

Vergisel Boyutuyla Ölüm Tazminatı

Erdem Utku ÇAKIR 

Arş. Gör. Dr., Bursa Uludağ Üniversitesi, Mali Hukuk Bölümü, eucakir@uludag.edu.tr,
(Sorumlu Yazar / Corresponding Author)

Makale Bilgileri	Öz
Makale Geçmişi Geliş: 01.10.2021 Kabul: 23.12.2021 Yayın: 03.01.2022	Maddi dünyadan ayrılışı simgeleyen ölümün, hukuk dünyasında birtakım sonuçları bulunmaktadır. Ölüm, gerçek kişiliği sona erdirdiği gibi, hizmet sözleşmelerinin de sona ermesine neden olur. Mülga Borçlar Kanunu'nda yer almayan, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu ile getirilen bir hüküm uyarınca, işverenin, işçinin ölüm tarihinden başlayarak sağ kalan eşine, ergin olmayan çocuklarına, yoksa bakmakla yükümlü olduğu kişilere ödeme yapma yükümlülüğü bulunmaktadır. İşçinin son çıplak ücreti esas alınarak yapılan söz konusu ödeme, bazı mali sonuçları da beraberinde getirmektedir.
Anahtar Kelimeler: Hizmet Sözleşmesinin Sona Ermesi, İşçinin Ölümü, Ölüm Tazminatı, Verginin Konusu, Veraset ve İntikal Vergisi.	Çalışmanın ilk bölümünde, "ölüm tazminatı" olarak isimlendirilen ödemenin hukuki niteliği tartışılarak, ödeme şartları, miktarı, hak sahipleri konuları açıklanacak; ödemenin hak sahipleri arasındaki taksiminin nasıl yapılacağı gibi sorulara cevap aranacaktır. İkinci bölümde ise, ölüm tazminatının seçilmiş bazı vergiler karşısındaki durumu, mevzuat, yargı kararları ve idarenin görüşleri ışığında açıklanmaya çalışılacaktır. Sosyal devlet niteliğinin hayata geçirilmesi doğrultusunda, kanuna dayanan yükümlülük gereği ödenen ölüm tazminatının, bilhassa hak sahiplerinin nezdinde, işçinin ölümüyle ortaya çıkan üzüntünün ve olası maddi kayıpların bir nebze dindirilmesini amaçladığı düşünüldüğünde, verginin konusu dışında bırakılması uygun düşecektir.

Death Compensation with its Tax Dimension

Article Info	Abstract
Article History Received: 01.10.2021 Accepted: 23.12.2021 Published: 03.01.2022	Death, which symbolizes separation from the physical world, has some consequences in the field of law. Death causes the termination of service contracts as well as ending the real personality. Pursuant to a provision introduced by the Turkish Code of Obligations numbered 6098, which is not included in the abolished Code of Obligations, the employer has an obligation to make a payment to the surviving spouse, minor children, or dependents, starting from the date of death of the employee. The said payment, which is made on the basis of the last bare wage of the worker, brings some financial consequences. In the first part of the study, the legal nature of the payment called "death compensation" will be discussed and the payment terms, amount, beneficiaries holders will be explained; Questions such as how the payment will be divided among the beneficiaries will be answered. In the second part, the situation of death compensation against some selected taxes will be tried to be explained in the light of legislation, judicial decisions and the views of the administration. Considering that the payment made in accordance with the obligation based on the law in line with the realization of the social state character, aims to alleviate the sadness and possible financial losses caused by the death of the worker, especially in the eyes of the beneficiaries, it would be appropriate to exclude it from the subject of the tax.
Keywords: Termination of Service Contract, Death of Employee, Death Compensation, Tax Subject, Inheritance and Transfer Tax.	

Atıf/Citation: Çakır, E. U. (2022). "Vergisel Boyutuyla Ölüm Tazminatı", *Necmettin Erbakan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 5(1), s. 16-40.

Plagiarism: Bu makale intihal programında taranmış ve en az iki hakem incelemesinden geçmiştir. // This article has been scanned via a plagiarism software and reviewed by at least two referees.



"This article is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/). (CC BY-NC 4.0)"

GİRİŞ

Doğumla başlayan yaşam döngüsü ölümle sona ermektedir. Gerek biyolojik gerekse de varoluşsal olarak maddi dünyanın terkedilmesi anlamına gelen ölüm; doğum gibi doğal bir durum olmakla birlikte insanoğlu tarafından doğum kadar kolay kabullenemez. Ölen kimse bakımından madden bir yok oluşu simgelese de, ölümün geride kalanlara yönelik birtakım sonuçları bulunmaktadır. Hısımları ve sevenlerince yaşanması muhtemel duygular (üzüntü, yoksunluk, depresyon) içtimai hayat açısından önem taşır. Toplum, yas halindeki bu kimselere bir süre zarfında hoşgörülü davranarak günlük yaşamın getirdiği kimi sorumlulukları üzerlerinde atmalarına müsaade etmektedir¹. Paralel biçimde özel sektör ve idare, kanunlarda belirlenen yakınlıkta kimseleri kaybeden çalışanları, yine kanunla belirlenmiş sürelerle, işlerini yapmalarından muaf tutmaktadır. 4857 sayılı İş Kanunu ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nda "mazeret izni"² olarak somutlaşan bu müsamaha dışında hukuk düzeni, ölüme ekonomik sonuçlar da bağlamaktadır. Bunlardan en bilineni, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun (SSVGSSK) 32. maddesi uyarınca ölüm sigortasından sağlanan haklardan birisi olan ölüm aylığı bağlanmasıdır.

Ölüm, kişilerin irade ve istekleri dışında oluşan sosyal risklerin başında gelmektedir. Ölüm dışında kaza, malullük, yaşlılık, hastalık ve işsizlik gibi olumsuz durumların, bunlara maruz kalanların ve geçindirmekle yükümlü oldukları kişilerin üzerlerindeki gelir azaltıcı ve harcama artırıcı etkilerini en aza indirmek sosyal güvenlik sisteminin başlıca amaçları arasında yer almaktadır. Bu ve benzeri amaçların hayata geçirilebilmesi için devletçe, sosyal güvenlik kuruluşları oluşturularak kişilerin asgari yaşam düzeylerinin korunmasını amaçlanmaktadır³. Ölüm aylığı, Anayasa'nın 60. maddesinde güvence altına alınan "*sosyal güvenlik hakkı*"nın bir yansımasıdır. Anayasa Mahkemesi'ne göre bu ödeme esasen, doğrudan sigortalıya ilişkin bir ödeme olmayıp, "*Kanun koyucunun sosyal güvenlik konusuna geniş bir yaklaşımının sonucu sigortalının ölümü ile aranan koşulların sağlanması halinde sigortalının geride kalan hak sahipleri açısından getirdiği bir ödemedir*"⁴.

Sosyal güvenlik mevzuatı dışında kalmakla birlikte, hukuk sistemimizde aynı amaç ve doğrultuda yapılan ödemelerden bir diğeri de ölüm tazminatıdır. 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun (TBK) "Özel Borç İlişkileri" başlıklı İkinci Kısımında yer alan "*İşçinin ölümü*" başlıklı 440. maddesi şu şekildedir:

"Sözleşme, işçinin ölümüyle kendiliğinden sona erer. İşveren, işçinin sağ kalan eşine ve ergin olmayan çocuklarına, yoksak bakmakla yükümlü olduğu kişilere, ölüm gününden başlayarak

¹ Turhan, Ezgi Hazal. "Ölüm Sosyolojisi Ekseninde Ölüm Kaygısı ve Koronavirüs", *Habitus Toplumbilim Dergisi*, C. 2 S. 2., 2021, s. 85-101.

² İş Kanunu Ek Madde 2: İşçiye; ... ana veya babasının, eşinin, kardeşinin, çocuğunun ölümü hâlinde üç gün ücretli izin verilir.

Devlet Memurları Kanunu m. 104: Memura, ... eşinin, çocuğunun, kendisinin veya eşinin ana, baba ve kardeşinin ölümü hâlinde isteği üzerine yedi gün izin verilir.

³ Anayasa Mahkemesi E. 2006/111 K. 2006/112 RG 30.12.2006/ 26392 (Lexpera Yeni Nesil Hukuk Bilgi Sistemi) E.T. 07.05.2021

⁴ Anayasa Mahkemesi'nin 09.09.2015 tarihli ve 2013/8032 başvuru numaralı kararı (Lexpera Yeni Nesil Hukuk Bilgi Sistemi) E.T. 07.05.2021

bir aylık; hizmet ilişkisi beş yıldan uzun bir süre devam etmişse, iki aylık ücret tutarında bir ödeme yapmakla yükümlüdür.”

Hukuk sisteminde, bilhassa sosyal güvenlik alanında, bu türde ödemelere rastlanması, Kanun koyucunun Anayasal bir emir olarak “sosyal devlet”⁵ niteliğinin gerçekleştirilmesini gözettiğinin göstergesidir. Ancak parasal bir edim niteliği olması nedeniyle, kamu hizmetlerini finanse edebilmek için kaynak arayışında olan devletin, söz konusu ödemeleri mercek altına alması, olası bir çatışma alanını gündeme getirebilmektedir. Hali hazırda vergilendirme de sosyal devletin, sosyal adaletin gerçekleştirilmesinde, gelirin ve servetin yeniden dağıtılmasında özendirici birtakım tedbirler alırken kullandığı araçlar arasında yer alır⁶. Aynı amaç doğrultusunda ayrı araçların karşı karşıya geldiği bir alanı değerlendirirken, vergilendirmenin kamu hizmetlerinin finanse edilmesi olarak beliren geleneksel amacı dışında, bazı sosyal amaçlarının da bulunduğu hiçbir zaman göz ardı edilmemelidir. Zira gelir dağılımında adaletin sağlanması başta olmak üzere, eşitsizliklerin giderilmesi yoluyla toplumun bütününe yansıtacak bir sosyal sistemin inşasında, teşvik edici vergi politikaları, vergi indirim ve istisnaları kullanılmaktadır⁷.

Çalışanlara “tazminat” adı altında yapılan ödemeler, iş hukuku başta olmak üzere Türk hukuk sisteminde önemli yere sahiptir. Söz konusu ödemelere nasıl hak kazanılacağından, ödemenin tutarı ve mali sonuçlarına kadar uygulamada tartışmalar bulunmakta, bu hususlar çeşitli yargı organları önünde uyuşmazlıklara konu olmaktadır. İlk kez 2012’de TBK ile uygulamaya alınan ölüm tazminatı da bu tartışmalardan nasibini almaktadır. Çalışmada, işçinin ölümü nedeniyle yapılan bu ödemeye ışık tutularak, düzenlemenin unsurları ve sonuçları incelenmeye çalışılacaktır. İlk bölümde, ölüm tazminatı uygulamasında hak sahiplerinin kim olduğu tespit edilerek, yapılacak ödemenin tutarı ve paylaşılmasında izlenmesi gereken yol ortaya konulacaktır. Daha sonra, yapılan ödemenin mali sonuçları üzerinde durulacak ve seçilen vergiler karşısındaki sonuçları belirlenecektir. Uygulamada karşılaşılan aksaklıklar belirlenerek bu sorunların nasıl çözülmesi gerektiği konusunda fikirler beyan edilecektir.

I. Ölüm Tazminatı ve Hukuki Niteliği

Ölümün sonlandırıcı etkisi hukuk düzeninde de kendisini göstermektedir. Her şeyden önce ölüm, sağ ve tam doğumla başlayan gerçek kişiliğe son verir. Zira 4721 sayılı Türk Medeni Kanun’un (TMK) “Doğum ve ölüm” başlıklı 28. maddesine göre, “*Kişilik, çocuğun sağ olarak tamamıyla doğduğu anda başlar ve ölümle sona erer.*”. Sanığın ölümü halinde 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu’nun 64. maddesi gereğince kamu davasının düşürülmesine karar verilirken⁸;

⁵ Sosyal devlet tanımı Anayasa Mahkemesi tarafından, kapsamlı bir şekilde“ ferdin huzur ve refahını gerçekleştiren ve teminat altına alan, kişi ve toplum arasında denge kuran, emek ve sermaye ilişkilerini dengeli olarak düzenleyen, özel teşebbüsün güvenlik ve kararlılık içinde çalışmasını sağlayan, çalışanların insanca yaşaması ve çalışma hayatının kararlılık içinde gelişmesi için sosyal, iktisadî ve malî tedbirler olarak çalışanları koruyan, işsizliği önleyici ve millî gelirin adalete uygun biçimde dağılmasını sağlayıcı tedbirler alan adaletli bir hukuk düzeni kuran ve bunu devam ettirmeye kendini yükümlü sayan, hukuka bağlı kararlılık içinde ve gerçekçi bir özgürlük rejimini uygulayan devlet” olarak yapılmıştır. Anayasa Mahkemesi E.1963/336 K. 1967/29 RG 27.09.1967 (Lexpera Yeni Nesil Hukuk Bilgi Sistemi) E.T. 07.05.2021

⁶ Üstün, Ümit Süleyman. “Vergi Hukuku ile İlgili Anayasal İlkeler”, *SÜHFD*, C. 11, S. 1-2, 2003, ss. 251-271.

⁷ Sevinçhan, Ezgi. “Sosyal Devlet İlkesini Gerçekleştirmeye Yönelik Vergi Araçları” 6. *Genç Vergi Hukukçuları Sempozyumu Bildiri Kitabı*, ss. 181-203.

⁸ “Dosya kapsamına göre, Orhangazi 1. Asliye Ceza Mahkemesi'nin 27.11.2018 tarihli kararından evvel, sanığın 24.10.2018 tarihinde vefat ettiği anlaşılmakla, mahkemesince 5237 Sayılı Kanun'un 64. maddesi gereğince sanık

hükümlünün ölümü, aynı maddenin ikinci fıkrasına göre, hapis ve henüz infaz edilmemiş adli para cezalarını ortadan kaldırır. Ölüm, kimi sözleşmelerin de hukuk dünyasındaki varlıklarına son vermektedir.

