



T.C.

BANDIRMA ONYEDİ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

Yüksek Lisans Tezi

**COVID-19 SALGINI SÜRECİNDE VERGİ
HUKUKUNDA MÜCBİR SEBEP UYGULAMALARI
VE DEĞERLENDİRİLMESİ**

Sümeyye DİM YAVUZ

195013107

Tez Danışmanı

Prof. Dr. Harun YENİÇERİ

Bandırma, 2024

T.C.
BANDIRMA ONYEDİ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI

Yüksek Lisans Tezi

**COVID-19 SALGINI SÜRECİNDE VERGİ
HUKUKUNDA MÜCBİR SEBEP UYGULAMALARI
VE DEĞERLENDİRİLMESİ**

Sümeyye DİM YAVUZ

195013107

Tez Danışmanı
Prof. Dr. Harun YENİÇERİ

Bandırma, 2024

ETİK BEYAN
TÜRKİYE CUMHURİYETİ
BANDIRMA ONYEDİ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE

Bu belge ile, bu tezdeki bütün bilgilerin akademik kurallara ve etik ilkelere uygun olarak toplanıp sunulduğunu beyan ederim. Bu kural ve ilkelerin gereği olarak, çalışmada bana ait olmayan tüm veri, düşünce ve sonuçları andığımı ve kaynağını gösterdiğimi ayrıca beyan ederim. (07/05/2024)

ÖZET

COVID-19 SALGINI SÜRECİNDE VERGİ HUKUKUNDA MÜCBİR SEBEP UYGULAMALARI VE DEĞERLENDİRİLMESİ

Sümeyye DİM YAVUZ

Covid-19 salgını dünya genelinde vergi hukuku alanında çeşitli uygulamaları ve tartışmaları beraberinde getirmiştir. Salgın sürecinde vergi hukukunda mücbir sebep uygulamaları önem kazanmıştır. Mücbir sebep, vergi ödemeleri ve beyannamelerin verilmesi gibi yükümlülüklerin yerine getirilmesinde ortaya çıkan güçlükleri ve gecikmeleri etkileyen bir durumdur. Covid-19'un etkileri nedeniyle işletmeler ve bireyler, vergi ödemeleri ve beyanname verme süreçlerinde zorluklar yaşamıştır. Bu durumda vergi otoriteleri, mücbir sebep durumunu dikkate alarak ödeme sürelerini uzatma veya cezai işlemleri ertelemeye yönelik tedbirler almıştır. Ancak, mücbir sebep kavramının vergi hukuku açısından nasıl tanımlandığı, hangi durumların mücbir sebep olarak kabul edileceği ve bu durumların vergi yükümlülüklerini nasıl etkileyeceği konusunda netlik sağlanmamıştır. Bu nedenle, Covid-19 salgını sürecinde vergi hukukunda mücbir sebep uygulamalarının değerlendirilmesi önemlidir. Bu değerlendirme, vergi mükelleflerinin haklarını korurken vergi otoritelerinin etkinliğini de göz önünde bulundurmalıdır. Ayrıca, mücbir sebep uygulamalarının geçici mi yoksa kalıcı mı olacağı ve benzer durumlarda nasıl bir yaklaşım benimseneceği konuları da dikkate alınmalıdır. Sonuç olarak, Covid-19 salgını sürecinde vergi hukukunda mücbir sebep uygulamalarının dengeli ve adil bir şekilde değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu çalışma kapsamında Covid-19'un ilan edilen tebliğler ve uygulamalar dahilinde vergi sorumluluğunda mücbir sebep olarak sorumluluğa tesir ettiği ve uygulamalarla vergi mükelleflerinin süreçteki mağduriyetini giderecek şekilde devlet kararıyla düzenlendiği, söz konusu uygulamanın birçok vergi mükellefinin ekonomik sıkıntılarına yönelik önemli bir önlem olarak değerlendirilebileceği görülmüştür.

Anahtar Kelime: Covid-19, Mücbir Sebep, Pandemi, Vergi, Vergi Hukuku, Vergi Mükellefi.

ABSTRACT

FORCE MAJEURE APPLICATIONS AND EVALUATION IN TAX LAW DURING THE COVID-19 PANDEMIC

Sümeyye DİM YAVUZ

The Covid-19 pandemic has brought about various practices and debates in the field of tax law worldwide. During the pandemic, force majeure applications in tax law have gained importance. The concept of force majeure aims to alleviate the difficulties and delays encountered in fulfilling obligations such as tax payments and declarations. Due to the effects of Covid-19, businesses and individuals have faced challenges in tax payments and declaration processes. In this regard, tax authorities have taken measures to extend payment deadlines or defer punitive actions, taking into account the force majeure situation. However, clarity has not been provided on how the concept of force majeure is defined in tax law, which situations are considered force majeure, and how these situations affect tax obligations. Therefore, it is important to evaluate force majeure applications in tax law during the Covid-19 pandemic. This evaluation should consider both safeguarding the rights of taxpayers and ensuring the effectiveness of tax authorities. Additionally, whether force majeure applications will be temporary or permanent, and the approach to be adopted in similar situations, should also be taken into account. In conclusion, balanced and fair assessment of force majeure applications in tax law during the Covid-19 pandemic is necessary. Within the scope of this study, it has been observed that Covid-19 affects tax liability as a force majeure within the framework of announced notifications and practices, and that the application, regulated by state decisions to alleviate the grievances of taxpayers, can be considered as an important measure against the economic hardships of many taxpayers.

Keywords: Covid-19, Force Majeure, Pandemic, Tax, Tax Law, Tax Payer.

ÖNSÖZ

“COVID-19 SALGINI SÜRECİNDE VERGİ HUKUKUNDA MÜCBİR SEBEP UYGULAMALARI VE DEĞERLENDİRİLMESİ” başlıklı bu çalışma, son zamanlarda pandemiyle gündeme gelen ve hayatı durma noktasına getiren Covid-19’un mücbir sebebe etkisinin ne şekilde ele alındığı ve vergi hukukunda önemine vurgu yapmak amacıyla, yüksek lisans tezi olarak hazırlanmıştır. Çalışmada, hukukun birçok alt dalına da konu olan mücbir sebep müessesesinin Türk Vergi Hukuku’ndaki önemine binaen, yakın zamanda yaşanmış ve tüm dünyayı etkisi altına almış olan Covid-19 salgınının Türkiye’deki vergi uygulama sürecinin değerlendirilmesi hedeflenmiştir.

Mücbir sebep müessesesi, vergi mükellefleri için hak kayıplarını önlemeye yönelik önemli bir müessesedir. Söz konusu Covid-19’un ekonomik etkileri göz önüne alındığında bireylerin yaşamını ne derece olumsuz etkilediği aşikârdır. Söz konusu salgın döneminde Covid-19 salgını kapsamında kanunla öngörülen kişilere iki kez bu müesseseden faydalanma hakkı verilmiştir. Bununla birlikte söz konusu Covid-19 salgınının “ağır hastalık” kapsamında yarattığı sonuçlar da bu çalışmaya önayak olmuştur. Bu çalışmada belirtilen süreç detaylı şekilde, teorik ve uygulamalı literatür örnekleriyle ele alınmıştır. Bu kapsamda çalışmanın Vergi Hukuku literatürüne katkı sağlaması temenni edilmektedir.

Bu çalışmanın hazırlanması sürecinde, başından bugüne kadar çok büyük katkıda bulunan, benden akademik bilgi ve deneyimini esirgemeyen sayın tez danışmanım Prof. Dr. Harun YENİÇERİ’ye ve tezin son şeklini almasında büyük katkısı olan saygıdeğer Prof. Dr. Özgür BİYAN’a, ders aldığım bütün hocalarıma, daima bana destek olup inanan, güvenen aileme ve iş arkadaşlarıma birçok konuda olduğu gibi bu konuda da beni cesaretlendiren kızım, Zeynep Tuana YAVUZ’a ve eşim Cevat YAVUZ’a teşekkürü bir borç bilirim.

Sümeyye DİM YAVUZ

Bandırma, 2024

İÇİNDEKİLER

	Sayfa
ETİK BEYAN	ii
ÖZET	iii
ABSTRACT	iv
ÖNSÖZ	v
İÇİNDEKİLER	vii
TABLolar	xi
ŞEKİLLER	xii
KISALTMALAR	xiii
GİRİŞ	1
 BİRİNCİ BÖLÜM	
MÜCBİR SEBEP KAVRAMI VE TEORİK AÇIKLAMALAR	
1. MÜCBİR SEBEP KAVRAMININ TANIMI	3
1.1. Sözlük Tanımı	3
1.2. Hukuk Terminolojisindeki Tanım	5
1.2.1. Farklı Hukuk Dallarında Mücbir Sebep Tanımları	6
1.2.2. İçtihatlarda Mücbir Sebep	8
1.2.3. Çeşitli Ülkelerde Mücbir Sebepleri.....	10
2. MÜCBİR SEBEBE BENZER KAVRAMLAR.....	11
2.1. Zor Durum.....	11
2.2. Ölüm.....	12
3. MÜCBİR SEBEP VE BEKLENMEYEN HAL KARŞILAŞTIRILMASI.....	13
4. MÜCBİR SEBEP KAVRAMININ UNSURLARI.....	14
4.1. Kusursuzluk.....	15
4.2. Sezilemezlik (Öngörülmezlik)	17
4.3. Karşı Konulamazlık (Önlenemezlik / Kaçınılamazlık)	20
4.4. Gerçeklik (Haricilik / Dışsalılık).....	22
5. MÜCBİR SEBEP İLE İLGİLİ TEORİLER.....	23

5.1. Sübjektif Teori.....	23
5.2. Objektif Teori.....	24
5.3. Tehlike Teorisi	24
6. MÜCBİR SEBEP KAVRAMININ YASALARDAKİ DÜZENLEMELERDE	
TANIMI.....	25
6.1. Türk Hukukundaki Yasal Düzenlemeler	26
6.1.1. Özel Hukuk Kapsamındaki Düzenlemeler	26
6.1.1.1. Borçlar Kanunu Kapsamındaki Düzenlemeler.....	26
6.1.1.2. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Mücbir Sebep	
Düzenlemeleri	29
6.1.1.3. İş Huukunda Mücbir Sebep Düzenlemeleri	30
6.1.2. Kamu Hukuku Kapsamındaki Düzenlemeler.....	31
6.2. Uluslararası Ticaret Anlaşmaları.....	32
6.2.1. Uluslararası Ticaret ile İlgili Sözleşmelerde Mücbir Sebep Düzenlemeleri	
.....	33
1.6.2.1.1. BIMCO Klozu	33
6.2.1.2. NYPE (New York Produce Exchange Form).....	35
6.2.1.3. Lahey Visby Kuralları	35
6.2.1.4. Viyana Satım Sözleşmesi	36
6.2.2. Karşılaştırmalı Hukuk Açısından Ülke Örnekleri.....	36
6.2.2.1. Fransız Hukuku Kapsamında Mücbir Sebep.....	37
6.2.2.2. İngiliz Hukuku Kapsamında Mücbir Sebep	38
6.2.2.3. Alman Hukuku Kapsamında Mücbir Sebep.....	38
6.2.2.4. Uzak Doğu Hukuk Sistemi Kapsamında Mücbir Sebep	39

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRK VERGİ HUKUKUNDA MÜCBİR SEBEP

2.TÜRK VERGİ HUKUKUNDA MÜCBİR SEBEP VE İÇERİĞİ.....	40
2. 1. Vergi Usul Kanunu Çerçevesince Mücbir Sebebin Hukuki Niteliği	43
2.2. Mücbir Sebep Halleri	44
2.2.1. Vergi Mükellefinin Şahsında Gerçekleşen Mücbir Sebep Halleri	46
2.2.1.1. Ağır Kaza	47

2.2.1.2. Ağır Hastalık	48
2.2.1.3. Tutukluluk Hali (Gözaltı).....	50
2.2.2. Doğal Afetlerden Kaynaklanan Mücbir Sebep Halleri	51
2.2.2.1. Yangın	51
2.2.2.2. Deprem	52
2.2.2.3. Su Baskını.....	53
2.3.3. Kişinin İradesi Dışında Meydana Gelen Mücbir Sebep Halleri.....	54
2.3.4. Sahibinin İradesi Dışındaki Sebepler Dolayısıyla Defter ve Vesikaların Elinden Çıkmasından Kaynaklanan Mücbir Sebep Halleri	54
2.3.5. Gibi Edatı Bağlamında Mücbir Sebep Halleri	55
2.3.5.1. Gözaltına Alınma	56
2.3.5.2. Grev ve Lokavt.....	56
2.3.5.3. Milletvekili Seçilme Durumu	57
2.3.5.4. Teknik Nedenler	58
2.3.5.5. Salgın Hastalık Durumu	58
2.3. Mücbir Sebep Etkileri	59
2.3.1. Mücbir Sebep Halinin Başlaması ve Sona Ermesi.....	59
2.3.2. Mücbir Sebep Halinin İspatı	60
2.3.3. Mücbir Sebep Kapsamındaki Şahıslar	61
2.3.4. Mücbir Sebep Halinin Sürelere Etkisi.....	62
2.3.4.1. Kanuni Sürelere Etkisi.....	62
2.3.4.2. İdari Sürelere Etkisi.....	63
2.3.4.3. Dava Sürelerine Etkisi.....	63
2.3.4.4. Mücbir Sebep Halinin Diğer Etkileri	64
2.3.5. Ceza ve İndirimlere Etkileri	64
2.4. Mücbir Sebebin Vergi Sorumluluğuna Etkisi ve Sonuçları	65

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

COVID-19 PANDEMİ SÜRECİ ÖZELİNDE MÜCBİR SEBEP UYGULAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

3. PANDEMİ SÜRECİNDE COVID-19	68
3.1. Pandeminin Mücbir Sebep Hali Olup Olmadığına İlişkin Değerlendirme	72

3.2. Covid 19'un İnsan Vücuduna Etkileri Bakımından Mücbir Sebep.....	79
3.3. Salgın Önlemleri Kaynaklı Gaybubet Hali	81
3.4. Covid-19 Döneminde İlan Edilen Mücbir Sebep Halleri.....	83
3.4.1. 518 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile İlan Edilen Mücbir Sebep	83
3.4.2. 524 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile İlan Edilen Mücbir Sebep	85
3.5. Covid-19'un Mücbir Sebep Olarak Değerlendirilmesinin Etkileri	85
SONUÇ VE DEĞERLENDİRME	89
KAYNAKÇA	95

TABLÖLAR

Tablo 1: Covid-19 ve Sektörler	75
---	----



ŞEKİLLER

Şekil 1: Covid-19’la Mücadele Çerçevesinde Alınan Ekonomik Tedbirler..... 73

Şekil 2: Covid-19’la Mücadelede Zorunlu Önlemler Çerçevesinde Devlet Politikaları 82



KISALTMALAR

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
a.g.e.	: Adı Geçen Eser
a.g.m.	: Adı Geçen Makale
ASBA	: Gemi Brokerleri ve Acenteleri Birliği
BIMCO	: Baltık ve Uluslararası Denizcilik Konseyi
GHRF	: Geleceğe Yönelik Küresel Sağlık Riski Çerçevesi
HES	: Hayat Eve Sığar
HIV	: Human İmmün Defans Virüsü
H1N	: Pandemik İnfluenza A
H5N1	: İnfluenza A Virüsü Alt Tipi
KDV	: Katma Değer Vergisi
MERS	: Orta Doğu Solunum Sendromu
m.	: Madde
M.Ö.	: Milattan Öncesi
No.	: Numara
NYPE	: New York Üretim Borsası Formu
PCR	: Polymerase Chain Reaction (Polimeraz Zincir Reaksiyonu)
PTT	: Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü
RNA	: Ribonükleik Asit
s.	: Sayfa
SARS	: Şiddetli Akut Solunum Sendromu
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu

SMF	: Singapur Denizcilik Vakfı
ss.	: Sayfa Sayısı
TDK	: Türk Dil Kurumu
ULİSA	: Uluslararası İlişkiler ve Stratejik Araştırmalar
VUK	: Vergi Usûl Kanunu
WHO	: Dünya Sağlık Örgütü



GİRİŞ

Devlet faaliyetlerinin finansmanında önemli bir araç olan vergi, iktisadi hayatın düzenlenmesi başta olmak üzere, kamu hizmetlerinin görülebilmesi ve devletin egemenlik gücünü gerçekleştirebilmesi adına oldukça önemli bir kaynaktır.

Vergi hukuku, devletin gelir elde etmek amacıyla vatandaşlardan veya kurumlardan topladığı vergilerin düzenlenmesi ve uygulanmasını içeren hukuki bir alandır. Bu hukuk dalı, vergi türlerini belirler, vergi mükelleflerinin hak ve yükümlülüklerini düzenler ve vergi idaresinin yetki ve sorumluluklarını belirler. Vergi hukuku, vergi ödemeleri, beyanname verme süreçleri, vergi ihtilaflarının çözümü gibi birçok konuyu kapsar. Vergi hukukunun temel amacı, adil ve etkili vergilendirme sistemlerinin oluşturulmasını sağlamak ve vergi mükelleflerinin haklarını korumaktır. Bu nedenle, vergi hukuku, vergi mükellefleri ile vergi idaresi arasında denge ve adaletin sağlanmasını amaçlayan kapsamlı bir düzenleme ve uygulama alanıdır.

Genel bir hukuk terimi olarak mücbir sebep; kişilerin önceden tahmin etmeleri mümkün olmayan, iradelerine dayanmayan, tamamen ellerinde olmayan dış etkenler dahilinde meydana gelen durumları tarif etmektedir. Hukukta mücbir sebebin en önemli etkisi, idareye karşı sorumlulukların yerine getirilmesini engellemesidir. Mücbir sebep olgusu Türk Vergi Hukuku açısından oldukça önemlidir. Zira vergi vatandaşlık sorumluluğu kapsamında yer alan bir konu iken, vergi sorumluluğunun yerine getirilmesini engelleyen özel durumlar olabilmektedir.

“Covid-19 Salgını Sürecinde Vergi Hukukunda Mücbir Sebep Uygulamaları ve Değerlendirilmesi” başlıklı bu yüksek lisans tez çalışmasının konusu vergi hukukunda mücbir sebep olarak Covid-19 salgınıdır.

Bu yüksek lisans tez çalışmasının temel amacı, Covid-19 salgınının Türk Vergi Hukuku kapsamında değerlendirilmesine dayalıdır. Türk Vergi Hukuku’ndaki mücbir sebep uygulamaları dikkate alınarak, mücbir sebep değerlendirmesinin ne şekilde yapıldığı ve bu değerlendirmelerin içeriği hakkında bilgi verilecektir. Bu noktada çalışma üç bölüme ayrılmıştır. Birinci bölüm “Mücbir Sebep Kavramı ve Teorik Açıklamalar”, ikinci bölüm “Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep” ve üçüncü bölüm “Mücbir Sebebin Sonuçlarının Covid-19 Pandemi Süreci Özelinde Değerlendirilmesi” şeklindedir.

“Mücbir Sebep Kavramı ve Teorik Açıklamalar” başlıklı birinci bölümde mücbir sebep kavramının tanımı, kendisine benzer kavramlarla karşılaştırılması, mücbir sebep kavramının unsurları, mücbir sebeple ilgili teoriler gibi kavramı doğrudan tanıtan ve aynı zamanda hukuktaki yeri hakkında bilgi veren teorik açıklamalara yer verilmiştir. “Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep” başlıklı ikinci bölümde ise mücbir sebebin Vergi Usul Kanunu ve diğer vergiyle ilgili mevzuatlar dahilinde Türk Vergi Hukukundaki yerine dayalı literatür taramasına yer verilmiştir. Bu bölümde; Türk Vergi Hukuku’nda mücbir sebebin hukuki niteliği, mücbir sebep halleri, bu sebeplerin etkisi, sonuçları ve daha birçok konu ele alınmış, Türk Hukukunda vergi sorumluluğunu etkileyen mücbir sebep hallerine yönelik literatürün sınırları çizilmiştir.

Çalışmanın esas konusunu içeren “Mücbir Sebebin Sonuçlarının Covid-19 Pandemi Süreci Özelinde Değerlendirilmesi” başlıklı üçüncü bölümde ise öncelikle Covid-19 salgını ve bu salgının pandemi ilan edilmesi sürecinden bahsedilmiş, ardından salgının mücbir sebep kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği konusu ele alınmıştır. Covid-19 döneminde ilan edilen mücbir sebep halleri çerçevesinde 518 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve 524 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği değerlendirilmiştir. Daha sonra Covid-19’un mücbir sebep olarak değerlendirilmesinin etkilerine yer verilmiştir. Bu bölüm başlı başına tezin başlamasına dayanak gösterilen Covid-19’un mücbir sebep olarak değerlendirilmesine yönelik problemin çözümüne, dolayısıyla tez çalışmasının temel araştırmasına ayrılmıştır.

