Orantılılık

Ölçülülük ilkesinin temel hak ve özgürlükleri sınırlamada kullanılacak araçların bireylere aşırı yük getirmesini engelleyecek bir denetim mekanizması olduğu söylenebilir. Bu ilkenin üç temel alt ilkesi bulunmaktadır. Bunlar, elverişlilik, gereklik ve orantılılıktır.

- **Elverişlilik:** Müdahalenin ulaşılmak istenen meşru amaca uygun olmasıdır. Vergi hukuku bakımından, getirilen verginin veya artırılan tutarın kamu gelirlerini artırmaya gerçekten hizmet etmesi gerekir.

- **Gereklik:** Aynı amaca daha hafif bir araçla ulaşılabiliriyorsa, daha ağır bir aracın seçilmesi ölçsüzlük teşkil eder. Örneğin, kamu gelirlerini artırmanın daha adil veya daha düşük maliyetli yolları varken damga vergisi maktu tutarlarının yüksek oranda artırılması gereklik testinden geçemeyebilir.

- **Orantılılık:** Müdahale ile sağlanmak istenen kamusal yarar arasında makul bir

denge bulunmalıdır. Anayasa Mahkemesi, orantılılık testini özellikle “kişiye aşırı külfet yüklenmemesi” yönünden uygulamaktadır (AYM, E.2019/4, K.2021/78, T.04.11.2021).

Mahkeme, son yıllarda verdiği bazı kararlarında vergisel düzenlemelerin ölçülülük denetimini daha belirgin şekilde yapmaya başlamıştır. Özellikle E.2023/169, K.2024/82, T.14.03.2024 sayılı kararında ek vergi düzenlemesini incelerken, mali amaç ile mükellefe yüklenen külfet arasında denge aranmış; verginin “aşırı külfet” doğurmaması gerektiği vurgulanmıştır.

Bu çerçevede ölçülülük ilkesi, vergilendirme yetkisinin sınırsız olmadığını ve kanun koyucu ile Cumhurbaşkanı’nın takdir yetkisinin anayasal denetime tabi olduğunu göstermektedir. Damga vergisi maktu tutarlarının artırılmasına ilişkin 10364 sayılı Karar da bu anayasal çerçeve içerisinde değerlendirilmelidir.

4. 10364 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARIYLA DAMGA VERGİSİ MAKTU

TUTARLARININ ARTIRILMASI

Damga vergisinde maktu tutarlar, DVK’nın mükerrer 30. maddesi uyarınca her yıl yeniden değerlendirilme oranı dikkate alınarak artırılmakta; ayrıca Cumhurbaşkanına, bu tutarları kanunda belirlenen sınırlar içinde artırma yetkisi tanınmaktadır. 2025 yılı için bu yetki, 06/09/2025 tarihli ve 10364 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile kullanılmış ve özellikle beyannameler üzerinden alınan maktu damga vergisi tutarları yeniden belirlenmiştir. Kararla birlikte, 2024 yılında uygulanan tutarlarla 2025 yılı tutarları arasında kayda değer artışlar gerçekleşmiştir. Bu artışlar, hem mükelleflerin idari yükünü artırma potansiyeline sahiptir hem de vergi idaresinin gelirlerini artırıcı etkide bulunacaktır.

Tablo 1, özellikle beyannameler üzerinden alınan damga vergisine ilişkin 2024 yılı ve 2025 yılı maktu tutarlarını karşılaştırmalı olarak göstermektedir.

Tablo: 1 10364 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla Belirlenen Damga Vergisi Tutarları

	2025 Yılı Başında Belirlenen Tutar (TL)	10364 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla Belirlenen Tutar (TL)
Yabancı memleketlerden gelen posta gönderilerinin gümrüklenmesi için postanelerce gümrükte verilen liste beyannamelerinde yazılı her gönderi maddesi için	4.80	7.00
Yıllık gelir vergisi beyannameleri	672.40	1.000
Kurumlar vergisi beyannameleri	898.20	1.350
Katma değer vergisi beyannameleri	443.70	665
Muhtasar beyannameler	443.70	665
Diğer vergi beyannameleri (damga vergisi beyannameleri hariç)	443.70	665
Gümrük idarelerine verilen beyannameler	898.20	1.350
Belediye ve il özel idarelerine verilen beyannameler	329.30	495
Sosyal güvenlik kurumlarına verilen sigorta prim bildirimleri	329.30	495

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1’de görüldüğü üzere, 2025 yılı başında belirlenen damga vergisi maktu tutarlarıyla 10364 sayılı Cumhurbaşkan Kararıyla belirlenen maktu tutarlar arasında yaklaşık %50 civarında bir artış söz konusudur. Bu artış;

- Vergi idaresi açısından, enflasyonist koşulların etkisini telafi edici bir yön taşımaktadır.
- Mükellefler açısından, özellikle küçük işletmeler ve serbest meslek erbabı için uyum maliyetlerini artırıcı sonuç doğurabilir.
- Anayasal açıdan ise, söz konusu artışların ölçülülük ilkesi çerçevesinde değerlendirilmesi gerekir. Bu inceleme, ilerleyen bölümde elverişlilik, gereklilik ve orantılılık testleri üzerinden yapılacaktır.