TBK’da ölümün sözleşmeleri kendiliğinden sona erdirmesiyle ilgili genel bir hüküm bulunmamakla birlikte; bazı sözleşme tipleri özelinde, ölümün sonuçlarının hüküm altına alındığı göze çarpmaktadır. Örneğin, TBK m. 385’e göre “*kullanım ödünçü sözleşmesi, ödünç alanın ölmesiyle kendiliğinden sona erer.*” Keza eser sözleşmeleri de yüklenicinin şahsi nitelikleri göz önünde tutularak yapılmışsa, onun ölümüyle TBK m. 486 uyarınca kendiliğinden sona erer. Ölümün sözleşmelerin hukuk dünyasındaki varlığına herhangi bir irade açıklamasına gerek kalmaksızın kendiliğinden son verdiği örneklerden bir başkası da hizmet sözleşmeleridir. TBK m. 440’ın ilk cümlesinde bu husus “*Sözleşme, işçinin ölümüyle kendiliğinden sona erer.*” şeklinde hüküm altına alınmıştır. Ölümün nasıl etki gösterdiğini daha iyi kavrayabilmek açısından hizmet sözleşmelerine yakından bakmakta fayda vardır.

A. Hizmet Sözleşmeleri

1. Kurulması ve Hükümleri

Hukuk sistemimizde iş ilişkileri TBK başta olmak üzere, İş Kanunu, 854 sayılı Deniz İş Kanunu ve 5953 sayılı Basın İş Kanunu gibi kanunlarda düzenlemiştir. Bu kanunların yanı sıra, iş mevzuatında iş ilişkilerini konu alan sözleşmelerin adı hususunda bir görüş birliği bulunmamaktadır. Mülga Borçlar Kanunu ve SSVGSK’da “hizmet akdi”, Basın İş Kanunu’nda “iş akdi” kavramı kullanılırken; İş Kanunu “iş sözleşmesi”, TBK ise “hizmet sözleşmesi” kavramlarını tercih etmektedir. Özellikle iş sözleşmesi ve hizmet sözleşmesi, kavramsal olarak iki farklı tip sözleşme gibi görünse de aralarında bir nitelik farkı bulunmayıp, aynı hukuki kurumu ifade eden terimlerdir⁹.

Hizmet sözleşmesi, TBK m. 393’te, “işçinin işverene bağımlı olarak belirli veya belirli olmayan süreyle iş görmeyi ve işverenin de ona zamana veya yapılan işe göre ücret ödemeyi üstlendiği bir sözleşme” olarak tanımlanmıştır. Gerek bu tanım, gerekse İş Kanunu’nda ve yargı kararlarında yapılan tanımlara da bakılarak hizmet sözleşmesinin, işçinin iş görmesi, işverenin ücret ödemesi ve işçi ile işveren arasında bağımlılık unsurlarını bünyesinde barındıran bir sözleşme olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Öğretide bağımlılık unsuruna vurgu yapılarak, hizmet sözleşmesini diğer iş görme borcu içeren sözleşmelerden (eser sözleşmesi, vekâlet sözleşmesi gibi) ayıran karakteristik bir unsur olduğunun altı çizilmektedir¹⁰. Bağımlılık, işçinin belirli ya da belirsiz bir süre, işverenin direktifleri doğrultusunda ve onun denetimi altında çalışmasını ifade eder¹¹. Hizmet sözleşmesinin kurulmasıyla işçi ile işveren arasında doğan bağımlılık ilişkisi kişisel

hakkında düşme kararı verilmesi gerektiği gözetilmeksizin, yazılı şekilde karar verilmesinde isabet görülmemiştir.” YARGITAY 16. CEZA DAİRESİ E. 2019/8000 K. 2019/5938 T. 04.10.2019 (Kazancı İçtihat Bankası) E.T. 07.05.2021

⁹ Mollamahmutoglu, Hamdi / Astarlı, Muhittin. *İş Hukuku*, 5. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2012, s. 295.

¹⁰ Mollamahmutoglu/Astarlı, s. 311.; Akyiğit, Ercan. *İş Hukuku*, 13. Baskı., Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2021, s. 102.

¹¹ Zevkliler, Aydın / Gökyayla, Emre. *Borçlar Hukuku Özel Borç İlişkileri*, 13. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2013, s. 423. Sümer, Haluk Hadi. “İş Sözleşmesinin Bağımlılık Unsuru”, *Sicil İş Hukuku Dergisi*, Y. 5, S. 19, 2010, s. 63-73

ve hukuki bir bağımlılıktır¹². Hukuki/kişisel bağımlılığın sonuçları ise; işverenin işçiye emir ve talimat verme yetkisi ve işçinin işverenin emir ve talimatlarına uyma borcu olarak belirir.

Hizmet sözleşmeleri, TBK m. 1'deki genel hüküm gereği, diğer bütün sözleşmeler gibi, tarafların iradelerini *"karşılıklı ve birbirine uygun olarak"* açıklamalarıyla kurulur. Kanunda aksine bir düzenleme bulunmadıkça herhangi bir şekilde bağlı olmayan hizmet sözleşmesi bu nedenle rızai sözleşmeler kategorisine dâhildir. Bununla birlikte, kimi durumlarda işçiye olası olumsuzluklara karşı bir güvence sağlamak amacıyla, kanun bazı hallerde yazılı şekil şartını öngörmektedir¹³.

Yargıtay da geçerli bir hizmet sözleşmesinin varlığının *"tarafların ehliyet ve varsa geçerlilik şekline uyma koşullarının gerçekleşmesi, sözleşmenin emredici hukuk kurallarına, kişilik haklarına, kamu düzenine ve ahlâka aykırılık taşımaması, sözleşme konusunun imkânsız bulunmaması"* şartlarına bağlı olduğunu ifade etmiştir¹⁴.

Hizmet sözleşmeleri, edimin ifası bakımından bir diğerine borç yükleyen, karşılıklı borç doğuran sözleşme özelliği taşırlar. Başka bir deyişle taraflardan her birinin edimi diğerinin karşılığını oluşturur. Bu tip sözleşmelerde edimler birbiriyle değiştirilmektedir. Bu özellikleri nedeniyle hizmet sözleşmeleri tam iki taraf borç yükleyen sözleşmeler kategorisine girer¹⁵. Ayrıca hizmet sözleşmeleri ivazlı sözleşmelerdendir. Ücret, sözleşmenin temel unsurlarından olup, onu, ivazsız vekâlet sözleşmesi başta olmak üzere birçok benzeri sözleşmeden ayırmaya yarar.

2. Sona Ermesi

Hizmet sözleşmesi, taraflardan birinin veya her ikisinin beyanıyla sona erebileceği gibi hayatın olağan akışı içinde gelişen birtakım gelişmeler neticesinde kendiliğinden de son bulabilir. Hizmet sözleşmesinin sona ermesi ve sonuçları TBK m. 430 ila 447. maddeleri arasında düzenlenmiştir. Söz konusu düzenlemeler ışığında, hizmet sözleşmesinin sona erme halleri; fesih yoluyla sona erme halleri ve fesih dışında sona erme halleri olmak üzere ikiye ayrılabilir¹⁶. Bu ayrıma göre;

Fesih yoluyla sona erme halleri; belirsiz süreli hizmet sözleşmesinin fesih bildiriyle sona erdirilmesi, hizmet sözleşmesinin haklı sebeple sona ermesi ve işverenin ödeme güçsüzlüğüne düşmesi nedeniyle sözleşmenin sona ermesi

Fesih dışında sona erme halleri; hizmet sözleşmesinin geçersizliği, tarafların anlaşmasıyla sözleşmenin sona ermesi, belirli süreli hizmet sözleşmesinde sürenin sona ermesi, işçinin veya işverenin ölümü

¹² Mollamahmutoğlu./Astarlı, s. 311.; Sümer, s. 69.

¹³ Örneğin İş Kanunu m. 8/2 gereği, süresi bir yıl ve daha fazla olan iş sözleşmelerinin yazılı şekilde yapılması zorunludur. Ayrıca bu belgelerin damga vergisi ve her türlü harç ve resimden istisna tutulduğu, yine aynı fıkra hükmüne bağlanmıştır.

¹⁴ YARGITAY 22. HUKUK DAİRESİ E. 2011/12951, K. 2012/16944, T. 13.07.2012 (Legalbank Elektronik Hukuk Bankası) E.T. 11.05.2021

¹⁵ Eren, Fikret. *Borçlar Hukuku Genel Hükümler*, 13. Baskı, Yetkin Yayınevi, Ankara, 2013, s. 211.; Oğuzman, M. Kemal / Öz, M. Turgut. *Borçlar Hukuku Genel Hükümler*, 14. Baskı, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2016, s. 45.

¹⁶ Yürekli, Sabahattin. *Türk Borçlar Kanunu'na Göre Hizmet Sözleşmesinin Sona Ermesi*, 3. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2016, s. 104.

olarak sayılabilir.

İkinci grup sona erme sebeplerinin bazılarının, herhangi bir fesih bildirimine ihtiyaç duyulmaksızın kendiliğinden sözleşmeye son vereceği, bizzat kanun koyucu tarafından hüküm altına alınmıştır. Örneğin, TBK m. 430' göre *“belirli süreli hizmet sözleşmesi, aksi kararlaştırılmadıkça, fesih bildiriminde bulunulmasına gerek olmaksızın, sürenin bitiminde kendiliğinden sona erer¹⁷.”*

Taraflarca önceden kararlaştırılmış bir zaman aralığının sonuna gelinmesi dışında, hizmet sözleşmesine kendiliğinden son veren bir başka sebep ise ölümdür. Sürenin dolması öngörülebilir bir durum olmakla, aksine bir irade olmadıkça, belirli süreli hizmet sözleşmesi belirsiz süreliye dönüştürülebilir. Ancak ölüm, öngörülemeyen bir kendiliğinden sona erme sebebidir. Ölümle hizmet sözleşmesinin sona ermesinin, sözleşmenin hangi tarafının, bir başka deyişle işçinin veya işverenin mi öldüğüne göre değerlendirilmesi icap eder.

a) İşçinin Ölümü

İşçinin ölümü halinde hizmet sözleşmesi tereddütsüz biçimde kendiliğinden sona erecektir. Bu sonuç, TBK m. 440/1'deki amir hüküm gereğidir. Kaldı ki hizmet sözleşmelerinde, işçinin iş görme borcu bizzat yerine getirilmesi gereken, şahsi bir edim özelliği taşır. Şahsi (kişisel) edim, borçlunun bedeni veya fikri bir güç ve emek sarf etmek suretiyle yerine getirmek olduğu edimi ifade eder¹⁸. Şahsi edim içeren sözleşmelerde borçlunun kişiliği ön planda olup, edimin ifasının borçlu tarafından bizzat yerine getirilmesi gerekir. Bu nedenle borçlu, edimini şahsen yerine getiremeyecek bir duruma düşerse (fiil ehliyetini kaybetme gibi), imkânsızlık nedeniyle borcun sona ereceği kabul edilmelidir¹⁹.

Hizmet sözleşmesi yapılırken işveren, işçinin mesleki bilgisi, tecrübesi gibi objektif vasıfların yanında, mizaç, ahlak ve adabı gibi bir takım sübjektif vasıfları da dikkate alabilir²⁰. Sözleşmenin kurulmasına birincil derece etki eden bir nokta olması nedeniyle işçi, taahhüt ettiği iş görme edimini kural olarak kendisi ifa etme zorunluluğu altındadır. Bu husus TBK m. 395'te *“sözleşmeden veya durumun gereğinden aksi anlaşılmadıkça, işçi yüklendiği işi bizzat yapmakla yükümlüdür.”* şeklinde hüküm altına alınmıştır. Bu nedenle, aksi bir sözleşmeden veya durumun

¹⁷ “Sözleşmelerin incelenmesinde davacının çadır dikim ustası olarak çalışacağı belirtilmiş olup sözleşmenin diğer hükümlerinin incelenmesinde ve davalının yaptığı işin niteliği de gözetildiğinde, sözleşmenin belirli süreli yapılmasını gerektirir belirli bir işin tamamlanması veya belirli bir olgunun ortaya çıkması gibi objektif şartların bulunduğu anlaşılmaktadır. Bu sebeple taraflar arasındaki iş sözleşmesinin belirli süreli olarak kabul edilmesi gerekir. Davacının belirli süreli iş sözleşmesi ile çalışması halinde işe iade davasının şartlarının oluşmadığı kabul edildiğinden davanın reddine karar verilmelidir. Yanılgılı değerlendirme ile yazılı şekilde karar verilmesi hatalı olup bozmayı gerektirmiştir.” YARGITAY 22. HUKUK DAİRESİ E. 2016/15765, K. 2016/17746, T. 14.06.2016; “iş akdinin belirli süreli yapılmasını gerektirecek objektif nedenler bulunmadığından sözleşme, belirsiz sürelidir ve davacı da kıdem ve ihbar tazminatını talep etme hakkına sahiptir. Dinlenen davacı tanıklarının ortak beyanlarından, davacının iş akdinin hiçbir haklı neden olmadan, sadece ihale süresinin dolmuş olması nedeniyle sona erdirildiği anlaşılmaktadır. Bu nedenle davacının kıdem ve ihbar tazminatı talebinin kabulüne karar vermek gerekirken yazılı şekilde reddine karar verilmesi hatalı olup, bozma nedenidir.” YARGITAY 7.HUKUK DAİRESİ E. 2014/7708, K. 2014/12728, T. 09.06.2014 (Legalbank Elektronik Hukuk Bankası) E.T. 11.05.2021

¹⁸ Eren, s. 105;

¹⁹ Eren, s. 106.

²⁰ Mollamahmutoğlu, Astarlı, s. 355.

gereğinden anlaşılmadıkça işçi, bir başkasını kendi yerine ikame edemeyeceği gibi, ölümü halinde iş ilişkisine mirasçılırlarıyla devam edilemez²¹.

