

VERGİ YARGISI VE PARASAL SINIRLAR: ‘DE MINIMIS’ YAKLAŞIMINA ELEŞTİREL BİR BAKIŞ

Tax Litigation and Monetary Thresholds: Rethinking the ‘De Minimis’ Approach

Doç. Dr. Gamze GÜMÜŞKAYA*

Öz: Bu çalışmada, vergi yargısında olağan kanun yolları olan bölge idare mahkemelerine istinaf başvurusu ile Danıştay’a temyiz başvurusunda uygulanan parasal sınırlar, hukuk devleti ilkesinin temel unsurları arasında yer alan hak arama özgürlüğü ve kanun yoluna erişim hakkı bakımından eleştirel biçimde incelenmiştir. Bu sınırların “*de minimis ilkesi*” olarak bilinen “mahkemenin önemsiz davalarla ilgilenmeyeceği” gerekçesiyle meşru bulunduğu anlaşıldığından, bu yaklaşımın kamu hukuku ve bu kapsamda vergi hukuku alanındaki uygulanabilirliği sorgulanmıştır. Nitekim *de minimis* ilkesinin daha yaygın olarak benimsendiği Anglo-Amerikan hukuk sistemlerinde dahi belirli sınırlarının bulunduğu ve vergi hukukunda yalnızca idari kolaylık ya da kaynak yönetimi aracı değil, aynı zamanda **temel hakların korunması** ve vergi adaletinin sağlanmasına yönelik bir araç olarak da değerlendirildiği sonucuna ulaşılmaktadır. Bir uyuşmazlığın öneminin belirlenmesi bakımından ise temel hak ve özgürlükler perspektifinden yaklaşmak daha uygun olacaktır. Anayasa Mahkemesi (“AYM”) ve İnsan Hakları Avrupa Mahkemesinin (“İHAM”) bireysel başvuru kararları çerçevesinde, önemsizlik ölçütünün yalnızca parasal değere değil; temel hak veya özgürlüğe müdahalenin niteliğine, birey üzerindeki etkisine ve hukuk düzeni bakımından taşıdığı öneme göre değerlendirilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca vergi davasının iptal davası niteliği, vergi yargısının temel amaçları ve istinaf ile temyiz yollarının denetim işlevi birlikte değerlendirildiğinde, mevcut parasal sınır uygulamasının hem vergi ödevlisinin temel hakları hem de hukuk devleti ilkesi açısından yeniden gözden geçirilmesi gerektiği ortaya konulmuştur.

Anahtar Kelimeler: vergi yargısı, olağan kanun yolları, parasal sınır, *de minimis* ilkesi, hak arama özgürlüğü, hukuk devleti, Anayasa Mahkemesi, iptal davası.

Abstract: This article presents a critical analysis of the monetary thresholds applied to ordinary legal remedies in Turkish tax jurisdiction, particularly in light of the right to legal remedies and access to higher courts, such as regional administrative courts (*bölge idare mahkemeleri*) and the Council of State (*Danıştay*), which are among the fundamental elements of the rule of law. These thresholds are often justified by the notion of “trivial cases” under the *de minimis* principle. However, this study questions the applicability of such a principle in public law contexts, especially in the field of tax law. Indeed, even in Anglo-American legal systems where the *de minimis* principle is more commonly accepted, it is subjected to certain limitations, and in the field of tax law, it is considered not only as a tool for administrative convenience or resource management, but also as a mechanism for protecting fundamental rights and ensuring tax justice. When assessing the significance of a dispute, it may be more appropriate to adopt a perspective grounded in fundamental rights and freedoms.

In the context of individual application decisions of the Turkish Constitutional Court and the European Court of Human Rights, the article argues that the evaluation of a dispute’s “importance” cannot rely solely on its monetary value. Instead, the nature of the interference, its impact on the individual, and its broader implications for legal certainty and the rule of law must be considered. Furthermore, considering the specific characteristics of tax jurisdiction — primarily being a form of annulment action — and its role in preserving public order, it is concluded that the current monetary threshold regime should be reconsidered in light of constitutional and human rights standards.

Key Words: tax jurisdiction, ordinary legal remedies, monetary threshold, *de minimis* principle, right to access to justice, rule of law, Constitutional Court, annulment action.

* İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi, gamze.gumuskaya@istanbul.edu.tr

ORCID: 0000-0003-3201-6907

Makale Geliş Tarihi: 25.07.2025, Makale Kabul Tarihi: 03.09.2025

GİRİŞ

Vergi yargısında olağan kanun yolları; yalnızca denetim işlevi açısından değil, vergi ödevlilerinin haklarının korunması, maddi gerçeğe ulaşılması ve hukuk devleti ilkesinin somutlaşması yönlerinden de önem taşımaktadır. İstinaf ve temyize başvuruya ilişkin parasal sınırların yargının iş yükünü hafifletmek ve etkinliğini artırmak amacıyla öngörüldüğü düşünülebilecekse de ilgili düzenlemelerin gerekçesi açıkça ifade edilmemiştir. AYM'nin vergi yargısına ilişkin parasal sınırlar bakımından da atıfta bulunduğu bazı kararlarında ise “önemsiz nitelikteki davalar” açısından kanun yolu denetiminin zorunlu olmadığına dair ifadeler yer almaktadır.

Bu yaklaşımın temelinde, hukukun ve yargı makamlarının önemsiz hususlarla ilgilenmeyeceği anlamına gelen ve daha çok Anglo-Amerikan hukuk sistemlerinde benimsenmiş olan “*de minimis non curat lex*” (kısaca “*de minimis*”) ilkesi bulunmaktadır. Bu bağlamda çalışmada söz konusu ilkenin amacı, kapsamı ve uygulama alanlarına genel olarak değinildikten sonra bu ilkenin hukuk yargısında uygulandığı şekliyle vergi yargısında uygulama alanı bulup bulmayacağı sorunu ele alınacaktır.

Vergi yargısında parasal sınırların mutlak biçimde uygulanması, idari işlemin hukuka uygunluk denetiminin yalnızca dava değerinin sınır altında olması sebebiyle “önemsiz” sayılarak kanun yolu denetimi dışında bırakılması sonucunu doğurmaktadır. Bu itibarla çalışmada, parasal sınırlar, hem kanun yoluna erişim hakkı bağlamında “meşru” bir sınırlama olup olmadığı hem de vergi yargısının temel özellik ve amaçlarına uygun olup olmadığı açısından değerlendirilecektir. Ayrıca, çalışmanın ikincil bir amacı olarak vergi yargısında parasal sınırların söz konusu olduğu diğer bir durum olan “duruşma” konusuna da değinilecektir. Her ne kadar parasal sınırlara ilişkin bazı uygulama belirsizlikleri giderilmiş ve AYM'nin bu konudaki yaklaşımını kısmen değiştirdiğini gösteren güncel bir karar verilmişse de parasal sınırlar ile adil yargılanma hakkı arasındaki makul dengenin kurulmasına ilişkin tartışılması gereken hususlar kanımızca sona ermemiştir.

I. DE MINIMIS İLKESİ: KAVRAMSAL ÇERÇEVE, VERGİ HUKUKUNDA UYGULAMA ALANI VE VERGİ YARGISINA YANSIMALARI

A. İLKENİN TANIMI, KÖKENİ VE GENEL İŞLEVİ

Latince kökenli *de minimis non curat lex*¹ ve *de minimis non curat praetor*² deyimleri; hukukun yalnızca toplumsal veya bireysel düzeyde önemli sonuçlar doğurabilecek hususlarla ilgilenmesi gerektiği anlayışına dayanır ve

¹ “Hukuk çok küçük ya da önemsiz meselelerle ilgilenmez veya onları dikkate almaz. Başka bir deyişle, hukuk önemsiz ayrıntılarla ilgilenmez. Bu nedenle örneğin, bir kuruşun küsuratında yapılan hesaplama hatası dikkate alınmaz. Aynı şekilde, hukuk kural olarak bir günün küsuratıyla da ilgilenmez.” <https://thelawdictionary.org/de-minimis/> (s.e.t. 18.05.2025).

² “Hâkim önemsiz meselelerle ilgilenmez.” Bu ilkenin “*De minimis non curatur*”, “*De modico in iure non est curandum*” şeklinde de ifade edildiği yönünde bkz. Selçuk Öztekin, Türk Medeni Yargılama Hukukunda İstinaf ve Temyiz, Yetkin Yayınları, Ankara, 2021, s.99.

kısaca “*de minimis* ilkesi” olarak da ifade edilir³. Sonuç olarak “*de minimis*” kavramı, hukukun/mahkemenin değerlendirmeye dahi değer görmediği kadar önemsiz meselelere işaret eder⁴.

Bu ilke, Roma hukukundan günümüze ulaştığı ifade edilen bir düşünce geleneğine dayanır⁵ ve modern hukuk sistemlerinde hem maddi hukuk hem de usul hukuku bakımından işlevsel bir filtreleme aracı olarak değerlendirilir. İlkenin temel amacı, “hukuk düzeninin mikrometre düzeyinde doğruluk arayışıyla adaleti geciktirmesinin önüne geçmek”⁶ ve “hukukun keskin koşelerini törpüleyerek işlevselliğini korumak”tır⁷. Nitekim söz konusu ilke, hukuk düzeninin katı kurallarını yumuşatan bir istisna işlevi gördüğünden “hoşgörülebilirlik ilkesi/kuralı” olarak da adlandırılmaktadır⁹.

B. İLKENİN UYGULANMA ALANLARI VE KAMU HUKUKUNDAKİ SINIRLARI

De minimis ilkesi özellikle Anglo-Amerikan hukuk geleneğinde güçlü bir şekilde benimsenmekte; sözleşme ve haksız fiil uyuşmazlıklarından ceza hukukuna kadar geniş bir uygulama alanı bulmaktadır¹⁰. Bu ilkenin köklü ve yerleşik bir ilke olduğu, yargılama sırasında taraflarca ileri sürüldüğü, öte

³ Bryan A. Garner, *Black’s Law Dictionary*, 9. Baskı, Thomson Reuters, Toronto, 2009, s.496; Ian Miller, “De Minimis Non Curat Lex: Law and Little Things”, Matej Accetto, Katja Škrubej, Joseph H.H. Weiler (Editörler), *Law and Revolution: Past Experiences, Future Challenges*, New York 2024, ss. 253-261, s.253.

⁴ <https://thelawdictionary.org/de-minimis-non-cnrat-lex/> (s.e.t. 18.05.2025).

⁵ Ancak ilkenin kökeniyle ilgili tartışmalar bulunduğunu da belirtmek gerekir. Anılan ilkenin *Digesta*’ya yorumcular tarafından eklendiği yönünde iddialar bulunmakla birlikte (Jean Carbonnier, “De minimis....”, *Mélanges Dédies à Jean Vincent*, Paris 1981, ss. 29-37; Aktaran Öztekin, s.99) bir diğer çalışmada “*de minimis non curat lex*” ifadesinin hiçbir Roma hukuku metninde geçmediği, bu ilkenin ruhunu taşıyan uygulamaların Ortaçağ İzlarda yasalarında (*Grágás*) ve 16. yüzyılın ikinci yarısında da İngilizce metinlerde bulunabileceği (Miller, s.253) belirtilmektedir.

⁶ Frederick George McKean Jr., “De Minimis Non Curat Lex”, *University of Pennsylvania Law Review*, C.75, S.5, 1927, ss. (429-446), s.429-430.

⁷ Max L. Veech / Charles R. Moon, “De Minimis Non Curat Lex”, C.45 S.5, 1947, *Michigan Law Review*, ss. (537-570), s. 543.

⁸ Sezen Dilege Beşir, “Avrupa Birliği ve Türk Rekabet Hukukunda De Minimis (Hoşgörülebilirlik) Kuralı”, C.26, S.3, 2022, *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, ss. 471-506, s.472.

⁹ Aktaran, Nuray Sümer, “De Minimis Non Curat Praetor/Lex: İdari Yargılama Usulünde Parasal Sınırların Nedenleri Üzerinde Düşünmek”, C. 30, S.2, 2024, *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, ss. 655-683, s.679.

¹⁰ Alec Samuels, “De Minimis Non Curat Lex”, 6 (3), *Statute Law Review*, ss. 167-169; Walter Carrington, “De Minimis Non Curat Lex”, David S. Garland (Editör) v.d., *American and English Encyclopaedia of Law*, Northport, ss.1896-1905; Selin Özden Merhaci/ Vehbi Umur Erkan, “Anglo-Amerikan Hukukundan Kıta Avrupası Hukukuna – Özel Hukukta De Minimis Kuralı”, 9 (2), 2018, *İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, s.51.

yandan uygulanmasının somut olayın koşullarına ve hâkimin kişisel kanaatine bağlı olduğu belirtilmektedir¹¹.

İlkenin ceza hukuku alanında önemsiz hususların cezalandırma açısından dikkate alınmaması ya da suç/kabahat teşkil eden ancak önemsiz görülen eylemlerin cezaya tabi tutulmaması¹²; rekabet hukuku alanında kural olarak ihlal teşkil eden bazı eylemlerin, piyasadaki etkilerinin hissedilir derecede olmaması halinde soruşturmaya konu edilmemesi¹³; özel hukuk alanında ise küçük ölçekli zararların dava veya icra konusu edilmemesi¹⁴ ya da kanun yolu denetimine kapalı olması¹⁵ gibi görünüşleri bulunmaktadır. Aynı şekilde; sürelerin hesaplanmasında günün kesirlerinin dikkate alınmaması, ödemelerde en küçük geçerli madeni paradan daha küçük kesirlerin dikkate alınmaması gibi kurallar *de minimis* ilkesinin yansımalarıdır. Öte yandan bu kuralların mutlak şekilde düzenlenmediği ve sınırlandığı da söylenmelidir. Örneğin Amerikan özel hukukunda önemsiz sayılan zararlar için dava açılmasa da bu kuralın bir kişinin malına kasıtlı ve haksız müdahaleler için uygulanmadığı belirtilmektedir¹⁶.

Anılan ilke; yargı açısından usul ekonomisine ve yargının etkinliğinin artırılmasına, idare açısından kaynakların verimli kullanılmasına hizmet etmekteyse de ilkenin nihai amacı adaletin sağlanmasıdır. Örneğin rekabet hukukunda *de minimis* ilkesinin varlığı, özellikle küçük ve orta ölçekli işletmeleri büyük rakipleri karşısında korumakta ve piyasa rekabetini canlı tutmaktadır¹⁷. Bu da ilkenin adalet ve ekonomik denge gibi daha yüksek amaçlarla da ilişkilendirildiğini göstermekte ve kamu yararı bağlamında bir filtre işlevi gördüğünü de ortaya koymaktadır.

Öte yandan bu ilke, “önemsizlik” kavramını salt parasal değere indirgeyerek özden çok biçimsel değerlendirmelere dayanma riski barındırmaktadır. Bu bağlamda *de minimis* ilkesinin, hukukun adil şekilde uygulanmasına katkı sağlamak üzere geliştirildiğini unutmamak gerekir. Bu ilkenin; hükmün konusu ve kanunun “*ratio legis*”i dikkate alınmak suretiyle uygulanması ve somut olayda yargıcın değerlendirmesine rehberlik etmesi doğru yaklaşım olacaktır.

Bu ilke, Anglo-Amerikan hukuk sisteminden farklı olarak, Kıta Avrupası hukuk sisteminde daha sınırlı biçimde uygulanmaktadır. Zira Kıta Avrupası hukukunda genel olarak, tüm zararların dava edilebilir nitelikte olduğu kabul edilmektedir¹⁸. Bu farklılık aynı zamanda, Anglo-Amerikan hukukunun yargı

¹¹ Samuels, s.167.