Son olarak belirtmelidir ki, bu tez çalışmasının yapılmasıyla birlikte Vergi Hukuku kapsamında önemli bir konuya değinildiği düşünülmektedir. Zira hukukun birçok alanında mücbir sebep konusunda karanlık noktalar vardır. Mücbir sebep halleri, bu hallerin ne şekilde uygulanıp uygulanmayacağı ve en önemlisi mücbir sebebin sonuçlarıyla birlikte vergi konusuna ne şekilde katkı sağlayıp sağlamadığıdır. Bu tez çalışmasında vergi sorumluluğu kapsamında Covid-19’un mücbir sebep olarak değerlendirilmesinden bahsedilirken, etki mekanizmasına da yer verilmiş, sorumluluk açısından bu mücbir sebep değerlendirilmesinin sonuçlarına dair görüşler sunulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

MÜCBİR SEBEP KAVRAMI VE TEORİK AÇIKLAMALAR

1.MÜCBİR SEBEP KAVRAMININ TANIMI

Sorumluluk hukuku kişilerin üstlendikleri sorumlulukları ifa etmelerini önemsemektedir. Zira kişi veya kurumlar bir sorumluluk çerçevesinde anlaşma yaptıklarında bunun maddi ve manevi sonuçları ortaya çıkabilmektedir. Sorumluluğun ifa edilmemesi, borcun yerine getirilmemesini ifade edeceğinden olası maddi ve manevi zararların da ortaya çıkmasına, dolayısıyla kamu düzeninde bozulmaların olmasına sebep olacaktır. Kamu düzeni yalnızca insanların suç işlemesini önlemek veya suç işleme oranını daha aza indirmeye çalışmakla korunmayacaktır. Bununla birlikte birey ve kurumlar belli yükümlülükler altına girdiklerinde, bunu gerçekleştirerek, yani verilen söz ve bu söz bağlamındaki çıkarların korunması da kamu düzenine katkı sağlayacaktır. Dolayısıyla kamu düzeninin korunmasında sorumluluk hukuku kapsamında ele alınan konular da oldukça önemlidir¹.

Bu başlık çerçevesinde sorumluluk hukukunun en önemli konularından biri olan “mücbir sebep” kavramına ilişkin tanımlamalara yer verilecektir. Bu tanımlamalarda öncelikle kavramın sözlük tanımı, yani “mücbir sebep” kavramının akla gelen ilk, temel ve yaygın kullanım şekline ilişkin tanımlamalar verilecek, ardından kavramın hukuk terminolojisindeki kullanımından bahsedilecektir.

1.1. Sözlük Tanımı

Mücbir kelimesi köken itibariyle Arapça olup ilgili dilde mucbir şeklinde yer almaktadır. Kelime kökü ce-be-re harflerini birleştiren cebr kökünden gelmektedir. Cebr kelimesi “zorlama” anlamına gelmektedir. Cebr kelimesinden türeyen icbar ise “zorlama” anlamına gelmektedir. Cebr kelimesi geçtiği 1680-Thesaurus’a ait bir kitapta ilk defa zorlayıcı durum olarak kullanılmıştır².

¹ Habip Oğuz, “Sorumluluk Hukukunda Kusur”, **TAAD**, Yıl 7, Sayı 28, 2016, ss.275

² Almaany Sözlük, “Mücbir Sebep”, <https://www.almaany.com/tr/dict/ar-tr/m%C3%BCcbir/> (Erişim Tarihi: 11.11.2023)

Türk Dil Kurumu mücbir kelimesini sıfat olarak tanımlamakta ve kelimenin “zorlayıcı” anlama geldiğini belirtmektedir. Örneğin; “mücbir durum” tamlamasında durumun zorlayıcı ve zor şekilde meydana geldiği belirtilmektedir. “Mücbir durumda kaldım” ifadesinde ise kişi zor bir durumun içine düştüğünü anlatmak istemektedir³.

Mücbir kavramı kendiliğinden gelen bir zorlama anlamı barındırdığı için kavram bir durumun gerçekleşmemesine giden süreçte meydana gelen olaylar arasındaki bağımsız ilişkiye vurgu yapmaktadır⁴.

Mücbir kelimesinin içeriğinde cebr’den kaynaklı olarak zoraki bir halin olduğu belirtilebilir. Diğer bir deyişle, kişi mücbir bir sebeple bir şeyi yapamıyorsa bu sebep zoraki ortaya çıkmış ve kişinin yapmak istediği şeyi yapamamasına sebep olmuştur. Mücbir sebep kavramı sıklıkla farklı kavramlarla karıştırılmaktadır. Örneğin, ilerleyen başlıklarda da ele alınacağı üzere “beklenmeyen hal” kavramıyla karıştırıldığı durumlar olmuştur. Beklenmeyen hal kişinin hesaplamadığı ve umulmadık şekilde ortaya çıkan bir haldir. Bu halin içerisinde zoraki bir durum veya eylemin gerçekleşmesine olanak tanımayan bir durum söz konusu olmayabilir. Bu nedenle kavram doğrudan mücbir sebeple aynı şekilde tanımlanamaz⁵.

Mücbir sebep kavramı farklı dillerde de kullanılmaktadır. Örneğin, kavram Fransızcada “force majeure” şeklindedir. Fransızcadaki şekli ise yine Türkçe anlamıyla benzerlik taşımakla birlikte "daha büyük güç" manasına gelmektedir. Dolayısıyla bir olayın gerçekleşme sebebinde kişinin elinde olmayan gücün varlığına vurgu yapmaktadır⁶.

³ Türk Dil Kurumu, **Türkçe Sözlük**, Türk Dil Kurumu Yayınları, Ankara, 2023, s.349

⁴ Esra Ekmekçi, Gülsen Güneş, Mahmut Kaşıkçı ve Gamze Gümüşkaya, “Vergi Hukukunda Mücbir Sebep ve Hukuksal Sonuçları Üzerine Eleştirisel Bir Yaklaşım ve Öneriler”, **İstanbul Hukuk Mecmuası**, Cilt 78, Sayı 2, s. 1078-1080

“Genel olarak kişilerin iradesi dışında meydana gelen, öngörülemez veya öngörülse bile her türlü imkâna rağmen engellenemeyen ve karşı konulamayan olaylar mücbir sebep olarak nitelendirilir. Mücbir sebepler dışsal karakterli olup, mükellefe atfı kabil olmadığı gibi mükellefe izafe edilecek bir kusur da yoktur. Mücbir sebeplere maruz kalan kişi bu olaylardan kaynaklanan çok ciddi sıkıntı, güçlük hatta çoğu zaman imkânsızlıklar içine düşer.”

⁵ Serkan Acuner, “Mali Hukuk Açısından Mücbir Sebep Hali: Covid-19 Küresel Salgını, Hukuken Etkileri, Sonuçları”, **Covid-19’un Muhasebe ve Finans Yansımaları**, Ed. Turan Öndeş ve Ceyda Yerdelen Kaygın, Gazi Kitabevi, Ankara, 2021, s.82-83

⁶ Ahmet Erol, “Mükellef Hakkı Olarak Mücbir Sebepler ve Sonuçları”, **TBB Dergisi**, Sayı 103, 2012, s.200-201

1.2. Hukuk Terminolojisindeki Tanım

Mücbir sebep kavramı, hukukun çeşitli dallarında sıklıkla kullanılmaktadır. Bu terim genellikle "mücbir sebep" bağlamında ele alınır. Hukuk terminolojisindeki genel tanımla birlikte mücbir sebep, “alınacak tüm tedbirlere rağmen önlenemeyen, borçlunun iradesi dışında gelişen ve böylece borç ilişkisinde borcun yerine getirilmesini engelleyen durum” olarak tanımlanabilmektedir⁷.

Tuncer, terimin eski dilde “esbab-ı mücbire” olarak ifade edildiğini dile getirmiştir. Bu tabirde ise mücbir sebep(ler) çoğul olarak belirtilmiştir. Kavram aynı zamanda yine farklı ülkelerdeki hukuk sisteminde farklı şekillerde ifade edilmektedir. Örneğin; Alman hukukunda “höhere gewalt”, Fransız hukukunda ise “force majeure” şeklinde kullanılmaktadır⁸. Yine Türk Hukuku’nda mücbir sebep kavramının yerine “mücbir kuvvet”, “fevkalade müşkül hal”, “tabii kuvvetler”, “önüne geçilemeyecek hal ve vaziyetler”, “fevkalade haller” gibi terimlerin de kullanıldığı görülmüştür. Tüm bu terimler esasında önüne geçilemeyecek ve öngörülemez sebepleri ifade etmesi açısından mücbir sebep yerine kullanılmıştır⁹. Günümüz Türkçesinde ise kavram genellikle “zorlayıcı sebepler” olarak ifade edilmekle birlikte, bu yalnızca konuşma dilindedir. Hukuk terminolojisinde kavram orijinal şekliyle “mücbir sebep” olarak kullanılmaktadır¹⁰.

Mücbir sebep, Fransızcadan kelimenin tam anlamıyla "üstün güç" olarak çevrilen hukuki bir terimdir ve bir tarafı sözleşmeden doğan yükümlülüklerinden muaf tutabilecek olağanüstü ve öngörülemez olayları ifade etmektedir. Herhangi bir spesifik sözleşme için, önemli bir husus, sözleşmeye ilişkin hukuk seçiminin medeni hukuka mı (örneğin; Fransa, Yunanistan, Latin Amerika'da olduğu gibi) yoksa ortak hukuk hukuk sistemine mi (örneğin; Birleşik Krallık'ta olduğu gibi) uyup uymadığıdır. Genel anlamda mücbir sebep bu tür sistemlerde kanuna yazılmış bir medeni hukuk kavramıdır; dolayısıyla bir sözleşmede özel olarak atıfta bulunulmasa bile geçerli olabilir. Buna karşılık, genel hukuk yargılarında böyle bir "varsayılan" kanun yoktur ve bu nedenle, ortak hukuka tabi bir

⁷ Acuner, a.g.e., s.83

⁸ Selahattin Tuncer, “Vergi Hukukunda Mücbir Sebep”, **Yaklaşım Dergisi**, Yıl 9, Sayı 104, 2001, s.13

⁹ Evren, a.g.e., s.273.

¹⁰ Çınar Can Evren, “İdarenin Sorumluluğunu Etkileyen Neden Olarak Mücbir Sebep”, **Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt 14, Sayı 1, 2010, s.273

sözleşmenin, mücbir sebep doktrininin uygulanabilmesi için özel bir maddeye sahip olması gerekir¹¹.

1.2.1. Farklı Hukuk Dallarında Mücbir Sebep Tanımları

Daha evvel de belirtildiği gibi mücbir sebep her hukuk alt dalı kapsamında farklı anlamlar ifade edebilmektedir. Borçlar Hukuku, Vergi Hukuku veya özel hukuk alt dallarında kavramın farklı şekilde tanımlanabilir; ancak genel çerçevede bu tanımları da göz önüne alarak baktığımızda mücbir sebep için ortak bir portre çizilebilmektedir. Buna göre mücbir sebep hukukta borçlunun elinde olmaksızın meydana gelen, borcun ifa sürecini değiştiren, illiyet bağıını kesen bir durumdur. Önceden kestirilemeyen, öngörülemez veya öngörülse de engellenemeyen bu durumlarda kusur ortadan kalkar¹².

İslam Hukukunda da mücbir sebep kavramına yer verilmiştir. *El-kuvvetü'l-kâhira* olarak belirtilen mücbir sebep; öngörülüp sakınılmayan, karşı konulması imkânsız, zorlayıcı, kişiyi zor bir durum içerisinde düşüren, bu nedenle meşakkatli olan, insan gücünü aşan ve genellikle semavi afetler için kullanılan bir terimdir. Bu nedenle mücbir sebep sıklıkla *fevkalade müşkül hal* olarak nitelendirilmiştir. Yıldırım düşmesi, sel, don, deprem, kuralık, ihtilal gibi olaylar bu kapsamdadır. İslam Hukukunda mücbir olayın şartları göz önüne alındığında tarifi daha kolay olmaktadır. Buna göre mücbir sebep şartları; olayın umulmayan bir hadise olması, sakınılması imkansız olması, olayla borcun ifasının tam anlamıyla gerçekleşmeyecek durumda olması ve sorumlu kişinin hadisede herhangi bir kusurunun olmaması gereklidir. Böylece mücbir sebep tanımı yapıldığında bu dört unsurun kesinlikle tanım içerisinde yer alması gerektiğinin altı çizilmelidir¹³.

Hukukta mevzuat veya içtihatlarla doğrudan “mücbir sebep” kavramına yer verilmeksizin, mücbir sebeplerin sadece sıralanmasıyla da doğasına yönelik çıkarımlarda bulunmak mümkündür. Bu konuda Vergi Usul Kanunu’nda sıralanan sebepler üzerinden örnek verilebilir. Kanun m.13’te mücbir sebepler dört alt fıkrada sıralanmıştır. Birinci fıkrada ağır kaza, ağır hastalık veya tutukluluk halinin vergi ödemesinde mücbir sebep

¹¹ Andres Velez-Calle, Lauren Aydinliym, Santiago Sosa and Joshua Large, “Expecting the Unexpected: Force Majeure Clauses and the COVID-19 Pandemic”, **Rutgers Business Review**, Volume 5, Number 3, 2020, s. 416

¹² Acuner, a.g.e., s.83

¹³ Mehmet Ergün, “İslam Hukukunda Mücbir Sebep”, **Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt 12 Sayı 64, 2019, s.970

olduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla ilgili maddenin birinci fıkrasında sıralanan duruma bakıldığında kendiliğinden kişinin elinde olmayan, elinde olsa da önleyemediği ve bu sebeple yerine getirilmesi gereken ödevi yerine getiremediği zorlayıcı durumlar “mücbir sebep” olarak ifade edilebilir.

Hukukun alt dalları içinde önemli bir yere sahip olan mücbir sebep konusu oldukça önem taşımaktadır. Her şeyden evvel sorumlunun veya borçlunun yükümlülük altına girdiği durumda karşılıklı söz verdiği kişi, kişiler veya kurumlara karşı yükümlülüğünü gerçekleştiremeyeceği kendi iradesi dışında kalan durumlarda zorlanmaması, bahsedilen durumlarda mağdur olmaması, suçlu konumuna düşmemesi ve öngöremediği mücbir sebeple gerçekleştiremediği yükümlülüğünün gereği olarak hukuki haklarını kullanabilmesi amacını taşımaktadır. Bu noktada müessese yükümlülük sahibinin elinde olmayan olaylar sebebiyle mağdur duruma düşmesini önlediği gibi; ticari ve ekonomik hayattaki bahsedilen durumların yaratacağı karmaşaya da engel olmaktadır¹⁴.

Mücbir sebep, farklı hukuk dallarında çeşitli bağlamlarda ele alınan ve tanımlanan bir kavramdır. Özellikle Türk idare hukuku açısından, hak ve özgürlük temelli kamu düzeni yaklaşımının önemine vurgu yapılmaktadır¹⁵.

Vergi hukukunda ise mücbir sebep kavramı ve hukuksal sonuçları eleştirisel bir bakış açısıyla ele alınmıştır¹⁶. Ayrıca, mücbir sebep kavramı, İdare Hukukunda iki boyutuyla incelenmesi gereken bir kavram olarak öne çıkmaktadır¹⁷. Elektrik piyasasında mücbir sebep kavramı, mevzuattaki hükümlere getirilen eleştiriler, mücbir sebebe ilişkin EPDK ve yargı uygulamaları başlıkları üzerinde durularak doğabilecek hukuki problemlerin tartışılması ve çözüm önerileri getirilmesi amaçlanmaktadır¹⁸. Bu

¹⁴Ahmet Seyhan, “Mücbir Sebep ve Beklenmeyen Hal”, 2020, <https://www.seyhanpartners.com/post/m%C3%BCcbi%CC%87r-sebep-beklenmeyen-hal> (Erişim Tarihi: 16.11.2023)

¹⁵Schrijer, B. (2020). Covid-19 salgını süresince eğitim hakkı, fırsat eşitliği ve sınavlara ilişkin temel problemler. mecmua, 837-884. <https://doi.org/10.26650/mecmua.78.2.0019>

¹⁶Ekmekci, E., Güneş, G., Kaşıkci, M., & Gümüşkaya, G. (2020). Vergi hukukunda mücbir sebep ve hukuksal sonuçları üzerine eleştirisel bir yaklaşım ve öneriler, Mecmua, 1069-1138.

¹⁷Yıldırım, T. (2019). Danıştay kararlarında mücbir sebep kavramı. Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi, 25(2), 1520-1538

¹⁸Doğan, B. (2022). Elektrik piyasasında mücbir sebep kavramı ve uygulaması. Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 26(4), 37-62.

bağlamda, mücbir sebep kavramının farklı hukuk dallarında ve sektörlerde nasıl ele alındığına dair kapsamlı bir anlayışın oluşturulması gerekmektedir.

1.2.2. İçtihatlarda Mücbir Sebep

Mücbir sebep tanımlamalarında içtihatlar da yol gösterici olmaktadır. Zira Yargıtay ve Danıştay kararlarında görülmektedir ki mücbir sebep kavramına ilişkin kanun hükümlerinde yer alan destekleyici görüşlerin yanı sıra, kanun hükümlerinde yer almayan, ancak emsal sayılabilecek durumlarda yol gösterici olabilecek kararlar verilmektedir. Bu kararlarda mücbir sebebin ne şekilde geçtiği, bu konudaki literatüre önemli katkılar sağlamaktadır¹⁹.

Danıştay 10. Dairesinin bir kararında mücbir sebep kavramı, kökeni, doğal, sosyal ve hukuki olması itibarıyla failin dışında kalan, fail tarafından önlenme olanağı bulunmayan, önceden takdir ve tahmin edilemeyen olaylar” olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımdan da görüleceği üzere mücbir sebep fail tarafından önlenme olanağı olmayan olayları ifade etmektedir²⁰.

İdare Hukuku bakımından mücbir sebep, idarenin çeşitli faaliyetlerini sınırlayan durumlar olarak tanımlanabilir. Bu durumda mücbir sebep, idarenin sorumluluğunu ortadan kaldırmaktadır. Ancak bu sorumluluğun ortadan kalkması için belli şartlar gereklidir. Bu şartların en önemlilerinden biri idarenin bahse konu olan faaliyeti ile mücbir sebep arasında illiyet bağı olmasıdır²¹. Bununla birlikte kişilerin idareye karşı

¹⁹ Acuner, a.g.e., s.83

²⁰ Danıştay 10.Daire 28.5.2007 tarihli, 2007/3069K. Sayılı Karar (Kaynak: <https://www.mesutyildirim.com.tr/>)

²¹ “...Danıştay Onuncu Dairesi; Sivas İdare Mahkemesinin 14.12.1993 günlü, 1993/1081 sayılı kararını, idari hizmetlerin yürütülmesi sırasında bireylerin uğradıkları özel nitelikteki zararların, idari faaliyet ile zarar arasında nedensellik bağının bulunması koşuluyla idarelerce tazmininin hukukun genel kurallarından olduğu, ancak ortada tazmini gereken zararın bulunmaması, zararın zarar gören kişinin kendisinin veya üçüncü kişinin eyleminden doğması, zararın mücbir sebeplerden ileri gelmesi, zararlar idari faaliyet arasında nedensellik bağının olmaması, idare hukukuna özgü tazmin nedenlerinin bulunmaması halinde idarenin tazmin sorumluluğunun ortadan kalkacağı; olayda, davacı tarafın 13.3.1992 tarihinde ...'da meydana gelen deprem sonucu kalmakta olduğu lojmanın yıkılması nedeniyle zarara uğradığını belirterek, zararın gerekli teknik yeterliğe sahip olmayan lojmanı almakla hizmet kusuru bulunan idarece tazmini gerektiği öne sürülmekte ise de, **zararın mücbir sebep sayılması gerektiği açık olan deprem sonucu meydana geldiği, kusurdan uzak, önceden bilinmeyen, karşı konulamayan, idarenin faaliyetleri dışında meydana gelen gerçek bir olay olan mücbir sebebin, zarar idareye yüklenebilir olmaktan çıkaran, zararlar idari faaliyet arasındaki nedensellik bağını ortadan kaldıran etkenlerin başında geldiği, bu duruma göre de olayın gelişimi ve zararın belirtilen niteliği karşısında idarenin tazmin sorumluluğundan söz etmeye olanak bulunmadığı, öte yandan, gerek mahkeme kararında hükme esas alınan teknik rapor, gerekse temyiz dosyasına davacı tarafından ibraz**

sorumlulukları göz önüne alındığında ise yine mücbir sebep sayılabilecek durumlar içerisinde olunması bu sorumluluğu ortadan kaldırmakta veya ertelemektedir. Bu konuda Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu m.10'daki durumlar örnek olarak verilebilir²². Bunun yanı sıra 6326 sayılı Petrol Kanunu²³, 3213 Sayılı Maden Kanunu²⁴, 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu²⁵ ve diğer kanunlarda da bu konuda idareye karşı olan sorumluluğu ortadan kaldıran veya sınırlayan durumlar düzenlenmiştir.