Ölüm, TMK m. 30 uyarınca “*nüfus sicilindeki kayıtlarla*” ispat olunur. Nüfus sicilinde bir kaydın bulunmaması halinde veya var olan kaydın doğruyu yansıtmadığı anlaşılırsa, gerçek durum “*her türlü kanıtla*” ispat edilebilir. TMK’nın ölümün ispatını kolaylaştırmak yönünden getirdiği karineler bakımından da gerçek anlamda ölümle arasında fark bulunmamaktadır²². Örneğin, TMK m. 31’de hüküm altına alınan ölüm karinesine göre bir kimse, ölümüne kesin gözle bakılmayı gerektiren durumlar içinde kaybolursa, cesedi bulunamamış olsa bile gerçekten ölmüş sayılır. Ölümüne kesin gözle bakılmayı gerektiren durumlar içinde ortadan kaybolan kişinin cesedi bulunamamış olsa bile, o yerin en büyük mülkî amirinin emriyle kütüğe ölü kaydı düşürülür. Burada önemli olan nokta, kişinin cesedinin bulunamamasına sebep olan olayın, kesin olarak ölüm sonucunu doğuracak nitelikte olmasının gerektiğidir²³. O halde işçi, savaş hali, bir geminin batması veya uçağın havada infilak etmesi gibi ölüm karinesine esas olabilecek bir olayda kaybolur ve cesedine de ulaşamazsa, olayın meydana geldiği an itibariyle ölmüş sayılacağından, hizmet sözleşmesi de bu anda kendiliğinden son bulur.

Ölüm karinesi dışında, kimi zaman, kişinin içinde kaybolduğu durum, ölümüne kesin sayılacak bir durum olmamakla birlikte, o kişinin hayatta mı yoksa ölü mü olduğuna ilişkin bir şüphe yaratır. Bu şüpheli durumun, malvarlığı hakları başta olmak üzere yarattığı sakıncalı durumların bertaraf edilebilmesi için gaiplik müessesesi uygulanmaktadır²⁴. TMK’da yer alan gaiplikle ilgili hükümler bir bütün olarak değerlendirildiğinde, bir kişinin gaipliğine karar verilebilmesi için ölüm tehlikesi içinde kaybolma²⁵ ya da uzun süreden beri haber alınmama şartlarından birinin bulunması ve belirli sürelerin geçmesi gerekir. Söz konusu şartlar mevcut olsa dahi, gaiplik kendiliğinden, yani kanundan ötürü gerçekleşmez. Hakları bu ölüme bağlı bulunan kimselerden birinin başvurusu üzerine, görevli ve yetkili mahkemenin gaiplik kararı vermesi gerekir²⁶. TMK m. 45 ve 5490 sayılı Nüfus Hizmetleri Kanunu’nun 35. maddesi uyarınca, “*gaiplik kararları, mahkemelerce on gün içinde o yerin nüfus müdürlüğüne bildirilir ve nüfus memurlarınca ölüm kütüğüne kaydolunur.*” Sonuç olarak gaiplik kararı verilmesiyle ölüm arasında hizmet sözleşmesine son vermesi bakımından fark bulunmamaktadır. Zira TMK m. 35’e göre “*ölüme bağlı haklar, aynen gâibin ölümü ispatlanmış gibi kullanılır.*” Sözleşmenin sona

²¹ Mollamahmutoglu, Astarlı, s. 713.; Akyiğit, s. 178.; Yürekli, s. 155.; “bir kimsenin ölümü ile mal varlığının bir bütün olarak mirasçılara geçmesini ifade eden külli halefiyet gereğince, mirasbırakanın kişisel özelliklerinin ağır bastığı, düşünsel ve bedeni özellik ve yetenekleri göz önünde bulundurularak yapılmış, borcun bizzat miras bırakan tarafından yerine getirilmesi gereken şahsi edim borçları dışında, malvarlığından ifa durumunda olunan maddi edim borçları mirasçılara intikal eder.” YARGITAY HUKUK GENEL KURULU, E. 2008/235, K. 2008/248, T. 12.03.2008 (Lexpera Yeni Nesil Hukuk Bilgi Sistemi) E.T. 17.05.2021

²² Tokkaş, Sevde Bulun. “İş İlişkisinde Tarafların Ölümünün Bireysel İş Hukukuna Etkisi”, *SÜHFD*, C. 29, S. 1, 2021, s. 179-217.

²³ Dural, Mustafa. *Türk Medeni Hukukunda Gerçek Kişiler*, 3. Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1987, s. 27.

²⁴ Dural, s. 31.

²⁵ “Ortadan kaybolma kişinin yaşadığı çevreden kaybolarak hayatta olup olmadığının kesin olarak belirlenememesini ifade eder. Kanunun açık hükmüne göre, iki şekilde gaiplik kararı istenebileceği kabul edilmiştir; ölüm tehlikesi içinde kaybolma ve çoktan beri kendisinden haber alınmama. Ölüm tehlikesinin, kişinin muhakkak surette ölü olduğu anlamına gelmediği; eğer ölüm muhakkak surette ise gaiplik kararına değil ölüm karinesine dayanılması gerektiği her türlü duraksamadan uzaktır.” YARGITAY HUKUK GENEL KURULU E. 2007/276, K. 2007/278, T. 16.05.2007 (Lexpera Yeni Nesil Hukuk Bilgi Sistemi) E.T. 17.05.2021

²⁶ Yılmaz, Süleyman / Yıldırım, Abdülkerim. *Medeni Hukuk I*, 1. Baskı., Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2020, s. 115.

erme anı ise gaiplik kararının verildiği değil, ölüm tehlikesinin gerçekleştiği veya işçiden son haberin alındığı gündür. Bu durumun hukuki dayanağı, TMK m. 35/2'dir. İlgili hükme göre *gaiplik kararı, ölüm tehlikesinin gerçekleştiği veya son haberin alındığı günden başlayarak hüküm doğurur*²⁷.

b) İşverenin Ölümü

İşçinin ölümünden farklı olarak, işverenin ölümünün iş sözleşmesine etkisi, sözleşmenin işverenin kişiliğine bağlı olarak yapılıp yapılmadığına göre farklılık göstermektedir. Kural olarak işverenin ölümü halinde, TBK m. 441/1 hükmü ve külli halefiyet ilkesi gereği, hizmet sözleşmelerinden doğan hak ve borçlar işverenin mirasçısına geçer. Bu durumda işyerinin tamamının veya bir bölümünün devri ile gerçekleşen hizmet ilişkisinin devrine ilişkin hükümler kıyas yoluyla uygulanır. Söz konusu geçiş, mirası reddetmemiş ve mirastan çıkarılmamış mirasçılar bakımından gündeme gelecektir. Ayrıca işveren sıfatı, mirasçılar bir kişiden fazlaysa, mirasçıların tümüne birden ait olacaktır²⁸. TBK m. 428'in kıyasen uygulanmasının bir başka sonucu ise, işyerinde veya bir bölümünde mevcut olan hizmet sözleşmelerinin bütün hak ve borçları ile birlikte mirasçılara geçmiş sayılmasıdır. O halde, işverenin kişiliği dikkate alınmadan yapılan hizmet sözleşmelerinin mirasçılarla devam etmesi konusundaki düzenlemeler, sözleşmenin işverenden daha çok işyeri temel alınarak yapıldığını göstermektedir. Aksi takdirde sözleşmenin devam etmesi mümkün olmayacaktır.

Hizmet sözleşmesinin yapılmasında işverenin kişiliği belirleyici bir unsur olmuş, onun kişiliği temel alınarak yapıldıysa, işverenin ölümü sözleşmeyi de sona erdirecektir²⁹. Bu sonuca TBK m. 441/2'de yer verilen "*Hizmet sözleşmesi ağırlıklı olarak işverenin kişiliği dikkate alınmak suretiyle kurulmuşsa, onun ölümüyle kendiliğinden sona erer.*" düzenlemesiyle ulaşılmaktadır. Kaldı ki, bu hüküm olmasa bile sözleşme hukukunun genel teorisi uyarınca da eğer taraflardan biri, karşı tarafın kişiliğini sözleşmenin esaslı unsurlarından biri olarak kabul ederek, sözleşmenin ancak karşı tarafla devam edeceği yönünde bir hüküm koydurmuşsa, karşı tarafın ölümü sözleşmeyi sona erdirir.

Hizmet sözleşmelerinde genelde işçinin kişisel özellikleri ön plandadır. Ancak kimi sözleşmelerde; işçi, iş görme borcu altına girerken, işverenin kişiliğini belirleyici olarak kabul ederek, onun şahsi özelliklerini nazara almak suretiyle sözleşmeye taraf olur. Onun dışında yerine bir başkasının geçmesini istemez, iş ilişkisinin belirlediği işverenle devam etmesini arzu eder. Örneğin; hasta olan kimseye bakmak üzere işe alınmış bir hemşire veya doktorla yapılan sözleşmede karşı tarafın "hasta" olması, kişiliğini ön plana çıkaran bir özellik olarak kabul edilir³⁰. Bilhassa iş görme edimi boyunca birlikte uzunca vakit geçirilen, bilgi birikiminin ve tecrübenin aktarılmasının esas olduğu kimi hizmet sözleşmelerinde aynı durumun oluştuğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Alanında uzman bir aşçının asistanı sıfatıyla onun emir ve talimatları uyarınca

²⁷ "Gaiplik kararı ölüm tehlikesinin gerçekleştiği veya son haberin alındığı günden başlayarak hüküm doğurur. Bu nedenle gaiplik kararının geçmişi etkili sonuç doğurmaktadır. Gaiplik kararına ilişkin dava dosyası incelenerek gaip Sümbül'ün gaip olduğu tarih saptanmalı ve bu tarihten itibaren gaibin ve Hazine'nin haklarını korumakla yükümlü olduğu gözetilmek suretiyle hüküm kurulmalıdır." YARGITAY 3. HUKUK DAİRESİ, E. 2007/21195, K. 2008/1852, T. 12.02.2008 (Kazancı İçtihat Bankası) E.T. 18.05.2021

²⁸ Akyiğit, Ercan "Ölüm ve İş İlişkisindeki Yeni Sonuçları", *Sicil İş Hukuku Dergisi*, Y. 6, S. 22, 2011, s. 32-46.

²⁹ Mollamahmutoglu, Astarlı, s. 716.

³⁰ Yürekli, s. 71.; Akyiğit, s. 41.

iş görmek üzere, aşçının sahibi olduğu işletmede işe başlayan kimsenin ücret faktöründen daha öncelikli olmak üzere, işverenin sahip olduğu kişisel özellikleri sözleşmenin karşı tarafını seçerken temel saik olarak belirlediği söylenebilir.

B. Ölüm Tazminatı

1. Hukuki Niteliği

TBK'nın yürürlüğe girmesiyle birlikte, mülga Borçlar Kanunu'nda bulunmayan bir yenilik olarak, işçinin ölümü halinde işverene, kanunla belirlenmiş bir tutarı, yine kanunda belirtilen kimselere ödeme yükümlüğü getirilmiştir. Kanunun gerekçesinde, madde düzenlenirken kaynak İsviçre Borçlar Kanunu'nun 338. maddesinin göz önünde tutulduğu belirtilmiştir.

İşçinin ölümünden sonra işverene yüklenen ödemenin, işçiyi gözetme borcunun sözleşme sonrasına etkisi olarak kabul edilmektedir³¹. İş ilişkilerinde, işverenin ücret ödeme borcundan sonra bir diğer önemli borcu da işçiyi gözetme borcudur. Gözetme borcunun, işçinin işverene sadakat borcunun karşılığı olduğu söylenebilir³². Ayrıca gözetme borcu, hizmet sözleşmesinin sürekli borç ilişkisi doğurma niteliğiyle de açıklanabilmektedir³³. Gerçekten de sürekli borç ilişkilerinde, taraflar arasında kişisel bir ilişki kurulur. İşverene bağımlı olarak çalışan ve verdiği talimatlara iş ilişkisinin bir parçası olarak uygun hareket etmek durumunda olan işçinin, işverence korunmasındaki gereksinim açıktır³⁴.

İşçinin iş görmesiyle başlayan koruma ve gözetme borcu, kural olarak, iş ilişkisi devam ettiği müddetçe sürer. Sınırlı da olsa ileriye etkili yükümlülükler de mevcuttur. Örneğin, işverenin işçisiyle olan yakın ilişkisi sebebiyle edindiği bilgileri saklama mecburiyetinin ve bilgi verme borcunun sözleşmenin sona ermesine rağmen devam ettiğini söylemek mümkündür. İşçinin ölümü halinde, kanunda sayılan yakınlarına yapılacak ödemenin de koruma ve gözetim olarak değerlendirilmesi oldukça isabetlidir.

TBK m. 440 uyarınca yapılan ödeme, kanunda "tazminat" olarak adlandırılmamaktadır. Başka bir deyişle, mevzuatımızda *ölüm tazminatı* kavramı kullanılmamaktadır. Nitelik olarak tazminatı doğrudan karşılamamakla birlikte, iş hukuku mevzuatı başta olmak üzere, vergi hukuku ve ticaret hukuku uygulamalarında "tazminat" adı altında yapılan ödemelere sıkça rastlanılmaktadır. 2629 sayılı Uçuş, Paraşüt, Denizaltı, Dalgıç ve Kurbağa Adam Hizmetleri Tazminat Kanunu'nda hüküm altına alınan, uçuş, dalış veya atlayış tazminatları bu çerçevede örnek olarak verilebilir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK) m. 61'de bu türden ödemelerin tazminat adıyla yapılması, bunların mahiyetini değiştirmeyecek ve ücret sayılacaktır. Oysaki ücret ve tazminat birbirinden farklı kavramlardır. Tazminat, hukukun başta gelen kavramlarından olup, esasında "*maddi veya manevi zarara karşılık ödenen bedel; zarar ödencesi*" şeklinde tanımlanır³⁵. Zarar kavramıyla, suç ve ceza gibi, birbirini tamamlayan tazminat, hem sözleşmeden doğan sorumlulukta hem de haksız fiilden doğan sorumlulukta öngörülmüş bir müeyyidedir. Temelde

³¹ Yürekli, s. 158.; Akyiğit, s. 34.