¹² Anna Roberts, “Dismissals as Justice”, C.69, S.2, 2017, Alabama Law Review, ss. 329-380, s. 332-334.

¹³ Dilege Beşir, s.477.

¹⁴ Özellikle yargılama masrafları ve süresinin davadan beklenen potansiyel faydadan daha büyük olduğu durumlarda bu yaklaşımda bulunulduğu söylenebilecektir. bkz. Dilege Beşir, s.476.

¹⁵ Carrington, s.832.

¹⁶ Carrington, s.830.

¹⁷ Mert Karayılan, “De Minimis Exception in Competition Law”, S.27, GSI Articleletter, ss. 248-263.

¹⁸ Özden Merhacı / Erkan, s.51.

pratiğine dayalı esnek karakteri ile Kıta Avrupası hukukunun normatif kesinlik arayışı arasındaki temel ayırmadan kaynaklanmaktadır. Ancak kanun yoluna erişim hakkı bakımından değerlendirildiğinde, Türkiye de dâhil olmak üzere Kıta Avrupası hukuku sistemini kabul etmiş bazı ülkelerde miktar veya değere ilişkin bir sınırlandırma getirilerek belirli bir miktar veya değer altındaki kararlar bakımından istinaf ve temyiz yollarının kapatıldığı görülmektedir. Bu yöntem hem istinafi ve hem de temyizi kapsayacak şekilde “değere dayalı kanun yolu sistemi” olarak adlandırılmaktadır¹⁹.

Öte yandan öğretide veya yargı kararlarında bu yaklaşımın eleştirildiği ve mutlak biçimde uygulanmaması gerektiği yönünde görüş ve uygulamalar da tespit edilmektedir. Örneğin *Carbonnier*, anılan ilkenin neden artık geçerliliğini yitirmiş sayılması gerektiğini incelediği çalışmasında şu ifadeyi kullanmıştır: “*Bazı mini davalarda sembolün patlayıcı gücü hâkimi sanki o davada sonsuz mündemiçmiş gibi temkinli davranmaya mecbur eder.*”²⁰ İlkeyi sınırlandıran uygulamalara ise Fransız hukukunda kabul edilmiş “iptal amaçlı istinaf” örnek verilebilir. Fransız mahkemeleri ve öğretisi tarafından geliştirilmiş bu uygulama, istinaf kanun yoluna başvurunun kapalı olduğu hallerde ilk derece mahkemesi kararının ağır biçimde hatalı olması durumunda bu kararın iptalini sağlamaktadır²¹.

Kamu hukuku düzlemine geçildiğinde ise bu ilkenin kamu hukuku bakımından geçerli olmayacağı, yalnızca özel hukuk ilişkilerine özgü bir uygulama alanı olduğu yönünde daha katı görüşlere de rastlanmaktadır. Bunun nedeni kamu hukukunda kamu yararı gereği hiçbir hususun “önemsiz” sayılamamasıdır²².

Kanımızca *de minimis* ilkesi ya da yaklaşımı yalnızca özel hukukla sınırlı değildir; aksine hukukun genel yapısında, hatta toplumsal hayatın her alanında bir önem sırasının varlığı da kabul edilebilir. Devletin kaynakları sınırlı olduğundan, önemsiz olanın katı şekilde takibi adalet yerine savurganlık doğurabilir. Bu anlayış, Anayasa’nın 65’inci maddesinde ifadesini bulan, kamu kaynaklarının etkin ve öncelik sırasına göre kullanılması ilkesine de paralellik göstermektedir.

Burada esas mesele ilkenin sınırlarının hukuki güvenliğe ve temel haklara zarar vermeyecek biçimde çizilmesi, önemsizliğin hukuk disiplininin amacına uygun olarak tanımlanması ve uygulanmasıdır. Bir hususun önemsiz olarak değerlendirilmesi hukuk politikasına dayalı bir tercih olmakla birlikte, bu tercihin dayandığı ölçütlerin bilimselliği, nesnelliği ve güncel ihtiyaçlara cevap verip vermediği her zaman tartışmaya açıktır. Diğer bir deyişle *de minimis* ilkesi ya da yaklaşımı kamu hukukunda da uygulanabilir; ancak

¹⁹ Öztek, s.99.

²⁰ Carbonnier, s.36.

²¹ “Bu sınırlama ve yasaklamaların hiçbir bilimsel görüşe uygun düşmediğini ve tarafları keyfi olarak iyi adalet güvencesinden yoksun bıraktığını düşünen Fransız mahkemeleri ve öğretisi, bu sınırlama ve yasaklamaları yorum yoluyla aşma eğilimi içine girmiş ve kanunda buna imkan veren hiçbir hüküm bulunmamasına rağmen, istinaf yolunun kapalı olduğu kararlarda önemli ve ağır bir sakatlık olması durumunda, bu kararlara karşı iptal amaçlı istinaf (apel nullité) yoluna gidilebileceğini kabul etmişlerdir.” Öztek, s.102.

²² Bu konudaki görüşler için bkz. Sümer, s.677-678.

uygulanma şekli, ilgili hukuk dalının bağlı olduğu temel esaslarla çelişmemelidir. Kamu hukukunda hoşgörü, ancak devletin birey lehine inisiyatif kullanması hâlinde anlam taşır. Buna karşın, bu yaklaşımın bireyin temel haklarını sınırlayan bir araç olarak kullanılması hukuk devleti ilkesini zedeleyebilir ve hak kayıplarına sebep olabilir. Bu nedenle *de minimis* ilkesinin uygulanabilirliğini belirleyen, ilgili hukuk alanının temel özellikleri ile hukuki güvenlik ve temel haklara saygı ilkesidir. Aksi takdirde ilke, adalet anlayışının arkasına saklanan şekilci bir yaklaşımın aracı haline gelebilir.

C. İLKENİN ANGLO-AMERİKAN VERGİ HUKUKU VE KARMA HUKUK SİSTEMLERİNDE UYGULANMA BİÇİMLERİ

Vergi uyuşmazlıklarında *de minimis* ilkesi/yaklaşımı Anglo-Amerikan hukuk sistemlerinde hem yasal düzenlemeler hem de içtihatlar düzeyinde karşımıza çıkmaktadır. En başta belirtmek gerekir ki daha önce ifade edildiği üzere, “*de minimis* ilkesinin kamu hukuku alanlarında uygulanmaması gerektiği” yönündeki görüşe paralel şekilde anılan ilkenin vergi hukukunda da “hukuka aykırı/ölçüsüz vergilendirme” bakımından geçerli olmaması gerektiği, zira vergi hukukunun en ufak bir değere/miktara ilişkin hukuka aykırılığı dahi kural olarak görmezden gelemeyeceği görüşü taraftar bulmaktadır²³.

Amerika Birleşik Devletleri (“ABD”) vergi hukukunda bu ilke, çoğu zaman kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması amacını taşımaktadır. Örneğin, ithalat işlemlerine ilişkin Amerikan Gümrük ve Sınır Koruma Kurumu’na tanınan (*U.S. Customs and Border Protection/ “CBP”*) yetkiye göre, bir kişinin bir gün içerisinde belirli bir parasal eşğin (mevcut durumda 800 Amerikan doları) altında kalan ürünler için gerçekleştirdiği ithalatlardan gümrük vergisi tahsil edilmemektedir²⁴. Bu uygulama, kişisel kullanım veya küçük ölçekli ticaret amaçlı gönderiler bakımından geçerli olup, “*de minimis* değerde ithalat muafiyeti” (“*de minimis entry*”) olarak anılmaktadır. Bu düzenleme, CBP’ye hem kolaylaştırıcı hem de denetleyici bir yetki alanı sağlamaktadır. Zira bu sayede düşük hacimli işlemler bürokratik külfetten arındırılırken, potansiyel kanun dışı ticaretin izlenmesi de mümkün hale gelmektedir²⁵.

Aynı şekilde, ABD eyaletlerince tahsil edilen satış/kullanım vergisi (*sales/use tax*) bakımından, uzaktan satış yapan vergi yükümlülerinin ilgili eyalette belirli bir ekonomik varlık (“*economic nexus*”) bulundurması şartı aranmış; yükümlünün yalnızca o eyalette satış yapması yükümlülüğünün doğması için yeterli kabul edilmemiştir. Böylece eyalette yükümlünün

²³ Carrington, s.828: “*Tax Proceedings – The general rule is that upon a question of excessive taxation the maxim in question does not apply.*”

²⁴ 1930 tarihli Tarife Kanunu’nun 321 (a) (2) (C) Bölümü düzenlemesiyle, CBP’ye, bir kişi tarafından bir günde ithal edilen ve sevkiyatın yapıldığı ülkedeki toplam adil perakende değeri gönderildiği ülkede 800 Amerikan dolarını geçmeyen mallar için (gerçek hediyeler ve belirli kişisel ve ev eşyası hariç) gümrük vergisi ve diğer ithalat vergilerinden muaf tutma yetkisi verilmiştir.

²⁵ https://www.cbp.gov/sites/default/files/assets/documents/2020-Aug/Section-321-Data-Pilot-vs-Entry-Type-86-Test_v1-1.pdf (s.e.t. 01.07.2025).

faaliyetleri arasındaki asgari bağı kurmayan faaliyetler önemsiz (“*de minimis*”) olarak nitelendirilmiştir²⁶. Bu ilkenin dayanağı olarak ise ABD Anayasası’nın 14’üncü maddesinde ifadesini bulan ve hukuk devletine ilişkin çeşitli güvenceleri kapsamına alan “*due process*” ilkesi gösterilmiştir²⁷.

Bahse konu uygulamalar, *de minimis* ilkesinin yalnızca idari kolaylık ya da kaynak yönetimi aracı değil, aynı zamanda **temel hakların korunması** ve vergi adaletinin sağlanmasına yönelik bir araç olarak da değerlendirildiğini göstermektedir. Vergi yükümlülüğünün doğabilmesi için bireyle vergiyi doğuran olay arasındaki ilişkinin belirli bir **yoğunluk ve süreklilik** taşıması gerektiği yönündeki bu anlayış, aynı zamanda **hukuki güvenlik** ve **öngörülebilirlik** ilkeleriyle de uyumludur.

Buna benzer şekilde, Güney Afrika’da²⁸ görülen bir vergi davasında *de minimis* ilkesine dayalı bir içtihat geliştirilmiştir. Dava konusu olayda, ithal edilen likörün vanilya aromasında %0,6 oranında alkol bulunması nedeniyle, daha yüksek vergi oranına tabi “alkollü ürün” tarifesine mi yoksa daha düşük

²⁶ ABD’de eyaletlerin satış ve kullanım vergisi (*sales and use tax*) toplama yetkisi, uzun süre boyunca *Quill Corp. v. North Dakota* [504 U.S. 298 (1992)] kararına göre şekillenmiştir. *Quill* davasında ABD Yüksek Mahkemesi, bir eyaletin satış vergisi toplama yetkisinin bulunması için **şirketin o eyalette fiziksel bir varlığa (*physical presence*)** sahip olması gerektiğini belirtmiştir. Mahkeme, her ne kadar “ekonomik varlık” (*economic presence*) kavramının *due process* ilkesi bakımından yeterli olduğunu kabul etmişse de “önemli bağlantı” (*substantial nexus*) unsuru için fiziksel varlığı gerekli görmüştür. Bu durum, eyaletlerin küçük çaplı, fiziksel olarak eyalette bir bağı bulunmayan satıcılardan vergi toplama girişimlerini sınırlamıştır ve fiilen bir *de minimis* koruma alanı yaratmıştır. Ancak dijital ekonominin gelişimiyle birlikte, bu fiziksel varlık şartı yetersiz hale gelmiş ve nihayetinde 2018 yılında verilen *South Dakota v. Wayfair, Inc.* [585 U.S. (2018)] kararıyla *Quill* kararı açıkça terk edilmiştir. Yüksek Mahkeme bu kararında, **ekonomik varlığın** (örneğin yıllık 100.000 USD satış veya 200 işlem yapılması gibi) tek başına **yeterli bir bağlantı** oluşturduğuna hükmetmiştir. Böylece satış vergisi yükümlülüğünün doğması için **fiziksel değil, ekonomik eşikler** esas alınmaya başlamıştır. Bu yeni yaklaşım, bu defa eyaletlerin belirli bir parasal ya da işlemsel eşiğin altındaki satışlar için sorumluluk **öngörmemesi** anlamında bir “*de minimis* sınırı” benimsemesini hukuken mümkün hale getirmiştir. Bkz. “De Minimis Rule for Sales Tax Nexus”, 33 (1), 2014, Journal of State Taxation, ss. 45-52, https://www.supremecourt.gov/opinions/17pdf/17-494_j4el.pdf (s.e.t. 30.06.2025).

²⁷ Amerika Birleşik Devletleri Anayasası’nın 14. maddesinde bir eyaletin bir kişiyi “yaşam, özgürlük veya mülkiyetinden yoksun bırakmadan önce adil bir yargılama süreci sağlaması” zorunlu kılınmaktadır. ABD Yüksek Mahkemesi, bu hükmü vergilendirme bağlamında da yorumlamış ve bir eyaletin, bir şirketten vergi tahsil edebilmesi için şirketin o eyalette asgari bağlantı (“*minimal connection*”) içinde olması gerektiğini ifade etmiştir. [(Bkz. *Mobil Oil Corp. v. Commissioner of Taxes*, 445 U.S. 425 (1980)]. “*Due process of law*” kavramı ile ilgili analiz için bkz. Kerem Altıparmak, “Due Process of Law Kavramının Amerikan Hukukundaki Yeri Üzerine Bir İnceleme”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 45, 1-4, ss. 219-250.

²⁸ Güney Afrika örneği, karma hukuk sistemleri bağlamında değerlendirilmektedir. Ayrıntılı bilgi için bkz. Salona Lutchman, “Researching South African Law”, https://www.nyulawglobal.org/globalex/south_africa1.html (s.e.t. 01.07.2025).

oranlı tarife mi tabi olacağı hususu tartışılmıştır²⁹. Kanun hükmünün lafzından hareketle ürünün içinde alkol bulunduğu için yüksek oranlı tarife uygulanması gerektiği yönündeki ilk derece mahkemesi kararına itiraz edilmesi sonucunda temyiz mahkemesi kanunun amacı (*ratio legis*) doğrultusunda yaptığı değerlendirmeye ürünün vanilya aromasında yer alan alkol oranının nihai alkol oranına kayda değer bir katkı yapmadığını (%0,00004) ve tüketici açısından anlamlı bir fark yaratmadığını tespit etmiş ve bu nedenle oranın *önemsiz* kabul edilmesi gerektiği sonucuna varmıştır. Bu çerçevede, ilgili hükümlerin amacının – özellikle de şeker kamışından elde edilen alkol yerine şarap bazlı alkolün kullanımını teşvik etmek olduğu dikkate alındığında- vanilya aromasında bulunan ek alkol miktarı “ihmal edilebilir düzeyde” bulunmuştur. Dolayısıyla mahkeme *de minimis non curat lex* ilkesini uygulamış ve temyiz başvurusunu kabul etmiştir. Bu bağlamda ürünün daha düşük oranlı tarife tabi tutulması gerektiğine karar verilmiştir³⁰. Bu karar, *de minimis* ilkesinin kanunun amaca uygun yorumlanması ve vergisel adaletin sağlanmasına katkıda bulunabileceğini göstermektedir.

Görüldüğü üzere verilen örneklerin ortak paydası gerek adil vergilendirme gerekse kaynakların verimli kullanılmasını sağlama gibi amaçlarla bazen hiç vergilendirme yapılmaması, bazen daha düşük vergi oranının uygulanması gibi biçimlerde lehe muamelede bulunulmasıdır. Bu itibarla vergi hukukunda *de minimis* ilkesi kapsamında önemsiz kabul edilen durumlarda genel olarak hoşgöründen yararlanan birey, hoşgörüyü gösteren ise devlettir.