5. DÜZENLEMENİN ÖLÇÜLÜLÜK İLKESİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Damga vergisi maktu tutarlarının 10364 sayılı Cumhurbaşkan Kararıyla artırılması, anayasal düzlemde ölçülülük ilkesinin alt unsurları üzerinden incelenmelidir. Bu ilke, 1982 Anayasası’nın 13 ve 73. maddeleri çerçevesinde vergilendirme yetkisinin kullanımında sınır işlevi görmektedir.

5.1. Elverişlilik Açısından İnceleme

Elverişlilik testi, yapılan düzenlemenin ulaşmak istenen amaca uygun olup olmadığını sorgular. Vergi idaresi açısından

maktu damga vergisi tutarlarının artırılmasının temel amacı, enflasyon karşısında vergi gelirlerinin erimesini önlemek ve kamu gelirlerini artırmaktır.

Daha önce de belirtildiği gibi 10364 Sayılı Cumhurbaşkan Kararıyla maktu damga vergisi tutarları yaklaşık %50 oranında artırılmıştır. Bu oran, 2025 yılında uygulanan yıllık “yeniden değerlendirme oranından”⁶ yüksektir. Dolayısıyla artışın, elverişlilik testi bakımından olumlu değerlendirilebilmesi güçtür. Zira vergilerdeki bu denli artışlar enflasyona sebebiyet vermektedir.

5.2. Gereklilik Açısından İnceleme

Gereklilik testi, aynı amaca daha hafif bir müdahale ile ulaşma olanağının bulunup bulunmadığını araştırır. Burada temel soru şudur: Kamu gelirlerini artırma amacı, damga vergisi maktu tutarlarının bu ölçüde artırılması dışında bir yolla sağlanabilir miydi?

Alternatif araçlar olarak:

- Vergi tabanının genişletilmesi (örneğin kayıt dışı işlemlerin sisteme dahil edilmesi),
- Damga vergisinin kapsamındaki bazı istisna veya muafiyetlerin daraltılması,
- Oran artışı yerine kademeli tutar belirlenmesi (mükellef grupları arasında farklılaştırma) gibi yöntemler düşünülebilirdi.

Dolayısıyla, salt maktu tutar artışı yerine, daha adaletli ve yük dağılımı gözetilen yöntemler de kullanılabilirdi. Bu nedenle

⁶ 2025 yılı için uygulanan yeniden değerlendirme oranı %43.93’tür.

artışın gereklilik testi bakımından tartışmalı olduğu söylenebilir.

5.3. Orantılılık Açısından İnceleme

Orantılılık testi, müdahalenin sağlanan kamu yararı ile yüklediği külfet arasında makul bir denge oluşturup oluşturmadığını sorgular.

- **Kamu Yararı:** Artan damga vergisi tutarları, bütçe gelirlerine katkı sağlayacaktır.
- **Mükellef Külfeti:** Artan damga vergisi tutarları, özellikle küçük işletmeler ve serbest meslek mensupları için idari yükümlülükleri artırmaktadır.

Anayasa Mahkemesi'nin ek vergiye ilişkin E.2023/169, K.2024/82 sayılı kararında vurgulandığı üzere, verginin meşru amacına rağmen aşırı külfet doğurması halinde ölçülülük ilkesine aykırılık oluşur. Burada %50'lik artışın, yüksek enflasyon koşulları dikkate alındığında “aşırı külfet” boyutuna ulaştığını söylemek güçtür. Ancak, gelirle bağlantısı olmayan maktu vergilerin düşük gelirli mükellefler üzerinde daha ağır bir yük oluşturması, orantılılık açısından dikkat çekicidir.

Sonuç olarak, düzenleme ölçülülük ilkesinin alt ilkeleri olan, elverişlilik, gereklilik ve orantılılık ilkeleri açısından sorun teşkil etmektedir. 10364 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yapılan artışlar, mali amaç bakımından meşru ve uygun olsa da alternatif yöntemlerin göz ardı edilmesi ve düşük gelirli mükellefler üzerindeki etkisi bakımından ölçülülük tartışmalarına

açıkır. Özellikle gelire bağlı olmayan maktu vergilerin, mükellefler arasında eşitsiz sonuç doğurabileceği unutulmamalıdır.