³² Mollamahmutoğlu, /Astarlı, s. 637.

³³ Ulsan, İlhan. *İşverenin İşçiyi Gözetme Borcu*, Kazancı Hukuk Yayınları, İstanbul, 1990, s. 3.; Mollamahmutoğlu, /Astarlı, s. 637.; Akyiğit, s. 207.

³⁴ Ulsan, s. 2.

³⁵ <https://sozluk.adalet.gov.tr/tazminat>

tazminatın amacı, “malvarlığındaki eksilmenin giderilmesi ve malvarlığının eski durumuna getirilmesinin sağlanması”dır³⁶. Sorumluluk hukukunda TBK m. 50 gereği aranan, “zarar görenin zararı ispat etmesi” kuralı, işçinin ölümü üzerine yapılan ödemede söz konusu olmaz. İşveren, kanun gereği, hiçbir şart ileri sürmeden, ölüm tazminatını işçinin eşine ve çocuklarına ödemekle yükümlüdür. Ancak işçinin ölümünün, eşi ve çocuklarına doğuracağı zararın ispat edilmesi aranmasa dahi; bir zararın var olduğu inkâr edilemez bir gerçektir. Bu ödemeyle kanun koyucu, bilhassa ölümün hemen sonrasında oluşan ekonomik kayıplarının kısa sürede giderilmesini isteyerek, bir anlamda, hak sahiplerinin geri kalan hayatlarına dezavantajlı olarak başlamalarını istememiş olarak düşünülebilir. Tüm bu nedenlerle TBK m. 440 hükmü gereği yapılan ödemeyi, iş hukuku ve vergi hukuku uygulamasında da alışlageldiği üzere “tazminat” olarak nitelendirmenin ve adlandırmanın yanlış olmadığı kanaatindeyiz.

2. Uygulanma Alanı

Ölüm tazminatının uygulanma alanı, iş ilişkileri düzenleyen genel ve özel kanunlar göz önünde bulundurulmak suretiyle belirlenmelidir. İş Kanunu’nun “*istisnalar*” başlıklı 4. maddesinde sayılanlar dışında kalan bütün işyerlerine, bu işyerlerinin işverenleri ile işveren vekillerine ve işçilerine faaliyet konularına bakılmaksızın İş Kanunu uygulanır. Deniz İş Kanunu ve Basın İş Kanunu, iş ilişkilerini düzenleyen diğer özel kanunlardır. İş Kanunu, diğer iki özel iş kanununa göre genel kanun niteliğinde olmamakla birlikte, uygulanma kapsamı genel olan bir kanundur³⁷. Dolayısıyla bu üç özel iş kanununun kapsamına girmeyen iş ilişkilerinin, TBK hükümlerine tabi olacağını söylemek yanlış olmayacaktır. O halde, doğrudan TBK hükümlerine tabi işçiler bakımından ölüm tazminatının uygulanacağı konusunda şüphe bulunmamaktadır.

4857 sayılı İş Kanunu ve Deniz İş Kanunu hükümleri incelendiğinde ölüm tazminatı niteliğinde bir ödemeye rastlanılmamaktadır. TBK ile söz konusu iş kanunları arasında genel kanun-özel kanun ilişkisi olduğu düşünüldüğünde, işçinin ölümü halinde geride kalanlara yapılacak ödemeye ilişkin bir hüküm ihtiva etmeyen bu kanunlara tabi iş ilişkilerine de TBK m. 440 uygulanmalıdır. Dayanak hüküm TMK m. 5’ e göre, TMK’nın ve TBK’nın genel nitelikli hükümleri, uygun düştüğü ölçüde tüm özel hukuk ilişkilerine uygulanır. O halde İş Kanunu’nda ve Deniz İş Kanunu’nda bulunmadığı için genel hüküm niteliğindeki TBK m. 440, bu kanunlara tabi iş ilişkilerine de uygulanır.

Basın İş Kanunu’nun uygulandığı iş ilişkileri bakımından ise bir boşluğun varlığından bahsedilemez. Zira söz konusu kanunun “ölüm tazminatı” başlıklı 18. maddesinde, gazetecinin ölümü sebebiyle iş akdinin sona ermesi halinde ölüm tazminatı verileceği açıkça düzenlenmiştir. Dolayısıyla Basın İş Kanunu çerçevesinde, TBK m. 440 ile aynı nitelikte bir düzenleme olduğundan, öncelikle özel hüküm niteliğindeki Basın İş Kanunu m. 18 uygulanacak; aynı olay (gazetecinin ölümü) nedeniyle işverenin işçinin aynı konumdaki yakınlarına farklı ölçekte ama

³⁶ “Zarar, mal varlığında meydana gelen bir azalmayı yani eksilmeyi ifade eder. Bu eksilme, mal varlığının zarar verici eylemin işlenmesi sonucu içine düştüğü durum ile bu eylem olmasa idi mal varlığının bulunacak olduğu durum arasındaki farktan ibarettir. Nitekim tazminatın amacı da mal varlığındaki eksilmenin giderilmesi ve onun eski duruma getirilmesinin sağlanmasıdır.” YARGITAY 4. HUKUK DAİRESİ, E. 1997/7385, K. 1997/11975, T. 15.12.1997 (Lexpera Yeni Nesil Hukuk Bilgi Sistemi) E.T. 20.05.2021

³⁷ Mollamahmutoğlu/Astarlı, s. 48.

aynı temele ve mantığa dayanan iki ayrı ödemede bulunulmayacaktır³⁸. Bilindiği gibi “*lex specialis derogat legi generali*” ilkesi, özel kanun genel kanunu ilga eder. Aynı düzeyde ve konuda iki kanun hükmü varsa, özel hüküm uygulanır, genel hüküm niteliğinde olan ihmal edilir³⁹. Genel hüküm koyan irade, özel kanuna bir hüküm koyarak, belirli bir şeyi veya durumu koyduğu genel hükümden ayrı tutmak istemiştir. Tüm bu nedenlerle, TBK m. 440 gereği yapılan ödeme, Basın İş Kanunu’nun kapsamındaki iş ilişkilerinde uygulama alanı bulmaz.

3. Şartları

TBK m. 440 hükmü bir emredici hukuk kuralıdır. Emredici hukuk kuralları, kendilerine mutlak surette uyulmaları gereken; tarafların aksine anlaşma yapamayacakları ve kendi iradeleriyle bu kuralları bertaraf edemeyecekleri hukuk kurallarıdır⁴⁰. Bir kuralın emredici olup olmadığı, çok defa hükmün ifadesinden açıkça anlaşılabilir. TBK’da “*İşveren... bir ödeme yapmakla yükümlüdür*” şeklinde yer alan düzenlemenin, koruma amacıyla yapıldığı da göz önünde bulundurulduğunda, mutlak emredici niteliği konusunda tereddüt bulunmamaktadır⁴¹. Ancak ödemenin yapılacak aşamaya geldiği süreçte tekemmül etmesi gereken konular bulunmaktadır.

a) Geçerli Bir Hizmet Sözleşmesinin Bulunması

Ödeme yükümünden bahsedilebilmesi için öncelikle, işçinin ölümüyle başkaca bir işlem gerekmez, kanundan ötürü kendiliğinden sona ermesinden söz edilecek geçerli bir hizmet sözleşmesi bulunmalıdır. Daha önce de belirtildiği üzere, diğer bütün sözleşmeler gibi, hizmet sözleşmeleri de tarafların karşılıklı ve birbirine uygun irade beyanlarıyla kurulurlar. Hizmet sözleşmesi kurulduğu halde, işçinin henüz iş görmeye başlamadan ölmesi ihtimali dâhilinde bir değerlendirilme yapılırsa, ölüm tazminatının ödenmesi bakımından nasıl bir sonuca ulaşılması gerekir? Örneğin, sözleşme için aranan şartları haiz bir işçi, sözleşmenin yapılmasından sonra ve fakat iş görme edimine başlamadan evvel (işe başlamadan önce gerekli eğitimleri almak üzere yolculuk ederken) ölürse, işveren tazminatı ödeme yükümü altına girer mi? Kanaatimizce, sözleşmeler hüküm ve sonuçlarını kurulma anıyla birlikte doğurmaya başlayacağından, işçinin iş görme borcunu ifa edmeden ölmesi halinde hükümde belirtilen kimseler ölüm tazminatına hak kazanırlar. İş Kanunu başta olmak üzere, diğer kanunlarda sözleşmenin kurulma, hüküm ve sonuçlarını doğurma anıyla ilgili özel bir düzenleme bulunmamaktadır. Zira genel bir hükme istisna getirme yetkisi, genel hüküm koyan makama aittir. Genel hüküm koyma yetkisine sahip makam ayrıca ve açıkça istisna öngörmemişse, o hükmün bir istisnası yoktur⁴². Dolayısıyla işçi, bir gün çalıştıktan sonra öldüğünde nasıl bu tazminatı almaya hak kazanıyorsa, iş görmeden ölmesi halinde de işveren bakımından ödeme yükümlüğünün doğması gerektiği kanaatindeyiz⁴³.

Ancak TBK m. 394/2’de “*Bir kimse, durumun gereklerine göre ancak ücret karşılığında yapılabilecek bir işi belli bir zaman için görür ve bu iş de işveren tarafından kabul edilirse,*

³⁸ Akyiğit, s. 39.; Mollamahmutoğlu/Astarlı, s. 715.

³⁹ Gözler, Kemal. *Hukuka Giriş*, 13. Baskı, Ekin Yayınevi, Bursa, 2016, s. 344.

⁴⁰ Gözler, s. 235.

⁴¹ Bulun, s. 192.

⁴² Gözler, s. 298.

⁴³ Mollamahmutoğlu ve Astarlı, fiili iş ilişkisi başlamamış işçinin ölümü halinde, bu ödemenin söz konusu olmaması gerektiğini ileri sürmektedir. Bunu, hangi kanunda yer alırsa yer alsın, iş ilişkisini düzenleyen kuralların, işçinin iş görmeye başlamasıyla uygulama alanı bulmasına bağlamaktadırlar. Mollamahmutoğlu/ Astarlı, s. 714.

aralarında hizmet sözleşmesi kurulmuş sayılır.” düzenlemesi yer almaktadır. İş görmenin, belirleyici ve diğerlerine nazaran ağır basan unsur olduğu hizmet sözleşmelerinde, taraflar önceden konuşup anlaşmamış olsalar bile bundan önce görülmüş bir işe işveren tarafça sonradan onay verilmesinin de bir kurulma seremonisi olarak hukuken kabul edildiği anlaşılmaktadır. O halde, ücret karşılığında yapılabilecek bir işi belirli bir zaman içinde gören işçi, işverenin açık bir şekilde onay vermesinden sonra ölürse, aralarında geçerli bir hizmet sözleşmesinin kurulması nedeniyle ölüm tazminatına hak kazanır. Onay verilmeyen durumlar bu kapsama dâhil edilmemelidir⁴⁴.

Tartışmaya değer bir başka husus da TBK m. 394’ün son cümlesidir. Buna göre; *“Geçersizliği sonradan anlaşılan hizmet sözleşmesi, hizmet ilişkisi ortadan kaldırılincaya kadar, geçerli bir hizmet sözleşmesinin bütün hüküm ve sonuçlarını doğurur.”* Hizmet sözleşmesi, kuruluşunda geçerlilik koşullarından birini taşıyorsa genel hükümlere göre müeyyidesi geçersizlik olacaktır. Geçersizlik, kural olarak, hukuki işlemi geçmişe etkili şekilde hükümsüz kılan bir müeyyidedir⁴⁵. Ancak iş sözleşmesinin kanunda öngörülen geçersizlik hallerinin bulunması halinde baştan itibaren hüküm ve sonuç doğurmayacağını kabul etmekle doğru bir sonuca varılmış olmaz. Bu nedenle 818 sayılı Borçlar Kanunu döneminde dahi kanunda bu yönde hüküm bulunmamasına karşın, iş sözleşmesinde geçersizliğin geriye yürümeyeceği yargı kararlarıyla da ısrarlı biçimde kabul edilmiştir. TBK’nın yürürlüğe girmesiyle birlikte bu durum “de jure” bir hal almıştır. O halde geçersizlik en baştan değil, taraflardan birinin öne sürdüğü andan itibaren geleceğe yönelik etkili olacaktır⁴⁶. Konuyla ilgili bir örnek vermek gerekirse; iş sözleşmesiyle ilgili irade beyanını karşı taraf işverene sunduğunda yaş küçüklüğü nedeniyle ilgili sözleşmeyi yapma ehliyetine sahip olmayan bir işçinin hizmet sözleşmesi devam ederken öldüğünü düşünelim. Böyle bir durumda ölüm tazminatı ödeme yükümlülüğü doğacak mıdır? Bu soruya verilecek cevabın olumlu olması gerektiği kanaatindeyiz. Çünkü TBK m. 394’teki açık hüküm gereği geçersizliği sonradan anlaşılmış olsa bile ölüm anına kadar geçerli bir hizmet sözleşmesinin bütün hüküm ve sonuçlarını doğuracağından, işçi lehine yorum ilkesinin de göz önünde bulundurulmasıyla ölüm tazminatına hak kazanılacağı anlaşılmaktadır⁴⁷.

⁴⁴ “Somut olayda davalı TMSF tarafından, Tasfiye Komisyonunun sadece tasfiye işlerini yapmak üzere görevlendirildiği anlaşılmaktadır. Komisyonun tüzel kişiliği yoktur. TMSF adına işlem yapmaktadır. Komisyonun yetkisini aşarak yaptığı işlemlerin vekâletsiz iş görme hükümlerine tabi olacağı açıktır. Dosya içeriğine göre davalı TMSF tarafından komisyonun yetkisini aşarak davacı ile iş ilişkisi kurmasına sonradan icazet verildiğine dair bilgi ve belge bulunmamaktadır. Bu durumda iş sözleşmesinin geçersiz olarak kurulduğu sonucuna varılmaktadır.” YARGITAY 22. HUKUK DAİRESİ, E. 2011/18524, K. 2012/9992, T. 16.05.2012 (Legalbank Elektronik Hukuk Bankası) E.T. 20.05.2021

⁴⁵ Gözler, s. 381.