Anglo-Amerikan sistemlerinde görülen bu örnekler, ilkenin gerek yasal gerekse yargısal düzeyde etkin biçimde kullanılabildiğini göstermektedir. Ancak daha önce belirtildiği üzere Kıta Avrupası hukukunda ilkenin görünürlüğü daha sınırlı olup, çoğu zaman örtük bir yorum ilkesi ya da yaklaşım biçiminde ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle çalışmada bu ana kadar “ilke” olarak anılan *de minimis* kavramı, bundan böyle “yaklaşım” olarak ele alınacaktır.

D. TÜRK VERGİ HUKUKUNDA ‘DE MINIMIS’ BENZERİ YAKLAŞIMLAR

Türk vergi hukukuna egemen olan verginin yasallığı ilkesi gereğince vergi hukukunda önemsiz hususların (*“de minimis”*) dikkate alınmaması kural olarak kanun koyucunun açık iradesine dayanmalıdır. Ancak somut olaylarda yargıcın, genişletici ya da kıyas yoluyla yorum yasağına aykırı olmamak koşuluyla, amaçsal yorum çerçevesinde önemsizlik değerlendirmesi yapması mümkündür. Örneğin, vergi hukukunda temel amaç olan vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetini ortaya koymak bakımından hiçbir önemi olmayan ve gerçekliği bakımından şüphe bulunmayan bir vakıa, yargılama sırasında

²⁹ Bkz. Diageo SA (Pty) Ltd v Commissioner of the South African Revenue Services 2023 JDR 2422 (GP); Aktaran, Silke De Lange/Monique Tessa Malan, “How Have the Courts Decided What De Minimis is in Tax Law?”, 27, 2024, Potchefstroom Electronic Law Journal, ss. 1-29, s.2.

³⁰ De Lange/ Malan, ss. 1-29.

dikkate alınmayabilir³¹. Bu vakıaların re'sen araştırılmasına ve incelenmesine gerek duyulmayabilir. Bu yaklaşım, yargıca, uyumsuzluk açısından önemsiz gördüğü hususları değerlendirme dışı bırakma olanağını tanır.

Türk Vergi Hukukunda *de minimis* ilkesine benzer yaklaşımlar, vergilendirme sürecinde yer alan parasal sınır veya diğer ölçütlerle belirlenen eşiklerde kendini göstermektedir. Bu yaklaşıma örnek olarak tahakkuktan vazgeçme uygulaması gösterilebilir. Verginin ve ona bağlı cezaların toplam tutarının, tahsilat giderlerinden düşük olduğu durumlarda, ilgili tutar tahakkuk ettirilmemektedir. Bu durum, kamu idaresi açısından maliyet-etkinlik ilkesinin gözetildiği bir uygulama olarak değerlendirilebilir.

2025 yılı itibariyle tahakkuktan vazgeçme sınırı iki yüz seksen TL³² olup, bu tür düzenlemeler de aslında parasal sınır uygulamalarının bir başka görünümünü teşkil etmektedir. Öte yandan bu tür parasal sınırlar, vergi yargısında uygulanan parasal sınırlardan farklı olarak mükellef aleyhine hak kaybına yol açmamakta ve herhangi bir yargısal denetim hakkını sınırlamamaktadır. Bu yönüyle idari tasarruf niteliğindeki bu sınırlar, daha çok kamu yönetiminin kaynaklarını etkin kullanma çabası olarak değerlendirilebilir. Sonuç olarak, Türk vergi hukukunda *de minimis* ilkesi doğrudan düzenlenmemiş olmamakla birlikte, gerek yasal düzenlemelerle idareye sınırlı durumlarda tanınan takdir yetkisi gerekse yargı yorumları aracılığıyla örtük biçimde uygulanmaktadır.

II. VERGİ YARGISINDA PARASAL SINIRLARIN MEŞRULAŞTIRILMASINDA 'DE MINIMIS' YAKLAŞIMI

Vergi yargısında parasal sınırların temel haklar üzerindeki etkilerinin değerlendirilebilmesi için, öncelikle bu sınırların kabulüne dayanak oluşturan gerekçelerin ortaya konulması gerekir. Bu başlık altında hem olağan kanun yollarında uygulanan parasal sınırların yasal gerekçeleri ele alınacak hem de AYM'nin konuya ilişkin yaklaşımı değerlendirilecektir. Parasal sınırların temel haklara etkisi ise bir sonraki başlıkta değerlendirilecektir.

Bilindiği üzere 1982 Anayasası sonrasında şekillenen iki kademeli vergi yargısı sistemi³³, 6545 sayılı Kanun'la yapılan değişikliklerle 2014 yılında üç kademeli hale getirilmiştir. Her iki sistemde de dava değerinin önemli olduğu açıktır³⁴. Ancak yeni sistemde, belirli parasal sınırların altında kalan uyumsuzluklar, olağan kanun yolu denetiminin dışında bırakılmıştır³⁵.

³¹ Konuya ilişkin olarak bkz. Gamze Gümüşkaya, Vergi Hukukunda İspat, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2024, s.65 vd.

³² Vergi Usul Kanunu 577 Sıra No'lu Genel Tebliği.

³³ Bu kapsamda, vergi mahkemelerinin tek hâkimle verilen kararlarına karşı "itiraz" yoluyla bölge idare mahkemesine, kurul halinde verilen kararlarına karşı ise Danıştay'da temyiz yoluna gidilebilmektedir.

³⁴ Parasal sınırlara dayalı yargılama usulünün "değere bağlı" kanun yolu sistemi olarak sınıflandırıldığı yönünde bkz. Tolga Akkaya, Medeni Usul Hukukunda İstinaf, Yetkin Yayınları, Ankara, 2009, ss.115-120.

³⁵ 2025 yılı için istinaf yoluna başvuru için geçerli olan parasal sınır 44.000 TL, temyiz yoluna başvuru için ise 1.324.000 TL tutarındadır.

Anılan Kanun'un genel gerekçesinde, istinaf ve temyiz yolunun dışında bırakılacak kararların düzenlendiği belirtilmiş, ancak bu tercihlerin altında yatan nedenler açık biçimde ortaya konulmamıştır. Bu eksikliğe rağmen, AYM'nin ilgili kararlarında da belirtildiği üzere Danıştay'ın iş yükünün azaltılması³⁶, usul ekonomisi ve yargılamanın makul sürede tamamlanması³⁷ gibi gerekçelerin bu yöndeki sınırlamaların arkasındaki temel motivasyonlar olduğu anlaşılmaktadır.

AYM, parasal sınırlara ilişkin norm denetimi kararlarında doğrudan bu sınırların varlığının temel haklara etkisine değil, çoğunlukla uygulanma belirsizliklerinin temel haklara etkisine odaklanmıştır³⁸. Bununla birlikte, Mahkemenin ilgili kararlarında, parasal sınırların Anayasa'nın 36'ncı maddesiyle güvence altına alınan hak arama özgürlüğüne müdahale teşkil ettiği açık biçimde kabul edilmiş olmaktadır. Nitekim kanun yolu denetimi, hak arama özgürlüğünün ve adil yargılanma hakkının ayrılmaz bir parçasıdır.

Bu noktada, İHAM'ın iç hukukta kanun yolu öngörülmemesi durumunda bu eksikliği tek başına ihlal saymamakla birlikte, mevcut kanun yollarının adil yargılanma hakkıyla uyumlu olup olmadığını denetlediği hatırlanmalıdır³⁹. Özellikle ilk derece mahkemelerinin bağımsızlık ya da tarafsızlık açısından sorunlu olabileceği durumlarda, üst dereceli mahkemelerin esas ve usul yönünden tam denetim yapması büyük önem taşır⁴⁰. Kanun yollarının, hatalı kararları düzeltme ve adaleti daha iyi sağlama

³⁶ AYM, E:2023/36, K:2023/142, K.T.: 26.07.2023, §.20.

³⁷ AYM, E: 2022/135, K:2023/30, K.T.:16/2/2023, §.35; “*Belli bir tutarı aşmayan kararlara karşı temyiz yolunun kapatılmasının amacının Danıştayın iş yükünün azaltılması olduğu anlaşılmaktadır.*”

³⁸ AYM, E:2023/36, K:2023/142, K.T.:26.07.2023 tarihli kararında (RG, 13.10.2023, S. 32338) temyize tabi kararların belirlenmesine ilişkin parasal sınırın her yıl güncellenmesi nedeniyle hangi tarihteki parasal sınıra göre temyiz kanun yoluna başvurulabileceğinin kanunda belirli bir açıklıkta ve öngörülebilir bir şekilde düzenlenmesi gerektiği gerekçesiyle anılan kuralın kanunilik ilkesine aykırı olduğu sonucuna varmıştır. AYM, 2025/39 Esas, 2025/35 Karar sayılı, 11.02.2025 tarihli kararında ise istinaf veya temyiz kanun yoluna başvuru açısından geçerli olan parasal sınır enflasyona göre güncellenirken dava konusu değer enflasyonun etkilerinden arındırılmadığı sonucuna varmıştır. Zira idari işlem veya eylemin gerçekleştiği, idareye başvurulduğu ya da davanın açıldığı tarihte geçerli olan parasal sınırlara göre istinafa veya temyiz kanun yoluna başvurulabilecek bir karara karşı kural nedeniyle özellikle yargılamaların uzun sürdüğü durumlarda – ilk derece mahkemesinin veya bölge idare mahkemesinin karar verdiği tarihte geçerli olan parasal tutarlara göre – istinaf veya temyiz kanun yoluna başvurulması imkânı ortadan kalkabilecektir (§.18). Bu itibarla kural yönünden Anayasa Mahkemesinin -adli yargıya ilişkin olarak ve aynı yönde verilen- 4/12/2024 tarihli ve E. 2023/182, K. 2024/203 sayılı kararından ayrılmayı gerektiren bir durum bulunmadığı sonucuna varılarak (§.19) anılan kuralın Anayasa'nın 13. ve 36. maddelerine aykırı olduğu gerekçesiyle iptaline hükmedilmiştir (§.20).

³⁹ Nurcan Yılmaz Özel, Adil Yargılanma Hakkı Kriterlerinin Türk İdari Yargılama Hukuku Açısından Muhtemel ve Gerçekleşen Etkileri, On İki Levha, İstanbul, 2016, s.265.

⁴⁰ Sibel İncoğlu, İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi Kararlarında Adil Yargılanma Hakkı, 2.Baskı, Beta, İstanbul, 2005, s.213.

konusunda faydası olduğuna şüphe yoksa herhangi bir parasal sınır öngörülmeden bütün kararlar için kanun yollarının açık olması gerekir⁴¹.

Vergi yargılamasında olağan kanun yolları olan istinaf ve temyiz işlemleri birbirinden farklıdır⁴². Temyiz kanun yolunda ağırlık, hukuk birliğinin sağlanmasında; istinaf kanun yolunda ise ağırlık somut olayda doğru karar verilmesindedir. Bu durumda istinafta ilk derece mahkemesi kararı hem hukuka uygunluk hem de somut olaya (vakıalara) uygunluk bakımından denetlemektedir, temyizde kural olarak sadece hukuka uygunluk bakımından bir denetleme yapılmaktadır⁴³.

AYM ise “*parasal sınırların altında kalan davaların önem derecesinin düşük olduğu ve bu nedenle bu davalara ilişkin kararların denetim dışı kalmasının anayasal haklara aykırılık oluşturmayabileceği*” görüşündedir. Bu yaklaşım, esasen hukuk yargısına ilişkin bir kararda (belirli bir parasal sınırın altındaki ön alım davalarının istinafa kapalı olması kuralına ilişkin norm denetimi kararında) açıkça ifade edilmiştir.

AYM vergi yargısında temyiz başvurusuna ilişkin parasal sınırları irdelediği 2023 tarihli bir kararında⁴⁴;

- Hukuk yargısına ilişkin kararına (AYM, E. 2022/135, K. 2023/30, 16/2/2023) atıf yaparak, “önemsiz” sayılabilecek bazı davalarda verilen kararların “kesin” olmasının hükmün denetlenmesini talep etme hakkına aykırılık teşkil etmeyeceğini,

- Ancak konusu istinaf sınırının üzerinde olup ilgili yıl için “beş yüz seksen bir bin Türk lirasının” altında kalan uyuşmazlıkların tamamının tutar açısından önemsiz olduğunun söylenemeyeceğini,

- Bölge idare mahkemesince istinaf başvurusu kabul edilerek ilk derece mahkemesi kararının kaldırılması ve işin esası hakkında karar verilmesi halinde bölge idare mahkemesinin ilk elden verdiği bu karara karşı temyiz kanun yoluna başvurulamamasının bu açıdan hükmün denetlenmesi hakkına aykırılık teşkil edebileceğini belirtmiştir (§.22).

Bu kararda “önemsizlik” vurgusu bakımından atıf yapılan AYM Kararına göre, hak arama özgürlüğü sınırsız değildir ve Anayasa’nın diğer hükümleriyle birlikte yorumlanması gerekir (§.30). Bu bağlamda Mahkeme, usul ekonomisi ve makul sürede yargılanma ilkelerini öne çıkarmış (§§.31-32) ve bu ilkeleri, “yargılamanın mümkün olan en az kaynakla, en kısa sürede tamamlanması” şeklinde tanımlamıştır. Buna göre kanun koyucunun, dava değeri düşük olan uyuşmazlıklarda kanun yolu denetimini kapalı tutması, hafif bir külfet olarak görülmeli ve takdir yetkisi çerçevesinde değerlendirilmelidir (§.35).

⁴¹ Hilal Yıldız, “Mahkemeye Erişim Hakkı Kapsamında İdari Yargıda Parasal Sınırların Değerlendirilmesi”, S.168, 2023, Türkiye Barolar Birliği Dergisi, ss. (199-226), s.219.

⁴² Zehra Karakuş Işık, “İdari Yargıda Olağan Kanun Yollarına Getirilen Kanuni Sınırlar ve Kanuni Sınırların Anayasaya Aykırılığı”, Cilt 28, S.2, 2024, ss. (545-587), s.548.

⁴³ Öztekin, s. 68.

⁴⁴ AYM, E.2023/36, K.2023/142, K.T: 26.07.2023, §.22.

Görüldüğü üzere AYM hukuk yargısına ilişkin karara atıf yapmakla yetinerek ve konuyu vergi yargısının özellikleri bakımından değerlendirmeksizin “önemsiz sayılabilecek dava” yaklaşımını vergi yargısında da sürdürmüş ve böylece parasal sınırın altındaki uyuşmazlıkları, “kanun yoluna başvurmaya gerektirmeyecek derecede önemsiz” olarak kabul etmiştir⁴⁵. Oysa aynı kararda istinaf talebinin kabulü sonrasında bölge idare mahkemesince ilk elden verilen kararlarla sınırlı olarak da olsa isabetli biçimde belirtildiği üzere esasen parasal sınırın altında kalan uyuşmazlıklarının tamamının “önemsiz” olduğunu söylemek doğru değildir.

Nitekim AYM, Haziran 2025’te verdiği kararında⁴⁶ istinaf talebinin kabulü sonrasında bölge idare mahkemesince ilk elden verilen kararların temyize tabi olması gerekliliğine ilişkin yaklaşımını pekiştirmiş ve İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 45. maddesinin altıncı fıkrasında yer alan “*Bölge idare mahkemelerinin 46’ncı maddeye göre temyize açık olmayan kararları kesindir*” hükmünü “*istinaf başvurusunun kısmen veya tümünden kabulü hali*” bakımından iptal etmiştir. İlgili kararda istinaf merciinin esasa ilişkin verdiği kararların dava değeri ne olursa olsun “önemsiz” sayılamayacağı ve bu nedenle temyiz denetimine açık olması gerektiği vurgulanmıştır. Ayrıca, bu tür kararların temyiz denetimi dışında bırakılmasının, **sonucun önemine dair hiçbir değerlendirme yapılmaksızın mutlak bir sınır koyduğu** ve bunun da hükmün denetlenmesini talep etme hakkına aykırılık oluşturduğu ifade edilmiştir.