SONUÇ

Damga vergisi, Türk vergi sisteminde belge düzenine dayalı özgün bir işlem vergisi olarak kamu gelirleri içinde mütevazı fakat sürekliliği olan bir gelir kalemi oluşturmaktadır. 10364 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile maktu tutarların yaklaşık %50 oranında artırılması, kamu maliyesi açısından enflasyonist koşullarda gelir kaybını önlemeyi amaçlamaktadır.

Anayasal düzlemde yapılan incelemede, düzenleme elverişlilik, gereklilik ve orantılılık ilkeleri açısından sorun teşkil etmektedir. Bu tespitler ışığında şu önerilerde bulunmak mümkündür;

- **Kademeli Uygulama:** Maktu damga vergisi tutarları, mükellef gruplarının gelir düzeyine göre farklılaştırılmalı; küçük işletmeler ve serbest meslek mensupları için indirimli tutarlar belirlenmelidir.

- **Gelir Bağlantılı Mekanizma:** Maktu vergilerin yerine, belirli işlemler için gelire veya ciroya dayalı oransal modeller denenerek vergi yükünün adaletli dağılımı sağlanabilir.

- **Şeffaflık ve Katılımcılık:** Cumhurbaşkanına tanınan yetki kullanılırken, sosyal tarafların (meslek odaları, barolar, iş dünyası örgütleri) görüşleri alınmalı; düzenleme süreci daha şeffaf hale getirilmelidir.

• **Öngörülebilirlik:** Maktu tutarlardaki artışlar yıllık yeniden değerlendirme oranıyla sınırlı tutulmalı; olağanüstü artışlar için mutlaka TBMM onayı aranmalıdır.

• **Vergi Reformu Çerçevesi:** Damga vergisi, kapsamı ve ekonomik işlevi bakımından yeniden ele alınmalı; özellikle “işlem vergisi” niteliği günümüz dijital ekonomisine uyumlu hale getirilmelidir.

Sonuç olarak, 10364 sayılı Cumhurbaşkan Kararı kamu maliyesi açısından anlaşılabilir gerekçelere dayansa da ölçülülük ilkesinin gerektirdiği adalet, öngörülebilirlik ve gereklilik boyutlarında geliştirilmesi gereken yönler barındırmaktadır. Bu nedenle damga vergisinin maktu tutarlarına ilişkin düzenlemeler yapılırken, yalnızca gelir artırıcı etki değil, aynı zamanda mükellef hakları, ekonomik denge ve hukuki güvenlik ilkeleri birlikte gözetilmelidir.

KAYNAKÇA

Anayasa (1982). *Türkiye Cumhuriyeti Anayasası*. Resmî Gazete, 09.11.1982, Sayı 17863.

Anayasa Mahkemesi. (2020, 17 Şubat). *E.2019/4, K.2020/30* (Norm denetimi kararı). Resmî Gazete: 16.04.2020, Sayı 31101.

Anayasa Mahkemesi. (2024, 14 Mart). *E.2023/169, K.2024/82*. Resmî Gazete: 19.04.2024, Sayı 32522.

Damga Vergisi Kanunu (Kanun No: 488). (1964, 11 Temmuz). *Resmî Gazete*, 11751.

Furtun İdris Hakan, “Damga Vergisi “Makul Bir Vergi” midir?”, Ankara Barosu Dergisi, 2017, (2), 10.

Resmî Gazete. (2025, 6 Eylül). *10364 sayılı Cumhurbaşkan Kararı: Damga Vergisi Maktu Tutarlarının Yeniden Belirlenmesi*. RG No: 33009.

Şenyüz Doğan, Yüce Mehmet ve Gerçek Adnan, “Türk Vergi Sistemi”, Ekin Yayınevi, 17. Baskı, Bursa, 2020, 440.

Taşkan Yusuf Ziya, “Vergi Hukuku Genel Hükümler ve Türk Vergi Sistemi”, Adalet Yayınevi, 7. Baskı, Ankara, 2024, 581.

Yılmaz Binhan Elif ve Batı Murat, “Türk Vergi Sistemi”, Seçkin Yayıncılık, 7. Baskı, Ankara, 2025, 304.



Gürok Grup 75 Yaşında!

Gürok Grup olarak 1948'den bu yana Türkiye'yi ileriye taşıyan projelerle üretmeye devam ediyoruz.

Yenilikçi ve vizyoner bakış açımızla dünya markaları yaratma hedefiyle çalışıyor, Cumhuriyetimizin 100. yılında 75. yaşımızı kutlarken üretim ve ihracat rekorlarıyla ülkemize değer katıyoruz.

Kültürel mirasımızla gelecek arasında kurduğumuz bağla topluma değer katan projeler üretiyor; yaptığımız her işte dünya, toplum ve insanı odağımıza alarak daha iyi bir gelecek için var gücümüzle çalışıyoruz.