⁴⁶ “Somut olayda davacının devamsızlık yaptığı tarih itibarıyla akıl hastası olduğu Adli Tıp Kurumu raporu ile sabittir. Buna göre iş sözleşmesi davacının akıl hastalığına yakalanması ile geçersiz hale gelmiştir. Ne var ki, geçersizlik yukarıda da belirtildiği gibi ileriye etkili sonuç doğurur. Davalı şirket ile davacı arasında sonradan geçersiz hale gelen iş sözleşmesinin feshinden ve dolayısıyla iş güvencesi hükümlerinin uygulanmasından söz edilemez. Başka bir anlatımla geçersiz hale gelen sözleşmenin feshi olmaz. Zira geçersizlikle sözleşme zaten sona ermiştir. Buna göre davanın reddi gerekirken yazılı gerekçe ile kabulü hatalıdır.” YARGITAY 22. HUKUK DAİRESİ, E. 2011/12951, K. 2012/16944, T. 13.07.2012 (Legalbank Elektronik Hukuk Bankası) E.T. 22.05.2021

⁴⁷ “İş Kanunlarının ve işçi sigortaları kanunlarının kabulündeki ilk gaye, işçinin menfaatlerini korumak olmasına, belki işte çalışması yaşı veya kadın olması itibarıyla veya işin ağır işlerden bulunması gibi sebeplerle yasak olan bir kimsenin (velevki hilesiyle durumunu saklayarak) işçi sıfatını kazanmış olması halinde butlan sebebinin taraflardan birisi ileri sürünceye kadar işçi sayılmasının ve işçinin sağladığı hak ve yetkilerden ve bu arada sigortalı olma hakkından istifade etmesinin İş Kanunu ve işçi sigortaları kanunlarının kabul edilmiş gayesine uygun ve bunun aksine olan düşüncenin kanunun gayesine aykırı olacağına ve iş aktinin hükümsüz olmasını gerektiren bir hukuk kaidesinin

b) Sözleşmenin Ölümle Sona Ermiş Olması

Adını tazminata veren ölüm olgusu gerçekleşmedikçe, işverenin ödeme yapma yükümlüğünün doğduğundan bahsedilemez. Başka bir deyişle, TBK m. 440 uyarınca yapılan ödemenin gündeme gelebilmesi için hizmet sözleşmesi, işçinin ölümüyle kendiliğinden sona ermiş olmalıdır. İ kale veya fesih gibi nedenlerle sona eren hizmet sözleşmelerinde ölüm tazminatı uygulaması yer bulmaz.

Çalışmanın konusunu teşkil eden ölüm tazminatı, işçinin ölümü halinde yapılan ödemedir. İşverenin ölümünün sözleşmeye etkisi ve sonuçları farklılaşmaktadır.

Gerçek ölüm dışında, ölüm karanesi neticesinde işçinin nüfus kütüğüne ölü kaydının düşülmesi veya gaip olduğuna dair hâkim kararının bildirilmesi üzerine ölü sayılması halleri de aynı hukuki sonuçları doğurur.

Ölüm tazminatının kazanılmasında, ölüm şekline bağlı çeşitli görüşler bulunmaktadır. Bir görüşe göre her ölüm, her hâlükârda ölüm tazminatını ödenmesini gerektirmeyip, işçinin ölümünün hangi şartlar altında gerçekleştiğinin nazara alınması icap eder. Söz gelimi işçinin ölümü, güvenlik kuvvetleriyle çatışma, işyeri veya başka bir yeri kundaklama, işverenin meşru savunma halinde olması gibi şekillerde gerçekleşmişse, işverenin böyle bir tazminat ödeme yükümlülüğü doğmaz⁴⁸. Bir diğer görüşe göre ise işçinin ölümüne yol açan şartların önemi yoktur; kendi kusuru neticesinde ölmesi, hatta intihar etmesi halinde bile ölüm tazminatı ödeme yükümlülüğü doğmaktadır⁴⁹.

Kanaatimizce de ölüm tazminatını hüküm altına alan TBK m. 440'ta ölüm hadisesi yer almakla birlikte, ölümün biçiminden veya şartlarından bahsedilmemektedir. Dolayısıyla meydana geliş biçimi ne olursa olsun işçinin ölümü hizmet sözleşmesini kendiliğinden sona erdirecektir. Hükmü koyarken kanun koyucu ayırım yapmaksızın genel ifadeler kullanmışsa mümkün olan en genel anlamı çıkarmak gerekir. Zira *Ubi lex non distinguit neque interpretis est disitinguere* ilkesi uyarınca, kanunun ayırma gitmediği yerde, yorumcu da ayırım yapamaz⁵⁰. Eğer kanun koyucu ölüm tazminatının ödenmesini ölümün hangi şekilde meydana geldiğine göre şart koysaydı bunu istisnalar şeklinde hükme eklerdi.

aktin hükümsüz sayılmasıyla korumak istenilen kimsenin aleyhine neticeler verecek şekilde tatbikinin kanunun gayesine uygun olarak tefsiri lazım geldiği yollu hukuk kaidesine aykırı düşeceğine ve 255 sayılı tefsir kararıyla Türkiye Büyük Millet Meclisi dahi batıl olan iş aktinin muteber bir akit gibi işçi lehine hukuki neticeler doğurması gerekeceğini kabul etmiş olmasına göre Ticaret Dairesinin içtihadı kanunun ruhuna uygun ve doğrudur. Yaşı veya kadın oluşu gibi sebeplerle herhangi bir işte çalışması yasak bulunan işçinin yasağa rağmen çalıştırılmış olması halinde işçi sayılacağına ve bundan dolayı işçi sigortaları kanunlarının işçilere tanıdığı haklardan istifade edeceğine, 18.6.1958 tarihli birinci toplantıda ittifakla karar verildi." YARGITAY İÇTİHADI BİRLEŞTİRME GENEL KURULU E. 1957/20 K. 1958/9 T. 18.6.1958 (Kazancı İçtihat Bankası) E.T. 22.05.2021

⁴⁸ Mollamahmutoğlu/Astarlı, s. 714.

⁴⁹ Yürekli, s. 156.; Korkusuz, Mustafa Halit. *6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu'nda Düzenlenen Hizmet Sözleşmesinin Sona Ermesinin Sonuçları ve 4857 Sayılı İş Kanunu'na Tabi İşçilere Etkisi*, Beta Basım Yayın, Ankara, 2017, s. 87.

⁵⁰ Gözler, s. 300.

c) Geride sağ kalan eş ve ergin olmayan çocuklar, yoksa bakmakla yükümlü kimseler bulunması

Ölüm tazminatının şartlarından bir diğeri, işçinin ölümü anında geride eşi, ergin olmayan çocukları veya bunlar yok ise bakmakla yükümlü kimseler bulunmasıdır. Sayılan türden kimse bulunmadığı takdirde, işveren herhangi bir ödeme yükümlülüğü altına girmez.

4. Hak Sahipleri

İşçinin ölümüyle birlikte sona eren hizmet sözleşmelerinde, işveren bakımından kanunen bir ödeme yükümlülüğü doğarken, diğer taraftan bu ödemeyi hak kazananlar bakımından talep hakkı doğar. Ölüm tazminatının düzenlendiği hükümde, talep hakkına sahip olanlar açıkça sayılmaktadır. Bunlar; işçinin sağ kalan eşi ve ergin olmayan çocukları ile bunlar yoksa bakmakla yükümlü olduğu kimselerdir.

a) Sağ Kalan Eş

İşçinin ölümünün ardından sağ kalan eşi, tazminata hak kazanan kimselerin başında gelmektedir. Eğer işçinin ergin olmayan çocuğu da bulunmuyorsa bu ödemeyi tek başına talep edebilecektir.

TMK başta olmak üzere, mevzuatımızda “eşi” tanımlayan bir hüküm bulunmamakla birlikte, doktrinde sağ kalan eşten, işçinin ölümü anında aralarında geçerli ve resmi bir evlilik bağı olan kimse anlaşılması gerektiği yönünde görüş birliği bulunmaktadır⁵¹. Nişanlılık, birlikte yaşama olgusu, dini nikâha bağlı ortak yaşam sürdürme gibi sebepler talep hakkı doğurmayacaktır⁵². Boşandığı eşiyle sonradan barışmış ve ölüm tarihinde aynı evi paylaşıyor olması da o kimseye talep hakkı vermez⁵³. Buna karşılık, her nasılsa evlenme sırasında başka kişiyle evli bulunan kadın ya da erkek işçinin ölmesi halinde, geride kalan eş evlenirken iyi niyetliyse, TMK m. 158 gereği evlenme ile kazanmış olduğu kişisel durumu korunacağından, işveren her iki eşe de ödeme yapmakla yükümlüdür. Keza işçinin, boşanma davası sürerken ölmesi veya haklarında ayrılık kararı verilmiş olması sağ kalan eş bakımından talep hakkını ortadan kaldırmayacaktır. Sağ kalan eşin fiil ehliyetinin bulunmaması, sosyo-ekonomik durumu vb. etmenler de ödeme yapılıp yapılmayacağı konusunda dikkate alınmaz⁵⁴.

b) Ergin Olmayan Çocuklar

Ölüm tazminatını talep edecekler arasında ikinci olarak işçinin ergin olmayan çocukları gelir. Ergin olmayan çocuklar sağ kalan eşle birlikte, sağ kalan eş bulunmadığı takdirde tek başlarına bu ödemeye hak kazanırlar.

Hükümde yaş belirtilmeyerek ergin olma durumu esas alınmıştır. Bu nedenle, gerek on sekiz yaşın doldurulmasıyla başlayan erginlikle, gerekse de kişinin evlenmeyle ergin kılınması halinde ergin çocuğun talep hakkı ortadan kalkar. Keza, “kazai rüşd” olarak da bilinen, TMK m. 12 gereği küçüğün mahkeme kararıyla ergin kılınması hali de kapsam dışında bırakılmıştır. Kanun

⁵¹ Akyiğit, s. 35; Yürekli, s. 162.

⁵² Baskan, Ş. Esra. “6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu Hükümleri Çerçevesinde Ölümün Hizmet Sözleşmesine Etkisi ve Yeni Bir Tazminat: Ölüm Tazminatı”, *TBB Dergisi*, S. 104, Y. 2013, s. 55-72.

⁵³ Bulun, s. 193.

⁵⁴ Akyiğit, s. 36.

koyucunun işçinin geride kalan bütün çocukları yerine sadece ergin olmayan çocuklarını kapsama alması hükmün ratio legisi ile açıklanabilir bir durum teşkil eder. Ancak ergin olmakla birlikte, işçinin tam ehliyetsiz olan veya bazı engelleri nedeniyle dezavantajlı grupta yer alan ergin çocuklarının tazminattan yararlanamaması, hükmün en çok eleştirilen yanlarından biri olarak gözükmektedir.

İşçinin ergin olmayan çocuğunun evlilik içi veya evlilik dışı oluşu önem arzetmez. Ayrıca, işçinin ölümünün ardından geriye evlatlığı kalmışsa ergin olmamak koşuluyla ona da ödeme yapılması icap eder⁵⁵. Zira TMK m. 500’de evlatlığın ve altsoyunun, evlat edinene *kan hısımları gibi* mirasçı olacağı hüküm altına alınmıştır.

c) Bakmakla Yükümlü Olduğu Kimseler

Bu grupta yer alan kimseler, işçinin sağ kalan eşi ve ergin çocuklarının bulunmaması koşuluyla ödemeyi talep hakkına sahip olurlar. Bu husus TBK m. 440’da “yoksa” sözcüğüyle ifade bulunmaktadır. O halde, işçi öldüğünde geride sağ kalan eşi tek başına veya ergin olmayan çocuklarıyla birlikte kalmışsa, işverenler bunlardan başka herhangi bir kişiye ödeme yükümlüğü altına girmemiş olacaktır.

Hükümde “bakmakla yükümlü olduğu kimseler” zikredilmekle birlikte bunlardan kimlerin anlaşılacağı konusunda açıklık bulunmamaktadır. TMK, TBK gibi genel kanunlarda bir tanıma yer verilmediği anlaşılmaktadır. 5510 sayılı SSVGSSK’nın 3. maddesinin 7. fıkrasında ise bakmakla yükümlü olduğu kişi; sigortalının eşi, evli olmayan çocukları ve anne-babası olarak tanımlanmaktadır. Doktrinde, yorum yapılırken bu özel hükümden yararlanılabileceği gibi, hüküm içi boşluğun TMK m. 364/1’le de doldurulabileceği ifade edilmektedir⁵⁶.

Öncelikle lafzi bir yorumla kanun koyucunun bir yükümlülükten söz etmesi nedeniyle, bakmakla yükümlü olmanın kanundan veya kazai karardan kaynaklanması gerektiğini düşünmekteyiz. Kanaatimizce bu hüküm içi boşluk, tek tek sayma yerine kanun koyucu tarafından bilerek bırakılmıştır. O halde işçinin geride sağ kalan eşi ve/veya ergin çocukları bulunmadığı takdirde, TMK m. 364/1 esas alınarak, altsoy, üstsoy ve kardeşlerin ödemeyi talep edebileceği söylenebilir. İşçinin ölümü anında -örneğin bir mahkeme kararıyla- bakım yükümlüğü elde etmiş kimselerin de bu kapsamda değerlendirilmeleri doğru olacaktır.

Bu nedenlerle, işçi fiilen yıllardır bakıyor bile olsa, gayri resmi hayat arkadaşı, eşinin başkasından olan çocukları, kuzenleri gibi kimseler ölüm tazminatı talep edemezler. Hükmün esas amacı düşünüldüğünde hakkaniyetli görünmeyen bu sonuç, ölüm tazminatı uygulamasının problemlili alanlarından bir başkasını teşkil etmektedir.