Kararın devamında, parasal sınırların Danıştay’ın iş yükünü azaltma amacı taşıdığı belirtilmiş, ancak bu tür sınırlamaların **Danıştay’ın içtihat mahkemesi rolünü güçlendirmedeği**, aksine içtihatların sınırlı ve kısır bir alanda şekillenmesine neden olabileceği vurgulanmıştır. Mahkeme, aynı amaca daha hafif sınırlamalarla ulaşmanın mümkün olduğunu belirterek, anılan hükmü ölçüsüz bularak iptal etmiştir⁴⁷.

⁴⁵ Sümer, s.661.

⁴⁶ AYM, E: 2024/189, K: 2025/83, 27.03.2025, RG 26.06.2025, S. 32938.

⁴⁷ “28. Zira konusu 46. maddede belirtilen uyuşmazlıklardan olmayan davaların tamamı bakımından bölge idare mahkemesince verilen esasa ilişkin bir kararın gerek hukuk aleminde gerekse ilgili bakımından yaratacağı sonucun tümüyle önemsiz olduğu söylenemez. Kural ise istinaf merciinin bu tür bir kararının yaratacağı sonuçların önemi gözetilerek uyuşmazlığa ilişkin temyiz incelemesinin gerekli olup olmadığı noktasında herhangi bir değerlendirme yapılmasına imkân vermeksizin temyiz kanun yolunu kapatmaktadır. 29. Öte yandan, 2577 sayılı Kanun’da 6545 sayılı Kanun’la yapılan değişikliklerin gerekçesinde de ifade edildiği üzere belirli bir önem derecesine sahip uyuşmazlıklara ilişkin bölge idare mahkemelerinin kararlarına karşı temyiz yolunun açık tutulması, bu tür bir öneme sahip olmayan uyuşmazlıklar bakımından verilen kararların ise kesin olması öngörülmek suretiyle Danıştayın iş yükünün azaltılması ve böylece temyize tabi uyuşmazlıklar ile istinaf aşamasında kesinleşen uyuşmazlıkların incelemesinin makul bir sürede tamamlanması, iş yükünün hafifletilmesiyle de Danıştayın içtihat mahkemesi rolünün güçlendirilmesi amaçlanmıştır. Hükmün denetlenmesini talep etme hakkına yönelik bu tür bir sınırlamanın, iş yükünün azaltılmasına katkı sunacağı söylenebilir ise de Danıştayın bir içtihat mahkemesi olma vasfını geliştirecek nitelikte bir tedbir olmadığı da açıktır. Zira kanunlarda belirtilen belirli konular dışındaki uyuşmazlıklara ilişkin olarak temyiz yolunun kapalı olması, içtihadın gelişmesi ve çeşitlenmesine hizmet etmeyeceği gibi içtihadın kısır bir alana hapsolmesine da neden olabilir. Dolayısıyla gerek söz konusu anayasal amaçlar gerekse temyiz merciinin iş

AYM'nin bu kararı ve önceki içtihatları birlikte değerlendirildiğinde, vergi yargısında parasal sınırların yeniden gözden geçirilmesi gerektiği açıkça ortaya çıkmaktadır. Mevcut uygulamada bu sınırlar, doğrudan kanun koyucu tarafından belirlenmekte; **yeniden değerlendirme oranı**⁴⁸ esas alınarak otomatik olarak güncellenmekte ve **yargı organına herhangi bir değerlendirme olanağı tanımaksızın mutlak şekilde uygulanmaktadır.**

Bu yaklaşım, aşağıdaki temel soruları gündeme getirmektedir:

1- Bir vergi uyuşmazlığının önemini belirleyen tek ölçüt parasal değeri midir?

2- Vergi yargısında “önemsizlik” kavramı, (özel) hukuk yargısındaki gibi mi değerlendirilmelidir?

3- Temel hakların kullanımında parasal sınırlar ne ölçüde meşru ve orantılıdır?

4- Kanun yolu denetimine ilişkin parasal sınırlar, vergi yargısında parasal sınırların kabul edildiği diğer bir durum olan duruşma ile kıyaslandığında ne gibi sonuçlara ulaşılmaktadır?

Bu sorular ışığında, yukarıda belirtilen sorunların, özellikle kanun yoluna erişim hakkı bağlamındaki yansımaları vergi yargısında açılan davanın niteliğinden kaynaklanan özgün yönlerle birlikte analiz edilecektir.

III. PARASAL SINIRLARIN VERGİ ÖDEVLİSİNİN KANUN YOLUNA ERİŞİM HAKKI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

A. VERGİ YARGISININ NİTELİĞİ VE AMAÇLARI BAKIMINDAN PARASAL SINIRLAR

Yukarıda belirtildiği üzere AYM, istinaf ve temyiz başvurularına ilişkin parasal sınırları, “önemsizlik” (*de minimis*) yaklaşımıyla meşrulaştırılmış ancak yakın tarihli kararlarında bölge idare mahkemesinin esasa ilişkin verdiği

yükünün azaltılması ve içtihat mahkemesi olma özelliğinin güçlendirilmesi bakımından hükmün denetlenmesini talep etme hakkına daha az zarar verici müdahaleye sebep olan bir tedbirin öngörülmesi mümkündür. 30. Bu itibarla davaların makul sürede ve en az giderle sonuçlandırılması amacına daha hafif bir sınırlamayla ulaşılması mümkünken bölge idare mahkemelerinin 46. maddeye göre temyize açık olmayan kararlarının kesin olduğunu hükme bağlayan kuralın, “istinaf başvurusunun kısmen veya tümünden kabulü hali” yönünden hükmün denetlenmesini talep etme hakkına ölçüsüz bir sınırlama getirdiği sonucuna varılmıştır.”

⁴⁸ İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun “parasal sınırların artırılması” kenarbaşlıklı ek 1'inci maddesine göre; “*Bu Kanunda öngörülen parasal sınırlar; her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298'inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında, takvim yılı başından geçerli olmak üzere artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde belirlenen sınırların bin Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz.*” Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298'inci maddesinin (B) fıkrasına göre; “*Yeniden değerlendirme oranı, yeniden değerlendirme yapılacak yılın Ekim ayında (Ekim ayı dahil) bir önceki yılın aynı dönemine göre Devlet İstatistik Enstitüsünün Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranıdır. Bu oran Maliye Bakanlığınca Resmî Gazete ile ilân edilir.*”

kararların temyiz denetimi bakımından bu yaklaşımını sürdürmemiştir. Bu durum, konunun vergi yargısı bakımından yeniden değerlendirilmesi bakımından bir fırsattır.

AYM'nin hukuk yargısı bakımından benimsediği “önemsiz davaların kanun yolu denetimi dışında bırakılabileceği” yaklaşımı vergi yargısında da doğrudan geçerli ve meşru kabul edilebilir mi? Bu soruya cevap vermek için hukuk yargısı ile vergi yargısının amaç ve özelliklerini kıyaslamak uygun olacaktır. Her ne kadar yargılama disiplinlerinin adaletli karar vermek⁴⁹, karar ile gerçeğe ulaşmak⁵⁰ gibi ortak amaçları bulunsa da Türk hukukunda idari yargı bünyesinde yer alan vergi yargısının kendine özgü amaç ve yapısal niteliklere sahip olduğu yadsınamaz bir gerçektir.

Vergi yargılamasında tarafların özel hukuktan farklı olarak eşit konumda olmaması, kamusal yararın baskın olması ve verilecek kararın kamu düzeni ile doğrudan ilişkili olması⁵¹, bu yargılama usulünü hukuk yargılaması usulünden keskin biçimde ayırmaktadır⁵². Vergi mahkemelerinde açılan vergi davalarının hukuki niteliği tartışmalı olsa da öğretide genel olarak kabul gördüğü ve tarafımızca da benimsendiği görüşe göre kural olarak “iptal davası”dır⁵³. Zira vergi davalarında, iptal davalarında bulunan, işlemin hukuka

⁴⁹ Ejder Yılmaz, (Medenî Yargılama Hukukunda) Islah, 5.Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2021, s.30-33: “Burada, kararın adaletli olması bakımından, hukuk yargılaması ile ceza yargılaması (ve idari yargı) arasında yapıldığına rastlanan, “biçimsel gerçeklik (şekli hakikat)” – “maddî gerçeklik (objektif hakikat)” ayırımına da değinmek gerekir. Kanımca bu ayırım, yapay (sunî) bir ayırımdır. Böyle bir ayırım, iki yargılama dalı arasında amaç bakımından bir fark olamaz; olsa olsa belki her iki yargılama dalına (belli bir zaman kesiti içerisinde) egemen olan farklı ilkelerin (yani, o hukuk dalında geçerli bulunan araçların) ortaya çıkardığı bir sonuç olabilir...”

⁵⁰ Yavuz Alangoya, Medenî Usul Hukukunda Vakıaların ve Delillerin Toplanmasına İlişkin İlkeler, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1979, s.86 vd.

⁵¹ Muallâ Öncel/ Ahmet Kumrulu/ Nami Çağan/ Cenker Göker, Vergi Hukuku, 30. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2021, s.221.

⁵² Danıştay kararlarında da bu farklılıklar vurgulanmaktadır. Örneğin bkz. “Davacının davadan feragat etme hakkı, dava açma hakkının doğal sonucudur. Ancak idari faaliyetin yargısal denetiminin gerçekleştirildiği idari yargıda, davanın karara bağlanmasından diğer bir deyişle idari faaliyetin yargısal denetiminin yapılmasından sonraki aşamada, temyiz veya karar düzeltme istemleri incelenirken, davacıya davadan feragat etme hakkı tanınması, yapılmış olan yargı denetiminin geçersiz sayılması sonucunu doğuracaktır. Böyle bir sonucun, hukuk devleti ilkesi gereği olan idari faaliyetlerin hukuka uygunluk denetiminin yapılması zorunluluğuyla bağdaşmayacağı açıktır. Esasen 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 31. Maddesiyle yollamada bulunulan Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu’nun feragate ilişkin hükümlerinin ancak idari yargılama usulüyle bağdaştığı ölçüde uygulanması mümkün olup, söz konusu yasal düzenlemenin; idari yargıda kanun yollarında da davadan feragat etme olanağı verdiğinden söz etmek mümkün değildir.” (Danıştay İDDK, E:1987/47, K:1988/3, T: 21.01.1988; Lexpera Hukuk).

⁵³ Öncel/Kumrulu/Çağan/ Göker, s.196; Civan Turmangil, “Vergi Davasının Hukuki Niteliği”, C. 39, S.1, 1987, AÜHFD, s.152; Lütfi Duran, “İdari İşlem Niteliğinde Yargı Kararıyla Vergi Davalarının Çözümü (II)”, C. 21, S. 1, Mart 1988, Amme İdaresi Dergisi, ss.63-77, s.65; Onur Karahanogulları, “İdari İşlem Niteliğinde Yargı Kararları ve Vergi Davaları”, Prof. Dr. Şeref Gözübüyük’e Armağan, Turhan Kitabevi, Ankara 2005, s.199-215. Vergi davasının “tam yargı davası” olduğunu savunan ve tespit edebildiğimiz kadarıyla özellikle vergi hukukçuları arasında fazla taraftar bulmayan

aykırılığının denetlenmesi ve hukuk düzeninin korunması amacı baskın durumdadır. Bu davalarda vergi idaresinin işlemleri; yetki, şekil, sebep, konu ve amaç yönlerinden hukuka uygunluk denetimine tabi tutulur.

Ayrıca iptal davalarına özgü yürütmenin durdurulması kurumunun⁵⁴ vergi davaları açısından ayrıca düzenlenmiş olması bu davaların “iptal davası” kategorisine dâhil olduğu yönündeki değerlendirmeleri güçlendirmektedir. Vergi mahkemelerinde davanın açılmasının, diğer idari davalardan farklı olarak dava konusu vergilerin tahsil işlemlerini kendiliğinden durduracağı belirtilerek, vergi davasının açılmasıyla işlemin hukuka uygunluk karinesi askıya alınmaktadır. Bunun yanında, vergi uyuşmazlıklarında mahkeme, vergi idaresinin işlemini iptal etmekle yetinmeyip, uyuşmazlığı çözüme kavuşturmaktadır. Vergi mahkemesinin uyuşmazlığı çözmek için verdiği kararın, idarenin yerine geçerek karar verme anlamına gelmediği kabul edilmektedir⁵⁵. Dolayısıyla vergi davalarının kural olarak “iptal davası” niteliği taşımakla birlikte anlamı, kapsamı ve amaçlarının idari davalara benzemeyen yönleri bulunduğunu belirtmek gerekir⁵⁶.

Vergi mahkemelerinde, verginin tarhi ve ceza kesme işlemleri gibi idari işlemlerin iptali için açılan davaların yanı sıra⁵⁷, bazı durumlarda tam yargı davası da açılabilir. Örneğin vergi mahkemesi kararının idare tarafından uygulanmaması ya da gecikmeli uygulanması nedeniyle açılan tazminat davaları bu kapsamdadır⁵⁸. Bu tür davalarda, idarenin hukuka bağlılığının sağlanması amacı varlığını korumakla birlikte, zarara uğrayanların zararlarının tazmini amacı ön plandadır⁵⁹. Bu açıklamalardan anlaşılabileceği üzere vergi

ve az sayıda idare hukukçusuna ait çalışmada rastlanan görüşler ise para ile ölçülebilen bir hak ihlalinin varlığına işaret etmekte (Örneğin bkz. A.Şeref Gözübüyük/Turgut Tan, İdare Hukuku: İdari Yargılama Hukuku, C.2, Turhan Kitabevi, Ankara, 1999, s.614; Ayrıca, vergi davasının “tam yargı” davası olduğu yönünde Kemal Gözler, Gürsel Kaplan, İdare Hukuku Dersleri, 21. Baskı, Bursa, Ekin Yayınevi, 2019, s.774; Oğuz Sancakdar, İdari Yargılama Hukuku, 2.Baskı, Kanyılmaz Matbaası, İzmir, 2018, s.190), ancak vergi davalarının bazı özellikleri ile tam yargı davasından ayrıldığını eklemektedir (Örneğin bkz. Yılmaz Özbalcı, Vergi Davaları, Oluş Yayıncılık, Ankara, 2001, s.64).

⁵⁴ “Bilindiği gibi iptal davaları uzun sürmekte ve davacı uzun bir yargılama sürecinin sonunda bir iptal kararı alabilmektedir. Bu durum davacı açısından iptal kararından sonra telafi edilemeyecek sonuçların ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Bu nedenle yürütmenin durdurulması idari yargıda bireylerin geçici yargısal korunmasını sağlaması açısından önemli bir müessesedir.” Zehreddin Aslan, Madde Sistematigi ile İdari Yargılama Hukuku (Vergi Yargılaması Dahil), 5.Baskı, Zehreddin Aslan (ed.), Seçkin, Ankara, 2024, s.312.

⁵⁵ Danıştay VDDK, E:1986/16, K: 1986/18, T: 14.11.1986 (Lexpera Hukuk).

⁵⁶ Yusuf Karakoç, Vergi Yargılaması Hukuku, Yetkin, Ankara, 2021, s.218.

⁵⁷ Bunun yanında; ihtirazi kayıtlı verilen beyannameye dayanan tarh işlemine, ödeme emrine, takdir komisyonu kararlarına, vergi ve cezadaki hataların düzeltilmesi talebinin reddi işlemine, mükellefiyet tesisi işlemine karşı açılan davalar, sakatlık indirimi uygulaması ile ilgili talebin reddi üzerine açılan davalar da vergi mahkemelerinde açılan iptal davalarıdır.