Mevzuatlarda düzenlenmediği halde ortaya çıkan ve emsal kararlara sebebiyet vererek kanun kapsamındaki düzenlemelere katkı sağlayan kararlar da vardır. Danıştay trafik kazası sebebiyle sınava giremeyen bir öğrencinin durumunu göz önüne alarak gerçekleşen kararı mücbir sebep saymış ve bu yönde karar vermiştir²⁶. Bu tür karar

edilen raporlar, olayda idarenin mücbir sebep dışında tazmin sorumluluğunu gerektirecek nitelikte bir kusurunun varlığını somut ve kesin verilerle ortaya koymadığı, davacının uğradığı zararın mücbir sebepten ileri gelmiş bulunması karşısında; mahkeme kararında olayın umulmayan hal olarak nitelendirilerek, bu gibi hallerde zararın hasar kuramına göre idarece tazmininin kural olduğu, kaldı ki idarenin hizmet kusurunun da bulunduğu yolundaki irdelemede de hukuki isabet görülmediği, zira umulmayan halin idarenin faaliyetleri içinde doğan sebeplerden kaynaklandığı, bu özelliğiyle de idarenin faaliyetleri dışında doğan mücbir sebepten ayrıldığı, bu ayrım nedeniyle depremin umulmayan hal olarak nitelendirilmesine olanak olmadığı gibi umulmayan hallerde nedensellik bağı kurulması koşuluyla idarenin kusursuz sorumluluğundan söz edilebilirken nedensellik bağı bütünüyle ortadan kalkan mücbir sebep hallerinde idarenin tazmin sorumluluğuna gidilemediği gerekçesiyle bozmuştur...” (Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu K.1997/57, T. 17.1.1997 Sayılı Karar, (Kaynak: <https://www.mesutyildirim.com.tr/>)

²² Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu m.10 çerçevesince; Mücbir sebepler “Madde 10- Mücbir sebep olarak kabul edilebilecek haller aşağıda belirtilmiştir:

a) Doğal afetler.

b) Kanuni grev.

c) Genel salgın hastalık.

d) Kısmi veya genel seferberlik ilanı.

e) Gerektiğinde Kurum tarafından belirlenecek benzeri diğer haller.

Süre uzatımı verilmesi, sözleşmenin feshi gibi durumlar da dahil olmak üzere, idare tarafından yukarıda belirtilen hallerin mücbir sebep olarak kabul edilebilmesi için; yükleniciden kaynaklanan bir kusurdan ileri gelmemiş olması, taahhüdün yerine getirilmesine engel nitelikte olması, yüklenicinin bu engeli ortadan kaldırmaya gücünün yetmemiş bulunması, mücbir sebebin meydana geldiği tarihi izleyen yirmi gün içinde yüklenicinin idareye yazılı olarak bildirimde bulunması ve yetkili merciler tarafından belgelendirilmesi zorunludur.”

²³ 6326 sayılı Petrol Kanunu m.122 çerçevesince; “Tabii afetler, harb, isyan ve diğer mücbir sebepler petrol ameliyatına tesirleri nispetinde petrol hakkı sahibinin hak ve vecibelerini talik eder ve bu hak ve vecibelerinde tabi olduğu müddetler mücbir sebebin devamı müddetine müsavi miktarda uzatılır.”

²⁴ 3213 Sayılı Maden Kanunu m.5/7 çerçevesince; “Mücbir sebep hâlleri ile lisans sahibinden kaynaklanmayan haklı sebepler dışında üretim tesisinin lisansında belirlenen inşaat süresi içerisinde kurulmaması veya kalan süre içerisinde kurulamayacağının tespit edilmesi hâllerinde lisans iptal edilir ve teminat mektubu irat kaydedilir.”

²⁵ 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu m.3 çerçevesince mücbir sebep Sel, yangın, deprem, grizu patlaması, çökme, heyelan ve benzeri halleri kapsamaktadır.

²⁶ “Dosyanın incelenmesinden; davacının kızının 26.04.2009 günü geçirdiği trafik kazası sonrası iç kanama ve beyin travması teşhisi ile operasyon geçirdiği, uzun süre beyin cerrahisi yoğun bakımda tedavi gördüğü, sonrasında Dışkapı Yıldırım Beyazıt ve Eğitim Araştırma Hastanesi FTR servisinde 1 ay

örneklerine içtihatlarda rastlanmaktadır. Dolayısıyla bu kararlar yalnızca hastalık, doğal afetler vb. durumların mücbir sebep olmadığını, ani gelişen ve kişinin elinde olmayan durumların da bu kapsama alınabileceğini, dolayısıyla mücbir sebep kavramının kapsamının da genişletilebileceğini göstermektedir.

1.2.3. Çeşitli Ülkelerde Mücbir Sebepleri

Uluslararası hukukta mal ve hizmet sözleşmeleri başta olmak üzere, kanun koyucunun öngördüğü durumlar çerçevesinde mücbir sebep kavramına yer verilmiştir. Fransız Hukukunda mücbir sebep imkânsızlık teorisi çerçevesinde tanımlanmış ve “force majeure” şeklinde ifade edilmiştir. Günümüzde Türkçede de olağanüstü ve ani durumlarda kullanılan “fors majör” terimi, Fransızcadan alıntıdır. Fransız Hukukunda yer alan “force majeure” terimi borçlunun iradesi dışında, öngörülemeyen şekilde gerçekleşen, karşı konulamaz durumları içine alan bir durum olup ifayı güçlendiren veya imkânsız hale getiren hallerde kullanılır²⁷.

Mücbir sebep kavramı için Alman Hukukunda “unmöglichkeit” terimi kullanılmaktadır. Kavram, Alman Medeni Kanunu m.275’te düzenlenmiştir. İlgili kanunun ilk fıkrasında mücbir sebep “borçlanılan edim, borçlu için veya herkes için imkânsız hale gelmiş ise, edime ilişkin talep hakkı ortadan kalkar” şeklinde imkansızlık

yatarak tedavi gördüğü, devamında ise tedavisine GATA TSK Rehabilitasyon ve Bakım Merkezinde devam edildiği, davacının kızının sağlık durumu nedeniyle 06.06.2009 günü yapılan 8. Sınıf Seviye Belirleme Sınavına girememesi üzerine kızının öğrenim görmüş olduğu okuldan okul birincisi olarak mezun olduğu, okul başarısına ve emsaline uygun bir Anadolu lisesine kayıt hakkı verilmesi, bu mümkün olmadığı takdirde eşdeğer bir sınav hakkı tanınması istemiyle yapılan başvurunun, dava konusu yönerge ve kılavuzda yer alan “Herhangi bir sebeple seviye belirleme sınavına katılmayan öğrencinin seviye belirleme sınavı puanı, o yıla ait en düşük seviye belirleme sınavı puanıdır.” kuralı uyarınca her ne sebeple olursa olsun, sınava girmeyen öğrenciler için yapılacak herhangi bir işlem bulunmadığından bahisle reddi üzerine bakılmakta olan davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Davacının kızının durumunun süregelen hastalığı olan öğrenci kapsamında değerlendirilemeyeceği, süregelen hastalığı olan öğrencilerin tedavi görmüş oldukları sağlık merkezinde sınava katılmalarının mümkün olduğu, davacının kızının ise bu hallerden tamamen ayrı olarak geçirmiş olduğu trafik kazası nedeniyle tedavi gördüğü sağlık merkezlerinde de sınava alınmasının mümkün olmadığı, dava konusu yönerge ve kılavuz maddelerinde ise, davacının kızının durumu ve benzeri mücbir sebepler yüzünden sınava girmesi hiç bir şekilde mümkün olmayanların durumu gözetilmeksizin, genel bir şekilde herhangi bir sebeple seviye belirleme sınavına katılmayan öğrencinin seviye belirleme sınavı puanının, o yıla ait en düşük seviye belirleme sınavı puanı olduğu yönünde düzenleme yapıldığı, bu düzenlemenin ise hakkaniyete uygun olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.”

(Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu K. 2015/4110, T. 12.11.2015)

²⁷ Mehmet Köseoğlu, **Uluslararası Ticari Sözleşmelerde Mücbir Sebep ve Aşırı İfa Güçlüğü / Hardship Klozları**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, 2010, s.10

durumu içerisinde tanımlanmıştır. Kanunda “edim” (Leistung) kavramından edim sonucu (Leistungserfolg) anlaşılmaktadır²⁸.

Mücbir sebep kavramı, İngiliz Hukukunda “frustration teorisi” ve Amerikan Hukukunda “impracticability teorisi” çerçevesinde tanımlanmıştır. İngiliz Hukuk sisteminde yer alan “frustration teorisi”, mücbir sebebi olağanüstü koşullar çerçevesinde gerçekleşen ve sözleşme edimlerini neredeyse imkânsız hale getiren durumlar kapsamında tanımlayan bir teoridir. Amerikan Hukukunda yer alan “impracticability teorisi” ise borcun ifasının imkânsızlaşmasıyla birlikte güç hale gelmesini de kapsam alanına alır. Buna göre mücbir sebep sadece borcun ifasını imkânsız kılan sebep değil, aynı zamanda normal şartlarda gerçekleşmesini zorlaştıran ve borçluyu sözleşme şartlarına kıyasla ifa sürecinde zorlayan durumlar olarak da ifade edilebilir²⁹.

2. MÜCBİR SEBEBE BENZER KAVRAMLAR

Hukuk literatürüne bakıldığında mücbir sebep kavramıyla benzerlik gösteren kavramlar olduğu görülmüştür. Bu kavramlar arasında “zor durum” ve “ölüm” kavramları ön plana çıkmaktadır.

2.1. Zor Durum

Sorumluluk hukuku kapsamında kişilerin üstlendiği sorumlulukları yerine getirmeleri sürecinde karşılaşılabilecekleri zor durumlar ortaya çıkabilir. Bu zor durumlar kişiden kaynaklı olmak bir yana daha çok onların etki alanlarındaki olaylardan kaynaklı olarak gerçekleşmektedir. “Zor durumda kalmak” tabirindeki kişi etki alanındaki bir veya birçok şeyden kaynaklı olarak pasif duruma düşebilir, hareketsiz kalabilir veya sorumluluğunu tam anlamıyla yerine getiremez. Bu nedenle kavram mücbir sebep kavramıyla kısmen benzerlik taşımaktadır³⁰.

Mücbir sebepte kişilerin iradesinin üzerinde bir durum söz konusudur ve kişiler bu durumu öngöremedikleri için sorumluluklarını gerçekleştiremezler; ancak zor durumda böyle bir iradeden bahsetmek mümkün değildir. Daha doğru bir tanımlamayla iradenin şartlar dâhilinde yeterince sağlıklı şekilde işlemediğinden bahsedilebilir. Bu

²⁸ Alman Medeni Kanunu, m.275 (Kaynak: Alman Medeni Kanunu, <https://www.tuerkei-recht.de/>)

²⁹ Köseoğlu, a.g.t., s.13-14

³⁰ Ekmekçi vd. a.g.m., s.1078

durumda sorumluluk sahibi içine düştüğü şartlarda sorumluluğunu yerine getirme konusunda sıkıntı yaşayacaktır. Bu sebebin sorumlu olduğu kişi veya kurumlarca kabul edilip edilmeyeceği konusunda ise objektif bir bakış açısı yoktur³¹.

Vergi Usul Kanunu'nun 13 ve 17. maddeleri, vergi beyannamesi verme süreci ve vergi incelemesi ile ilgili konuları düzenler. Bu maddelerin "zor durum" ile ilişkilendirilmesi, vergi mükelleflerinin mali sıkıntılarını ve vergi ödeme güçlüklerini belirli durumlarda nasıl ele alacaklarını belirleyebilir.

Vergi Usul Kanunu'nun 13. maddesi, vergi beyannamelerinin verilmesi, eksik beyan edilmesi veya yanlış beyan edilmesi durumlarını düzenler. Zor durumlar, bu beyanlarda belirli bir sürede yerine getirilmemesine sebep olabilir. Vergi mükellefleri, mali zorluklarını belgeleyerek ve gerekli prosedürleri takip ederek vergi dairelerine başvurarak bu durumu açıklayabilirler.

17. madde ise vergi incelemesiyle ilgilidir. Vergi dairesi, vergi mükelleflerinin beyanlarını ve ödemelerini inceleyerek vergiye uygunluğunu kontrol eder. Zor durumlar, vergi incelemesi sırasında mükelleflerin ödemelerini veya beyanlarını etkileyebilir. Mükellefler, zor durumlarını vergi incelemesi sırasında açıklayarak, vergi dairesinin bu durumu dikkate almasını talep edebilirler.

Ancak, belirli bir zor durumun Vergi Usul Kanunu'nun belirli maddeleriyle nasıl ilişkilendirileceği ve bu durumun spesifik olarak nasıl ele alınacağı, durumun niteliğine ve detaylarına bağlı olacaktır. Bu nedenle, zor durumlarla ilgili olarak Vergi Usul Kanunu'nun ilgili maddelerine ve vergi uzmanlarına danışmak önemlidir.

2.2. Ölüm

Sorumluluk hukuku kapsamında ölüm hali, kişinin hak ve ödevlerinden soyutlandığı, dolayısıyla kendi şahsına yönelik bir sorumluluğun ortadan kalkacağı bir durumu ifade etmektedir. Sorumluluk üstlenen kişi, artık bedensel veya ruhsal olarak varlık gösteremediği için, hukuk nezdinde kendisi muhatap sayılamayacaktır. Bu durumda muhataplık konusunda farklı hukuk dallarından farklı görüşler söz konusudur. Örneğin, Vergi Hukuku çerçevesinde kişinin sorumluluklarının mirasçılara geçtiği

³¹ Seyhan, a.g.e., s.1

kabul edilmektedir. Vergi Usul Kanunu m.16’da ölüm sebebiyle mirasçılara geçen ödevlerin yerine getirilmesinde, bildirme ve beyanname sürelerine üç ay ekleneceği belirtilmiştir.

Mücbir sebepte kişinin öngöremediği, kendi iradesine dayanmayan ve kendi iradesiyle de engelleyemeyeceği durumlar söz konusudur. Ölüm temelde bir mücbir sebep gibi görünse de aslında sorumluluğun ortadan kalkması durumunda sonuç odaklı bakış açısıyla mücbir sebepten ayrılmaktadır. Diğer bir deyişle ölümle birlikte artık sorumluluğun kişiye yönelik gerçekleştirilme durumu imkânsız hale bürünmektedir. Bu nedenle de mücbir sebebe benzemekle birlikte ondan farklı bir kavramdır³².

3. MÜCBİR SEBEP VE BEKLENMEYEN HAL KARŞILAŞTIRILMASI

Mücbir sebep kavramıyla sıklıkla karşılaştırılan ve özellikle karıştırılan bir kavram vardır ki, o da “beklenmeyen hal” kavramıdır. Beklenmeyen hal kişinin hiç beklemediği bir durumun içine düşmesi, tahmin edememesi ve aniden gelişen bir durumla karşı karşıya kalmasıdır. Gündelik hayatta plan yapan bir insanın göz önüne almadığı bir durum beklenmeyen hali tanımlayabilir. Bu durumda kişiler ortaya çıkan bu durum karşısında zor duruma düşebilir, haklarını kullanamayabilir veya sorumluluklarını yerine getiremeyebilmektedirler³³.

Mücbir sebep söz konusu olduğunda kişinin öngöremediği, engelleyemediği, iradesi dışında gelişen ve iradesiyle sebebin gerçekleşmesinin önüne geçemediği bir durum söz konusudur. Sorumluluk sahibi bu sebebe dayanarak sözleşmeyi kanunda öngörülen şartlar dâhilinde feshedebilir. Zira sorumluluğun ifası çıkmaza girmiştir; ancak aynı durum beklenmeyen hal söz konusu olduğunda aynı şekilde gerçekleşmeyecektir. Beklenmeyen hal sorumluluğun yerine getirilmesini zorlaştırır. Bu zorluk mücbir sebeple meydana gelen zorlukla aynı eşit derecede değildir. Her ne kadar bu konuda objektif bir ölçüt söz konusu olmasa da kanunda öngörülen ve sayılan sebepler bir ölçüt olarak kabul edilebilir. Beklenmeyen hal söz konusu olduğunda sorumluluk sahibi taraflar üstlenilen borç üzerinde değişikliğe giderek sorumluluğu gerçekleştirebilirler. Burada tamamen bir fesih hakkı söz konusu olmayacaktır. Aynı şekilde mücbir sebepte zarar gören taraf bir

³² Ergür, a.g.e., s.197

³³ Ekmekçi vd. a.g.m., s.1083

tazminat hakkı kazanmaz. Çünkü ortaya çıkan durum ve sorumluluğun yerine getirilememesinde sorumluluk sahibinin iradesiyle yaptığı bir eylem söz konusu değildir. Bu nedenle tazminatla üstlenilecek bir zarar tazmini söz konusu olmayacaktır. Ancak beklenmeyen hal durumunda ise sorumluluk sahibinin ihmali veya yeterince özen gösterememesi söz konusu olduğundan sözleşmenin karşı tarafına tazminat isteme hakkı doğacaktır³⁴.

4. MÜCBİR SEBEP KAVRAMININ UNSURLARI

Mücbir sebep kavramı, özellikle hukuk ve sözleşme ilişkilerinde sıkça karşılaşılan bir terimdir ve beklenmedik, kontrol edilemeyen ve tarafların iradesi dışında gerçekleşen olayları ifade eder. Bu kavram, tarafların yükümlülüklerini geçici olarak veya kalıcı olarak yerine getirememeleri durumunda ortaya çıkar. Mücbir sebep durumları, genellikle doğal afetler, savaşlar, grevler, hükümet düzenlemeleri gibi etkenler sonucunda meydana gelir ve tarafların sözleşme koşullarını yerine getirmesini imkansız hale getirir.

Mücbir sebep kavramının unsurları, genellikle üç ana noktada toplanır. İlk olarak, olayın beklenmedik ve öngörülemez olması gereklidir. Yani, tarafların normal koşullarda hesaba katmayacakları bir durum söz konusudur. İkinci olarak, mücbir sebep durumu tarafların kontrolü dışında gerçekleşmelidir. Tarafların bu durumu öngörmesi ve önlem alması mümkün olmamalıdır. Son olarak, mücbir sebep durumu, tarafların yükümlülüklerini geçici veya kalıcı olarak yerine getirmesini imkansız hale getirmelidir. Yani, sözleşme koşullarının yerine getirilmesi aşırı derecede zor veya maliyetli olmalıdır.

Mücbir sebep durumları, sözleşmelerin hükümlerini etkileyebilir ve tarafların sorumluluklarını geçici olarak askıya alabilir veya tamamen sonlandırabilir. Bu durumda, taraflar genellikle mücbir sebep durumunun ortaya çıkmasını hemen diğer tarafa bildirmekle yükümlüdürler. Bu bildirim, tarafların mücbir sebep durumunun etkilerini değerlendirmesine ve gerektiğinde sözleşme koşullarını değiştirmesine olanak tanır. Mücbir sebep durumları, taraflar arasında adil ve dengeli bir çözüm bulunması için çoğu zaman hukuki anlaşmazlıklara neden olabilir ve bu nedenle dikkatle ele alınmalıdır. Mücbir sebep kavramının unsurları; “kusursuzluk”, “sezilemezlik (öngörülemezlik)”,

³⁴ Aydın Aybay, **Borçlar Hukuku Dersleri Genel Bölüm**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1995, s.65

“karşı konulamazlık (önlenemezlik / kaçınılamazlık)” ve “gerçeklik” şeklinde sıralanabilir.

4.1. Kusursuzluk

Mücbir sebep kavramının ilk unsuru kusursuzluktur. Kusursuzluğun tanımlanabilmesi için öncelikle kusurun ne olduğuna bakılmalıdır. Türk Dil Kurumunun tanımına göre kusur “eksikliği olma durumu, bozukluk, bilerek veya bilmeyerek bir işi gereği gibi yapmama ve elverişsizlik” manalarına gelmektedir³⁵. Kusur, Arapça kökenli bir sözcük olup ke-se-re kökünden gelmekte olup “eksiklik” şeklinde tanımlanabilmektedir. Sözcük yine Arapça kaçara fiilinin mastar halidir³⁶.

Mücbir sebep unsurlarından biri olan "kusursuzluk", genellikle tarafların kontrolünde olmayan bir olayın meydana gelmesini ifade eder. Bu unsura göre, mücbir sebep durumu tarafların kusuru olmaksızın ortaya çıkar. Yani, tarafların normal özen ve dikkatlerine rağmen öngöremeyecekleri veya engelleyemeyecekleri bir durum söz konusudur. Örneğin, bir tedarikçi aniden malzemeleri temin edememesi durumunda, bu durum tedarikçinin kusuru olmadan meydana gelmiş olabilir. Bu durum, belirli bir nedenle tedarik zincirinin kesilmesi veya lojistik sorunlar gibi etkenlerden kaynaklanmış olabilir. Benzer şekilde, bir doğal afetin neden olduğu üretim veya dağıtım kesintileri de tarafların kusurlu davranışı olmaksızın ortaya çıkan mücbir sebep durumlarına örnektir.