5. Ödenecek Miktar ve Hak Sahipleri Arasındaki Taksimi

Ölüm tazminatının, işverenin kusurundan ve geride kalanların zararından bağımsız, işçinin ölüm şekline veya sebebine bağlı olmayan, kanundan kaynaklanan götürü nitelikte bir ödeme olduğu hususunda görüş birliği bulunmaktadır⁵⁷. Gerçekten de ölüm tazminatı; hak kazanılması için kıdem aranmaması, ödemeyi talep edecek olanların işçinin desteği olduğunu veya zarara

⁵⁵ Yürekli, s. 164.; Akyiğit, s. 36.; Baskan, s. 63.

⁵⁶ Akyiğit, s. 36.; Yürekli, s. 165.

⁵⁷ Mollamahmutoglu/Astarlı, s. 714.; Akyiğit, s. 37.; Yürekli, s. 158.; Baskan, s. 64.; Korkusuz, s. 93.

uğradığını ispat etmek zorunda olmamaları gibi yönleriyle kıdem tazminatı ve destekten yoksun kalma tazminatından hukuki nitelik olarak farklılaşır.

Daha önce de belirtildiği üzere, işçinin bir gün çalışıp ölmesi halinde dahi işveren, ölüm tazminatını hak sahiplerine ödeme yükümlülüğü altına girmektedir. İşçinin kıdemi, talep hakkının doğumuna etki etmemekle birlikte, ödenecek miktarın belirlenmesinde doğrudan dikkate alınmaktadır. Şöyle ki; TMK m. 440'a göre, ölüm tazminatı; "*hizmet ilişkisi beş yıldan az sürmüştü, bir aylık, hizmet ilişkisi beş yıldan uzun sürmüştü iki aylık ücret tutarındadır.*" Hükmün nispi emredici niteliği özelliği göz önünde bulundurularak, kanunen belirlenen miktardan daha fazla ödeme yapılacağına dair anlaşmalar geçerliiyken, buna karşılık işveren ile işçinin anlaşarak, daha az bir ödeme yapılacağını veya hiç ödeme yapılmayacağını kararlaştırmaları mümkün gözükmemektedir⁵⁸.

Ödenecek miktar belirlenirken esas alınacak ücret, işçinin çıplak ücreti olacaktır⁵⁹. TBK m. 440'da bu konuda bir açıklık olmadığı için bu sonuca ulaşılması gerektiği kanaatindeyiz. Zira kıdem ve ihbar tazminatına esas alınacak olan ücretin tespitinde 4857 sayılı İş Kanunu'nun 32. maddesinde sözü edilen asıl ücrete ek olarak işçiye sağlanan para veya para ile ölçülebilen menfaatler göz önünde tutulur⁶⁰. Ancak ölüm tazminatının hesabında bu yönde bir düzenleme bulunmadığından işçinin en son çıplak ücreti üzerinden hesaplanmalıdır⁶¹.

Hükümde açıkça belirtilmeyen noktalardan bir diğeri ise işverenin ödemekle yükümlü olduğu miktarın belirlenmesinden sonra bunun hak sahipleri arasında ne şekilde paylaşılacağıdır. İşçinin ölümünden sonra geride sadece eş kalmış ve ergin olmayan çocuğu yok ise, sağ kalan eş, tazminatın tamamının kendisine ödenmesini talep edebilecektir. Ancak başka bir ihtimalde sağ kalan eşin yanı sıra ergin olmayan çocuklar da bulunuyorsa, hükümde yer alan "ve" bağlacı gereği bu kimseler tazminata birlikte hak kazanacaktır. Doktrinde bazı yazarlarca böyle bir durumda TMK'nın miras paylaşımına ilişkin hükümlerinin kıyasen uygulanmak suretiyle bu boşluğun doldurulması gerektiği ifade edilse de⁶²; çoğunluk ödemenin hak sahipleri arasında eşit paylaşılması gerektiği görüşünü paylaşmaktadır⁶³. Kanaatimizce de tazminatı hüküm altına alan düzenlemede kanun koyucu ayrıca ve açıkça belirtmediğinden, ödemenin birden fazla hak sahibi olması halinde aralarında eşit olarak paylaşılması gerekmektedir. Hüküm içi boşluktan bahsedilerek TMK'nın miras paylaşımına dair hükümlerinin uygulanması hakkaniyete aykırı sonuçlar doğurabilir. Örneğin, işçinin ölümü neticesinde geride sağ kalan eşin ve ergin olmayan

⁵⁸ Mollamahmutoğlu,/Astarlı, s. 714.; Akyiğit, s. 35.; Yürekli, s. 167.

⁵⁹ Akyiğit, s. 35.; Mollamahmutoğlu,/Astarlı, s. 714.; Yürekli, s. 167.

⁶⁰ "Davacının kıdem ve ihbar tazminatının giydirilmiş ücret üzerinden hesaplanması gerekmektedir. Giydirilmiş ücrete devamlı suretle sağlanan aynı ve nakdi yardım değerleri dâhil edilir. Somut olayda davacıya yemek ve servis yardımı yapıldığı anlaşılmaktadır. Davacının brüt çıplak ücretine yemek ve yol yardımı dâhil edilerek bu ücret üzerinde kıdem ve ihbar tazminatı alacakları hesaplanarak hüküm altına alınması gerekirken, çıplak ücret üzerinden belirlenen tazminatlara karar verilmesi hatalıdır." YARGITAY 9. HUKUK DAİRESİ, E. 2014/31884, K. 2015/19247, T. 26.05.2015 (Lexpera Yeni Nesil Hukuk Bilgi Sistemi) E.T. 24.05.2021

⁶¹ "Diğer taraftan, işçilik tazminat ve alacakların belirlenmesinde ispat yükü dışında ilgili yasalarda hesabın unsurları olarak bazı kriterlere yer verilmiştir. İşçilikte bu hesabın unsurlarında hizmet süresi ile işçinin aldığı gerçek ücret önemli kriterlerdir. Kıdem ve ihbar tazminatı giydirilmiş ücretten hesaplanırken, diğer tazminat ve alacaklar çıplak ücretten hesaplanmaktadır." YARGITAY HUKUK GENEL KURULU, E. 2012/838, K. 2012/715, T. 17.10.2012 (Lexpera Yeni Nesil Hukuk Bilgi Sistemi) E.T. 24.05.2021

⁶² Yürekli, s. 166.

⁶³ Akyiğit, s. 37; Korkusuz, s. 94.

bir çocuğunun kaldığını düşünelim. Bu ihtimalde, TMK m. 499/1 gereği, sağ kalan eş birinci zümredeki kimselerle mirasçı olacağından tazminatın dörtte birini hak kazanır. Böylelikle sağ kalan eş, eşit dağıtılsaydı alacağı miktarın yarısına razı olmak zorunda kalacaktır. Bu sonuç, Anayasa m. 35'te "Herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir." şeklinde teminat altına alınmış olan mülkiyet hakkına aykırı bir görünüm teşkil eder. Kaldı ki AİHS Ek Protokol 1/1 uyarınca "Her gerçek ve tüzel kişinin mal ve mülk dokunulmazlığına saygı gösterilmesini isteme hakkı vardır.". Bu düzenlemeler genel nitelikte olup, söz konusu genel ilkelerin nasıl sınırlanacağı aynı maddelerde hüküm altına alınmıştır. AİHS Ek Protokol 1/1'de bu husus "Herhangi bir kimse, ancak kamu yararı sebebiyle ve yasada öngörülen koşullara ve uluslararası hukukun genel ilkelerine uygun olarak mal ve mülkünden yoksun bırakılabilir." olarak belirirken, Anayasa m. 35'te ise "Bu haklar, ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabilir." denilerek mülkiyet hakkının sınırlandırılmasında kamu yararı aranması ve kanunla yapıma gibi çeşitli anayasal koşullarla güvence altına alınmaktadır. O halde bu koşullar dışında yapılacak bir yorum veya boşluk doldurma faaliyeti, mülkiyet hakkını doğrudan ya da dolaylı olarak, olumsuz biçimde etkileme, ortadan kaldırma, sınırlama durumu oluşturacaktır. Mülkiyet hakkı da dâhil olmak üzere temel hak ve özgürlükler kişilerin doğuştan sahip olduğu haklar olduğundan, bir hak ve özgürlük ayrıca ve açıkça sınırlandırılmadıkça sınırsız olarak kabul edilmelidir⁶⁴. Tüm bu nedenlerle, hükümde ayrıca ve açıkça belirtilmediğinden ölüm tazminatına hak kazanan birden fazla kişinin bulunması halinde bu ödeme, ilgili kişiler arasında eşit bir şekilde paylaştırılarak ödenmelidir.

II. Ölüm Tazminatının Bazı Vergiler Karşısındaki Durumu

Devlet, bir yandan toplumsal ihtiyaçlara ve tercihlere bağlı olarak ortaya çıkan ve Anayasa'da somutlaşan birtakım görevleri üstlenirken, diğer yandan bu görevleri yerine getirebilmek bakımından gelire ihtiyaç duyar⁶⁵. Devletin yüklendiği görevleri gerçekleştirmek amacıyla başvurduğu ve değerlendirdiği kamu gelirlerinin içinde en önemli payı vergi gelirleri oluşturur⁶⁶. Devlet, ülkesi üzerindeki egemenliğe dayanarak, vergi alma konusunda sahip olduğu fiili ve hukuki güç, başka bir deyişle vergilendirme yetkisini kullanarak vergi gelirlerine ulaşmayı amaçlar⁶⁷.

Vergilendirme işlemlerinin yapılabilmesi için vergilendirmenin hukuki ve maddi sebebinin ortaya çıkmış olması, yani vergilendirme sürecinin başlamış olması gerekmektedir⁶⁸. Vergiyi doğuran olayla başlayan vergilendirme sürecinde nihai amaç ise verginin tahsilidir. Vergiyi doğuran olayın meydana gelmesiyle mükellef nezdinde ortaya çıkan soyut vergi borcu tarh ile miktarı belirli somut bir borç haline dönüşür ve son aşama olan tahsil aşamasında borçlu mükellef tarafından ödenir⁶⁹.

⁶⁴ Gözler, s. 320.

⁶⁵ Akdoğan, Abdurrahman. *Kamu Maliyesi*, 14. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2011, s. 103.

⁶⁶ Genel bütçe gelirlerinin tahsilatı içinde vergi gelirlerinin payı 2018 yılında %86,2 iken 2019 yılında % 81,2 olarak gerçekleşmiştir. 2021 Yılı Bütçe Gerekçesi, s. 19. https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2021/05/2021_butcegerekcesi_21052021.pdf (E.T. 31.05.2021)

⁶⁷ Öncel, Mualla / Çağan, Nami/ Kumrulu, Ahmet / Göker, Cenker. *Vergi Hukuku*, 29. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2020, s. 37.

⁶⁸ Karakoç, Yusuf. *Genel Vergi Hukuku*, 7. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2014, s. 255.

⁶⁹ Şenyüz, Doğan / Yüce, Mehmet / Gerçek, Adnan. *Vergi Hukuku*, 11. Baskı, Ekin Yayıncılık, Bursa, 2020, s. 184.

Vergi sisteminde yer alan vergileri, vergilendirdikleri ekonomik kaynağa göre bölümlenmek aynı zamanda konularına göre ayırmayı sağlar. Türk vergi sistemine dâhil olan vergi türleri göz önüne alındığında, bunların üç ekonomik unsurdan birinin üzerine konulduğu görülür⁷⁰. Aynı zamanda, Anayasa’da soyut olarak ifade edilen mali gücün somut ifade biçimi olarak, verginin bu gücü temsil eden değerler üzerine konulması, mali gücü daha fazla olanların kamu hizmetlerinden daha fazla yararlandığı düşüncesine dayanır⁷¹. Buna göre Türk vergi sistemi, gelir üzerinden alınan vergiler, servet üzerinden alınan vergiler ve harcamalar üzerinden alınan vergiler şeklinde gruplanır. Aşağıda, ölüm tazminatının bu vergilerden bazıları karşısındaki durumu incelenecektir.

A. Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu

1. Tazminat Alacaklısı Bakımından

Herhangi bir ekonomik değer GVK kapsamında vergilendirilebilmesi için, “gelir” niteliği taşıması ve ayrıca aynı kanunda belirlenen yedi gelir türünden birine isabet etmesi gerekir.

Gelir, GVK m. 1’de “*bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratlarının safi tutarıdır*” şeklinde tanımlanmaktadır. Madde bu şekliyle, gelir kavramını bir veri olarak almakta, bu kavramı açıklamak yerine, kanun kapsamında vergilendirilecek gelir için belli nitelikler aramaktadır⁷². GVK m. 2’de ise gelirin unsurları sayılarak, geliri tanımlayan m. 1’i tamamlamış olmaktadır. Buna göre gelir kapsamına giren irat ve kazançlar şu şekilde sıralanır; Ticari kazançlar, zirai kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları, diğer kazanç ve iratlar.

Ticari kazançlar ve zirai kazançlarda bir müteşebbis, kurduğu işletmeye bir sermaye tahsis eder, ayrıca kendi emeğini de teşebbüs faaliyeti çerçevesinde üretime katabilir. Yürütülüş biçimi sermaye ağırlıklıdır. Ücret ve serbest meslek kazançlarının özelliği ise bunların emek karşılığı elde edilmeleri ya da emek ağırlıklı olarak yürütülen faaliyetten doğmalarıdır. Serbest meslek kazancında belirli koşullarda sermaye unsuru da üretime katılabilir, ne var ki faaliyet esas olarak emek ağırlıklı olarak yürütülür. Gayrimenkul sermaye iratları ve menkul sermaye iratları, sahip olunan servetin başkasının kullanımına bırakılması karşılığı elde edilen iratlardan oluşmaktadır. Sermaye gelirleri, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyetleriyle ilgili olmayan şahsi servetinden elde edilir⁷³. Bu yüzden bir nevi servet geliri olarak değerlendirilirler. Bütün bu nedenler ve gelir türleri ile ilgili hükümler birlikte değerlendirildiğinde, ölüm tazminatı ödemeleri, GVK’da vergilendirilen kazanç türlerinden birine tekabül etmediği için gelir vergisinin konusuna girmezler.