⁵⁸ Özbalcı, s.70.

⁵⁹ Karakoç, s.216.

davalarının esas odağı, zarar tazmini veya idarenin kusurunun tespiti değil; hukuka uygunluk denetimi ve menfaat ihlalinin ortaya konulmasıdır.

Vergi yargısının anılan işlevi, Anayasa'nın 73'üncü maddesinde ifadesini bulan verginin yasallığı ilkesinin bireysel ve düzenleyici işlemler bakımından yargı denetimiyle hayata geçirilmesini sağlamaktadır. Bu denetim, kamu gücünü kullanan idarenin işlemleri ile bireyin temel hak ve özgürlükleri arasındaki adil dengeyi tesis etmekte ve bu yönüyle vergi hukuku düzeninin korunmasına hizmet etmektedir⁶⁰. Zira vergi idaresinin hukuka aykırı işlemleri iptal edilmedikçe veya geri alınmadıkça hukuka uygunluk karinesinden yararlanarak varlığını sürdürür ve bireysel menfaatlerin yanı sıra, hukuk düzenini de tehdit eder⁶¹.

Vergi yargılamasının kamu düzeniyle doğrudan ilgili bulunan bu yönleri, hukuk yargılamasından esaslı farklılıklarını ortaya çıkarmaktadır. Örneğin, medeni yargıda kural olarak “tarafarca getirilme ilkesi” kabul edilmiş iken, vergi yargılamasında “re’sen araştırma ilkesi” geçerlidir⁶². Re’sen araştırma ilkesini tamamlayan delil serbestisi ve delillerin serbestçe değerlendirilmesi ilkeleri yine vergi yargılaması hukukunun temel ilkeleri arasında yer almaktadır. Özel hukukta her menfaat korunmazken kamu hukukunda, iptal davalarıyla meşru, kişisel ve güncel her menfaatin korunması hukuk devleti açısından gereklidir⁶³. Bu nedenle idari yargıda menfaat ihlali tek başına dava açmaya yeterliyken medeni usul hukukunda dava açmak için yeterli değildir⁶⁴. Bu ve benzeri farklılıklar dolayısıyla hukuk yargısına özgü biçimsel sınırlamaların ve bu kapsamda “parasal sınırların”, vergi yargısında doğrudan benimsenmesi ve meşru kabul edilmesi kanımızca isabetli değildir.

Parasal sınırların arka planında, sınır altı uyuşmazlıkların ilgisi bakımından “önemsiz zararlar doğurduğu” dolayısıyla yargıya iş yükü getirmemesi gerektiği yönündeki *de minimis* yaklaşımının bulunduğu ve özel hukuk açısından dahi bu yaklaşımın güncel durumda eleştirildiği ve sınırlandırılmaya yönelik eğilimlerin bulunduğu belirtilmişti. İlk bakışta yargının iş yükünü azaltmaya yönelik makul bir düzenleme gibi görünen bu uygulama, vergi yargılamasının kamu düzenini koruma ve idari işlemlerin yargısal denetimini sağlama amacıyla örtüşmediği için ciddi eleştirilere açıktır. Zira kanun yoluna erişim bakımından parasal sınırların kabulü, kanun yolu

⁶⁰ Celal Erkut, Kamu Kudreti Ayrıcalıkları ve Tutuk Adalet Anlayışı, Yenilik Basımevi, İstanbul, 2004, s.82.

⁶¹ Hande Sena Çalış, İdari Yargının Varlık Sebebi Olarak İptal Davası, Yetkin, Ankara, 2018, s.53.

⁶² Yusuf Ziya Taşkan, Vergi Hukuku, 5.Baskı, Adalet, Ankara, 2022, s.344: “Bu ilkeye göre, vergi yargılamasında görev alan hâkimler, taraflarca ileri sürülen delilleri tartışırken ve davayı yürütürken kendiliğinden hareket edecek ve hukuk yargılamasındakinin aksine davayı bir anlamda tarafların yürütmesine izin vermeyecektir. ..Vergi yargılamasında görev alan hâkim, her türlü araştırma ve incelemeyi taraflar istemese bile yapmak veya yaptırmak, yeni bilgi ve belgeler istemek, vergi idaresinin elinde bulundurduğu işlem dosyalarını getirtmek gibi geniş yetkilere sahiptir...”

⁶³ Ebru Gündüz, İdari Davalarda Ehliyet ve Husumet, Yetkin Yayınları, Ankara, 2016, s. 114.

⁶⁴ Halil Kalabalık, İdari Yargılama Usulü Hukuku, 9. Baskı, Sayram Yayınları, Konya, 2015, s. 158.

denetimini yalnızca dava konusunun ekonomik değeriyle ilişkilendirmekte, bireyin karşı karşıya kaldığı hukuka aykırılığı ve bunun bireysel menfaate ve kamu düzenine etkisini göz ardı etmektedir. Örneğin vergi inceleme raporunun bir mükellefe usulüne uygun tebliğ edilmemesi durumunda, dava konusu tutar düşük olsa dahi hem vergilendirme sürecinin hukuka uygunluğunun hem de vergi mükellefinin savunma hakkının ihlali gündeme gelecektir⁶⁵. Bu gibi durumlarda bireysel haklar ve kamu düzeni birlikte zarar görür.

Özellikle Danıştay kararlarında zararın boyutundan bağımsız olarak, hukuka aykırılığın tespiti açısından ilkesel değerlendirmelere yer verilmektedir. Örneğin eksik incelemeye dayalı cezalı tarhiyatlar⁶⁶, hatalı tebliğatlar⁶⁷, mükellefiyet tesisine ilişkin işlemler⁶⁸, hakkaniyete ve maddi

⁶⁵ Selim Kaneti, Esra Ekmekci, Gülsen Güneş, Mahmut Kaşıkçı, Vergi Hukuku, 2.Baskı, Filiz Kitabevi, 2023, s.201.

⁶⁶ “Olayda, davacı şirketin bedellerini gider yazdığı faturaların gerçek mal ve hizmet alımına ilişkin bulunmadığı sonucuna, yalnızca, bu faturaları düzenleyen ... İnşaat Petrol Ürünleri Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinin işlemleri incelenerek düzenlenen vergi tekniği raporundaki bilgilerden hareketle ulaşılmış, davacının faaliyet konusu olan tekstil ve konfeksiyon ürünleri imalatı ve satımı işinin özellikleri dikkate alınmamıştır. Oysa faturalarda yazılı malzemelerin içerdikleri hizmetin, bu faaliyet türünde kullanılması normal ve mutad olup, idarece sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğu kabul edilen fason işçilik hizmetlerinin davacı şirketin imalatında kullanıp kullanılmadığı yolunda bir tespit yapılmamıştır. Anılan faturaların Vergi Usul Kanununun fatura nizamına ilişkin hükümlerine uygun olması ve idarece bu mal ve hizmetlerin kullanılmadığı yolunda yeterli inceleme ve araştırma yapılmaması karşısında salt vergi tekniği raporları sonuçlarına göre yapılan eksik incelemeye dayalı tarhiyatta isabet bulunmamaktadır.” (Danıştay 4.D., E:2000/89, K:2001/891, T: 16.03.2001; Lexpera Hukuk).

⁶⁷ “Bu nedenle, takdir komisyonu kararı eklenmeden yapılan ihbarname tebliğinin muteber kabulüne ve dava açma sürenin anılan tebliğin yapıldığı tarihten başlatılmasına hukuken olarak bulunmamaktadır. Diğer taraftan, aynı kanunun “Hatalı Tebliğ” başlıklı 108’inci maddesinde de “Tebliğ olunan vesikalar, esasa müessir olmayan şekil hatalarından dolayı hukuki kıymetlerini kaybetmezler; yalnız vergi ihbarı ile ilgili vesikalarda mükellefin adının, verginin nevi veya miktarının, vergi mahkemesinde dava açma süresinin hiç yazılmaması veya yahut bu vesikaların görevli bir makam tarafından tanzim edilmemiş bulunması vesikayı hükümsüz kılar” denilerek, tebliğ olunan vesikalardaki şekil hatalarının hukuki sonuçları düzenlenmiştir. Olayda, ihbarnameye takdir komisyonu kararının eklenmemesi, esasa müessir olmayan bir şekil hatası olarak değerlendirilemeyeceğinden, söz konusu bu maddenin olaya uygulanması da mümkün değildir. Bu durumda; takdir komisyonu kararının tebliğ edildiği tarihe göre süresinde olduğu anlaşılan davanın, vergi mahkemesince süre aşımı yönünden reddedilmesinde isabet görülmemiştir.” (Danıştay 7.D., E:1997/2709, K: 1998/405, T: 12.02.1998; Lexpera Hukuk).

⁶⁸ “Olayda, 5.7.2002 tarih ve 12/44 sayılı yoklama fişine dayanılarak davacı adına 25.4.2002 tarihinden itibaren gerçek usulde mükellefiyet tesis edilmesine ilişkin işlem, herhangi bir makamın onayına tabi bulunmadığı gibi yükümlüyü defter tasdik ettirme, fatura ve fiş kullanma, beyanname verme gibi vergi ile ilgili ödevleri yerine getirme zorunda bıraktığından, davacının menfaatini etkileyen, idari davaya konu olabilecek nitelikte, kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem olduğu sonucuna ulaşıldığından vergi mahkemesince davanın esasının incelenmeksizin reddine karar verilmesinde hukuka uygunluk görülmemiştir.” (Danıştay 3.D., E: 2003/1501, K: 2004/703, T: 11.03.2004; Lexpera Hukuk).

delillere dayanmayan tarhiyatlar⁶⁹ gibi hususlarda verilen kararlar yalnızca davacıyı değil, tüm mükellefleri ve kamu düzenini ilgilendiren genel etkiler doğuran kaynaklardır.

Bu kararlar sayesinde oluşan içtihat birliği hem mükellefler açısından öngörülebilirlik hem de vergi hukukunda uygulama birliği sağlamaktadır. Örneğin, basit usulde vergilendirilen bir mükellefin yanında yardımcı çalıştırması nedeniyle gerçek usule geçirilmesine ilişkin idare yorumu, Danıştay içtihadıyla kabul edilmemiş ve uygulamada aksi yönde birlik sağlanmıştır⁷⁰.

Nitekim *de minimis* yaklaşımının kabul edildiği ve yerleştiği Anglo-Amerikan hukuk pratiğinde dahi, hukuka aykırı/ölçsüz vergilendirme bakımından bu ilkenin uygulanmayacağı yönünde görüşler ve içtihatlar bulunduğunu vurgulamak gerekir. *De minimis* ilkesi esasen özel hukukta tarafların karşılıklı çıkarlarını değerlendirirken kullanılan ve bireylerden düşük ölçekli zararları tolere etmelerini bekleyen bir yaklaşımdır. Oysa bireyden, devletin hukuka aykırı işlemlerini “önemsiz” bulup hoş görmesi beklenemez; kamu hukukunda hoşgörü yükümlülüğü devlete aittir.

Bu bağlamda, yalnızca parasal değeri düşük olduğu gerekçesiyle bazı davaların kanun yolu denetimi dışında bırakılmasının, vergi yargılamasının niteliğine ve amaçlarına aykırı olduğu ve vergi ödevlilerinin kanun yoluna erişim hakkına yönelen bu müdahalenin meşru bir amacının bulunmadığı ve ölçsüz olduğu sonucuna varılmaktadır. Aşağıda, bireysel başvuru mekanizmasında “önemsizliğin” nasıl değerlendirildiği, vergi yargısı bakımından da farklı bir perspektif sunabilecektir.

B. İNSAN HAKLARI YAKLAŞIMIYLA PARASAL SINIRLARIN YENİDEN DEĞERLENDİRİLMESİ

Bilindiği üzere bireysel başvuru mekanizması hem İHAM hem de AYM nezdinde, temel hakların korunması açısından ikincil bir başvuru yolu olarak işlev görmektedir. Bu hak arama yolunda, başvuruların kabul edilebilirliği bakımından “önemsiz zarar” ya da “önemsiz başvuru” gibi ölçütlerin yer alması mahkemelerin iş yükünü azaltma amacı taşısa da bu ölçütlerin nasıl uygulandığını incelemek gerekmektedir.

⁶⁹ “Aslı ve suretinin farklı olduğu tespit edilemeyen ve 1995 yılı içinde düzenlenerek defter ve belgelere kaydedilen diğer 49 adet fatura için de altı adet faturadaki en yüksek miktar dikkate alınarak tarhiyat yapılması vergilendirmede hakkaniyet ve maddi delillere dayanma ilkelerine ters düşeceğinden, altı adet faturanın farklı olarak düzenlendiği sebep gösterilerek yükümlünün 1995 yılında tanzim ettiği tüm faturaların aslı ve suretlerinin de farklı olduğunun kabul edilmesi ve bu sebeple tarhiyat yapılmasında isabet görülmemiştir.” (Danıştay 9.D., E:1998/1165, K:1999/900, T: 03.03.1999; Lexpera Hukuk).

⁷⁰ “193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun yürürlüğe konulmasından başlayarak aynı kuralın uygulanmasına ilişkin davalar hakkında verilen ve yerleşmiş Danıştay İçtihatları da bir tek motorlu taşıtta iş sahibinin yardımcı sürücü istihdamının yasal koşulu ihlal etmeyeceği, birden çok taşıtta sürücü istihdamının zorunlu olması ve ikinci ve sonraki taşıtlar yönünden işin başında bilfiil bulunmak koşulunun gerçekleştirilemeyeceği yönündedir.” (Danıştay 3.D., E: 2004/915, K: 2004/2856, T: 11.11.2004; Lexpera Hukuk).

İnsan Hakları Avrupa Sözleşmesi'nin 35'inci maddesinin üçüncü fıkrasına, 14 numaralı Protokol ile eklenen kabul edilebilirlik koşuluna göre bireysel başvurularda “önemli bir dezavantajın/zararın” bulunmaması halinde başvurunun kabul edilemez sayılabileceği öngörülmüştür. Diğer bir deyişle başvurunun önemli bir zarara uğramaması halinde Mahkeme başvuru kabul etmeyebilir. Ancak bu kural katı biçimde uygulanmamaktadır. Öncelikle aynı fıkranın ikinci bendinde bu kurala bir istisna getirilmiştir. Buna göre, şayet başvurunun iddialarının Sözleşme ve ek Protokoller ile güvence altına alınan insan haklarına saygı ilkesi gereği esastan incelenmesini gerektiren bir durum mevcut ise başvuru kabul edilebilir bulunacaktır. Ayrıca Mahkeme, “önemli zarar” koşulunu uygularken davanın koşullarını dikkate almaktadır. Bu kapsamda, ihlal iddiasının ağırlığı/ciddiyeti, başvurunun kişisel algısı ve belirli bir davada içinde bulunduğu nesnel durumun değerlendirilmesi söz konusu olmaktadır⁷¹.