Kusursuzluk ilkesi, tarafların öngörülebilir olan ve normal koşullarda önlem alabilecekleri durumların dışında gerçekleşen olayları kapsar. Bu nedenle, mücbir sebep durumlarında tarafların kusursuz olmaları, sorumluluklarını yerine getirmemeleri durumunda genellikle kabul edilebilir bir mazeret olarak değerlendirilir. Ancak, tarafların kusuru mücbir sebep durumunun meydana gelmesine katkıda bulunmuşsa veya bu duruma karşı önlemler alabilecekken almadılarsa, kusursuzluk ilkesi uygulanmayabilir ve taraflar sorumlu tutulabilir. Bu nedenle, mücbir sebep durumlarında tarafların kusursuzluk durumu dikkate alınarak, durumun adil ve dengeli bir şekilde çözümlenmesi önemlidir.

³⁵ Türk Dil Kurumu, a.g.e., s.231

³⁶ Ferit Develioğlu, **Osmanlıca – Türkçe Lugat**, İş Bankası Yayınları, İstanbul, 2023, s.490

Sorumluluk hukukunun en önemli kavramlarından biri de kusurdur. Kusur haksız fiil sorumluluğunun unsurlarından biridir. 6098 sayılı Borçlar Kanunu'na bakıldığında kusurun sorumluluğun kurucu unsurlarından biri olduğunu ve haksız fiil söz konusu olduğunda gerekli ve yeterli olduğu görülmektedir. Hukuki çerçevede bir fiilin kusurlu olması; onun hukuka uygun olmadığını ve hukuki düzeni bozduğunu göstermektedir. Bu nedenle kusur söz konusu olduğunda hukuka aykırılığın da söz konusu olduğu belirtilmelidir³⁷.

Hukuki çerçevede kusura yönelik teoriler söz konusudur. Sübjektif kusur teorisine göre failin içinde bulunduğu şartlar, psikolojik durumu, yetişme şartları gibi birçok durum göz önüne alındığında faildeki davranış hatası veya irade zayıflığı kusur olarak tanımlanabilir. Bu durumda kusurun oluşmasına sebep doğrudan failin kendisidir. Objektif teoriye göreyse failden çok, failin içinde bulunduğu toplum kusura sebebiyet vermektedir. Failin davranışı orta düzeydeki bir insanla kıyaslanarak kusurlu olarak görülebilir³⁸.

Kusursuzluk hali, kusurun olmadığı durumu ifade eder. Bu çerçevede kusursuzluk, eylemin kusurlu olmadığını yani ne sübjektif ne de objektif teorilerle değerlendirildiğinde failden veya toplumdan kaynaklı olarak hatalı veya yanlış bir eylem olarak görülemeyeceğini bildirir. O halde sorumluluk hukuku açısından kusursuzluk eylemin kusurlu halinin meydana gelmediğini ifade etmektedir³⁹.

Mücbir sebep kavramının unsurlarından biri de kusursuzluktur. Çünkü doğası gereği bir fiilin gerçekleşmesi sürecinde mücbir sebep şartları söz konusuysa kusur olmayacaktır. Diğer bir deyişle mücbir sebebin zorunlu çıkarımı kusursuzluk üzerine kuruludur. Kusur, ancak failin ihlal ettiği hukuk düzenine yöneliktir. Kusurlu davranış hukuka aykırılık taşıırken ve belli hakları ihlal ederken, mücbir sebepte ise ortada zoraki ve failin elinden gelmeyen bir durumun varlığı söz konusudur. Fail bu durumu öngöremez, öngörse dahi durumun oluşmasını engelleyemez. Böylece mücbir sebeple birlikte fiil gerçekleşir. Dolayısıyla mücbir sebep, kusurlu şekilde gerçekleşmemiş olur. Bu konuda bir örnek vermek gerekirse, alkollü araç kullandığı için kaza yapan birinin

³⁷ Oğuz, a.g.e., s.276

³⁸ Alper Uyumaz, "Sorumluluk Hukukunda Kusur Kavramı ve Kusurun Tespitine İlişkin Bir Öneri", **Süleyman Demirel Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Sayı 13, s.505-506

³⁹ Oğuz, a.g.e., s.276

kaza yapmasında alkol alması bir kusur meydana getirir. Bu durumda fiil failden kaynaklı olarak kusur kazanır. Bir yandan da failin kusur yeteneği göz önüne alınır. Failin yaşı, akıl sağlığı, sağır veya dilsiz olması gibi kanunda belirtilen çeşitli haller kusur yeteneğini etkilemektedir. Başka bir örnekte ise ağır kaza geçiren birinin vergi ödemelerini gerçekleştirmemesi durumu göz önüne alındığında, kişinin vergi borcunu gerçekleştirmeme durumunda borcunu ifa etmediği görülür. Ancak burada geçirilen ağır kaza (sebebi ne olursa olsun) kişinin mücbir sebebi olarak görülür ve davranışta kusur aranmaz. Zira Vergi Usul Kanunu m.13 çerçevesinde sıralanan ağır kazanın mücbir sebep olması durumu kişiyi bu sorumluluktan kurtarmaktadır⁴⁰.

Konuya bir bütün olarak bakıldığında, kusursuzluk halinin kendiliğinden doğal bir sonuç olarak mücbir sebeple iç içe olduğu görülecektir. Mücbir sebepler failin kendi elinde olmayan, doğal afetler gibi önlenemez veya engellenemez durumlar sebebiyle ortaya çıkan sebeplerdir. Bu sebepler göz önüne alındığında failin eylemlerinde bir kusur aramak hukuk kurallarına aykırı olacaktır. Zira failin eyleminde kendi iradesiyle ortaya çıkan bir durum söz konusu değildir. İradeye dayanmayan durumda ise kusurun varlığı söz konusu olmayacaktır⁴¹. Başka bir deyişle, “kusurun başladığı yerde mücbir sebep, mücbir sebebin başladığı yerde kusur sona erer⁴²”.

4.2. Sezilemezlik (Öngörülmezlik)

Mücbir sebep unsurlarından bir diğeri olan sezilemezlik; kişinin gerçekleşen sonuç göz önüne alındığında, bu sonucu sezememesi, tahmin edememesi ve bu sebeple engel olamaması veya sonuca etki eden durumları değiştirememesi olarak ifade edilebilir⁴³. Türk Dil Kurumu sezgiyi; akla ve deneye dayanmaksızın sezilerle idrak etme durumu olarak tanımlamıştır⁴⁴. Gündelik hayatımızda da sıkça kullandığımız sezgi kelimesi, herhangi bir konuda kişinin iç sesi, tahmin yeteneği veya hissetme durumu şeklinde tarif edilebilmektedir. Kavram felsefe ve mistisizmde özellikle açıkça bir kanıt olmaksızın hissetme şeklinde tanımlanırken, psikoloji ve diğer dallarda ise öngörü

⁴⁰ Selami Turabi, “Kusurluluk ve Kusurluluğu Etkileyen Haller”, **TBB Dergisi**, Sayı 101, 2012, s.272-273

⁴¹ Nuri Kahveci, “Sorumluluk Hukuku Açısından Zarar Görenin Kusurunun Hukuki Sonuçları”, **Dinbilimleri Akademik Araştırma Dergisi**, Cilt 2, Sayı 3, 2002, s.131-132

⁴² Fikret Eren, **Sorumluluk Hukuku Açısından Uygun İliyet Bağı Teorisi**, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Ankara, 1975, s. 185

⁴³ Haluk N. Nomer, **Borçlar Hukuku**, Beta Basım Yayın, İstanbul, 2017, s.68

⁴⁴ Türk Dil Kurumu, a.g.e., s.477

şeklinde tanımlanabilmektedir. Bununla birlikte hukukta özellikle çeşitli durumlarda kişinin içinde bulunduğu ruh halini ve durumunu ifade edebilmektedir⁴⁵.

Mücbir sebep taahhüdün veya sorumluluğun yerine getirilmesini engelleyen sebep olarak tarif edilebilir. Bu durumda fail sorumluluğunu yerine getirirken mücbir sebep engeline takılarak bu sorumluluğu ifa edemeyebilir. Böylesi bir durumun gerçekleşmesi için belli şartlar oluşmalıdır. Bu şartlardan biri de “sezilemezlik” durumudur. Hukuki perspektiften bakıldığında mücbir sebebin kendiliğinden oluşması ve failin bu sebebin oluşması sürecinde duruma karşı öngörüsüz olması gerekir. Fiilin sonucu her ne kadar önemli olsa da sebep-sonuç ilişkisi bağlamında kişinin içine düştüğü durumda borcu ifa edemeyecek durumda olması çok daha önemlidir. Örneğin, kaza yapan bir kişinin borcunu o dönemde ödeyemeyecek olması mücbir bir sebep olarak değerlendirilir. Bu durumda “sezilemezlik” durumu sebep-sonuç ilişkisi bağlamında kabul edilir ve kişinin borcunu öteler veya şartlar gereğince ortadan kaldırır⁴⁶.

Sezilemezlik durumu özellikle Borçlar Hukuku kapsamında ele alınan önemli bir konudur. Borcun tarafları arasındaki sözleşmeler belli şartlar dâhilinde imzalanır ve böylece borç yükümlülüğü oluşur; ancak zamanla sezilemez durumlar sebebiyle borcun ödenmesinde zorluk meydana gelebilir. Bu durumda meydana gelen sebebin “mücbir” sebep kapsamında olup olmayacağına bakılır. Örneğin, tatil beldesinde otel sahipleri arasında imzalanan bir sözleşme sonucunda bir sezonluk bir çalışma yapılması kararlaştırılmış olsun. Bu süreçte tarafların öngöremediği şekilde beldede büyük bir yangın ortaya çıkması ve sözleşmeden doğan borcun gerçekleştirilemeyeceği gerçeği “mücbir” bir sebebe dayanmaktadır. Zira taraflar bu yangını öngörememiştir ve borcun ifası imkânsız hale gelmiştir. Bu durum sonucunda “sezilemezlik” kaynaklı olarak mücbir sebebin dikkate alınması söz konusu olacaktır⁴⁷.

Sezilemezlik durumu değerlendirilirken hâkimin takdiri oldukça önemlidir. Zira değişen şartlar dâhilinde sorumluluk sahibinin durumu göz önüne alınırken ne çok esnek davranılmalı ne de katı sınırlar konulmalıdır⁴⁸. Kişinin içinde bulunduğu şartlara bakan

⁴⁵ Evren, a.g.e., s.282-284

⁴⁶ Ekmekçi vd. a.g.m., s.1081

⁴⁷ Celal Işıklar, “Danıştay Kararlarında İdarenin Kusursuz Sorumluluğunu Kaldıran ve Azaltan Haller”, **YBHD**, Yıl 4, Sayı 1, 2019, s.131-132

⁴⁸ Evren, a.g.e., s.282-284

hakim, yükümlülük altına girilen dönemdeki şartları, yükümlülüğün ifası sürecinde meydana gelen zorlayıcı sebepleri, kişinin bu sebepler dahilinde yükümlülüğünü gerçekten yerine getirip getiremeyeceğini değerlendirir. Bu değerlendirme her yükümlünün başına gelen sebebe ve şartlara bağlı özeldir. Bu konuda bir sınır koymak veya şartları kendi içerisinde değerlendirmeden genelleme yapmak hem ticari ilişkileri hem de borç ilişkilerini felce uğratacaktır⁴⁹.

Sezilemezlik durumunda ciddi bir bakış açısı söz konusudur ki, bu durumun gerçekliği dikkate alınarak mücbir sebep olarak değerlendirilmesi gereklidir. Günümüzde değişen sosyal ve ekonomik şartlar çerçevesinde borçlunun bir borç yükümlülüğü altına girerken, bu borcu ifa etme şartlarını gözetmesi gereklidir. Örneğin, dövizin sürekli olarak yükselişe geçtiği bir dönemde dövizle borçlanan birinin sürecin gidişatını öngörmesi gerekir. Birkaç ay sonra borcundan pişman olması, sözleşmesindeki borcun “mücbir sebebe” takılması anlamına gelmeyecektir. Zira borçlunun sözleşmeye taraf olduğu dönemde aynı şartların geçerliliği söz konusudur. Bu durumda borcun ifasındaki sebep değerlendirmesi kanun koyucu ve uygulayıcı tarafından dikkate alınacaktır. Bununla birlikte sezilemezlik durumundaki en önemli şeylerden birini “değişen şartların süreklilik arz etmemesi” halidir. Diğer bir deyişle verilen örnekteki gibi borçlunun sözleşme altına girerken şartları gözetmesi ve sezilemezlik durumunun gerçeğe dayanmasıdır. Şartların sürekli değişmesi halinde, tekrar değişebileceği tahmin edileceğinden borçlunun şartların sabit kalacağını göz önüne alarak sözleşmeye dâhil olması ve daha sonra değişen durumları “mücbir sebep” olarak sunması gerçekçi olmayacaktır⁵⁰.

Sorumluluk hukuku kapsamında kişi veya kurumların bir faaliyete başlamadan evvel araştırma yapması ve bu faaliyet sürecindeki riskleri hesaplaması gereklidir. Diğer bir deyişle mücbir sebep koşullarının oluşması için kişi veya kurumların meydana gelen durumun daha önceden sezilemediğini objektif şartlarda ifade edebilmelidirler. Örneğin, bir fabrikanın heyelan bölgesine kurulması ve ilerleyen dönemlerde heyelan sebebiyle fabrikanın yıkılması halinde, fabrika sahipleri ve paydaşlar sorumluluk altına gireceklerdir. Zira faaliyete başlamadan evvel bölgede araştırılma yapılması gereklidir.

⁴⁹ Kahveci, a.g.m., s.132

⁵⁰ Ümmühan Kaya, “Sözleşmenin Uyarlanması Sonradan Değişen Şartlar ve Öngörülemeslik İlkesi”, **Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi**, Cilt 22, Sayı 3, s.1582-1583

Bu nedenle kişi veya kurumların araştırma yapmaksızın faaliyetlerini gerçekleştirmeleri mücbir sebep değil, kusur olarak nitelendirilecektir⁵¹.

Yukarıda bahsedilen sebepler de göz önüne alındığında sezilemezlik unsuruna yönelik eleştirilerin söz konusu olduğu belirtilmelidir. Hukuk objektif ölçü ve standartlar üzerinden işlemektedir. Bu durumda sezgilerden yola çıkılarak mücbir sebebin öngörülememesi durumu söz konusu olduğunda, bahsedilen sezginin ispat edilememesi ve bu nedenle objektif ölçü ve standartlara uymadığı yönündeki eleştiriler de yerinde olacaktır. Gözübüyük, bu durumda sezilemezlik tabirinden farklı bir tabir kullanılamayacağını, zira kişilerin mücbir sebep çerçevesinde meydana gelen durumu tahmin edemeyeceklerini ve bunun da somut şekilde ispat edilemeyeceğini bildirmiřtir⁵². Danıştay 12.Daire'nin çeşitli kararlarında da mücbir sebebin çeşitli durumlarla karşılaştırıldığında sezilemezlik konusunda belirli bir ölçüt oluşturduğu belirtilebilir⁵³.

4.3. Karşı Konulamazlık (Önlenemezlik / Kaçınılamazlık)

Mücbir sebep unsurlarından karşı konulamazlık, tarafların kontrolü dışında gerçekteşen ve normal koşullarda engellenemeyecek veya önlenemeyecek kadar güçlü olan bir durumu ifade eder. Bu unsura göre, mücbir sebep durumu karşıısında tarafların etkili bir şekilde mücadele etmeleri veya durumu bertaraf etmeleri mümkün değildir.

Örneğin, doğal afetler gibi olağanüstü doğa olayları karşı konulamazlık unsuruyla ilişkilendirilebilir. Bir deprem, tsunami veya kasırğa gibi afetler, tarafların kontrolünde olmadan ve normal önlemlerle önlenebilecek veya engellenebilecek bir şekilde meydana gelir. Bu tür afetler karşıısında alınabilecek tedbirler sınırlıdır ve durumun etkileri genellikle büyük ölçüde zararlı olabilir. Benzer şekilde, savaş gibi insan yapımı olaylar da karşı konulamazlık unsuruyla ilişkilendirilebilir. Tarafların bu tür durumlara karşı etkili bir şekilde mücadele etmeleri genellikle mümkün değildir ve savaşın etkileri genellikle kontrol edilemez bir şekilde yayılır.

⁵¹ Kahveci, a.g.m., s.132

⁵² Pulat Abdullah Gözübüyük, **Mücbir Sebepler-Beklenmeyen Haller**, Kazancı Yayınevi, Ankara 1977, s.103

⁵³ Danıştay 12.Dairesi 01.04.1972, E. 69/2033, K. 72/1013, Danıştay 12.Dairesi 21.02.1968, E. 67/1054, K. 68/353, Çınar Can Evren, İdarenin Sorumluluğunu Etkileyen Neden Olarak Mücbir Sebep, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi C. XIV, Y. 2010, S. 1

Karşı konulamazlık unsuru, mücbir sebep durumlarının tarafların normal çabalarıyla engellenemeyecek kadar güçlü ve etkili olduğunu vurgular. Bu nedenle, mücbir sebep durumları karşısında tarafların sorumluluklarını yerine getirmeleri genellikle mümkün olmaz ve sözleşme koşulları geçici olarak askıya alınabilir veya değiştirilebilir. Ancak, tarafların mücbir sebep durumuna karşı ne kadar hazırlıklı oldukları ve ne tür önlemler aldıkları da değerlendirilir, çünkü bazı durumlarda önceden alınan tedbirler etkili olabilir veya etkileri azaltabilir.

Sorumluluk hukukuna göre bir sorumluluğun yerine getirilmesi sürecinde sorumluluk sahibinin mücbir sebeple karşılaşmış olması ve sorumluluktan kurtulabilmesi için sebebin “karşı konulamaz” nitelikte olması gereklidir. Diğer bir deyişle sorumlu kişi yani sözleşme tarafı olan borçlu kendi iradesiyle ortaya çıkan durumu engelleyebilecek güçte olmamalıdır. Ancak bu sebeple ortaya çıkan yeni durum mücbir sebep olarak görülebilir⁵⁴.

Karşı konulamazlık unsurundaki en önemli şey yükümlülük sahibinin iradesidir. İrade veya istenç kişinin belli bir şeyi yapabilme gücü ve isteğini ifade eder. Akıl sağlığı yerinde olan, belli bir yaşa gelmiş ve normal şartlar altında olan her bireyin bir iradesi söz konusudur ve bu irade eylemlerine yön vermektedir. Kişiler iradeleriyle eylemlerini temellendirirler. Bu noktada irade kişinin birey olmasını sağlayan en önemli özelliktir. Hukuk iradeyi temel almaktadır. Bireyin hukuk düzeninde karıştığı her türlü olay veya durum iradesi göz önüne alınarak değerlendirilir. Aynı şekilde suç ve ceza teorisinin temelinde de irade gücü bulunmaktadır⁵⁵.

Karşı konulamazlık durumu göz önüne alındığında kişinin iradesiyle bir olay veya duruma engel olamayacağı, sonucu değiştiremeyeceği ve etkileyemeyeceği akla gelmektedir. Zira karşı konulamaz bir hadisede zorlayıcı bir durum söz konusudur ve bu durumun zorlayıcı olma şiddetine bağlı olarak kişi veya kişilerin gücünün bu duruma karşı koymaya engel olduğu görülmektedir. Dolayısıyla kişinin iradesi karşı konulamaz duruma karşı yeterince güçlü kalamaz ve durumun oluşturacağı sonuçları engelleyemez⁵⁶.

⁵⁴ Ekmekçi vd. a.g.m., s.1081

⁵⁵ Mustafa Öksüz, **Sorumluluk Hukukunda Zor Durumda Kalma**, Turhan Kitabevi, Ankara, 2021, s.59

⁵⁶ Yavuz Süphandağ, **Borçluların İcra ve İflas Hukukunda Hak ve Sorumlulukları El Kitabı**, Platon Danışmanlık, İstanbul, 2020, s.92

4.4. Gerçeklik (Haricilik / Dışsallık)

Mücbir sebebin varlığı ispata dayalıdır. Gerçekleşmesi muhtemel veya kuvvetli ihtimale dayalı sebepler mücbir sebep olarak gösterilmez. Kişi veya kurumlar üstlendikleri sorumlulukları yerine getirmeme yani borcunu ifa etmeme noktasında bir gerekçe olarak sundukları mücbir sebebi ispatla yükümlüdürler. Dolayısıyla kavramın doğasında gerçeklik unsuru bulunmalıdır⁵⁷.

Mücbir sebebin gerçeklik barındırması durumu sebebin etki mekanizmasıyla doğrudan ilişkilendirilebilir. Diğer bir deyişle mücbir sebepten etkilenen kişi sayısı ne ölçüde fazla ise tanık sayısı da fazla olacağından sebebin ispatı konusunda özel bir çaba harcanmasına gerek duyulmayacaktır ancak sebepten etkilenen kişi sayısı ne ölçüde kısıtlıysa o zaman sebebin gerçekliği sorgulanacağı için özel bir ispat çabası gerekecektir. Örneğin, bir bölgede meydana gelen depremin bir firmanın çalışmalarını erteleme söz konusu olduğunda depremden etkilenme durumu veya etkilenen kişi sayısının fazlalığı açıkça ispat edilebileceği için bu gibi hallerde gerçeklik konusunda kuşku olmayacaktır⁵⁸.