Burada, ücretler bakımından bir parantez açılması gerekebilir. Ücret ve ücret sayılan ödemelerin ortak özelliği, bu ödemelerin çalışanın işverene bağlılığı ve hizmet karşılığı sağlanan ve para veya para ile temsil edilebilen menfaatler olmasıdır. Yine yasal düzenlemelere göre ancak ücret veya ücret niteliği taşıyan ödemelerden tevkifat yapılacaktır⁷⁴. GVK m. 61’de, ücretin;

⁷⁰ Öncel/Çağan/Kumrulu/Göker, s. 232.

⁷¹ Şenyüz/Yüce/Gerçek, *Vergi Hukuku*, s. 88.

⁷² Öncel/Çağan/Kumrulu/Göker, s. 245.; Öner, Erdoğan. *Türk Vergi Sistemi*, 9. Baskı, Seçkin Yayınevi, Ankara, 2019, s. 37.

⁷³ Öner, s. 109.

⁷⁴ DANIŞTAY 4. DAİRE, E. 2020/1614, K. 2020/3526, T. 07.10.2020 (Lexpera Yeni Nesil Hukuk Bilgi Sistemi) E.T. 23.05.2021

“işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olduğu; ikinci fıkrasında, ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olmasının veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartıyla kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunmasının onun mahiyetini değiştirmeyeceği”, m. 91/1’de; “hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61. maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) 103 ve 104. maddelere göre tevkifat yapılacağı” öngörülmüştür. Ölüm tazminatı ödemeleri, hak sahibi kimselere, ölen işçinin işvereni tarafından yapılan ödemelerdir. Dolayısıyla ödeme yükümlülüğü bulunan işverenle ödemeye hak kazanan kimse arasında bir hizmet ilişkisi bulunmadığı gibi, söz konusu ödeme bir hizmet karşılığında da yapılmadığından, ücret niteliği taşımamaktadır⁷⁵.

2. Tazminat Yükümlüsü Bakımından

GVK m. 1’de belirtildiği üzere, gelir, safi miktar üzerinden vergilendirilir. Her gelir unsurunun safi miktarı, gayri safi hasılatından, o gayri safi hasılatı elde etmek için yapılan giderler indirilerek bulunur⁷⁶. Gelirin safi olmasının bir başka anlamı da, bir gerçek kişinin çeşitli gelir kaynaklarının olması durumunda ve bu gelir kaynaklarının bazılarında kar elde edip, bazılarında da zararla karşılaşması olasılığına karşı, zarar tutarının kar tutarına mahsup edilmesidir⁷⁷. Bu uygulama, bir gelirin sağlanması için katlanılan maliyet unsurlarının dikkate alınması ve aynı zamanda net gelirin vergilendirilmesi suretiyle vergi adaletinin daha sağlıklı bir şekilde gerçekleştirilmesi düşüncesinin bir sonucudur. Böylelikle gerçek ödeme gücüne yaklaşılmış olur.

Safi kazancın tespitinde indirilebilecek giderler, en geniş haliyle, genel kanun niteliğindeki GVK’da, her gelir unsuru itibarıyla belirlenmiştir⁷⁸. Konuyla ilgili GKK m. 40/3, m. 57/9, m. 68/10 birlikte ele alındığında, işle (işletmeyle veya mesleki faaliyetle) ilgili olan, kanuna, ilama veya mukavelenamaya istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar kazancın tespitinde kanunen kabul edilen giderler arasında yer almaktadır. O halde ölüm tazminatı da işçinin ölmesi sonucu, kanun emrine göre yapılması zorunlu bir ödeme olduğundan, gayri safi tutardan indirilebilecektir.

B. Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu

Mallar bazı aşamalar dâhilinde üretilmekte olup, bu aşamalar üretimin başından en son aşamaya kadar bir süreç dâhilinde gerçekleşmektedir. Her üretim aşaması, bir katma değer yaratılması ile sonuçlanmaktadır. o aşamada oluşan katma değer ise “işlenen malın satışından elde edilen gelir ile satın alınan girdilere yapılan ödeme arasındaki fark” şeklinde belirlemektedir.

⁷⁵ “Dava konusu kesintinin ait olduğu ek ödeme, davacının çalıştığı şirketin yeniden yapılanması sonucu davacının iş akdinin feshedilmesi nedeniyle işsiz kalan davacıya yasal zorunluluk olmadan işsizlik sebebiyle yardım amaçlı yapılmış olup, işine son verilen kişiye yapılan ödemenin hizmet karşılığında yapılması da söz konusu olamayacağından, bu ödemenin ücret niteliği taşımadığı açıktır. Ücret niteliği taşımayan ve davacının işine son verilmesi nedeniyle yapılan ödemenin hangi ad altında yapıldığının vergisel açıdan bir önemi bulunmadığı gibi, kurumun yasal sorumluluğu ve zorunluluğu olmadan yapılmış olması nedeniyle de tevkifata tabi tutulmasını gerektiren bir durum olmadığı sonucuna varılmıştır.” DANIŞTAY 4. DAİRE, E. 2014/437, K. 2018/5021, K. 23.05.2018 (Lexpera Yeni Nesil Hukuk Bilgi Sistemi) E.T. 24.05.2021

⁷⁶ Şenyüz, Doğan / Yüce, Mehmet / Gerçek, Adnan. *Türk Vergi Sistemi*, 17. Baskı, Ekin Yayıncılık, Bursa, 2020, s. 8-9.

⁷⁷ Bağdınlı, İ.Halil / Kurt, Ufuk / Atabey, Tuncel / Kırlı, Halil. *Gelir Vergisi Rehberi*, 2. Baskı, Gelirler Kontrolörleri Yayını, Ankara, 2001, s. 5.

⁷⁸ Şenyüz/Yüce/Gerçek, *Türk Vergi Sistemi*, s. 25.

Katma değer vergisi, bir mal veya hizmetin üretiminden ya da ithalinden, nihai tüketicisine intikaline kadar geçen her aşamayı kapsayan ve bu aşamalarda meydana getirilen katma değeri vergilendirmeyi amaçlayan bir vergidir⁷⁹.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesi uyarınca verginin konusuna, “Türkiye’de yapılan, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler, her türlü mal ve hizmet ithalatı, diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler” girer. Bu hükümden çıkan sonuç, katma değer vergisinin konusunda iki unsur bulunur; ilki, maddede sayılan belirli işlemlerin yapılması; ikincisi ise bu işlemin Türkiye’de yapılmasıdır⁸⁰.

KDV esas olarak ticari, sınai, zirai ve mesleki alanda mal teslimini ve hizmet ifasına odaklanmış olup, verginin matrahı da KDVK m. 20’ye göre, bu teslim ve hizmetlerin bedelidir. Bu nedenle, ölüm tazminatını tahsil eden KDV mükellefi olsa bile KDV hesaplanması gerekmez. Başka bir deyişle, tazminat olarak alınan paralar (gerçek mahiyeti mal veya hizmet bedeli veya bu bedelin eklentisi olmamak kaydıyla) KDV’nin konusuna girmez⁸¹.

KDVK ve uygulamasına ilişkin mevcut sirkülerlerin birleştirilmesi ile uygulamada tereddüt edilen hususlara yönelik açıklamaları konu edinen 60 nolu Sirküler⁸²’de “Herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak ortaya çıkmayan tazminat ve benzeri ödemeler prensip olarak KDV’nin konusuna girmemektedir” hükmü yer almaktadır. Bu düzenlemeden idarenin de aynı görüşte olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

C. Veraset ve İntikal Vergisi Karşısındaki Durumu

Veraset ve intikal vergisi, Türk vergi sistemi içinde servet üzerinden alınan, ivazsız yollardan edinilen tüm servet unsurlarını kapsayan genel bir servet vergisidir⁸³. Kişilerin ivazsız yollardan yaptıkları iktisapların, malvarlıklarında ve dolayısıyla ödeme güçlerinde meydana getirdiği artışın vergilendirilmesi gerektiği gerekçesiyle alınan verginin, toplam vergi gelirleri içindeki payı oldukça düşüktür⁸⁴. Bu durumun ortaya çıkmasında en büyük etken ise vergi ayrıcalıklarıdır⁸⁵. Uygulamada, istisnalar başta olmak üzere, birtakım vergi ayrıcalığı niteliğindeki düzenlemelerin kapsamı arttıkça, veraset ve intikal vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki oranı neredeyse sifıra yaklaşmaktadır⁸⁶.

⁷⁹ Öner, s. 237.

⁸⁰ Şenyüz/Yüce/Gerçek, *Türk Vergi Sistemi*, s. 256.

⁸¹ Maç Mehmet. “Tazminat Olarak Alınan Paraların KDV Karşısındaki Durumu”, *Yaklaşım Dergisi*, S.196, Nisan, 2009, ss. 44-50

⁸² Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, Katma Değer Vergisi Sirküleri, Tarih: 08.08.2011, Sayı: KDVK-60/2011-1

⁸³ Öncel/Çağan/Kumrulu/Göker, s. 377.

⁸⁴ 2020 ve Temmuz 2021 Bütçe Gerçekleşmelerine göre, veraset ve intikal vergisinin toplam bütçe içindeki payı yüzde 0,1 olmuştur. <https://www.hmb.gov.tr/temmuz-2021-butce-gerceklesmeleri> E.T. 18.06.2021

⁸⁵ Giray, Filiz / Ömür, Özgür Mustafa. “Veraset ve İntikal Vergisinde Mali ve Sosyal Fonksiyonlara Aykırı Olan Vergi Harcamaları”, *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C. 12, S. 1, 2019 s. 72-82.

⁸⁶ Giray/Ömür, s. 78.

Veraset ve intikal vergisinin konusuna, ivazsız yollardan intikal eden servet ya da servetin belli unsurları girmektedir⁸⁷. Vergiyi doğuran olay ise, verasetten intikaller ile veraset dışı (sağlar arası) ivazsız iktisaplardır⁸⁸.

Veraset ve intikal vergisinden doğan uyuşmazlıkların odak noktasında, intikalin veya iktisabın ivazlı olup olmadığı hususu bulunmaktadır. İvaz, Hukuk Sözlüğü'nde "Karşılık; bedel, eder; karşı bedel, mukabil eda; fiyat" olarak tanımlanmaktadır⁸⁹. 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu (VİVK) m. 2/d'de ise, ivazsız intikal kavramı, ivazsız iktisapları da kapsar şekilde "ivazsız intikal hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları ifade eder" şeklinde hüküm altına alınmıştır. Söz konusu fıkra, parantez içinde "Maddi ve manevi bir zarar mukabili verilen tazminatlar ivazsız sayılmaz.", denilmek suretiyle maddi veya manevi zarar karşılığında ödenen tazminatlar ivazlı intikal olarak kabul edilerek, verginin konusu dışında bırakılmıştır.

Sağlar arasında meydana gelen ivazsız intikallerde, lehine tasarrufta bulunulan kişinin karşı bir edimi aranmaz.⁹⁰ Ölüm tazminatlarının işçinin ölümü halinde, sağ kalan eşine ve ergin olmayan çocuklarına veya bunlar yoksa bakmakla yükümlü olduğu kişilere kanunen yapılan bir miktar ödeme özelliği göz önünde bulundurulduğunda, her ne kadar maddi veya manevi zararın varlığını ispat etme şartı aranmamış olsa dahi, geride kalanların ölüm nedeniyle ortaya çıkmış ve/veya çıkabilecek mevcut veya müstakbel zararları karşılığında verildiğinin aksini söylemek mümkün gözükmemektedir. Ödemeye hak kazanmalarının karşı edimini içermediğinden, hukuki nitelik itibarıyla ivazsız intikal olarak değerlendirilebilmeye açık olmakla birlikte, parantez içi hüküm gereği, ölüm tazminatları ivazlı sayılacak, bu sebeple de veraset ve intikal vergisinin konusu dışında kalacaktır. Vergilendirmenin sosyal amaçlarını da bu değerlendirmeyi yaparken unutmamak gerekmektedir.

Tazminatların, veraset ve intikal vergisinin konusu dışında tutulmak suretiyle bir vergi ayrıcalığı yaratılması, vergilemede adalet ve eşitlik ilkelerine uygun olmakla birlikte, bu durumun, Kanun'da tabirlere yer verilen bir maddenin fıkralarından birinde, parantez içinde hüküm altına alınması, kanunilik ilkesini zedelemekte, doktrinde ve uygulamada tereddütlere yol açabilmektedir. Kanaatimizce, "İstisnalar" başlıklı 4. maddeye eklenecek bir fıkra, kanun sistematığına daha uygun düşecektir.

Son olarak belirtilmelidir ki; işveren tarafından TBK m. 440'a dayanmaksızın yapılacak yardımlar ve ödemeler ivazsız intikal kapsamında kalacağından, 10.491,00 TL'yi⁹¹ aşan kısım üzerinden tevkifat yapılarak vergilendirme yapılması uygun olacaktır⁹².

⁸⁷ Öncel/Çağan/Kumrulu/Göker, s. 378.

⁸⁸ Şenyüz/Yüce/Gerçek, *Türk Vergi Sistemi*, s. 422.

⁸⁹ <https://sozluk.adalet.gov.tr/ivaz> E.T. 19.06.2021

⁹⁰ Arıca, Mehmet Nadir. "Veraset ve İntikal Vergisi Uygulamasında İvazsız İntikal Kavramı", *Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi*, S. 442, Haziran 2005, s. 181.; Öner, s. 318.