Önemli zarar koşulu bakımından Mahkeme başvuru konusu müdahalenin başvuru üzerindeki etkilerini, başvurunun Sözleşme'nin uygulanması açısından ve başvuru için taşıdığı önemi ve hukuk sisteminde yaratacağı etkileri de değerlendirmeye almaktadır⁷². Örneğin *Giuran/Romanya* davasında, başvuru “ekonomik” olarak önemli bir maddi zarar

⁷¹ Korolev/Rusya, İHAM, Başvuru No: 25551/05, K.T. 01.07.2010: “Mahkeme, maddi bir kaybın etkisinin soyut terimlerle ölçülmemesi gerektiğinin bilincindedir; düşük bir maddi zarar bile, kişinin özel durumu ve yaşadığı ülke veya bölgenin ekonomik durumu ışığında önemli olabilir... Mahkeme aynı zamanda, söz konusu maddi menfaatin, başvurunun önemli bir dezavantaja maruz kalıp kalmadığını belirleyen tek unsur olmadığının da farkındadır. Gerçekten de, Sözleşme'nin ihlali önemli ilke sorunlarıyla ilgili olabilir ve dolayısıyla maddi menfaati etkilemeksizin önemli bir dezavantaja neden olabilir. Mevcut davada, başvuru, örneğin, Pasaport ve Vize Dairesi'ndeki dosyasına bakma konusundaki meşru hakkının yetkililer tarafından yerine getirilmemesinden şikâyetçi olsaydı, durum böyle bile olabilirdi. Ancak, başvuru bu konuda yerel kararın uygulanmasına itiraz etmemiş, taleplerini yalnızca maddi zararlar sınırladığıdır. Dolayısıyla, Mahkeme, söz konusu ulusal davanın temel amacı olan başvurunun dosyasına erişim hakkının uygulanmasına yönelik herhangi bir engel görememektedir.”

Bu hususta güncel bir karar örneği için bkz. Cetinja/Hırvatistan, İHAM, Başvuru No: 6959/17, K.T. 09.05.2023. “Ancak, mevcut davada, 7. maddenin amacı ve hedefinin keyfi kovuşturma, mahkûmiyet veya cezalandırmaya karşı etkili güvenceler sağlamak olduğunu dikkate alarak (bkz. *Vasiliauskas/Litvanya* [BD], Başvuru No. 35343/05, § 153), Mahkeme, Anayasa Mahkemesi'nin başvurunun iddiasını ele almamasının (bkz. yukarıdaki 16. paragraf), Ağır Ceza Mahkemesi tarafından işlenen kanunilik ilkesinin mevcut ihlalini daha da kötüleştirdiğini ve daha da ciddi bir nitelik kazandırdığını düşünmektedir (§18). Bu nedenle Mahkeme, Sözleşme ve Protokollerinde tanımlandığı şekliyle insan haklarına saygının, bu şikâyetin esastan incelenmesini gerektirdiğini tespit etmektedir. Dolayısıyla, Hükümet'in önemli bir dezavantajın bulunmadığına dayanan kabul edilemezlik itirazı reddedilmelidir (§19)”.

⁷² Örneğin bkz. *Giusti/İtalya*, İHAM, Başvuru No: 13175/03, K.T. 18.10.2011, §.34: “Yukarıda belirtilenler ışığında, Mahkeme, bir hakkın ihlalinin asgari ciddiyet eşliğini karşılayıp karşılamadığını tespit etmek için, özellikle aşağıdaki faktörlerin dikkate alınması gerektiğini düşünmektedir: ihlal edildiği iddia edilen hakkın niteliği, iddia edilen ihlalin bir hakkın kullanılması üzerindeki etkisinin ciddiyeti ve/veya ihlalin başvuranın kişisel durumu üzerindeki olası sonuçları. Bu sonuçları değerlendirirken Mahkeme, özellikle ulusal yargılamalarda veya bunların sonuçlarında neyin tehlikede olduğunu dikkate alacaktır.”

görmemesine karşın, başvurunun mulküne ve evine saygı hakkı ile ilgili olarak önemli mağduriyete uğradığı saptamasında bulunmuş ve başvuruyu kabul edilemez bulmamıştır⁷³.

Benzer bir yaklaşım, AYM'nin içtihadında da gözlemlenmektedir. 6216 sayılı Kanun'un 48. maddesinin ikinci fıkrasına göre, Anayasa Mahkemesi, Anayasa'nın uygulanması ve yorumlanması veya temel hakların kapsamının ve sınırlarının belirlenmesi açısından önem taşımayan ve başvurunun önemli bir zarara uğramadığı başvuruların kabul edilemezliğine karar verebilir. Bu çerçevede şekillenen “anayasal ve kişisel önem” ölçütü, yalnızca parasal zararın büyüklüğünü değil, müdahalenin başvuru üzerindeki etkilerini de kapsamaktadır⁷⁴. Örneğin Ahmet Baş kararında, yargılama gideri miktarı görece düşük olsa da başvurunun ekonomik durumu ve davanın bütünsel etkisi dikkate alınarak başvuru kabul edilebilir bulunmuştur⁷⁵.

Bireysel başvuruların kabul edilebilirliğine ilişkin bu değerlendirmeler yanında “esasa” ilişkin denetimde de miktar odaklı yaklaşımın yeterli görülmediğini belirtmek gerekir. Örneğin İHAM'ın 6. madde bağlamında uyguladığı “cezailik” değerlendirmesi de benzer bir içerikte hak eksenli bir yaklaşıma sahiptir. Engel ve Diğerleri/Hollanda kararında⁷⁶ belirlenen üç

⁷³ Giuran/Romanya, İHAM, Başvuru No: 24360/04, K.T. 21.06.2011. Detaylı bilgi için bkz. Serhat Altınkök, “Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinin 35 § 3 (b) Maddesinde Yer alan Yeni Kabul Edilebilirlik Ölçütü: ‘Önemli Zarar’”, 62 (2), 2013, AÜHFD, ss.349-405, s.368 vd.

⁷⁴ Anayasal ve kişisel önem kriterine ilişkin temel ilkelerin belirlendiği karar K.V. karardır. (K.V. Başvurusu, AYM, Başvuru No: 2014/2293, K.T. 01.12.2016) Buna göre bireysel başvuru açısından “önemsiz dava”nın iki kriteri mevcuttur:

1-Başvurunun Anayasa'nın uygulanması ve yorumlanması veya temel hakların kapsamının ve sınırlarının belirlenmesi açısından önem taşıması (“anayasal önemden yoksunluk”),

2-Başvurucunun önemli bir zarara uğramaması (“kişisel önemden yoksunluk”)

Bu ölçütler, başvurunun başvuru açısından ciddi bir zarar doğurup doğurmadığını ve anayasal bir mesele içerip içermediğini değerlendirir. AYM'nin bu konudaki yaklaşımı, başvurunun maddi zararının yanı sıra davanın onun yaşamı üzerindeki etkilerini de dikkate almak yönündedir.

⁷⁵ “*Kişisel önem şartı, başvurunun önemli bir zarara uğramamış olmasını ifade eder. Bu bağlamda her başvuru kendine özgü şartlar çerçevesinde değerlendirilmeli ve inceleme yapılırken ihtilaf konusu maddi bir zarar ise objektif anlamda miktarın az olup olmadığı, belirlenen miktar az veya çok olsa dahi başvuru açısından bu miktarın önemi (başvurucunun işi/mesleği, davanın kendisi açısından önemi ve gelir durumuna göre kıyaslanması), başvurunun önemli ilkesel sorunlarla ilgili olup olmadığı ve başvurunun olaydaki tutum ve davranışları dikkate alınmalıdır (§.44). Bunun yanında kişisel önem şartı çerçevesinde objektif anlamda maddi zararın tespiti bakımından paranın zaman içinde enflasyon karşısında değer kaybedebileceği dikkate alındığında başvuru tarihindeki takvim yılına göre değerlendirme yapılması gerekir. Özellikle bu durum, başvurunun yapıldığı yıldan sonraki bir takvim yılında karara bağlanan başvurular için önem arz etmektedir. Diğer taraftan Anayasa'nın 148. maddesinin gerekçesi de dikkate alındığında başvuruya konu zarar miktarının objektif anlamda karşılaştırılması bakımından önemli bir zarar görmemiş olma ölçütü de dikkate alınması gereken bir unsurdur. Son olarak belirtmek gerekir ki kişisel önem şartı uygulanırken yukarıda değinilen unsurlar birlikte değerlendirilerek başvurunun kişisel anlamda bir önem taşıyıp taşımadığı belirlenecektir (§.45).*”

⁷⁶ Engel ve diğerleri/Hollanda, İHAM, Başvuru No: 5100/71, 5101/71, 5102/71, 5354/72, 5370/72, K.T. 08.06.1976, §.82.

kriter – aykırılığın ulusal hukukta nasıl sınıflandırıldığı, aykırılığın niteliği, yaptırımın niteliği ve ağırlığı – birlikte ya da ayrı ayrı değerlendirilerek bir yaptırımın “ceza” olarak kabul edilip edilmeyeceği saptanmaktadır. Mahkeme’ye göre aykırılığın niteliği kriteri ile yaptırımın niteliği ve ağırlığı kriteri aynı anda gerçekleşmek zorunda değildir, birinin varlığı yeterlidir⁷⁷; fakat her bir kriter ayrı ayrı incelendiğinde kesin bir sonuca ulaşılamıyorsa iki kriter birlikte değerlendirilebilir⁷⁸.

Vergi cezalarına ilişkin uyumsuzluklarda da bu kriterler esas alınmakta; yaptırımın parasal miktarından çok, “tazmin edici değil caydırıcı ve cezalandırıcı niteliği ve toplumun geneline uygulanması” kriterleri ön plana çıkmaktadır. Bu konuda pilot karar niteliğindeki *Jussila* kararı önem taşımaktadır. Söz konusu olayda başvuru, vergi beyannamesinin hatalı olmasından kaynaklı ek tarhiyat ve ek tarhiyatın %10’u miktarında idari para cezasına tabi tutulmuştur. Kararda uygulanan yaptırımın “ceza” niteliğinde olmadığı itirazı bakımından İHAM açıkça vergi cezasının miktarı düşük olsa da caydırıcı ve cezalandırıcı niteliğinin daha önemli ve belirleyici bulunduğu belirtilmiştir⁷⁹. İHAM bu içtihadı güncel kararlarında da sürdürmektedir⁸⁰.

Hukuk sistemlerinde bir kanun yolu şikâyeti değil, ikincil bir hak arama yolu olarak kabul edilen bireysel başvurularda dahi “önemsiz” olanın belirlenmesindeki bu esnek, niteliği ön plana alan ve hak sahibini koruyucu yaklaşım kanımızca kayda değerdir. Buradan hareketle, vergilendirmenin mülkiyet hakkı başta olmak üzere temel haklarla doğrudan ilgili olması ve istinaf ve temyiz yollarının “olağan kanun yolu” niteliğini taşıması, “önemsiz”

⁷⁷ Lutz/Almanya, İHAM, Başvuru No: 9912/82, K.T. 25.08.1987, §.55; Aktaran, İnceoğlu, s.85.

⁷⁸ Garyfallou AEBE/Yunanistan, İHAM, Başvuru No: 93/1996/712/909, K.T. 24.09.1997.

⁷⁹ *Jussila*/Finlandiya, İHAM, Başvuru No: 73053/01, K.T. 09.11.2004, §.38: “İkinci kriter olan aykırılığın niteliği daha önemlidir. Mahkeme, Janosevic ve Bendenoun davalarında olduğu gibi, vergi cezalarının vergi mükelleflerine genel kanun hükümlerine göre uygulandığı söylenebilecektir. Hükümet’in KDV’nin sadece özel statüye sahip sınırlı bir grup için geçerli olduğu yönündeki argümanı ikna edici değildir: daha önce bahsedilen davalarda olduğu gibi, başvurunun vergi mükellefi sıfatıyla sorumluluğu bulunmaktadır. Ticari amaçlarla KDV kaydı yaptırmayı tercih etmiş olması, bu statüyü ortadan kaldırmamaktadır. Ayrıca, Hükümet tarafından da kabul edildiği üzere vergi cezaları, zararın maddi tazmini olarak değil, yeniden suç işlenmesini caydırıcı bir ceza olarak tasarlanmıştır. Bu nedenle, vergi cezalarının caydırıcı ve cezalandırıcı bir kural tarafından uygulandığı sonucuna varılabilir. Mahkeme, bunun aykırılığın cezai niteliğini ortaya koyduğu görüşündedir. Cezanın hafif olması, bu davayı üçüncü Engel kriteri bakımından Janosevic ve Bendenoun’dan farklı kılmakla birlikte, konuyu 6. maddenin kapsamından çıkarmaz. Dolayısıyla, vergi cezasının düşüklüğüne bakılmaksızın, 6. madde “ceza” başlığı altında uygulanmaktadır.”

⁸⁰ Örneğin bkz. *Vegotex International S.A./Belçika*, İHAM, Başvuru No: 49812/09, K.T. 03.11.2022, §.69: “Uygulanan vergi cezasının Belçika ceza mevzuatında değil, mali mevzuatta düzenlendiği doğrudur. Bununla birlikte, *Jussila* kararında olduğu gibi, ceza tüm vergi mükellefleri için geçerli olan genel bir hükme (1992 tarihli Gelir Vergisi Kanunu’nun 444’üncü maddesine) dayanmaktadır ve hem caydırıcı hem de cezalandırıcı bir amaca hizmet etmektedir. Ayrıca, başvuru şirketin karşı karşıya kaldığı yaptırım oldukça büyüktür: İdari karara göre başvuru şirketi, borçlu olduğu tespit edilen verginin %50’sine varan bir cezaya maruz kalma riskiyle karşı karşıyadır, ancak bu tutar yerel mahkemeler tarafından artırılmaz.”

olanın belirlenmesinde salt değer/miktar esaslı katı bir yaklaşımın uygun olmadığını ortaya koymaktadır. İHAM ve AYM içtihatlarında görüldüğü üzere, dava değeri düşük olsa dahi müdahalenin niteliği, birey üzerindeki etkisi ve anayasal bağlamı başvurunun önemini belirleyebilir.

Bu çalışmada yukarıda anılan kriterlerin vergi yargısına doğrudan uygulanması yönünde bir öneri getirilmemektedir. Zira yukarıda da belirtildiği üzere vergi davalarının da kural olarak dâhil olduğu iptal davalarında zarar değil, menfaatin varlığı gerekli ve yeterlidir. İdari işlemin hukuka aykırılığını “önemsiz hukuka aykırılık”, “hak ihlal etmeyen aykırılık”, “şekle ilişkin aykırılık” şeklinde nitelendirip, öznel içerikli bazı değerlendirme ölçütleri koyularak, hukuk devleti ilkesinin göz ardı edilmemesi gerekir. Dolayısıyla basit-önemli, nisbi-mutlak, insan haklarını etkileyen-etkilemeyen vb. sınıflandırmalar yapılmaksızın, hukuk kurallarının hükümlerine aykırı düşen idari işlemlerin olağan kanun yolu denetiminin kapsamı dışında tutulmaması uygun olacaktır. Ancak mutlaka bir sınır getirilecek ve “önemli-önemsiz dava” ayrımı yapılacaksa, bu sınır yalnızca parasal olmamalı;

- İşlemin türü,
- Etki alanı,
- Dava konusu işlemin bireyin savunma hakkı gibi temel hak ve özgürlükleri üzerindeki etkisi gibi kriterler de dikkate alınmalıdır.

Anılan kriterler, parasal sınırın mutlak belirleyiciliğine karşı farklı açılardan değerlendirme yapma imkânı sunmak adına bir “denge arayışı” olarak görülmelidir. Zira parasal sınır uygulaması, yargı yerlerinin iş yükünü azaltma amacını taşısa da temel hakları sınırlama sonucunu doğuruyorsa, bu yöntemin meşru bir sebebinin olduğu ve ölçülü bir nitelik taşıdığı söylenemeyecektir⁸¹. Yargının iş yükünün azaltılması bakımından geliştirilecek ve vergi ödevlilerinin adil yargılanma haklarına müdahale etmeyen alternatif yöntemler⁸² başka bir çalışmanın konusu olabilir; ancak bu çalışmada ulaşılan temel sonuç şudur: Vergisel uyumsuzluklarda “önemsizlik” ölçütü mutlaka uygulama alanı bulacaksa, yalnızca değer temelli değil, yukarıda belirtilen ölçütlerin de ele alındığı bir çerçevede şekillendirilmelidir.