Mücbir sebebin gerçeklik kazanması için aynı zamanda bu sebep ile sorumlunun yükümlülüklerini gerçekleştirememesi arasında bir illiyet bağı olması gereklidir. Sorumlu mücbir sebepten kaynaklı olarak o yükümlülüğü gerçekleştiremediğinde durum gerçekçi boyut kazanır. Aksi halde mücbir sebebin yükümlülüğe tesirinin olmaması illiyet bağının kurulamaması anlamına gelir. Örneğin, bir bölgedeki doğal afetin bölgeden 100 km uzakta bir fabrikayı etkilememesi söz konusu ise fabrikanın doğal afetten kaynaklı olarak yükümlülüklerini yerine getirememesi gerçekliğe uymadığı için doğal afet durumunu mücbir sebep olarak göstermeyecektir⁵⁹. İlliyet bağı, bir olayın diğer bir olayın nedeni veya sonucu olduğunu ifade eden hukuki bir kavramdır. Bu bağ, bir olayın meydana gelmesi ile diğer olayın meydana gelmesi arasındaki nedensel ilişkiyi tanımlar. Örneğin, bir kişinin dikkatsiz araç kullanması sonucunda trafik kazası meydana gelirse, bu durumda araç kullanıcısının dikkatsizliği ile kazanın oluşması arasında bir illiyet bağı vardır. Gerçeklik ise, bir olayın gerçekliği veya varlığı ile ilgilidir. Yani bir olayın gerçekten var olup olmadığını belirtir. Örneğin, bir mahkeme kararının gerçekliği, o

⁵⁷ İrfan Akın, **Şirketler Topluluğu Sorumluluk Hukuku**, Yetkin Yayınları, İstanbul, 2014, s.88

⁵⁸ Süphandağ, a.g.e., s.99

⁵⁹ Mustafa Kılıçoğlu, **Sorumluluk Hukuku - Sözleşme Dışı Sorumluluk**, Turhan Kitabevi, Ankara, 2002, s.77

kararın yasalara uygunluğu ve somut duruma uygunluğuyla ilgilidir. Bu bağlamda, illiyet bağı olayların birbiriyle ilişkisini ifade ederken, gerçeklik ise olayların varlığı veya doğruluğuyla ilgilidir.

Özgür Biyan’a göre haricilik (dışsallık), bir olayın sebep olarak kabul edilebilmesi için en önemli unsurlardan birisi harici (externality) olmasıdır. Dışsallık unsuru olarak da adlandırılan haricilik, aynı zamanda idarenin de iradesi ve faaliyetleri dışında gerçekleşir⁶⁰. Haricilik ve illiyet bağı kavramları, hukukun farklı alanlarında önemli bir yer tutar. Haricilik bağı, bir durumun diğerinden bağımsız olduğunu belirtirken, illiyet bağı ise bir durumun diğerinin sonucu olduğunu ifade eder. Bu kavramlar, hukuki analizlerde neden-sonuç ilişkilerini anlamak ve sorumluluğu belirlemek için kullanılır.

5. MÜCBİR SEBEP İLE İLGİLİ TEORİLER

Hukuk doktrininde mücbir sebep kavramının ortaya çıkışı ve sorumlulukların yerine getirilmesi noktasında borçluya çeşitli haklar tanınması durumunun özünde kavramla ilgili ortaya atılan teoriler söz konusudur. Mücbir sebebe yönelik teoriler temelde “sübjektif teori”, “objektif teori” ve “tehlike teorisi olarak üçe ayrılmaktadır⁶¹.

5.1. Sübjektif Teori

Sübjektif teori, mücbir sebep durumunu kusurlu sorumluluk çerçevesinde ele alır ve bu konuda bireylere odaklanır. Kişinin sorumlu olduğu durumlarda, en üst düzeyde önlemler alınmasına rağmen zararın engellenememesi olasıdır. Bu durumda, mücbir sebep kişinin iradesinin dışında gerçekleştiği için sorumluluk doğal olarak ortaya çıkmayabilir⁶².

Sübjektif teoride sorumlunun davranışları esas alınır. Heidelberg ve Goldschmidt’in öncüleri olduğu bu teoride sorumlunun söz konusu sorumluluğu yerine getirme sürecinde gerekli özeni göstermesine dikkate edilir. Şayet sorumlu gereken yeterli özeni göstermiş olsa da söz konusu sorumluluğu yerine getirmesi sürecinde onun iradesini aşan bir sebeple karşılaşıyorsa o halde mücbir sebebin varlığından bahsedilecektir. Burada sorumludan beklenen özen “azami” özendir. Diğer bir deyişle söz

⁶⁰ Özgür Biyan, Mali Hukuk Açısından Mücbir Sebep, Legal Yayıncılık, İstanbul, 2020, s. 13

⁶¹ Ahmet İyimaya, **Sorumluluk ve Tazminat Hukuku Sorunları**, Yetkin Yayınları, İstanbul, 1990, s.101

⁶² İyimaya, a.g.e., s.102

konusu sorumluluğu gerçekleştirmek adına yeterli adımı atmasıdır. Bu “azamî” özene rağmen sorumluluk yerine getirilemiyorsa bu durumda borçlunun kusurundan söz edilemeyecektir. Subjektif teoride borçlunun davranışı bir noktada kusur bakımından da değerlendirilir. Şayet süreçte bir kusur yok ise onun iradesi dışında meydana gelen olayın mücbir hali borçluya yükletilemeyecektir ve borçlunun bu noktada içine düştüğü zor durum da göz önüne alınabilecektir⁶³.

5.2. Objektif Teori

Objektif teori mantıken kusursuz sorumluluğa dayanmakta olup kişilerin iradelerinin üzerinde gelişen olayların, hayatın normal akışından uzakta meydana gelen gelişmelerin sorumluluğu tamamen engellemesi ve kişinin bu duruma engel olamaması hali söz konusu olacaktır. Bu teoride subjektif teoriden farklı olarak mücbir sebep kişilerden çok olayın mahiyetiyle ilgilenir. Yani kişinin iradesiyle olaya engel olamaması bir yana, sorumluluğun çıkmaza girmesi ve sorumluluğun gerçekleşmeyecek durumda olması önemlidir⁶⁴.

Objektif teoride doğrudan sorumluluk üzerindeki mücbir olayla veya durumla ilgilenilir. Avusturya ve Anglo Sakson ülkeleri öğretilerinde de savunulduğu gibi olayın şartları açısından değerlendirme yapmak en sağlıklı kabul edilir. Borçlunun faaliyetinde veya işletmesinde meydana gelen önlenemez, tahmin edilemez, irade dışı ve sorumluluğun gerçekleşmesini zora sokan bu durum borçludan bağımsız olarak değerlendirildiğinde onun sorumluluğunu yerine getirmesini engellemektedir. O halde söz konusu olayın borçlu iradesinden ayrı şekilde mücbir sebep olarak değerlendirilmesi gerekir⁶⁵.

5.3. Tehlike Teorisi

Mücbir sebeple ilgili son teori olan tehlike teorisi, borçluyu borcundan kurtarmaya yönelik halleri göz önüne alan ve bu haller çerçevesinde en önemlilerinden birinin tehlike sonucuna dayalı olduğunu bildiren bir teoridir. Tehlike teorisine göre mücbir sebep

⁶³ L. Müjde Kurt, **Borçlunun Sorumlu Olmadığı Sonraki İmkansızlık**, Yetkin Yayınları, Ankara, 2016, s.193

⁶⁴ Zarife Şenocak, **Borçlunun İfa Yardımcılarından Dolayı Sorumluluğu**, Dayınyarlı Yayıncılık, İstanbul, 1995, s.54

⁶⁵ Kurt, a.g.e., s.196

sonucuna bağılı olarak bir tehlike ortaya çıkarmaktadır. Aniden ortaya çıkan bir sel, yangın, patlama gibi olaylar söz konusu olduğunda olayın “aniden” gelişmesi önlenemeyeceğini ve öngörülemediğini gösterirken, aynı zamanda bu olayın sonucuyla bir tehlikeye sebebiyet vermesi de bu teorinin borçlunun sorumluluğuna yönelik mücbir duruma açıklık kazandırmaktadır⁶⁶.

01/07/2012 tarihinde yürürlüğe giren Türk Borçlar Kanunu m.138’de düzenlenen “aşırı ifa güçlüğü” kavramının şekillenmesine yön veren bu teori, çeşitli kaynaklarda ayrıca “önleme teorisi” olarak da geçmektedir. Bu teoride ayrıca söz konusu sorumluluğun üstlenildiği şartların da değişebileceği, dolayısıyla sorumlunun söz konusu sorumluluğu daha sonra da gerçekleştiremeyeceği durumlar olabileceği savunulur. Aşırı ifa güçlüğünde olduğu gibi sorumlu söz konusu sorumluluğu üstlendiği şartlar ve mücbir sebep sonrası oluşan şartlarla karşılaştırıldığında sorumluluktan tamamen kurtulabileceği bir durumla da karşı karşıya kalabilir⁶⁷.

6. MÜCBİR SEBEP KAVRAMININ YASALARDAKİ DÜZENLEMELERDE TANIMI

Mücbir sebebe ilişkin yasal düzenlemeler, hukuk düzeninde kanunların konusu kapsamında birey ve toplumun korunması adına irade dışı gelişen, öngörülemeyen ve ifa güçlüğü doğuran durumların göz önüne alınmasına dayalı yapılan hukuki düzenlemeleri ifade etmektedir. Roma Hukukunda sorumluluk hukuku kapsamında “vis maior” (zorunlu neden) olarak adlandırılan mücbir sebep, borçluyu sorumluluktan kurtaran bir durum olarak kanunlarda yer almış ve oradan diğer hukuk sistemlerine geçmiştir⁶⁸. Çağdaş hukukta ise bu terim genişletilmiş ve modern yaşama uygun şekilde özel ve kamu hukuku kapsamında düzenlenmiştir. Bu başlık altında Türk Hukuku ve Uluslararası Hukuk sistemleri çerçevesinde mücbir sebebin hukuk sistemlerinde ne şekilde düzenlendiğine yer verilmiştir.

⁶⁶ Tamer İnal, “Mücbir Sebeplerin Oluşum Unsurları”, **Kamu-İş Dergisi**, Cilt 5, Sayı 2, 1995, s.28

⁶⁷ Kurt, a.g.e., s.200

⁶⁸ Hilal Zilelioğlu, “Roma Hukukundaki Sorumluluk Ölçütlerine Genel Bir Bakış”, **AÜHF**, Cilt 39, Sayı 1-4, 1987, s.243

6.1. Türk Hukukundaki Yasal Düzenlemeler

Türk Hukukunda mücbir sebep kavramına ilişkin yasal düzenlemeler özel hukuk ve kamu hukuku kapsamı göz önüne alınarak iki şekilde değerlendirilecektir.

6.1.1. Özel Hukuk Kapsamındaki Düzenlemeler

Toplumun birbiriyle eşit haklara sahip üyeleri arasındaki ilişkileri düzenleyen özel hukuk; Medeni Hukuk, Borçlar Hukuku vb. türden hukukun kamu hukukundan ayrılan özel alt dallarını kapsamaktadır. Mücbir sebebe yönelik kanun hükümlerinde konunun kamu hukukunun olduğu gibi özel hukukun da kapsamına girdiği görülmektedir. Bu başlık altında özel hukuk kapsamındaki mücbir sebep düzenlemeleri adına; 6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ve İş Kanunundaki düzenlemelere yer verilecektir.

6.1.1.1. Borçlar Kanunu Kapsamındaki Düzenlemeler

Özel hukuk çerçevesinde kişiler arasındaki borç ilişkisini düzenleyen Borçlar Hukukunda mücbir sebebe ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Medeni Hukukun özel borç ilişkilerini düzenleyen kısmı olan Borçlar Hukuku'nda sözleşmeye dayalı veya sözleşme dışı borç ilişkisine dayalı hukuki çerçeve belirlenmektedir. Bu noktada söz konusu borç ilişkisinin ifası sürecinde meydana gelebilecek olağandışı durumlar kapsamında mücbir sebep konusu da ele alınmıştır.

6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu kapsamında mücbir sebep 4 Şubat 2011'de Resmi Gazete'de tanımlanmamıştır; ancak mücbir sebebin varlığını oluşturan sebepler ve ne koşullarda mücbir sebebin kabul edilebileceğine yönelik tanımlamalar doğrudan bu sebebe işaret etmektedir.

Türk Borçlar Kanunu'nun 112. maddesi, borcun yerine getirilememesi durumunda alacaklının zararını tazmin etmekle yükümlü olduğunu belirtir. Bu durumda borçlu sebepsiz yere borç ilişkisinden kurtulamayacaktır. Bu madde aynı zamanda borçlunun bu borcu ifa edememe durumunda kendisinin bir kusuru olmadığını ispat etmesi halinde ise şartların değişeceğine yönelik bir çerçeve çizmektedir⁶⁹. Bu durumda borçludan kaynaklı

⁶⁹ Türk Borçlar Kanunu, m.112 çerçevesinde;
A. Borcun ifa edilmemesi
I. Giderim borcu

bir kusur olmaması halinde bir mücbir sebep var ise onun kanıtlanması şartı koşulmuştur. Bu konuda ise m.136’da geçen hükme dikkat çekilmelidir:

“İfa imkânsızlığı

Genel olarak

m.136- Borcun ifası borçlunun sorumlu tutulamayacağı sebeplerle imkânsızlaşırsa, borç sona erer.

Karşılıklı borç yükleyen sözleşmelerde imkânsızlık sebebiyle borçtan kurtulan borçlu, karşı taraftan almış olduğu edimi sebepsiz zenginleşme hükümleri uyarınca geri vermekle yükümlü olup, henüz kendisine ifa edilmemiş olan edimi isteme hakkını kaybeder. Kanun veya sözleşmeyle borcun ifasından önce doğan hasarın alacaklıya yükletilmiş olduğu durumlar, bu hükmün dışındadır.

Borçlu ifanın imkânsızlaştığını alacaklıya gecikmeksizin bildirmez ve zararın artmaması için gerekli önlemleri almazsa, bundan doğan zararları gidermekle yükümlüdür.”⁷⁰

Türk Borçlar Kanunu m.136 mücbir sebep kavramına doğrudan işaret etmekte ve borcun ifasının imkânsız hale gelmesi durumunda borçlunun bu borçtan sorumlu tutulamayacağını belirtmektedir. Bununla birlikte borçluya bu ifa imkânsızlığı sürecinde de çeşitli sorumluluklar yüklenmiştir⁷¹.

Türk Borçlar Kanunu m.136’nın geçerliliğinde borcun borçluya yüklenemeyecek kadar imkansız hale gelmesi dikkate alınır. Bu madde söz konusu m.112’de düzenlenen borçlunun kusuruyla edim borcunun ifasının imkansız hale gelmesinden farklı bir değerlendirmeyi gözler önüne serer. Nitekim m.112’de alacaklının uğradığı zarar durumu dikkate alınır ve bu zararın borçlu kusuruyla oluşması göz önünde bulundurulur. Kanun

1. Genel olarak

“Borç hiç veya gereği gibi ifa edilmezse borçlu, kendisine hiçbir kusurun yüklenemeyeceğini ispat etmedikçe, alacaklının bundan doğan zararını gidermekle yükümlüdür.”

⁷⁰ Türk Borçlar Kanunu, m.136

⁷¹ Esra Deniz, **Avrupa Birliği ve Türk Hukukunda Mücbir Sebep**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2022, s.32

koyucu m.136'da ise borçlunun kusurunun bulunmadığı durumlarda borcun ifasının imkânsız hale gelmesi halinde borcun sona erdiğine kanaat getirmektedir⁷².

Türk Borçlar Kanunu m.138'de "aşırı ifa güçlüğü" durumuna yönelik düzenlemeler yer almıştır. Bu düzenleme borcun ifa imkansızlığına kıyasla, ortaya çıkan yeni şartlar dâhilinde ifa güçlüğüne düzenlemekte ve yeni şartlarda borçlunun talep ederse hakimden sözleşmenin bu şartlara uyarlanmasını isteme veya sözleşmeden dönme hakkı olduğunu hükme bağlamıştır⁷³.

"Öngörülme ve öngörülmesi de beklenmeyen olağanüstü bir durum" sözleşmenin şartlarını borçlu aleyhine değiştirebilmektedir. Bu durumda sözleşme kurulurken alacaklı tarafın lehine kurulan şartlar söz konusu edimin mücbir sebebe uğraması durumunda tam tersi şekilde edimin yerine getirilmesini söz konusu şartlar dahilinde imkansız kıldığında, ancak borçlunun farklı şartlarda söz konusu edimi yerine getirebileceği öngörüldüğünde, bu durumda ifayı koya kılacak şekilde borcun ödenmesi gereklidir. Bu da Borçlar Kanunu m.138 çerçevesindeki düzenlemeye göre yapılacaktır⁷⁴.

Türk Borçlar Kanunu'nda ayrıca m.118, m.119, m.373/2, m.480/2, m.576/1 ve m.579/2'de de diğer mücbir sebep hallerine ilişkin hükümler yer almıştır⁷⁵.

⁷² Aydın Aybay, **Borçlar Hukuku Dersleri Genel Bölüm**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 2016, s.134

⁷³ Türk Borçlar Kanunu, m.138

⁷⁴ Aybay, a.g.e., s.137

⁷⁵ Türk Borçlar Kanunu, m.118'de "gecikme tazminatı" şu şekilde düzenlenmiştir:

"Temerrüde düşen borçlu, temerrüde düşmekte kusuru olmadığını ispat etmedikçe, borcun geç ifasından dolayı alacaklının uğradığı zararı gidermekle yükümlüdür."

Türk Borçlar Kanunu, m.119'de "beklenmedik hâlden sorumluluk" şu şekilde düzenlenmiştir:

"Temerrüde düşen borçlu, beklenmedik hâl sebebiyle doğacak zarardan sorumludur."

Borçlu, temerrüde düşmekte kusuru olmadığını veya borcunu zamanında ifa etmiş olsaydı bile beklenmedik hâlin ifa konusu şeye zarar vereceğini ispat ederek bu sorumluluktan kurtulabilir."

Türk Borçlar Kanunu m.373/2'de "tutanağa geçirilmiş eşya" şu şekilde düzenlenmiştir:

"Kiracı, kiraya verenin kusurunu ya da mücbir sebebin varlığını ispat ederek geri vermekten veya tazminat ödemekten kurtulabilir."

Türk Borçlar Kanunu m.480/2'de "iş sahibinin borçları" şu şekilde düzenlenmiştir:

"Ancak, başlangıçta öngörülemeyen veya öngörülebilen de taraflarca göz önünde tutulmayan durumlar, taraflarca belirlenen götürü bedel ile eserin yapılmasına engel olur veya son derece güçleştirirse yüklenici, hâkimden sözleşmenin yeni koşullara uyarlanmasını isteme, bu mümkün olmadığı veya karşı taraftan beklenemediği takdirde sözleşmeden dönme hakkına sahiptir. Dürüstlük kurallarının gerektirdiği durumlarda yüklenici, ancak fesih hakkını kullanabilir."

Türk Borçlar Kanunu, m.576/1'de "konaklama yeri, garaj, otopark ve benzeri yerleri işletenlere bırakma" şu şekilde düzenlenmiştir:

6.1.2.2. 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Mücbir Sebep

Düzenlemeleri

Tıpkı Borçlar Hukukunda olduğu gibi Ticaret Hukukunda da mücbir sebep kavramına ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Yine Borçlar Kanununda olduğu gibi açıkça bir “mücbir sebep” tanımlaması yapılmamış, ancak mücbir sebep halleri üzerinden kavrama ilişkin çerçeve çizilmiştir. Türk Ticaret Kanunu m.731 mücbir sebep konusunu düzenlemektedir⁷⁶.

Türk Ticaret Kanunu m.811 çerçevesince mücbir sebep nedeniyle çekin yasal süresi içerisinde ibrazının mümkün olmaması ve protesto edilememesi halinde sürecin uzatılacağı veya müracaat hakkının kullanılacağı haller düzenlenmiştir. Ayrıca buna ek olarak yolcu taşımacılığında faaliyette bulunamamanın mücbir sebeplerden kaynaklanması hali m.907’te, Türkiye dışında bulunan gemi için düzenlenen bayrak şahadetnamesinin bir yıllık süresinin uzaması hali m.944’te, umulmayan hal ve mücbir sebep nedeniyle meydana gelen çatmada zarar görenlerin tazminat durumu m.1287’de düzenlenmiştir⁷⁷.

“Otel, motel, pansiyon, tatil köyü gibi yerleri işletenler, konaklayanların getirdikleri eşyanın yok olması, zarara uğraması veya çalınmasından sorumludurlar. Ancak işletenler, zararın bizzat konaklayana veya onu ziyarete gelen ya da beraberinde veya hizmetinde bulunan kimseye yükletilebilecek kusurdan, mücbir sebepten ya da eşyanın niteliğinden doğduğunu ispat etmekle, bu sorumluluktan kurtulurlar.”