⁹¹ 21.12.2021 tarihli ve 31696 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Hazine ve Maliye Bakanlığının (Gelir İdaresi Başkanlığı) 53 Seri No.lu Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile 01.01.2022 tarihinden geçerli olmak üzere tespit edilen, ivazsız suretle meydana gelen intikallerde uygulanacak istisna tutarıdır. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2021/12/20211221-9.htm> E.T. 22.12.2021

⁹² Emen, Ömer/ Erdoğan, Müge. "İşçinin Ölümü Halinde İşverenin Yapacağı Tazminat Ödemeleri ve Bu Tazminatların Vergilendirilmesi", *Nazalî Gündem E-Dergi*, <http://nazaligundem.com/tr/yayinlar/iscinin-olumu-halinde-isveren-yapacagi-tazminat-odemeleri-ve-bu-tazminatlarin-vergilendirilmesi> E.T. 01.09.2021

D. Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

Tahakkuku tahsile bağlı vergilerden biri olan damga vergisi, gerçekleştirilen hukuki işlemlerle ilgili olarak düzenlenen ve kanunda “kâğıt” olarak ifade edilen belgeler üzerinden alınan bir mali yükümlülüktür⁹³. Kâğıt üzerine inşa edilmiş bir mükellefiyet türü olarak damga vergisinde asıl hedef, kâğıtların temsil ettiği hukuki işlemlerdir⁹⁴.

Damga vergisinin konusuna, Damga Vergisi Kanunu’na (DVK) ekli (1) sayılı tabloda yer alan kâğıtlar girer. Kâğıt ise DVK m. 1’de, “yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeler” şeklinde ifade edilmektedir. DVK (1) sayılı tabloda damga vergisine tabi kâğıtlar; Akitlerle ilgili kâğıtlar, kararlar ve mazbatalar, ticari işlemlerde kullanılan kâğıtlar ve makbuzlar ve diğer kâğıtlar olmak üzere dört başlık altında sayılmaktadır.

Ölüm tazminatı ile damga vergisinin kesişim noktası ise, işverenin hak sahibi veya sahiplerine yapacak olduğu ödeme neticesinde düzenlenecek ve imza altına alınacak olan makbuzdur. Makbuz, bir borcun ifa edildiği hususunda delil teşkil eden, alacaklı tarafından imzalanan bir belgedir. DVK (1) sayılı tabloda, vergiye tabi makbuzlar arasında tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun *hizmet karşılığı alınan paralar* (avans olarak ödenenler dâhil) için verilen kâğıtlar da bulunmaktadır. İlgili fıkra hükmü değerlendirildiğinde maaş, ücret veya gündelik gibi bir iş karşılığında yapılan ödemeler neticesinde düzenlenecek kâğıtların, damga vergisinin konusuna girdiği anlaşılmaktadır. Ancak daha önce de altı çizildiği üzere, ölüm tazminatı işveren tarafından, ölen işçiye veya onun hesabına değil, kanunda sayılan hak sahiplerine yapılan bir ödemedir. Söz konusu ödeme kanundan kaynaklanmakla birlikte, hak sahiplerine “bir hizmet karşılığı” verilmemektedir. Damga vergisine tabi kâğıtlar arasında açıkça sayılmadığından, ölüm tazminatı alacaklıları tarafından kendilerine yapılan ölüm tazminatı ödemesi neticesinde düzenlenecek makbuz veya ödemenin nakden yapılmaması halinde ilgili kişiler adına açılmış veya açılacak carî hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğunu temin eden kâğıtlar için damga vergisi söz konusu olmayacaktır. Kanaatimizce ölüm tazminatının ödendiğini ispata yarar kâğıtlara, vergiden istisna edilen kâğıtların düzenlendiği DVK (2) sayılı Tablo’da yer verilmesi daha uygun olacaktır.

SONUÇ

Anayasa m. 5’te hüküm altına alınmış olduğu üzere Devletin temel amaç ve görevleri arasında; “*kişilerin ve toplumun refah, huzur ve mutluluğunu sağlamak, insanın maddi ve manevi varlığının gelişmesi için gerekli şartları hazırlamaya çalışmak*” bulunmaktadır. Gerek bu temel amaç ve görevlerin yerine getirilmesi, gerekse de yine Anayasa m. 2’de yer aldığı üzere “sosyal devlet” niteliğini gerçekleştirebilmesi açısından, devletin iş ilişkileri başta olmak üzere birçok alana müdahale etmesi, ilgili alanlarda yasal düzenlemeler yaparak hayata geçirmesi olağan bir görünüm arz eder. Devlet, planlama ve yönlendirme yaparken, sosyal açıdan zayıf olanları, sosyal açıdan güçlü olanlara nazaran daha fazla hukuksal korumadan yararlanmalarını temin etmekle yükümlüdür. İş ilişkisinde işveren tarafa oranla daha *zayıf* konumda diyebileceğimiz işçilerle ilgili

⁹³ Şenyüz/Yüce/Gerçek, *Türk Vergi Sistemi*, s. 359.

⁹⁴ Değer, Nuri. *Damga Vergisi Uygulaması*, 4. Baskı, Ankara, Seçkin Yayınevi, 2016, s. 52.

düzenlemeler ve uygulamalarda hukuksal korumanın çerçevesinin giderek genişlediği gözlemlenmektedir.

Devletin sağladığı hukuksal korumanın yanı sıra işverenin de işçiyi koruma ve gözetme borcu bulunmaktadır. İş ilişkisinin başlamasıyla beliren bu borç, diğer borçlardan farklı olarak ileriye etkili birtakım sonuçları da beraberinde getirmektedir. Ölüm tazminatı buna verilebilecek en güzel örneklerdendir. İş hukuku veya sosyal güvenlik hukuku mevzuatından ayrı olarak TBK’da yer verilen bu tazminatın ödenmesi işveren açısından hukuki bir yükümlülüktür. Buna göre işveren, hizmet ilişkisi beş yıldan az sürmüştse, bir aylık, hizmet ilişkisi beş yıldan uzun sürmüştse iki aylık ücret tutarında bir ödemeyle ölüm gününden başlayarak, işçinin sağ kalan eşine ve ergin olmayan çocuklarına, yoksa bakmakla yükümlü olduğu kişilere ödemek durumundadır. İşçinin en son çıplak ücreti üzerinden hesaplanacak bu tutar ödenmediği takdirde, hak sahipleri işverenden ödemenin yapılmasını talep etme hakkına sahip olacaktır. Ölüm tazminatını talep etme hakkında sahip olan kimselerin birden fazla olması halinde ödemenin aralarında eşit olarak pay edilerek yapılması lazım gelmekte olup, bu kuralın madde metnine işlenmesi gerektiği kanaatindeyiz. Ayrıca işçinin vefatından önce bakmakla yükümlü olduğu kişilerin tayin ve tespitindeki belirsizlikler, uygulamada sorun çıkmasına namzet bir görünüm oluşturmaktadır.

Sosyal devlet niteliğinin hayata geçirilmesinde başta gelen kamusal araçlardan birisinin vergiler olduğu bilinmektedir. Vergi kanunlarında tanınan istisnalar ve muafıklar belirlenirken göz önünde bulundurulmuş en büyük ölçüt şüphesiz sosyal farklılıkların en aza indirgenmesidir. Ölüm tazminatlarının vergilendirilmesi konusunun da bu bakış açısıyla değerlendirilmesi gerekmektedir. Hali hazırda, işçinin ölümünden sonra desteğinden yoksun kalacak kimselerin maddi veya manevi zararlarını bir nebze giderim amacını taşıyan bir ödemenin, vergiye tabi tutulup tutulmayacağı gibi bir çatışma zemininin olduğu düşünülebilir. Ancak, vergi mevzuatındaki düzenlemeler başta olmak üzere, idarenin çeşitli düzenleyici işlemleri ve yargı kararları bir bütün olarak değerlendirildiğinde, gerekçeleri çalışmada belirtildiği üzere ölüm tazminatının herhangi bir vergi türü bakımından vergilendirme kapsamına girmediği sonucuna ulaşılmaktadır.

Ölüm tazminatlarının vergilendirilmesiyle ilgili uygulamada karşılan pek çok sorunun odağında, bu ödemenin hukuki niteliğinin tespitinde yapılan yanlışlar bulunmaktadır. Kanaatimizce sorunların en kısa yoldan çözümü, vergi mevzuatında işverence yapılan ödemenin açıkça “ölüm tazminatı” olarak zikredilmesi; GVK ve VİVK’da istisnalar başlığı altında ayrı bir bent olarak yer almasıdır.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, Abdurrahman. *Kamu Maliyesi*, 14. Baskı, Gazi Kitabevi, 2011.
- Akyiğit, Ercan. *İş Hukuku*, 13. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2021.
- Akyiğit, Ercan. “Ölüm ve İş İlişkisindeki Yeni Sonuçları”, *Sicil İş Hukuku Dergisi*, Y. 6, S. 22, 2011, ss. 32-46.
- Arıca, Mehmet Nadir. “Veraset ve İntikal Vergisi Uygulamasında İvazsız İntikal Kavramı”, *Maliye ve Sigorta Yorumları Dergisi*, S.442, 2005, ss. 179-192.
- Bağdımlı, İ.Halil / Kurt, Ufuk / Atabey, Tuncel / Kırılı, Halil. *Gelir Vergisi Rehberi*, 2. Baskı, Gelirler Kontrolörleri Yayını, Ankara, 2001.
- Bulun Tokkaş, Sevede. “İş İlişkisinde Tarafların Ölümünün Bireysel İş Hukukuna Etkisi”, *SÜHFD*, C. 29, S. 1, 2021, ss. 179-217.
- Baskan, Ş. Esra. “6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu Hükümleri Çerçevesinde Ölümün Hizmet Sözleşmesine Etkisi ve Yeni Bir Tazminat: Ölüm Tazminatı”, *TBB Dergisi*, S. 104, Y. 2013, ss. 55-72.
- Değer, Nuri. *Damga Vergisi Uygulaması*, 4. Baskı, Ankara: Seçkin Yayınevi, 2016.
- Dural, Mustafa. *Türk Medeni Hukukunda Gerçek Kişiler*, 3. Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1987.
- Emen, Ömer / Erdoğan, Müge. “İşçinin Ölümü Halinde İşverenin Yapacağı Tazminat Ödemeleri Ve Bu Tazminatların Vergilendirilmesi”, *Nazalılık Gündem E-Dergi*, <http://nazaliligundem.com/tr/yayinlar/iscinin-olumu-halinde-isverenin-yapacagi-tazminat-odemeleri-ve-bu-tazminatlarin-vergilendirilmesi>
- Eren, Fikret. *Borçlar Hukuku Genel Hükümler*, 13. Baskı, Yetkin Yayınevi, Ankara, 2013.
- Giray, Filiz / Ömür, Özgür Mustafa. “Veraset ve İntikal Vergisinde Mali ve Sosyal Fonksiyonlara Aykırı Olan Vergi Harcamaları”, *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C. 12, S. 1, 2019, ss. 72-82.
- Gözler, Kemal. *Hukuka Giriş*, 13. Baskı, Ekin Yayınevi, Bursa, 2016.
- Karakoç, Yusuf. *Genel Vergi Hukuku*, 7. Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2014.
- Korkusuz, Mustafa Halit. *6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu'nda Düzenlenen Hizmet Sözleşmesinin Sona Ermesinin Sonuçları ve 4857 Sayılı İş Kanunu'na Tabi İşçilere Etkisi*, Beta Basım Yayın, Ankara, 2017.
- Maç, Mehmet. “Tazminat Olarak Alınan Paraların KDV Karşısındaki Durumu”, *Yaklaşım Dergisi*, S. 196, Nisan, 2009, ss. 44-50.
- Mollamahmutoğlu, Hamdi / Astarlı, Muhittin. *İş Hukuku*, 5. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2012.
- Oğuzman, M. Kemal / Öz, M. Turgut. *Borçlar Hukuku Genel Hükümler*, 14. Baskı, Vedat Kitapçılık, İstanbul, 2016.
- Öncel, Mualla / Çağan, Nami / Kumrulu, Ahmet / Göker, Cenker. *Vergi Hukuku*, 29. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2020.
- Öner, Erdoğan. *Türk Vergi Sistemi*, 9. Baskı, Seçkin Yayınevi, Ankara, 2019.
- Sevinçhan, Ezgi, “Sosyal Devlet İlkesini Gerçekleştirmeye Yönelik Vergi Araçları” 6. Genç Vergi Hukukçuları Sempozyumu Bildiri Kitabı, ss. 181-203.
- Sümer, Haluk Hadi. “İş Sözleşmesinin Bağımlılık Unsuru”, *Sicil İş Hukuku Dergisi*, Y. 5, S. 19, Eylül-2010, ss. 63-73.

Şenyüz, Doğan / Yüce, Mehmet / Gerçek, Adnan. *Vergi Hukuku*, 11. Baskı, Ekin Yayıncılık, Bursa, 2020.

Şenyüz, Doğan / Yüce, Mehmet / Gerçek, Adnan. *Türk Vergi Sistemi*, 17. Baskı, Ekin Yayıncılık, Bursa, 2020.

Turhan, Ezgi Hazal. “Ölüm Sosyolojisi Ekseninde Ölüm Kaygısı ve Koronavirüs”, *Habitus Toplum Bilim Dergisi*, C. 2, S. 2, 2021, ss. 85-101.

Uluslan, İlhan. *İşverenin İşçiyi Gözetme Borcu*, Kazancı Hukuk Yayınları, İstanbul, 1990.

Üstün, Ümit Süleyman. “Vergi Hukuku ile İlgili Anayasal İlkeler”, *SÜHFD*, C. 11, S. 1-2, 2003, ss. 251-271.

Yılmaz, Süleyman / Yıldırım, Abdülkerim. *Medeni Hukuk I*, 1. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2020.

Yürekli, Sabahattin. *Türk Borçlar Kanunu'na Göre Hizmet Sözleşmesinin Sona Ermesi*, 3. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2016.

Zevkliler, Aydın / Gökyayla, Emre. *Borçlar Hukuku Özel Borç İlişkileri*, 13. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2013.