C. DURUŞMA YAPILMASINA İLİŞKİN PARASAL SINIRLAR İLE KANUN YOLUNA İLİŞKİN PARASAL SINIRLARIN KARŞILAŞTIRILMASI

Vergi yargısında yalnızca kanun yollarına başvuruya ilişkin olarak değil, duruşma yapılması açısından da parasal sınırlara yer verilmiştir. İYUK’un 17. maddesinde yer alan düzenleme uyarınca, vergi mahkemelerinde tarh ve ceza kesme işlemlerine karşı açılan iptal davaları ile tam yargı davaları bakımından

⁸¹ Ayrıca, olağan kanun yollarına getirilen sınırlamaların AYM’nin iş yükünü artırdığı ve bu durumun bireysel başvurunun ikincillik niteliğine aykırı olduğu da belirtilmelidir. Karakuş Işık, s.581.

⁸² Bu amaç doğrultusunda, idari çözüm yollarına başvurulmasının zorunlu hale getirilmesi önerisi için bkz. Ümit Süleyman Üstün, Nasıl Bir Vergi Denetimi ve Vergi Yargısı?, Beta, İstanbul, 2013, s.113.

dava konusu tutarın belirli bir sınırın üzerinde olması hâlinde, duruşma yapılması zorunludur. Buna karşılık, vergi mahkemelerinde ödeme emrine karşı açılan davalar gibi diğer iptal davaları bakımından bu tür bir parasal sınır öngörülmemiştir⁸³. Kanun metninin açık lafzı karşısında⁸⁴, bu ayırımın kanun koyucunun bilinçli bir tercihi olduğu kabul edilmelidir. Aksi yöndeki yorumlar – örneğin ödeme emrine karşı açılan davalar için de parasal sınır aranması gerektiği – temel haklara sınırlama getiren bir yorum olur ki, bu da kanunilik ilkesi ve hukuki dinlenilme hakkı ile bağdaşmaz. Bu bağlamda bizim görüşümüz; hak ve özgürlüğün kural, sınırlamanın istisna olduğu -ve özgürlük asıl olduğuna göre- özgürlüğün geniş, sınırlamaların dar yorumlanması gerektiği yönündeki ilke⁸⁵ ışığında, “parasal sınırın” açıkça belirtilmediği davalar bakımından genişletici yorum yapılmaması gerektiği yönündedir.

Duruşma taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin bu parasal sınır, her ne kadar yargının iş yükünü azaltma amacı taşıyorsa da “önemsiz dava” (*de minimis*) yaklaşımını yansıtan bir ölçüt olarak, adil yargılanma hakkının çelişmeli yargılanma ve hukuki dinlenilme unsurları yönünden eleştiriye açıktır. Öte yandan bu sınır, kanun yolu sınırlarıyla karşılaştırıldığında dikkat çekici bir fark söz konusudur: Mahkemelere duruşma yapılmasına re’sen karar verme yetkisi tanınmışken, kanun yolu sınırında böyle bir takdir yetkisi bulunmamaktadır. Dava konusu miktar kanun yolu sınırının altında kalmışsa, mahkemenin aksi yönde bir inisiyatifte bulunma olanağı yoktur.

Bu farklılık, aslında parasal sınırların niteliği bakımından da bir ayrışmaya işaret etmektedir: Duruşma sınırları “mutlak” değilken, kanun yolu sınırları mutlak ve bağlayıcıdır. Ancak her iki sınır için de kanuni gerekçeler yeterli biçimde ortaya konmamıştır. Örneğin, 2025 yılı için istinaf sınırının 44.000 TL, duruşma sınırının 388.000 TL ve temyiz sınırının ise 1.324.000 TL olarak belirlenmiş olması, bu sınırların hangi esaslara göre belirlendiğine ilişkin bir soru işaretini de beraberinde getirmektedir. Bu bağlamda, sınırların asgari ücret ya da bir başka ekonomik göstergeden yararlanarak mı belirlendiği bilinmemektedir. Aksine, yukarıda belirtilen sınırlar, net asgari ücret tutarı ile kıyaslandığında kanun yoluna ve dinlenilme hakkına erişimde, düşük gelir grubundaki bireyler aleyhine bir eşitsizlik yaratma sakıncası da barındırmaktadır.

⁸³ Aynı yönde, bkz. Turgut Candan, “Ödeme Emirlerine Karşı Açılan Davalarda Duruşma Yapma Zorunluluğu İçin Parasal Sınır Aranır mı?”, <https://turgutcandan.com/2019/10/12/odeme-emirlerine-karsi-acilan-davalarda-durusma-yapma-zorunluluğu-icin-parasal-sinir-aranir-mi/> (s.e.t. 12.07.2025).

⁸⁴ Zira İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 17’inci maddesinin ilk fıkrasında, vergi mahkemelerinde görülen üç farklı tür davadan söz edilmekte ve bunlar duruşma zorunluluğu bakımından farklı kurallara bağlanmaktadır: 1) Vergi mahkemelerinde açılan iptal davaları 2) Vergi mahkemelerinde açılan tam yargı davaları 3) Tarh edilmiş vergi asıl ve fer’ilerine ilişkin vergi davaları. Konuya ilişkin ayrıntılı bilgi için bkz. Gamze Gümüşkaya, “Türk Vergi Yargılaması Hukuku’nda Duruşma”, C.2, S. 66, 2008, ss. 15-47.

⁸⁵ Kemal Gözler, Anayasa Hukukunun Genel Esasları (Ders Kitabı), 14.Baskı, Ekin Basım Yayın, Bursa, 2022, s.98.

IV. PARASAL SINIRLARIN UYGULAMA SORUNLARI VE TARTIŞMALAR

A. PARASAL SINIRIN ESAS ALINACAĞI TARİH SORUNU VE ANAYASA MAHKEMESİ İPTAL KARARLARININ UYGULAMAYA ETKİSİ

Bu başlık altında parasal sınırların uygulanmasından kaynaklanan ikincil sorunlar ve bu sorunlara ilişkin tartışmalar ele alınmaktadır. AYM'nin vergi yargısında parasal sınırlara ilişkin son iptal kararı⁸⁶ da bu tartışmaların tam merkezinde yer almaktadır.

Anayasa Mahkemesi, anılan kararında istinaf ve temyiz yoluna başvuru açısından mahkeme kararının verildiği tarihteki parasal sınırın esas alınmasını öngören düzenlemeyi Anayasa'ya aykırı bularak iptal etmiştir. Mahkeme bu uygulamanın hukuki öngörülebilirlikten uzak olduğu, parasal sınır enflasyona göre güncellenirken dava konusu değerin enflasyonun etkilerinden arındırılmadığı, özellikle yargılamanın uzun sürdüğü durumlarda istinaf veya temyiz yoluna başvurma olanağını ortadan kaldırebildiği ve bu nedenle Anayasa'nın 13'üncü ve 36'ncı maddelerine aykırı olduğu gerekçesiyle iptal kararı vermiştir. Her ne kadar uygulamada "10. Yargı Paketi" olarak anılan 7550 sayılı Ceza ve Güvenlik Tedbirlerinin İnfazı Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un⁸⁷ 7'nci maddesiyle⁸⁸ AYM kararı doğrultusunda bir değişiklik yapıldıysa da bu hükmün yürürlüğe girmesine kadarki süre zarfında bir yasa boşluğu oluşmuştur.

Vergi hukuku alanında AYM'nin verdiği kararın yürürlüğünün ertelenmesi⁸⁹ mevcut bir uygulamadır⁹⁰. Bu nedenle bu sorunun ele alınması

⁸⁶ AYM, E: 2025/39, K: 2025/35, K.T. 11.02.2025, RG, 06.03.2025, S.32833.

⁸⁷ 4 Haziran 2025 tarihli ve 32920 (mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

⁸⁸ 6/1/1982 tarihli ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun ek 1'inci maddesinin ikinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

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

⁸⁹ 1982 Anayasası'nın 153'üncü maddesinin üçüncü fıkrasına göre, *"Gereken hallerde Anayasa Mahkemesi iptal hükmün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırabilir. Bu tarih kararın Resmî Gazetede yayımlandığı günden başlayarak bir yılı geçemez."* Anılan maddenin dördüncü fıkrası ise bu erteleme durumunda TBMM'nin iptal kararının ortaya çıkardığı hukuki boşluğu dolduracak kanun tasarısı veya teklifini öncelikle görüşüp karara bağlamasını öngörmektedir. Ancak TBMM'nin bunu yapmaması bir yaptırıma tabi tutulmadığından yasa boşluğu toplumsal veya bireysel sorunları çözümsüz bırakabilmektedir. Erol Cansel, "Anayasa Mahkemesinin Verdiği İptal Kararından Doğan Kimi Sorunlar", C.9, 1992, Anayasa Yargısı Dergisi, ss. (87-104), s.92.

⁹⁰ *"213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 114. maddesinin ikinci fıkrasının iptaline karar verilmesinin doğuracağı hukuksal boşluk, kamu yararını ihlal edici nitelikte olduğundan gerekli düzenlemelerin yapılması amacıyla iptal kararının, Resmî Gazete'de yayımlanmasından başlayarak altı ay sonra yürürlüğe girmesi uygun görülmüştür"* (AYM, E: 2006/124, K: 2009/146, K.T.15.10.2009, RG, 08.01.2010, S.27456).

faydalı olabilecektir: Bu şekilde verilen bir karar yürürlüğe girene kadar mahkemeler hangi tutarı esas almalıdır? AYM'nin iptal kararlarından dolayı ortaya çıkabilecek kanun boşluğunu doldurucu nitelikte açık bir hüküm bulunmadığı dönemde sorunun çözülebilmesi mahkemelerin getireceği yoruma bağlıdır⁹¹. Bu noktada konumuz özelinde yargı mercilerinin karşısında iki olasılık bulunmaktaydı: Ya henüz yürürlüğe girmemiş olan iptal kararını dikkate almadan, önceki uygulamayı sürdürerek karar tarihindeki parasal sınırı esas alacak; ya da iptal kararının gerekçesini gözeterek, davanın açıldığı tarihteki parasal sınırı değerlendireceklerdi.

Birinci yaklaşım, Anayasa'nın 153'üncü maddesinin beşinci fıkrası bağlamında AYM'nin iptal kararlarının geriye yürümeyeceği ilkesine uygundur. Ancak ayrıntıları belirlenmemiş bir geriye yürümezlik ilkesini içeren anayasal hükümün salt sözüne bağlı kılınarak katı biçimde uygulanması hakkaniyet, eşitlik ve adalet ilkelerine aykırı sonuçlar getirebilir⁹².

İkinci yaklaşımın, özellikle temel hak ve özgürlüklerle ilgili konularda, AYM'nin gerekçesinin yol gösterici olması gerektiği bakımından olumlu olduğu söylenebilir. Aksi hâlde, iptal kararında ortaya konan eşitsizlikler, kararın yürürlüğe girmesine dek sürecek ve temel haklar yönünden ihlallerin ortaya çıkmasına neden olacaktır. AYM kararlarının geriye yürümezliğine ilişkin kuralın amaçsal yorumlanması halinde, bu kuralın iptal edilen hükümlere göre kazanılmış olan hakların ortadan kaldırılması veya toplum huzurunun bozulmasına yol açacak sonuçların önlenmesi amacıyla kabul edildiği söylenebilir. Gerçekten de bu kuralın istisnasız uygulanması halinde bu defa somut norm denetimi, hukuk ve uygulama yönünden etkisiz kalacaktır⁹³.

"193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 103. maddesinde yer alan 40.000 YTL'den fazlasının 40.000 YTL'si için 9190 YTL, ifadesinden sonra gelen "fazlası % 35 oranında" ibaresinin, 'ücret gelirleri' yönünden iptal edilmesi nedeniyle doğacak hukuksal boşluk kamu yararını ihlal edici nitelikte görüldüğünden, Anayasa'nın 153. maddesinin üçüncü fıkrasıyla 2949 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'un 53. maddesinin dördüncü ve beşinci fıkraları gereğince İPTAL HUKMUNUN, KARARIN RESMİ GAZETE'DE YAYIMLANMASINDAN BAŞLAYARAK ALTI AY SONRA YÜRÜRLÜĞE GIRMESİNE" oybirliğiyle karar verilmiştir (AYM, E: 2006/95, K:2009/144, K.T. 15.10.2009), RG, 08.01.2010, S. 27456).

⁹¹ Yılmaz Aliefendioğlu, "Anayasal Denetimin Kimi Sorunları", C.9, S.1-2, 1983, Yargıtay Dergisi, s.53.

⁹² Bilge Necip, "Anayasa Mahkemesi Kararlarının Geriye Yürümezliği Sorunu", S.3, 1990, Ankara Barosu Dergisi, ss.359-368, s.362.

⁹³ *"Anayasa Mahkemesi kararlarının geriye yürümezliğine ilişkin kural, iptal edilen hükümlere göre kazanılmış olan hakların ortadan kaldırılmasına veya toplum huzurunun bozulmasına yol açacak sonuçların önlenmesi amacıyla kabul edilmiş olup, bu kuralın mutlak anlamda uygulanması durumunda, Anayasanın yukarıda anılan 152'nci maddesinde düzenlenmiş olan "Anayasaya aykırılığın diğer, mahkemelerde ileri sürülmesi" (itiraz) yolunun, hukuk ve uygulama yönünden sonuçsuz kalacağı açıktır. Nitekim; aynı maddenin 3'üncü fıkrasında yer alan Anayasa Mahkemesinin kararı, esas hakkındaki karar kesinleşinceye kadar gelirse, mahkeme buna uymak zorundadır." yolundaki kural da, Anayasa Mahkemesinin verdiği iptal kararlarının, bu karardan önce açılmış ve bakılmakta olan davalarda uygulanması gerektiğini açıkça ortaya koymaktadır. Bundan dolayı, söz konusu iddia mahkeme kararının, ek taşıt alım vergisine yönelik hüküm fıkrasının bozulmasını gerektirecek nitelikte*

B. PARASAL SINIRIN BELİRLENMESİNDE ESAS ALINACAK TUTARIN BELİRSİZLİĞİ SORUNU

Bir diğer tartışma ise yargı yerlerinin parasal sınırları belirlerken dava dilekçesinde talep edilen tutarı mı, yoksa mahkemenin hüküm altına aldığı kabul edilen tutarı mı dikkate alacaklarına ilişkindir. Örneğin davacı 50.000 TL'lik bir talepte bulunmuş, ancak mahkeme yalnızca 10.000 TL'lik kısmı kabul etmişse, bu durumda kararın istinaf yoluna tabi olup olmayacağı kararında hangi tutar esas alınacaktır?

Konuya ilişkin bir sorun da davanın açıldığı tarihte tutarın belirsiz olduğu hallerdir. Bu husus vergi hukukunda ödeme emrine karşı açılacak davalarda gecikme faizi bakımından karşımıza çıkmaktadır. Zira 6183 sayılı Kanun'un "Gecikme Zammı, Nispet ve Hesabı" kenarbaşlıklı 52'nci maddesinin ikinci fıkrasına göre gecikme zammının önceden borçluya bildirilmesi gerekmez. Zira gecikme zammı, alacağın tahsil tarihine kadar uygulanacağı için asılla ilgili ödeme emrinin düzenlendiği tarihte, tutarı belirsizdir⁹⁴. Bu kapsamda davanın açıldığı tarihte tutarı tam olarak bilinmeyen bir alacak kaleminin (gecikme zammının) davaya dâhil olup olmayacağı açık değildir. Ödeme emrine karşı açılan davanın değerinin gecikme zammını içermemesinin sonucu olarak parasal sınırın altında kalması halinde istinaf denetimi dışında bırakılması ise hakkaniyete uygun olmayacaktır.