Türk Borçlar Kanunu, m.m.579/2’de “garaj, otopark ve benzeri yerleri işletenlerin sorumluluğu” şu şekilde düzenlenmiştir:

“Ancak, garaj, otopark ve benzeri yerleri işletenlerin sorumluluğu, kendilerine veya çalışanlarına bir kusur yüklenmedikçe, saklananların her biri için alınan günlük saklama ücretinin on katını aşamaz.”

⁷⁶ Türk Ticaret Kanunu m.731’e göre mücbir sebep hallerine ilişkin düzenleme şu şekildedir:

- “(1) Kanunen belirli olan süreler içinde poliçenin ibrazı veya protesto düzenlenmesi, bir devletin mevzuatı veya herhangi bir mücbir sebep gibi aşılması imkânsız bir engel nedeniyle gerçekleştirilememişse, bu işlemler için belirli olan süreler uzatılır.*
- (2) Hamil, mücbir sebepleri gecikmeksizin kendinden önce gelen kişiye ihbar etmekle ve bu ihbarı, altına tarih, yer ve imzasını da koyarak poliçeye veya alonja kaydetmekle yükümlüdür. Bunun dışında 723 üncü madde hükümleri uygulanır.*
- (3) Mücbir sebeplerin ortadan kalkmasından sonra hamilin, poliçeyi gecikmesizin kabul veya ödeme amacıyla ibraz ve gereğinde protesto çekmesi şarttır.*
- (4) Mücbir sebepler vadenin gelmesinden itibaren otuz günden çok sürerse, poliçenin ibrazına ve protesto çekmeye gerek olmaksızın başvurma hakkı kullanılabilir.*
- (5) Görüldüğünde veya görüldükten belirli bir süre sonra ödenmesi şart olan poliçeler hakkında otuz günlük süre, hamilin kendi cirantasına mücbir sebebi ihbar ettiği tarihten itibaren işler. Bu ihbar, ibraz süresinin bitmesinden önce de yapılabilir. Görüldükten belirli bir süre sonra ödenmesi şart olan poliçelerde otuz günlük süre, poliçede belirtilen süre kadar uzar.*
- (6) Hamilin veya poliçeyi ibrazı veya protesto çekmeye memur ettiği kişinin yalnız kendilerine ait olaylar mücbir sebeplerden sayılmaz.”*

⁷⁷ Deniz, a.g.t., s.38

TTK 944. maddesi 1 fıkrası gereğince Türkiye dışında bulunan gemi için düzenlenen bayrak şahadetnamesinin bir yıllık süresi yolculuğun mücbir sebep yüzünden uzaması halinde şahadetname süresinin sefer sonuna kadar uzayacağı, düzenlenmiştir.

TTK 1287. Maddesi 1 fıkrası gereğince de umulmayan hal ve mücbir sebep nedeniyle meydana gelen çatmada, “çarpişan gemilerin veya gemilerde bulunan insanların yahut eşyanın çatma yüzünden uğradıkları zarara, o zarara uğrayan kişi katlanır” şeklindeki düzenleme ile zarar görenlerin tazminat talep etme hakkının olmadığı düzenlenmiştir⁷⁸.

Türk Ticaret Kanunu çerçevesince ticaret sahaları göz önüne alınarak, yaşanabilecek mücbir sebebin tarafların ticari anlaşmazlığına mahal vermeyecek, aynı zamanda söz konusu ticarette tarafların içine düşebilecekleri zor ve söz konusu ticaretin şartlarını zorlayıcı durumları göz önüne alınarak düzenlendiği söylenebilir⁷⁹. Bu durumda mücbir sebep kurumu, ticaret kanunu çerçevesince süreleri, ihbar sürelerini, ibraz sürelerini, süre uzatma durumlarını ve diğer hususları göz önüne alarak ticareti gerçekleştiren tarafların mücbir sebeple karşılaştıklarında mağdur olmalarını engelleyecek şekilde düzenlenmiştir⁸⁰.

6.1.2.3. İş Huukunda Mücbir Sebep Düzenlemeleri

İşçi ile işveren ilişkisini düzenleyen, aynı zamanda iş ilişkisini hukuka uygun hale getiren iş kanununda, tarafların haklarını korumak adına irade dışı gelişen mücbir sebep kavramına yer verilmiştir. 2003 yılında kabul edilen 4857 sayılı İş Kanunu'nda, mücbir sebep kavramı uygun bir şekilde ele alınarak işçi haklarını koruyucu bir biçimde düzenlenmiştir⁸¹. İş Kanunu m.24 ve m.25'te mücbir sebep çerçevesinde “zorlayıcı neden” terimi kullanılmış, işçinin ve işverenin haklı nedenle derhal fesih hakkı bu

⁷⁸ Esra Deniz, “Avrupa Birliği ve Türk Hukukunda Mücbir Sebep”, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi S.B.E. A. B. A. D., İstanbul, s.40

MADDE 944- (1) Türkiye dışında bulunan bir gemi Türk bayrağını çekme hakkını elde ederse, geminin bulunduğu yerdeki Türk konsolosu tarafından Türk Bayrağını çekme hakkına dair verilecek “bayrak şahadetnamesi” gemi tasdiknamesi yerine geçer. Bayrak şahadetnamesi, düzenlendiği günden itibaren ancak bir yıl için geçerlidir; yolculuk, mücbir sebep yüzünden uzadığı takdirde süre de uzar. MADDE 1287- (1) Çatma, umulmayan bir hâl veya mücbir sebep yüzünden meydana gelmiş veya neden ileri geldiği anlaşılamamışsa, çarpışan gemilerin veya gemilerde bulunan insanların yahut eşyanın çatma yüzünden uğradıkları zarara, o zarara uğrayan kişi katlanır.

⁷⁹ Deniz, a.g.e., s.33

⁸⁰ Aybay, a.g.e., s.144

⁸¹ Deniz, a.g.t., s.41

maddelerde düzenlenmiştir. İş Kanunu'nun 24. maddesinde belirtilen sağlık nedenleri, ahlak ve iyi niyet kurallarına aykırı davranışlar gibi durumlar ve benzerleri, zorlayıcı sebepler olarak kabul edilerek işçinin derhal haklı nedenle fesih hakkı kapsamına alınmıştır⁸². Aynı şekilde m.25'te işveren için haklı nedenle derhal fesih hakkı yine bu üç konu kapsamında değerlendirilmiştir.⁸³

İş Kanunu m.24-25'te işçi ve işverenin derhal fesih hakkı düzenlenmiştir. Bu düzenlemede söz konusu işin yapılmasını “zorlayıcı nedenler” göz önüne alınmış, m.24'te işçiye, m.25'te işverene derhal fesih hakkını kullanma yetkisi verilmiştir. Söz konusu düzenlemede zorlayıcı nedenlerle ilgili açık bir tanım yoktur. Bu tanımlamalar Kısa Çalışma ve Kısa Çalışma Ödeneği Hakkında Yönetmelik⁸⁴'in “Tanımlar” başlıklı m.3'te sıralanmıştır. Yine bu tanımlamada mücbir sebep düzenlemesinde yer aldığı gibi önlenemeyen, işverenden kaynaklanmayan, önceden kestirilemeyen durumlar zorlayıcı sebep olarak nitelendirilmiştir.⁸⁵

6.1.2. Kamu Hukuku Kapsamındaki Düzenlemeler

Türk Hukukunda kamu hukuku kapsamında idare hukuku, mali hukuk ve diğer alanlar çerçevesince mücbir sebep kavramına yer verilmiştir. Kamu düzeninin sağlıklı işleyişi, aynı zamanda kamu maliyesinin işleyişindeki süreçlerde mücbir sebep durumlarının göz önüne alınması, bir nevi söz konusu iki alandaki zorlayıcı şartların da değerlendirilmesini ve hem idarede hem de maliyede sorumlulukların daha sağlıklı biçimde ifası adına neler yapılabileceğini göstermektedir.

Türk İdare Hukuku'nda temel bir dayanak olarak kabul edilen hizmet teorisi çerçevesinde, idarenin etkin ve gerektiği gibi hizmetlerini yerine getirebilmesi için belirli şartlar gereklidir. Ancak bu şartların yerine getirilmemesi veya öngörülemeyen durumlar nedeniyle ortaya çıkan yeni koşullar, idarenin düzgün işleyişine engel olabilir ve kamu zararlarına yol açabilir. Bu durumda, idarenin faaliyetleri ile zarar arasında nedensellik bağı kurulamaz ve bu durum mücbir sebep oluşturabilir. İdarenin kusursuz sorumluluğu kapsamında, mücbir sebep durumları arasında özellikle doğal afetler gibi ani ve

⁸² 4857 Sayılı İş Kanunu, m.24

⁸³ 4857 Sayılı İş Kanunu, m.25

⁸⁴ Kısa Çalışma ve Kısa Çalışma Ödeneği Hakkında Yönetmelik, m.3

⁸⁵ Sarper Süzek, **İş Hukuku - Genel Esaslar – Bireysel İş Hukuku**, Beta Yayınları, İstanbul, 2023, s.99

engellenemeyen sonuçlar doğuran nedenler öne çıkar. Bu durumda, mücbir sebep kapsamında hak sahipleri belirli haklara sahip olabilirler⁸⁶.

Devletin kamu kurumlarında hizmet sunumu sürecinde farklı durumlarla karşılaşılabilir. İdarenin sorumluluğunu gerçekleştirirken mücbir sebeple karşılaşması olağandır. Bu durumda hem gerçek kişiler hem de tüzel kişilikler mücbir sebep müessesesinden faydalanabilir. Örneğin, belediyenin herhangi bir hizmet sunumunda aşırı yağmur, fırtına, heyelan vb. türden zorlayıcı hava şartları sebebiyle hizmetin söz konusu süreler içerisinde gerçekleştirilememesi göz önüne alındığında, şartların zorlayıcılığı ve öngörülememesi durumundan ötürü ilgili belediyeye yönelik mücbir sebep değerlendirmesi yapılabilir. Bu konuda Yargıtay, Danıştay kararları ve Yüksek Mahkeme kararlarının bağlayıcılığı yüksektir⁸⁷.

Türk Mali Hukuku kapsamında vergi konusundaki işleyişte de mücbir sebep konusu ele alınmış ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu m.13'te düzenlenmiştir. Bu düzenleme çerçevesince mükelleflere tanınan sorumluluktan kurtulma halleri mücbir sebep sayılmıştır. Bu düzenlemede sıralanan mücbir sebep müessesesi, vergi mükelleflerinin söz konusu kanunda yer alan hallerle karşılaşmaları durumunda vergi borçlarının ödenmesi sürecini etkilemektedir. Dolayısıyla kanun koyucu, Türk mali düzeninin sağlıklı işleyişi adına söz konusu vergi sorumluluğuna yönelik işleyiş sürecinde, sorumlunun iradesi dışında gerçekleşebilecek hususları göz önüne alarak bir düzenleme sağlamış, bu düzenlemeyle birlikte mali yaşamı ilgilendiren sorumlulukların yerine getirilebilmesini kolaylaştırmayı amaçlamıştır⁸⁸. Bu konu, çalışmamızın ikinci bölümünde detaylı şekilde ele alınacaktır.

6.2. Uluslararası Ticaret Anlaşmaları

Mücbir sebep kavramı gelişmiş ülkelerin hukuk düzenlemeleri başta olmak üzere, hemen hemen birçok ülkenin hukuk mevzuatında, aynı zamanda uluslararası sözleşme ve içeriklerde yer almaktadır. Zira her türlü sözleşmenin karşılıklı bağlayıcılığı göz önüne alındığında, bilhassa Borçlar Hukuku'nda görüleceği üzere, karşılıklı edimlerin

⁸⁶ Deniz, a.g.t., s.46-47

⁸⁷ Yıldızhan Yayla, "İdarenin Sorumluluğu ve Mücbir Sebep", Sorumluluk Hukukunda Yeni Gelişmeler III. Sempozyumu, Ankara 12-13 Mayıs 1979, s.2

⁸⁸ Murat Batı, **Vergi Hukuku (Genel Hükümler)**, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2021, s.88

gerçekleşmesi adına bir süreç işlemektedir. Bu süreçte tarafların iradelerinden bağımsız olarak ortaya çıkan durumlar söz konusu olabilecektir. Bu durumlar karşılıklı edimlerin gerçekleşmesini zora sokabileceği gibi, imkânsız hale de getirebilir. Söz konusu durumun “mücbir” ifadesiyle tanımlanması ve irade dışı olmasından ötürü, bu durumun hemen hemen tüm ülkelerin hukuk sistemlerinde yer alması doğal ve olması gerektir⁸⁹.

Bu başlık altında uluslararası hukuktaki yasal düzenlemeler; uluslararası temel hukuk düzenindeki düzenlemeler ve uluslararası ticaret sözleşmelerinde yer alan düzenlemeler olmak üzere iki başlık altında değerlendirilecektir.

6.2.1. Uluslararası Ticaret ile İlgili Sözleşmelerde Mücbir Sebep Düzenlemeleri

Küreselleşmeyle birlikte gittikçe artan şekilde uluslararası ticaretin geliştiği ve bu sebeple, uluslararası yarar kavramı gözetilerek sözleşmeler yapıldığı görülmektedir. Farklı ülkelerin birbiriyle ticari ilişkileri söz konusu olduğunda, bu ilişkileri düzenleme adına farklı hukuk sistemleri devrede olacaktır; ancak uluslararası hukuk ve ortak ticaret sözleşmeleri gözetildiğinde mal ve hizmet alışverişinin daha sağlıklı yapılacağı aşikârdır⁹⁰.

Bu başlık altında uluslararası ticarete geçerli olan mücbir sebep kavramına ilişkin çeşitli sözleşmeler arasında; BIMCO Klozu, NYPE (New York Produce Exchange Form), Lahey Visby Kuralları ve Viyana Satım Sözleşmesine yer verilmiştir⁹¹.

1.6.2.1.1. BIMCO Klozu

Uluslararası hukukun çeşitli alanlarında mücbir sebebe ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Bu düzenlemeler ilgili alandaki herhangi bir hukuka aykırılık, zarar veya uyuşmazlık durumlarının önüne geçmek amaçlı oluşturulmaktadır. Bu noktada mücbir sebebe ilişkin uluslararası düzenlemelerden biri de “BIMCO Klozu”dur. BIMCO, “Baltic And International Maritime Council” kavramının kısaltması olup “Baltık ve Uluslararası Denizcilik Konseyi” manasına gelmektedir⁹². İlgili konsey, gemi sahiplerini temsil eden uluslararası denizcilik birliklerinin en büyüklerinden biridir. Bu nedenle deniz ticaretinin

⁸⁹ Deniz, a.g.t., s.47-48

⁹⁰ Kösoğlu, a.g.t., s.5

⁹¹ Kösoğlu, a.g.t., s.6

⁹² Turkon, “Denizcilik Terimleri”, <https://www.turkon.com/tr/cozumler/destek-cozumler/deniz-yolu-tasimaciligi-terimleri#> (Erişim Tarihi: 15.11.2023)

uluslararası boyutu göz önüne alındığında mücbir sebep konusunda yasal düzenlemelerinin olması oldukça doğaldır.

BIMCO'nun dönemsel olarak yayınladığı klovlar vardır. Bu klovlar şart – koşul olarak sözleşmelere özel düzenlemeler getirmektedir. İngiliz Hukuk uygulamasının bir sonucu olarak ortaya çıkan BIMCO sözleşme ve klovları, deniz taşımacılığı ve ticaretindeki tüm süreçleri göz önüne alarak mücbir sebebe atıf yapmaktadır. Bu noktada salgın hastalıklar, deprem vb. birçok sebep mücbir sebep kapsamında BIMCO değerlendirmelerine dâhil edilmektedir⁹³.

BIMCO çeşitli dönemlerde mücbir sebeplere dair klovlar yayınlamıştır. En son yayın 2022 tarihli mücbir sebep klovudur. Bu klovda mücbir sebep şu şekilde tanımlanmıştır: ⁹⁴

“Mücbir sebep, bir tarafın sözleşmeden doğan yükümlülüklerinden bir veya daha fazlasını yerine getirmesini engelleyen aşağıda tanımlanan bir olay veya durumun –kanıtlanması suretiyle- ortaya çıkması anlamına gelmektedir:

- (i) Mücbir sebebe neden olan olay olmalı,*
- (ii) Bu olay kişilerin kontrolü dışında gerçekleşmeli,*
- (iii) Mücbir sebep olayının etkilerinden etkilenen tarafça bu durumun engellenememesi ve sonuçlarından kaçınılamaması gereklidir.”*

BIMCO'nun daha evvel ebola salgını sürecinde yürürlüğe koyduğu “Bulaşıcı Hastalıklar Klovu” daha sonra 2020 senesinde Covid-19 salgınıyla birlikte güncellenmiştir. Bu süreçte Covid-19 sebebiyle deniz ticaretini etkileyen birçok aksaklık olması ve bu salgının de bir mücbir sebep olarak karşımıza çıkmasından ötürü salgına yönelik değerlendirmeler de kloza dâhil edilmiştir. 16 Ocak 2022 tarihinde yayınlanan BIMCO Mücbir Sebepler Klovu bu anlamda salgın sürecindeki mücbir sebeplerin değerlendirilmesiyle en güncel halini almıştır⁹⁵.

⁹³ Bilun Elmacıoğlu, “Covid-19’un Deniz Taşımacılığı Sözleşmelerine Etkileri –I”, 2020, <https://www.marinedealnews.com/covid-19un-deniz-tasimaciligi-sozlesmelerine-etkileri-i/> (Erişim Tarihi: 15.11.2023)

⁹⁴ BIMCO, “Force Majeure Clauses 2022”, <https://www.bimco.org/contracts-and-clauses/bimco-clauses/current/force-majeure-clause-2022> (Erişim Tarihi: 15.11.2023)

⁹⁵ Banu Bozkurt, “Depremin Düşündürdükleri: Yolculuk Çarteri Sözleşmelerinde Mücbir Sebebin Yükleme/Boşaltma ve Sürastarya Sürelerine Etkisi Hakkında Türk ve İngiliz Hukukları Açısından

6.2.1.2. NYPE (New York Produce Exchange Form)

New York Üretim Borsası Formu (New York Produce Exchange Form); BIMCO, Gemi Brokerleri ve Acenteleri Birliği (ASBA) ve Singapur Denizcilik Vakfı (SMF) işbirliğiyle geliştirilmiş bir yapılandırma. New York Üretim Borsası Formu; gemi sahipleri hem de kiracılar için doğrudan geçerli olacak kuralları benimseyen ve bunlara yönelik şekli şartları çizen bir form olarak tanımlanabilir. 1946 senesinden itibaren varlık göstermeye başlayan form, aynı zamanda deniz ticaretine yönelik kapsamlı düzenlemeleri sağlayacak yayınlar da sunmaktadır⁹⁶.

Uluslararası ticarete mücbir sebepler gözetilerek sözleşmelerin olağandışı sebeplerle karşılaşması göz önüne alınmaktadır. Bu noktada deniz ticaretinde önemli charterer sözleşmelerden biri olan NYPE’de de mücbir sebep kavramına yer verilmiştir. BIMCO’nun hazırladığı “Bulaşıcı Hastalıklar Klotu” gibi yine NYPE kapsamında hazırlanan çeşitli yayınlarda mücbir sebep gözetilmiştir. NYPE 93 ve NYPE 2015 standart charter partilerinde bulaşıcı hastalıklar başta olmak üzere doğal afetler, savaş ve iç savaşlar, terör olayları, bulaşıcı hastalıklar, hükümet müdahaleleri, greve veya lokavta katılma mücbir sebep durumları sözleşme ve çalışmaya etkisinin gözetildiği görülmektedir⁹⁷.

6.2.1.3. Lahey Visby Kuralları

1924 tarihli “Konişmentoya Müteallik Bazı Kaidelerin Tevhidi Hakkındaki Milletlerarası Sözleşme” diğer bir adıyla Lahey Kuralları, taşıyanın sorumluluğu ve sorumluluk kapsamına ilişkin birçok düzenlemeyi ele alan bir kural sistemini ifade etmektedir. Lahey Visby kuralları taşıyanın sorumluluğu kapsamında olan bir eşya veya yük için, onun kusuru söz konusu olmadığında, ortaya çıkan bir mücbir sebep halinde

Mukayeseli Değerlendirme”, **Akdeniz Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt 13, Sayı 1, 2023, s.400

⁹⁶ Eugene Cheng, “The Inter-Club New York Produce Exchange Agreement”, 2019, https://www.westpandi.com/getattachment/83e574da-36a4-4b43-90e4-d319526267d7/p-i_ica-agreement_4pp_v2_lr.pdf (Erişim Tarihi: 11.11.2023)

⁹⁷ Melda Taşkın, “COVID-19 Pandemisinin Zaman Çarteri Sözleşmeleri Üzerindeki Etkilerinin “Off-Hire” Klotu Bağlamında İncelenmesi”, **İstanbul Hukuk Mecmuası**, Cilt 2, Sayı 78, 2020, ss.333-362

zararın kim tarafından karşılanacağını belirlemektedir. Örneğin, gemide bir yangın çıkmışsa sebebine ve sebebin ispatlanmasına bağlı olarak zarar karşılanacaktır⁹⁸.