Bu tür uygulama sorunları da göz önüne alındığında, yargı sisteminde istikrarın ve eşitliğin sağlanması ve kişiler açısından kanun yoluna erişimin öngörülebilir olması bakımından kanımızca parasal sınırların kaldırılması ya da açık ve öngörülebilir şekilde belirgin şekilde düzenlenmesi uygun olacaktır.

SONUÇ

Vergi yargısında parasal sınırların amacı, mahkemelerin iş yükünü azaltmak ve yüksek yargıyı daha etkin kılmak olarak açıklansa da bu sınırların aynı zamanda vergi ödevlisinin temel haklarına müdahale oluşturduğu açıktır. Müdahalenin meşru amacının bulunup bulunmadığı ve ölçülülüğü bağlamında değerlendirme yapılırken usul ekonomisinin bizatihi yargılamanın amacı değil, adil yargılanmanın sağlanmasında bir araç olduğunu unutmamak gerekir. Vergi davalarının kural olarak "iptal davası" niteliği taşıdığı düşünüldüğünde yargılamanın esas amacı vergi idaresinin işlemlerinin hukuka uygunluğunun denetlenmesinin sağlanması ve verginin yasallığı ilkesinin bireysel işlemler bakımından hayata geçirilmesidir.

Bu bakımdan, idari işlemlerdeki hukuka aykırılıkları küçük/büyük, önemli/önemsiz, kanun yoluna başvurmaya değer/değmez şeklinde sınıflandırmak vergi yargısının amaçlarına aykırıdır. Salt parasal tutar nedeniyle kanun yolu denetiminden yoksun bırakılan kararlar, içtihat birliği ve hukukun gelişimi bakımından da sakıncalıdır. Nitekim mahkemenin veya hukukun önemsiz konularla ilgilenmeyeceği yönündeki *de minimis*

görülmemiştir." Danıştay 7.D., E: 1999/1192, K: 1999/4113, T: 13.12.1999 (Lexpera Hukuk).

⁹⁴ Özbacı, s.58.

yaklaşımının kabul edildiği ve yerleştiği Anglo-Amerikan hukuk pratiğinde dahi, hukuka aykırı/ölçüsüz vergilendirme bakımından bu ilkenin uygulanmayacağı yönünde görüşler ve içtihatlar bulunmaktadır. *De minimis* ilkesi esasen özel hukukta tarafların karşılıklı çıkarlarını değerlendirirken kullanılan ve bireylerden düşük ölçekli zararları tolere etmelerini bekleyen bir yaklaşımdır. Oysa bireyden, devletin hukuka aykırı işlemlerini “önemsiz” bulup hoş görmesi beklenemez; kamu hukukunda hoşgörü yükümlülüğü devlete aittir.

Parasal sınırların uygulamada belirsizlik yaratan yönleri ise hem yargı birliğini hem de hukuki eşitliği tehdit edebilecektir. AYM’nin çalışmada incelenen somut norm denetimi kararları, bu eşitsizliklerin giderilmesi ve parasal sınırların yeniden gözden geçirilmesi için önemli adımlardır. Uygulamada iptal kararları sonrasında geçiş dönemlerindeki belirsizliklerin nasıl yönetileceği ise salt bu konuya özgü olmayan ve hukuki öngörülebilirlik açısından değerlendirilmesi gereken bir meseledir. Bu nedenle, sadece norm düzeyinde değil, uygulama düzeyinde de açık, öngörülebilir ve eşitlikçi bir yaklaşımın geliştirilmesi gerekmektedir.

Bu çalışmada gelinen nokta şudur: Vergi yargısında davaların önemi yalnızca parasal değerle ölçülemez; insan hakları hukukunun gelişen kriterleri ışığında ve vergi yargısının amaçlarına uygun olarak birey üzerindeki etki, kamu yararı ve ilkesel önem gibi kriterler temel alınmalıdır. Ancak bu kriterler de vergi yargılamasının niteliğiyle birebir örtüşmemekte, yalnızca alternatif bir bakış açısı olarak sunulmaktadır. Sonuç olarak parasal sınırların yargıda usul ekonomisine katkı sağladığı kabul edilse de vergi yargısında **kanun yolu denetiminin daraltılması**, vergi yargısının amaçlarına uygun olmayıp adalete erişimi zayıflatığından demokratik hukuk devletinde ölçülü bir müdahale olarak değerlendirilemeyecektir. Ayrıca, hak arama yolları bağlamında tatmin olmayan bir vergi ödevlisinin, bireysel başvuru mekanizmasıyla uyuşmazlığı AYM’nin önüne getirmesi söz konusu olabilecektir ve bu durum da sadece yargının iş yükünü başka bir yere kaydıracaktır.

AYM’nin 24.11.1987 tarihli ve 1987/19 Esas, 1987/31 Karar sayılı kararına⁹⁵ karşı verdiği oyda, Yekta Güngör Özden’in vurguladığı gibi; “*Dava hakkı, hak arama özgürlüğü kavramları ‘vergi’ kavramından da önce gözetilip düşünülmelidir.*”

⁹⁵ RG, 29.08.1988, S.19769.

KAYNAKÇA

- Akkaya T, Medeni Usul Hukukunda İstinaf, Yetkin Yayınları, Ankara, 2009.
- Alangoya Y, Medenî Usul Hukukunda Vakıaların ve Delillerin Toplanmasına İlişkin İlkeler, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1979.
- Aliefendioğlu Y, “Anayasal Denetimin Kimi Sorunları”, C.9, S.1-2, 1983, Yargıtay Dergisi, ss.51-67.
- Altuparmak K, “‘Due Process of Law’ Kavramının Amerikan Hukukundaki Yeri Üzerine Bir İnceleme”, C.45, S.1-0, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, ss. 219-250.
- Altunkök S, “Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinin 35 § 3 (b) Maddesinde Yer Alan Yeni Kabul Edilebilirlik Ölçütü: ‘Önemli Zarar’”, 62 (2), 2013, AÜHFD, ss.349-405.
- Aslan Z, Madde Sistematiği ile İdari Yargılama Hukuku (Vergi Yargılaması Dahil), 5.Baskı, Aslan Z (ed.), Seçkin, Ankara, 2024.
- Beşir S D, “Avrupa Birliği ve Türk Rekabet Hukukunda De Minimis (Hoşgörülebilirlik) Kuralı”, C.26, S.3, 2022, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, ss. 471-506.
- Cansel E, “Anayasa Mahkemesinin Verdiği İptal Kararından Doğan Kimi Sorunlar”, C.9, 1992, Anayasa Yargısı Dergisi, ss. (87-104).
- Carbonnier J, “De minimis....”, Mélanges Dédiés à Jean Vincent, Paris, 1981, ss. 29-37.
- Carrington W, “De Minimis Non Curat Lex”, Garland, David S. (ed.) v.d., Northport, American and English Encyclopaedia of Law, ss.1896-1905.
- Çalış H S, İdari Yargının Varlık Sebebi Olarak İptal Davası, Yetkin, Ankara, 2018.
- De Lange S/ Tessa Malan M, “How Have the Courts Decided What De Minimis is in Tax Law?”, 27, 31.10.2024, Potchefstroom Electronic Law Journal, ss. 1-29.
- Duran L, “İdari İşlem Niteliğinde Yargı Kararıyla Vergi Davalarının Çözümü (II)”, C. 21, S. 1, Mart 1988, Amme İdaresi Dergisi, ss.63-77.
- Erkut C, Kamu Kudreti Ayrıcalıkları ve Tutuk Adalet Anlayışı, Yenilik Basımevi, İstanbul, 2004.
- Garner B A, Black’s Law Dictionary, 9. Baskı, Toronto, 2009.
- Gümüşkaya G, Vergi Hukukunda İspat, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2024.
- Gümüşkaya G, “Türk Vergi Yargılaması Hukuku’nda Duruşma”, C.2, S. 66, 2008, ss. 15-47.
- Gözübüyük A Ş / Tan T, İdare Hukuku: İdari Yargılama Hukuku, C.2, Turhan Kitabevi, Ankara, 1999.
- Gözler K, Anayasa Hukukunun Genel Esasları (Ders Kitabı), 14.Baskı, Ekin Basım Yayın, Bursa, 2022.
- Gözler K/ Kaplan G, İdare Hukuku Dersleri, 21. Baskı, Bursa, Ekin Yayınevi, 2019.
- Gündüz E, İdari Davalarda Ehliyet ve Husumet, Yetkin Yayınları, Ankara, 2016.
- İnceoğlu S, İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi Kararlarında Adil Yargılanma Hakkı, 2.Baskı, Beta, İstanbul, 2005.
- Kalabalık H, İdari Yargılama Usulü Hukuku, 9. Baskı, Sayram Yayınları, Konya, 2015.
- Kaneti S/Ekmekci E/ Güneş G, Kaşıkçı M, Vergi Hukuku, 2.Baskı, Filiz Kitabevi, 2023.
- Karahanoğulları O, “İdari İşlem Niteliğinde Yargı Kararları ve Vergi Davaları”, Prof. Dr. Şeref Gözübüyük’e Armağan, Turhan Kitabevi, Ankara, 2005.
- Karakoç Y, Vergi Yargılaması Hukuku, Yetkin, Ankara, 2021.
- Karakuş Işık Z, “İdari Yargıda Olağan Kanun Yollarına Getirilen Kanuni Sınırlar ve Kanuni Sınırların Anayasaya Aykırılığı”, C. 28, S.2, 2024, ss. 545-587.

Karayılan M, “De Minimis Exception in Competition Law”, S.27, GSI Articleletter, ss. 248-263.

Mckean Jr. F G, “De Minimis Non Curat Lex”, C.75, S.5, 1927, University of Pennsylvania Law Review, ss. 429-446.

Miller I, “De Minimis Non Curat Lex: Law and Little Things”, Accetto M/ Škrubej K/ Weiler Joseph H H (ed.), New York, 2024, Law and Revolution: Past Experiences, Future Challenges, ss. 253-261.

Necip B, “Anayasa Mahkemesi Kararlarının Geriye Yürümezliği Sorunu”, S.3, 1990, Ankara Barosu Dergisi, ss.359-368.

Öncel M/ Kumrulu A/ Çağan N/ Göker C, Vergi Hukuku, 30. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2021.

Özbalcı Y, Vergi Davaları, Oluş Yayıncılık, Ankara, 2001.

Özden Merhacı S/ Erkan V U, “Anglo-Amerikan Hukukundan Kıta Avrupası Hukukuna – Özel Hukukta De Minimis Kuralı”, C.9, S.2, 2018, İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, ss.49-70.

Öztek S, Türk Medeni Yargılama Hukukunda İstinaf ve Temyiz, Yetkin Yayınları, Ankara, 2021.

Samuels A, “De Minimis Non Curat Lex”, 6 (3), Statute Law Review, ss. 167-169.

<https://thelawdictionary.org/de-minimis-non-cnrat-lex/> (Erişim Tarihi: 18.05.2025).

Sancakdar O, İdari Yargılama Hukuku, 2.Baskı, Kanyılmaz Matbaası, İzmir, 2018.

Sümer N, “De Minimis Non Curat Praetor/Lex: İdari Yargılama Usulünde Parasal Sınırların Nedenleri Üzerinde Düşünmek”, C. 30, S.2, 2024, Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi, ss. 655-683.

Roberts A, “Dismissals as Justice”, C.69, S.2, 2017, Alabama Law Review, ss. 329-380.

Taşkan Y Z, Vergi Hukuku, 5.Baskı, Adalet, Ankara, 2022.

Turmangil C, “Vergi Davasının Hukuki Niteliği”, C. 39, S.1, 1987, AÜHFD.

Veech M L/ Moon C R, ‘De Minimis Non Curat Lex’, C.45, S.5, 1947, Michigan Law Review, ss. 537-570.

Yıldız H, “Mahkemeye Erişim Hakkı Kapsamında İdari Yargıda Parasal Sınırların Değerlendirilmesi”, S.168, 2023, Türkiye Barolar Birliği Dergisi, ss. 199-226.

Yılmaz Özel N, Adil Yargılanma Hakkı Kritisyerlerinin Türk İdari Yargılama Hukuku Açısından Muhtemel ve Gerçekleşen Etkileri, On İki Levha, İstanbul, 2016.

Yılmaz E, (Medenî Yargılama Hukukunda) İslah, 5.Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara, 2021.

Anayasa Mahkemesi Kararları

AYM, E:2023/36, K:2023/142, K.T. 26.07.2023.

AYM, E:2025/39, K:2025/35, K.T. 11.02.2025.

AYM, E: 2023/182, K. 2024/203, K.T. 04.12.2024.

AYM, E.: 2024/189, K: 2025/83, K.T. 27.03.2025.

AYM, E: 2022/135, K:2023/30, K.T.:16/2/2023.

AYM, E: 2006/124, K: 2009/146, K.T.15.10.2009.

AYM, E: 2006/95, K:2009/144, K.T. 15.10.2009.

K.V. Başvurusu, AYM, Başvuru No: 2014/2293, K.T. 01.12.2016.

Danıştay Kararları

Danıştay İDDK, E:1987/47, K:1988/3, T: 21.01.1988.

Danıştay VDDK, E:1986/16, K: 1986/18, T: 14.11.1986.
Danıştay 4.D., E:2000/89, K:2001/891, T: 16.03.2001.
Danıştay 7.D., E:1997/2709, K: 1998/405, T: 12.02.1998.
Danıştay 3.D., E: 2003/1501, K: 2004/703, T: 11.03.2004.
Danıştay 9.D., E:1998/1165, K:1999/900, T: 03.03.1999.
Danıştay 3.D., E: 2004/915, K: 2004/2856, T: 11.11.2004.
Danıştay 7.D., E: 1999/1192, K: 1999/4113, T: 13.12.1999.

İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi Kararları

Korolev/Rusya, İHAM, Başvuru No: 25551/05, K.T.: 01.07.2010.
Cetinja/Hırvatistan, İHAM, Başvuru No: 6959/17, K.T.: 09.05.2023.
Giusti/İtalya, İHAM, Başvuru No: 13175/03, K.T.: 18.10.2011.
Engel ve diğerleri/Hollanda, İHAM, Başvuru No: 5100/71, 5101/71, 5102/71, 5354/72, 5370/72, K.T. 08.06.1976.
Lutz/Almanya, İHAM, Başvuru No: 9912/82, K.T. 25.08.1987.
Garyfallou AEBE/Yunanistan, İHAM, Başvuru No: 93/1996/712/909, K.T. 24.09.1997.
Jussila/Finlandiya, İHAM, Başvuru No: 73053/01, K.T. 09.11.2004.

Çevrimiçi Kaynaklar

Candan T, “Ödeme Emirlerine Karşı Açılan Davalarda Duruşma Yapma Zorunluluğu İçin Parasal Sınır Aranır mı?”,
<https://turgutcandan.com/2019/10/12/odeme-emirlerine-karsi-acilan-davalarda-durusma-yapma-zorunlulugu-icin-parasal-sinir-aranir-mi/>
<https://thelawdictionary.org/de-minimis/>
<https://thelawdictionary.org/de-minimis-non-cnrat-lex/>
https://www.cbp.gov/sites/default/files/assets/documents/2020-Aug/Section-321-Data-Pilot-vs-Entry-Type-86-Test_v1-1.pdf
https://www.supremecourt.gov/opinions/17pdf/17-494_j4el.pdf
“De Minimis Rule for Sales Tax Nexus”, 33 (1), 2014, Journal of State Taxation, ss. 45-52, https://www.supremecourt.gov/opinions/17pdf/17-494_j4el.pdf (s.e.t. 30.06.2025).
Lutchman S, “Researching South African Law”,
https://www.nyulawglobal.org/globalex/south_africal.html (s.e.t. 01.07.2025).