6.2.1.4. Viyana Satım Sözleşmesi

1980 tarihli “Milletlerarası Mal Satımına İlişkin Sözleşmeler Hakkında Birleşmiş Milletler Sözleşmesi” diğer bir adıyla Viyana Satım Sözleşmesi, uluslararası alanda taşınır malların satımına ilişkin sözleşmelerin kuruluşu, ifası ve sona ermesi çerçevesinde değerlendirilen ve bu çerçevede uluslararası ticarete dikkate alınan bir sözleşmedir. Türkiye’nin de 2011 senesinden itibaren taraf olduğu bu sözleşme, taşınır malların uluslararası ticaretteki hareketliliğini ortak bir çerçeveye dayandırma amacıyla oluşturulmuştur⁹⁹.

Viyana Satım Sözleşmesi m.79’da mücbir sebep kavramı için “*Taraflardan biri yükümlülüklerinden birini ifa etmemesinin, denetimi dışında kalan bir engelden kaynaklandığını ve bu engeli, sözleşmenin kurulması anında hesaba katmasının veya engelden ve sonuçlarından kaçınmasının veya bunları aşmasının kendisinden makul olarak beklenemeyeceğini ispatlaması halinde ifa etmemeden dolayı sorumlu tutulmaz*” şeklinde bir düzenleme yapılmıştır. Bu düzenleme kapsamında sözleşme taraflarının yüklendiği edim çerçevesinde denetim dışında bir engelden kaynaklanan sebeple sözleşme borcunun yerine getirilememesi halinde mücbir sebebin geçerli olacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre borçlunun denetimi dışında gerçekleşen bir engel söz konusu olduğunda sözleşmeden doğan zarardan borçlu –yine ispat dâhilinde- sorumlu olmayacaktır.

6.2.2. Karşılaştırmalı Hukuk Açısından Ülke Örnekleri

Bu başlık altında mücbir sebep kavramının yer aldığı farklı hukuk sistemlerindeki düzenlemelerden bahsedilecektir. Bu çerçevede Fransız Hukuku, İngiliz Hukuku, Alman Hukuku ve Uzak Doğu hukuk sistemindeki düzenlemeler göz önüne alınacaktır.

⁹⁸ Kübra Yetiş Şamlı, **Uluslararası Kara-Hava ve Deniz Yolu İle Eşya Taşımalarında Taşıyıcının / Taşıyanın Sınırlı Sorumluluktan Yararlanma Hakkının Kaybı**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, 2006, s.101-102

⁹⁹ Özlem Öner, “Viyana Satım Sözleşmesi’nin Uygulama Alanı, Yorumlanması ve Bağlayıcılığı”, **TAAD**, Yıl 8, Sayı 31, 2017, ss.801-835

6.2.2.1. Fransız Hukuku Kapsamında Mücbir Sebep

Mücbir sebep kelimesi, Fransa Medeni Kanunu m.148'de "*Mücbir sebep veya tesadüfi bir durum sonucunda borçlunun üstlendiği şeyi devretmesi veya yapması engellendiğinde herhangi bir zarara yer olmadığına oluşan sebep*"tir. Mücbir sebebin başarılı bir şekilde ileri sürülebilmesi için borçlunun, borcun yerine getirilmesinin sadece zor değil imkansız olduğunu da kanıtlaması gerekir. Bununla birlikte, Fransız hukukunun farklılık gösterdiği nokta, bir yükümlülüğün teknik olarak yerine getirilmesinin, tarafların mücbir sebep ileri sürmesini engellemesidir. Sözleşmenin teknik açıdan uygulanabilir olması durumunda, sözleşmenin ekonomik temeli ortadan kalkmış olsa bile tarafların mücbir sebep ileri sürme imkânı mevcut olmayacaktır. Bu bakımdan Fransız hukukundaki mücbir sebep kavramı İngiliz hukukuna göre daha dar olup, bu gibi hallerde vaat edeni muaf tutmaktadır. Fransız hukuku yalnızca fiziksel veya hukuki imkânsızlığı dikkate almaktadır.

Mücbir sebep veya vis majör kavramı, Fransız medeni hukukundan kaynaklanmaktadır ve hukuk sistemlerini Napolyon Kanunu'ndan oluşturan birçok yargı bölgesinde kabul edilen bir standarttır. Bir sebebin mücbir sebep olarak dikkate alınıp alınmamasında iki husus gözetilir:¹⁰⁰

- Hiçbir insan faaliyetinin olayı önleyememesi,
- Hiçbir gerçek veya tüzel kişinin, herhangi bir eylemle olayın yan etkilerini önleyememesi¹⁰¹.

Ticari sözleşmelerde "mücbir sebep", "vis major" ve "casus fortuitus" klostarı ya da kısaca mücbir sebep klostarı yaygındır ve esasen sözleşme taraflarını, kontrolleri dışında meydana gelen olağanüstü bir olay veya durum meydana geldiğinde tarafları sorumluluktan kurtarmaktadır. Bu noktada Fransız yasaları, olabildiğince net hükümler taşımaktadır¹⁰².

¹⁰⁰ Dacev, a.g.m., s. 83

¹⁰¹ Elif Uzun, **Milletlerarası Hukuka Aykırı Eylemlerinden Dolayı Devletlerin Sorumluluğu**, Beta Yayınları, İstanbul, 2016, s. 62

¹⁰² Dacev, a.g.m., s. 82

6.2.2.2. İngiliz Hukuku Kapsamında Mücbir Sebep

İngiliz hukukunda genel bir mücbir sebep doktrini bulunmamakla birlikte, taraflar sözleşmelerinde mücbir sebep kelimesini sıklıkla kullanmakta ve İngiliz mahkemelerini bunlara bir takım anlamlar yüklemeye zorlamaktadır. Aksi düzenlenen bir sözleşmede mücbir sebep ibaresinin yer alması nadir görülen bir durumdur¹⁰³.

İngiliz hukukunda “hayal kırıklığı hükmü” ile “mücbir sebep hükmü” arasında bir ayırım yapıldığını belirtmekte fayda vardır¹⁰⁴. Hayal kırıklığı hükmü söz konusu olduğunda mevcut durumda tarafların istekleri göz önüne alınmaksızın sözleşmenin derhal ve otomatik olarak sona erdirilmesi söz konusu olacaktır. Mücbir sebep hükmünde ise bunun aksine, taraflar için yeni bir sözleşme yapılmasına dahil olma veya onların durumuna bakılmaksızın bir sonuç empoze etme tehlikesi bulunmamaktadır¹⁰⁵.

6.2.2.3. Alman Hukuku Kapsamında Mücbir Sebep

Alman hukukunda “mücbir sebep” terimi kabul edilse de bir tanımı bulunmamaktadır. İçtihatlarla göre “mücbir sebep”, dış koşullardan kaynaklanan ve azami özen gösterilse bile önlenemeyen, öngörülemeyen bir olay anlamına gelir. Mücbir sebep müessesesinin düzenlenmesinin temel sebebi her türlü sözleşme kapsamında tarafları korumak, onların iradeleri dışında meydana gelen durumlar söz konusu olduğunda yine tarafların haklarına yönelik sınırları belirlemektir.

Alman Hukukunda “Höhere Gewalt” şeklinde geçen mücbir sebep kavramı, doğa olayları harici meydana gelebilecek her türlü edimi gerçekleştirme güçlüğüne içine almıştır. Bu durumda doğa olayları kapsamında sel, deprem vb. olaylar mücbir sebep olarak sayılırken, aynı zamanda insandan kaynaklanan ancak geniş bir topluluğun önleyemeyeceği güçteki olaylar da bu çerçevede yer almaktadır. Alman Medeni Kanunu'nun ifa imkânsızlığı (§ 275) veya işlemin esasının bozulması (§ 313) gibi yasal hükümleri mücbir sebep değerlendirmelerinde göz önüne alınan temel kanun hükümleridir¹⁰⁶.

¹⁰³ Uzun, a.g.e., s. 63

¹⁰⁴ Uzun, a.g.e., s. 63

¹⁰⁵ Dacev, a.g.m., s. 82

6.2.2.4. Uzak Doğu Hukuk Sistemi Kapsamında Mücbir Sebep

Mücbir sebep doktrini, Medeni Hukukun Genel İlkesinin kabul edildiği 1986 yılından bu yana Uzak Doğu Hukuk Sisteminde mevcuttur. Bu tanım, 1999 yılında yürürlüğe giren Çin Sözleşme Kanunu'nun m.117'sinde benimsenmiştir¹⁰⁷.

Fransız mücbir sebep terminolojisini benimseyen ve büyük ölçüde Fransız muadillerinin gereksinimlerini yansıtan bu düzenlemeler, mücbir sebebi hak sahiplerinin haklarını korumak adına oluşturmaktadır. Mücbir sebep olayına hak kazanabilmek için olayın öngörülemez, kaçınılmaz ve aşılabilir olması gerekir. Bununla birlikte yine Türk Hukukunda yer aldığı gibi kişi iradesini aşması gerektiği dikkate alınmaktadır. Bu şekilde bir mücbir sebep portresi çizilmektedir.

Çin, Japonya, Endonezya, Singapur gibi ülkelerin hukuk sistemlerinde mücbir sebebin varlığı çeşitli kanunlarda düzenlenmiştir. Japonya İş Kanunu, Ticaret Kanunları ve diğer kanunlarda sorumluların mücbir sebeple karşılaşabileceği halleri düzenlerken, Endonezya'da bilhassa sözleşmeler çerçevesince mücbir sebep kurumuna özen gösterilmektedir. Tarafların sözleşmelerdeki çıkarları göz önüne alınarak mücbir sebep halleri kanunlarda açıkça sıralanmaktadır. Uzak Doğu ülkeleri içerisinde en çok bu konudaki düzenlemelerle ön plana çıkan ülke Singapur'dur. "Yasaklar ülkesi" olarak bilinen Singapur'da kanunların hakları açıkça ön plana aldığı düzenlemeler yapılmaktadır. Özellikle sözleşme hukuku başta olmak üzere ticarete, idare hukukunda ve diğer hukuk düzenlerinde tarafların sorumluluklarına yönelik çerçeve çizilirken, mücbir sebebin sürece etkisi, sonucu ne şekilde değiştirebileceği, aynı zamanda tarafların hak ve çıkarları da göz önüne alınmaktadır¹⁰⁸.

¹⁰⁷ Matteo Chinazzi vd., "The Effect Of Travel Restrictions On The Spread Of The 2019 Novel Coronavirus (COVID-19) Outbreak", 2020, s. 395

¹⁰⁸ Chinazzi vd., a.g.m., s. 340-341

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRK VERGİ HUKUKUNDA MÜCBİR SEBEP

2.TÜRK VERGİ HUKUKUNDA MÜCBİR SEBEP VE İÇERİĞİ

Vergi, vatandaşlık hakkı olarak bir ülkede yaşayan vatandaşlara tanımlanmış olan ve onların işleyiş sürecine katılmasıyla birlikte yerine getirilecek olan bir vatandaşlık görevidir. Vergi ödevinin ekonomik, sosyal ve hukuksal dayanakları söz konusudur. Bu noktada bahsedilen ödevi anlamak adına özellikle ekonomik çerçevede “faydalanma teorisi” ile “iktidar teorisine” göz atılabilir. Vergi, temelde devletin kendisi için aldığı, faydaya dayalı bir şey değildir. Verginin özünde vatandaşların birlikte yaşadığı toplum düzeninin kalkınması söz konusudur¹.

Her vatandaşın vergisini zamanında ve usulüne uygun olarak ödemesi, diğer bir deyişle vergi borcunu yerine getirmesi gereklidir. Vergi borcunun ödenmesi ekonomik ve sosyal döngünün sağlıklı şekilde işlemesini sağlayacak, dolayısıyla kamu düzeni korunacaktır; ancak bunun aksine bir durumun gerçekleşmesi, kişilerin vergi borçlarını ödememesi veya usulüne uygun şekilde gerçekleştirmemeleri ise toplumda sorunlara yol açacaktır. Vergilerin yine kamusal alandaki düzene hizmet ettiği göz önüne alınırsa vergi borcundan kaçınmak, toplumun zararına durumlar meydana getirecektir².

Vergi Hukuku, vergi sisteminin ne şekilde işleyeceğine yönelik hukuki bağlamda düzenlemeler yapan hukuk sistemini tarif etmektedir. Vergi hukuku kapsamında kişi ve kurumların vergi yükümlülükleri düzenlenmekte ve hukuki çerçeveye oturtulmaktadır. Vergi hukuku yalnızca vergi alınmasına yönelik düzenleme yapmamakta, aynı zamanda vergi usulünü tüm yönleriyle değerlendirerek düzenlemektedir. Dolayısıyla vergi usulüne aykırı durumlar veya vergi sürecindeki her türlü sorun da göz önüne alınarak hukuki bir perspektif çizilmektedir³.

¹Binhan Elif Yılmaz, “Türk Vergi Sistemi”, Açıköğretim Ders Kitabı, <https://www.mku.edu.tr/files/1051-4c408d42-8059-45c0-bf04-660ea24eae19.pdf> (Erişim Tarihi: 11.11.2023)

² M. Kamil Mutluer, **Vergi Genel Hukuku**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2006, s.2

³ Mutluer, a.g.e., s. 12

Vergi mükelleflerinin vergi borcunu yerine getirmeleri sürecinde karşılaşılabilecekleri irade dışı durumlar olabilir. Mükellefin kontrolünde olmayan, iradesinin ötesinde olan ve müdahale edemeyeceği durumlar, vergi yükümlülüklerini yerine getirememesi halinde mükelleflere belirli yaptırımlar getirebilir. Bu durumda vergi mükellefi elinde olmayan durumlardan ötürü haksız konuma düşebilir. Vergi Hukuku, bu tür durumlara karşı da hukuki çerçevede hakların korunması adına neler yapılacağını belirlemiştir. Zira hukuk düzeni işleyişinde, hak sahiplerinin zarar görmemesi adına irade dışı meydana gelen şartlarda neler yapılacağına yönelik önlemlerin alınması gereklidir. Bu nedenle Vergi Hukuku vergi mükellefini söz konusu durumlarda mağdur etmemek adına gereken önlemleri almıştır⁴.

Sadece Türk Hukukunda değil, diğer hukuk sistemlerinde de var olan, aynı zamanda hukukun alt dallarında da yer edinen, hak sahibinin iradesi dışında gelişen öngörülemez durumlar söz konusu olduğunda çeşitli yükümlülüklerini yerine getirememesi durumunda, kendisine tanınan çeşitli haklar söz konusudur. Zira bu hakların temelinde söz konusu yükümlülüğün yerine getirilememesi hali özel bir durumla açıklanmaktadır ki, bu durum doğrudan hak sahibinin kurgusu veya kendi iradesi ile ortaya çıkmamıştır. Bu durum Fransızcada "force majeure", İngilizcede "act of God" olarak belirtilen ve Türk hukukunda mücbir sebep olarak varlık gösteren durumlardır⁵.

Türk Vergi Hukuku'nda mücbir sebep kavramı, vergi yükümlülerinin vergi ödevlerini yerine getirmelerini engelleyen olağanüstü durumları ifade eder. Mücbir sebep durumları genellikle öngörülemez ve kontrol edilemez doğal afetler, savaşlar, grevler, veya devlet müdahaleleri gibi durumları içerir. Bu tür durumlar, vergi mükelleflerinin normal işleyişlerini etkileyebilir ve vergi ödemelerini veya beyanlarını zamanında yapmalarını engelleyebilir. Vergi mevzuatında mücbir sebep durumlarının tanınması, vergi mükelleflerine belirli bir süre içinde vergi ödemelerini veya beyanlarını yapma yetkisi tanır ve bu durumlar genellikle belirli şartlara bağlı olarak değerlendirilir. Mücbir sebep durumları, vergi hukukunda adalet ve dengenin sağlanması için önemli bir rol oynar ve vergi mükelleflerinin olağanüstü durumlar karşısında korunmasını amaçlar.

⁴ Mualla Öncel, Mehmet Kumrulu ve Nami Çağan, **Vergi Hukuku**, Turhan Kitabevi, Ankara, 2008, s.74

⁵ Mutluer, a.g.e., s. 45

Öncelikle belirtmelidir ki mücbir sebep kavramı yalnızca vergi hukuku ile ilgili değildir. Mücbir sebep olarak bilinen zorlayıcı sebepler, hemen hemen birçok konuyla ilgili olabileceği gibi hukukun çeşitli dallarında karşımıza çıkabilmektedir. Mücbir sebep durumu, çeşitli konularla ilişkili olabilir ve farklı hukuk dallarında karşımıza çıkabilir. Bu nedenle, mücbir sebeple karşılaşan hak sahibi, konu ne olursa olsun zorlayıcı bir sebep nedeniyle hukuki olarak haklarını arayabilir. Bu zorlayıcı sebebin hak aramaya tesiri olabilmesi için ilgili yükümlülüğe tesiri olması gibi çeşitli şartların göz önüne alındığı da belirtmelidir⁶.

Mücbir sebep, bir sözleşmeyle sağlanan veya yasalar veya mahkemeler tarafından dayatılan koşullarda, sözleşmenin taraflarından birini veya her ikisini de belirli durumlarda sözleşmeden doğan yükümlülüklerden kısmen veya tamamen mazur tutan yasal bir ilkedir. Çalışmanın ilk bölümünde detaylı olarak ele alındığı üzere, mücbir sebep, bir tarafın kontrolü dışında gerçekleşen ve öngörülme veya beklenmeyen bir olayın, sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerini yerine getirmesini engellemesi durumunda, tarafı performans yükümlülüklerinden veya sorumluluktan kısmen veya tamamen mazur tutan bir kavramı tanımlar. Tipik olarak mücbir sebep, doğal afetleri (yangın, sel, deprem, tsunami, fırtına, kasırga veya diğer doğal afetler gibi) veya savaş, terörizm gibi insan kaynaklı olayları kapsayan, aynı zamanda üçüncü bir yükümlülüğün yerine getirilememesi nedeniyle ifayı mazur gören önemli bir düzenlemedir⁷.

Mücbir sebep konusunda kanun koyucu mücbir sebep olayı veya koşulu ile bir tarafın ifa etmeme durumu arasındaki gerekli nedensel ilişkiyi tanımlamak için farklı terimler kullanabilir. Hükümler olayın "neden olduğu", "nedeniyle", "bunun sonucunda ortaya çıkan", "önlenen", "kaynaklanan", "engellenen veya geciktirilen" vb. ifa etme durumları için geçerli olabilir. Nedensel ilişkinin dolaylı olması durumunda, kullanılan kesin terim özellikle önemli olabilir. Örneğin, bir taraf, pandemiye bağlı iş gücü sıkıntısının kendi performansını kârsız hale getirmesinin ardından tedarikçinin bileşen parçalarını teslim edememesi nedeniyle performans gösteremezse, partinin performansının genel olarak pandemiden "kaynaklandığını" iddia edilebilir. Bu durumda

⁶ Öncel vd., a.g.e., s.76

⁷ John E. Porter ve Barry A. Brooks, "Commercial Aftershocks of the Great Eastern Japan Earthquake: Force Majeure and Related Issues", *Stay Current*, 2011, s. 3

mücbir sebep bağlamı göz önüne alınarak bir değerlendirme yapılması ve bu bağlamda kullanılacak ifadelere de düzenleme yapılması önemli olmaktadır⁸.

Vergi Usul Kanunu m.13'te düzenlenen mücbir sebep, şeklen ve içerik olarak mücbir sebeple karşılaşılması söz konusu halleri ve bu hallerde mücbir sebep değerlendirmelerini kapsamaktadır. Bu düzenlemenin ana hedefi, her türlü kamu düzenini sağlamaya yönelik olan hukuk kurallarının, ülkenin mali açıdan desteklenmesini sağlayan vergi konusunda da düzenlenmesine yardımcı olmaktır⁹.

Vergi Usul Kanunu m.13'te genel ifadelerle vergi mükellefinin şahsında gerçekleşen mücbir sebep halleri (ağır kaza, ağır hastalık, tutukluluk hali), doğal afetlerden kaynaklanan mücbir sebep halleri, kişinin iradesi dışında meydana gelen mücbir sebep halleri ve mücbir sebep halleri sıralanmıştır. Bu haller doğrultusunda mücbir sebebin varlığı söz konusu olduğunda vergi sorumluluğuna etkisi ve bu uygulamanın sonuçları genel şekilde yer almıştır. Ağır kaza geçiren bir mükellefin ödevlerini yerine getirememesinin sebebini sağlık raporu veya resmî doktor raporuyla ispatlaması gerekir. Bununla birlikte mücbir sebep hâli alınan bu sağlık raporunda belirtilen süre sonunda ortadan kalkacaktır¹⁰. Kanun maddesinin uygulanması sürecinde emsal kararlar göz önüne alınarak uygulamaların sonuçları daha sağlıklı şekilde değerlendirilebilmektedir.

2. 1. Vergi Usul Kanunu Çerçevesince Mücbir Sebebin Hukuki Niteliği

Mücbir sebebin hukuki niteliğine yönelik çeşitli değerlendirmeler söz konusudur. Doktrindeki görüşler dikkate alındığında bu konudaki hukuki nitelemelerin; şekli edimler yönünden, maddi edimler yönünden, kusursuz sorumluluk hali yönünden ve diğer yönlerden değerlendirildiği görülmektedir. Söz konusu tüm değerlendirmeler hem vergi mükellefi hem de ortaya çıkan mücbir durumun yapısı ve sonuçları itibariyle dikkate alınmaktadır¹¹.

⁸ Hardy Shook, *Force Majeure and Common Law Defenses A National Survey*, Shook Hardy & Bacon, 2022, s.2

⁹ Abdurrahman Akdoğan, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Gazi Kitabevi, Ankara, 2008, s.99

¹⁰ Biyan, a.g.e., s. 83

¹¹ Karakoç, a.g.e., s.1

Vergi Kanunu'na tabii kişiler, belli ödevler yüklemiş ve bu ödevlerin belli sürelerde yerine getirilmesini şart koşturmuştur. Zira kanunda hak kazanımları ve kayıplarında süreler ne derece önemliyse aynı şekilde idarenin belirlediği ödevlerin yerine getirilmesinde de süreler oldukça önemlidir. Bu sürelerin dikkate alınması, verginin amaçlarına ulaşmasını sağlayacaktır. Vergi Usul Kanunu m.153-257 arasında “mükellefin ödevleri” düzenlenirken de aynı şekilde bakış açısı en genel itibarıyla vergi mükellefinin vergisiyle sağladığı kamu düzeni katkısını göz önüne almaktır. Bu noktada belirlenen sürelerde söz konusu sorumluluğun gerçekleştirilmesine engel durumlar da ortaya çıkabilir. Kanunda “mücbir sebepler” olarak düzenlenen bu durumlarda söz konusu mücbir sebebin içeriğine bakılmalı ve kanun dikkate alınarak vergi mükellefinin çıkarları da korunmalıdır¹².

Mücbir sebep müessesesi hukuki niteliğiyle, vergi hukukunun işleyişine hizmet ederken ortaya çıkabilecek zorlayıcı sebepler neticesinde vergi mükellefinin vergi ödevini yerine getirmesine engel olan sebepleri göz önüne alarak süreci kolaylaştırmak adına oluşturulmuş bir müessesedir. Vergi sorumlusu söz konusu ödevi yerine getirmediğinde ceza alabilmektedir. Bu da kişinin hak kaybına uğraması anlamına gelmektedir. Mücbir sebep düzenlemesi aslında hem mücbir sebeple oluşacak hak kaybını önlemeye yönelik kurulan, hem de vergi sorumluluğundaki iyi niyetli ve kötü niyetli sorumluları ayırmaya yarayacak bir müessesedir¹³.

Dolayısıyla mücbir sebep müessesesi hukuki niteliğiyle vergi sorumlusunu korumak amaçlı oluşturulmuş, aynı zamanda vergi sürecinde sorumlunun iradesi dışında meydana gelebilecek her türlü olumsuz ihtimali göz önüne alarak vergi sorumluluğuna yönelik alternatif çözümler üreten, hukuki işlerliği artırıcı nitelikte bir müessese olarak tanımlanabilir¹⁴.

2.2. Mücbir Sebep Halleri

İnsan iradesi dışında, ihtiyari şekilde meydana gelen mücbir sebep, kişinin sorumluluk kapsamındaki davranışlarını yerine getirmesine engel olabilmektedir. Bu tür durumlarda mücbir sebep halleri kapsamında söz konusu sorumluluğun normal

¹² Akdoğan, a.g.e., s.99

¹³ Akdoğan, a.g.e., s.99

¹⁴ Karakoç, a.g.e., s.102

işleyişinde sürdürülmesi veya aynı şekilde sürdürülmesi ortadan kalkabilmektedir. Türk Vergi Hukuku kapsamında vergi mükelleflerinin mücbir sebeplerle sorumluluklarını yerine getiremeyeceği hallere ilişkin düzenleme, Vergi Usul Kanunu kapsamında yapılmıştır¹⁵.

Mücbir sebep hallerine ilişkin değerlendirmede en önemli hususlardan biri de ispattır. Vergi mükellefinin söz konusu ödevi yerine getirmemesi söz konusu olduğunda, öncelikle bu durumu ispatlaması gerekmektedir. Vergi doğuran işlemlerin belgelenmesi vergi mükellefiyetinin ortaya çıkmasındaki en temel husus olarak görüldüğü için ispat konusu hukuki sonuç doğurması adına önemlidir¹⁶.

Vergi Hukuku kapsamındaki değerlendirmede belirtilmelidir ki bahsedilen vergi mükellefinin şahsından kaynaklı mücbir sebep halleri doğrudan gerçek kişilere, doğal afetlerden kaynaklı mücbir sebepler ise gerçek ve tüzel kişilere uygulanabilecek niteliktedir. Zira mükellefin şahsından kaynaklı olarak, m.13'te sıralanan ağır hastalık, ağır kaza ve tutukluluk hallerinin yalnızca gerçek kişilerin başına gelmesi söz konusudur. Tüzel kişilikler şirketler olduğu için bu hususlar doğrudan şirket çalışanlarının tamamı için söz konusu olarak değerlendirilemez; ancak bununla birlikte doktrindeki ortak görüş, şirket içerisinde yer alan önemli göreve sahip ve vazgeçilmez önemde olan kişinin bahsedilen üç durumdan birini yaşaması söz konusu olduğunda ilgili madde geçerli olacaktır. Bu noktada kişinin şirket için kayda değer önemli değerlendirme kıstası olarak göz önüne alınacaktır.¹⁷ Bu konuda Danıştay kararları da destekleyicidir¹⁸.

¹⁵Yusuf Karakoç, "Malî Hukukta Mücbir Sebeplerin Hüküm ve Sonuçları", 2020, <https://blog.lexpera.com.tr/mali-hukukta-mucbir-sebeplerin-hukum-ve-sonuclari/> (Erişim Tarihi: 21.11.2023)

¹⁶ Özgür Biyan, "Türk Vergi Hukukunda Belge Düzeni ve İspat: Eleştiriler ve Öneriler", **Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt 12, Özel Sayı, 2010, ss.27-34.

¹⁷ Erol, a.g.e., s. 206

¹⁸ "Hastalık hali gerçek kişiler için bahis konusu olur, bir sendikanın, tüzel kişinin tıbbi dahil hastalığından bahsolunamaz. Onun organları yenileri oluşturulmak üzere kurulmuştur. Bir muhasibin rahatsızlığı halinde diğer bir muhasip onun yerini alır. Bir konuda bir muhasibin görevlendirilmiş olması hizmet içi bir görev dağıtımıdır, vergi yükümlülüklerini yerine getirmekle hizmet içine ait bu görev dağıtımını ileri sürülemez. Aksi halde hasta bir muhasip bulup veya görevlendirilip pek çok görev erteleme olanağı yaratılmış olur. Nitekim olayımızda davacı muhasip değil sendikadır Diğer taraftan davalı Maliye ve Gümrük Bakanlığı Savunmasında Ankara valiliğinden alınan yazıdan "Kurumun kasa ödemelerinde yetkili olarak bildirilen Halil Ardiç'in tek yetkili şahıs olmadığı anlaşılmıştır."

(Danıştay 9. Dairesi, 28.05.1986 tarih ve 1985/574 E. ve 1986/2038 K. Sayılı Kararı, Erol, A. (2012). Mükellef hakkı olarak mücbir sebepler ve sonuçları. Türkiye Barolar Birliği Dergisi, (103), 199-222.)

Bu başlık altında mücbir sebep halleri; “Vergi Mükellefinin Şahsında Gerçekleşen Mücbir Sebep Halleri”, “Doğal Afetlerden Kaynaklanan Mücbir Sebep Halleri”, “Kişinin İradesi Dışında Meydana Gelen Mücbir Sebep Halleri”, “Sahibinin İradesi Dışındaki Sebepler Dolayısıyla Defter ve Vesikaların Elinden Çıkmasından Kaynaklanan Mücbir Sebep Halleri” ve “Gibi Edatı Bağlamında Mücbir Sebep” başlıklarında ayrıca değerlendirilmiştir¹⁹.

2.2.1. Vergi Mükellefinin Şahsında Gerçekleşen Mücbir Sebep Halleri

Mücbir sebep durumu söz konusu olduğunda akıllara öncelikle doğal afetlerden kaynaklı durumlar gelmektedir. Bunun temel nedeni İngiliz Hukukunda “act of God” olarak tanımlanan mücbir sebep kavramının önce Fransız Hukukunu, oradan da Türk hukukunu etkilemesinden kaynaklıdır. Zira bu terim doğrudan doğal afetlerle ilişkilendirilmektedir. Doğal afetlerin insan gücünü aşması ve insan iradesine üstünlük sağlamasından ötürü, mücbir sebep denildiğinde öncelikle bu güç vurgusuyla birlikte akıllara doğal afetler gelmektedir. Buna rağmen mücbir sebebin sadece doğal afetleri kapsamayacağı, özellikle mükellefin şahsından kaynaklı, yine kendi iradesini kullanamayacağı durumları da kapsayacağı belirtilmelidir²⁰.

Vergi hukuku, vergi mükelleflerinin karşılaşılabileceği olağanüstü durumları da göz önünde bulundururken, mücbir sebep düzenlemesi önemli bir yere sahiptir. Mücbir sebep, mükellefin iradesi dışında gelişen, beklenmeyen ve kontrol edilemeyen durumları ifade eder. Bu durumlar, gündelik hayatta sıklıkla karşılaşılmaz ve kişi iradesini aşabilir. Örneğin, doğal afetler, savaşlar, devletin müdahalesi gibi durumlar mücbir sebep kapsamına girer. Vergi hukukunda mücbir sebep düzenlemesi, vergi mükellefinin bu tür olağanüstü durumlarla karşılaşması halinde vergi yükümlülüklerini yerine getirememesi durumunu ele alır. Bu durumda, vergi mükellefi normal şartlarda yerine getireceği yükümlülükleri yerine getiremez ve bu nedenle mücbir sebep hükümlerinden yararlanır. Yani vergi mükellefinin iradesi dışında gerçekleşen ve yaşamını etkileyen bu tür durumlarda, vergi ödeme veya beyan yükümlülükleri ertelenebilir veya hafifletilebilir. Bu düzenleme, vergi mükelleflerinin adil ve makul bir şekilde vergi yükümlülüklerini yerine getirebilmesini sağlamak amacıyla yapılmıştır. Böylece, vergi sistemine güveni

¹⁹ Karakoç, a.g.e., s. 1

²⁰ Öncel vd., a.g.e., s. 89

artırır ve mükelleflerin ekonomik dengelerini korur. Ancak, mücbir sebep durumunun varlığını kanıtlamak ve vergi idaresini bilgilendirmek vergi mükellefi için önemlidir. Bu mücbir sebep halleri Vergi Usul Kanunu m.13'te sıralanan ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk halleridir. Bu haller, vergi mükellefinin şahsi çabasını aşması, dolayısıyla başına gelen olumsuz durumlardan kaynaklı olarak vergi sorumluluğunu yerine getirememesine dayalı olarak gerçekleşen hallerdir. Kanun maddesinde doğrudan kaza veya hastalıktan öte başına "ağır" sıfatı getirilerek verilmesi, normal ve gündelik hayatın akışına uygun hallerin bu kapsama alınmayacağını dolaylı yoldan göstermektedir. Aynı şekilde tutukluluk halinin de kişinin özgürlüğünü sınırlayacak olması, bununla birlikte vergi yükümlülüğünü normal şartlarda yerine getirmesine engel bir durum oluşturması da göz önüne alınmıştır²¹.

2.2.1.1. Ağır Kaza

Vergi Usul Kanunu'nun 13. maddesinde belirtilen "ağır kaza" durumu, vergi mükellefinin şahsından kaynaklanan bir mücbir sebep olarak kabul edilir. Bu durumda, vergi mükellefi ağır bir kaza geçirirse bu kazadan kaynaklanan maddi ve manevi zararlar nedeniyle normal yaşamına ve yaşam standartlarına uygun davranışlar sergilemekte zorlanabilir. Bu durumda, kişinin vergi sorumluluğu da etkilenebilir çünkü kaza sonucunda vergi yükümlülüklerini yerine getiremeyecek durumda olabilir²². Ağır kazanın meydana gelişinde vergi mükellefinin kusurlu olması önemli değildir. Sadece ağır kazanın, mükellefin ödevlerini yerine getirmesine engel ise bu yeterlidir²³.

Vergi Usul Kanunu m.13'e bakıldığında öncelikle ağır kazanın mücbir sebep sayılmasına ek olarak bir kapsam ve nitelik değerlendirmesi yapılmadığı, dolayısıyla ağır kazanın şekli ve sonucuna ilişkin bir bilgi verilmediği görülmektedir. Bu durumda öncelikle doktrindeki görüşler eşliğinde ağır kazaya ilişkin bir değerlendirme yapmak gerekecektir. Öner, ağır kazanın sezilemeyen ve önlenemeyen, aynı zamanda sağlık kuruluşundan alınan raporla kişinin ağır durumunu, medikal tedavi altında olduğunu belgeleyebilen bir yapıda olması gerektiğini belirtmiştir. Ağır kaza geçiren biri öncelikle hastanede tedavi olmalıdır. Bu tedavi yatarak olmalıdır. Aksi durumda ayakta tedavi

²¹ Öncel vd., a.g.e., s. 90

²² Akdoğan, a.g.e., s. 99

²³ Biyan, a.g.e., s.83

kişinin normal yaşamına devam ettiğinin bir göstergesi olacaktır. Bu durumda da ağır kaza kapsamına girmeyecektir²⁴.

Ağır kaza sebebiyle vergi yükümlülüğünü yerine getiremeyecek durumda olan mükellefin bu durumu ispat etmesi gereklidir. Söz konusu ispatın ise ağır kaza sonrasında yaşanması, ancak rapor ve belgelerin sonradan alınmaması, zamanında ispat adına belgelendirilmiş olması önemlidir²⁵.

2.2.1.2. Ağır Hastalık

Vergi Usul Kanunu m.13 çerçevesince mücbir sebep kapsamında yer alan bir diğer mükellef kaynaklı durum “ağır hastalık” halidir. Yine kanun çerçevesince ağır kaza halinde olduğu gibi, ağır hastalık haline ilişkin de detaylı bir açıklamaya yer verilmemiş, bu durum tarif edilmemiştir. Biyan, aslında bu tanımın yapılmasının ya da örneklendirilmesinin konunun kapsamının daralmasına neden olabileceği için her bir durumun kendi içine değerlendirilmesi gerektiği düşüncesini savunmaktadır²⁶. Ancak bu hastalık haline ilişkin, doktrindeki görüşler ve Vergi Usul Kanunu İç Genelgesi çerçevesinde değerlendirme yapıldığında hastane raporunun belirleyici olduğu görülmektedir²⁷.

Vergi mükellefinin hastaneden alacağı raporda ağır hastalık durumunun belgelenmiş olması gereklidir ancak bu raporda da yine hastalığın belirli standartlara uygun olması halinde ağır hastalık olacağının altı çizilmelidir. 25.12.1986 tarih ve 1986/9 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu İç Genelgesi’nde hastalık raporlarında bu belirlemenin ne şekilde yapılacağına ilişkin şu düzenleme yer almaktadır:

“Vergi ödevlerinin kanuni süre içerisinde yerine getirilmesine engel teşkil eden mücbir sebep halinin var olduğunu kanıtlamak amacıyla mükelleflerin ibraz etmiş oldukları raporlarda belirtilen hastalığın “ağır hastalık” kapsamına girip girmediğinin değerlendirilmesi işlemi, özel ihtisası gerektiren teknik bir konudur. Bu itibarla mükelleflerin ibraz etmiş oldukları raporlarda belirtilen hastalıkların

²⁴ Erdoğan Öner, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2014, s. 255

²⁵ Şayan Berber, **Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep ve Zor Durum**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2014, s. 24

²⁶ Biyan, a.g.e., s. 84

²⁷ Ebru Duran, **Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep**, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2023, s.31

“ağır hastalık” niteliğinde olup olmadığı konusundaki tespitin bu iç genelgenin yayınlandığı tarihten itibaren aşağıda açıklandığı şekilde yapılması uygun bulunmuştur.

A) Hastanelerden (Özel hastaneler dahil) alınan raporlarda belirtilen hastalığın vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır hastalıklardan olup olmadığı hususunun İl Sağlık Müdürlüklerinden veya raporu tanzim eden Hastane Başhekimliklerinden;

B) Hastaneler dışındaki resmi sağlık kuruluşlarınca (Hükümet Tabipliği, Sağlık Ocağı gibi) verilen raporlar hakkında da İl Sağlık Müdürlüklerinden;

Yazı ile sorulmak suretiyle raporda yer alan hastalığın vergi ödevlerini yerine getiremeyecek derecede ağır hastalık olup olmadığı açıklığa kavuşturulacaktır.

Diğer taraftan, mücbir sebebin varlığını ispat için ibraz edilen raporların mutlaka yukarıda belirtilen kuruluşlardan alınmış olması şartı aranacağından, özel doktorlardan alınan raporlar dikkate alınmayacaktır.”

Hangi hastalıkların ağır hastalık kapsamında yer alacağına ilişkin kesin bir hüküm söz konusu değildir. Bu nedenle hastalığın genel etkileri ile hastanın durumu göz önüne alınarak karar verilmektedir. Bir kişinin aldığı rapora bakıldığında hastalığın ağır bir hastalık olması kadar kişinin hastalığı geçirme şekli de önemlidir. Bu durumda idare Sağlık Bakanlığı’ndan hastalık kapsamında görüş aldığı gibi, raporun da detaylı tanzim edilmesini istemektedir²⁸.

Danıştay kararları ağır hastalık değerlendirmesinde yol gösterici olabilmektedir. Bu noktada her hastalığın ağır hastalık olarak değerlendirilemeyeceği aşîkârdır. Danıştay bir kararında hastalığın niteliğine bakılarak karar verilmesi gerektiğini, kişinin hastaneye ne ölçüde gittiğinin veya ne kadar ilaç kullandığının belirleyici olmadığını, mücbir sebep değerlendirmesi adına hastalığın doğrudan değerlendirme kapsamına alınması gerektiğini belirtmiştir²⁹.

²⁸ Berber, a.g.t., s.29

²⁹ Danıştay 4.Dairesi 18.10.1990 Gün E.1988/907, K.1990/2814 Sayılı Karar

Ağır bir hastalığa yakalanmak bir süreç şeklinde de gerçekleşebilir. Vergi mükellefi olan kişi yakalandığı hastalık sebebiyle uzun bir tedavi aşaması geçirebilir ve bu süreçte yine sorumluluklarını yerine getiremeyebilir. Bu durumda söz konusu kişinin durumunda belirleyici olan Medeni Kanun m.426 olacaktır. İlgili durum devam ettiği için kayyım atanıncaya kadar mücbir sebep uygulaması söz konusu olacaktır³⁰.

2.2.1.3. Tutukluluk Hali (Gözaltı)

Vergi mükellefinin şahsından kaynaklı mücbir sebepler arasında sonuncu olarak bahsedebileceğimiz tutukluluk halidir. Tutukluluk hali, kişinin işlediği bir suçtan ötürü ceza alması ve cezasını tutuklu şekilde infaz etmesidir. Bu durumda kişinin dışarıdaki özgürlük halinin olmadığı, özgürlüğün geçici olarak kısıtlandığı bir durum söz konusudur. İlgili durumda ise vergi ödevleri için geçerli olan süre durur ve mücbir sebep uygulamaları devreye girer³¹.

Gözaltına alma CMK .74/4. maddesi uyarınca” Kanunun verdiği yetkiye göre, yakalanan kişinin hakkındaki işlemlerin tamamlanması amacıyla, yetkili hâkim önüne çıkarılmasına veya serbest bırakılmasına kadar kanuni süre içinde sağlığına zarar vermeyecek şekilde özgürlüğünün geçici olarak kısıtlanıp alıkonulması”dır³².

Tutukluluk haline ilişkin değerlendirmede kanun koyucunun “mahkûmiyet halini” değil, tutukluluk durumunu göze aldığıнын altı çizilmelidir. Kanun koyucu söz konusu mücbir sebep değerlendirmesinde kişinin geçici tutukluluğunu değerlendirmiştir. Dolayısıyla mahkûmiyet hali uzun süreli bir durum ifade ettiği için vergide mücbir sebep olarak değerlendirilmemektedir. Tutukluluk geçici bir durumdur. Kişi için bir suç şüphesi varsa bu suçun araştırılması ve o süreçte tutukluluk önlemlerinin işlenmesi söz konusu olacaktır. Bu süreçte mükellef hayatın normal akışındaki birçok sorumluluğunu gerçekleştiremeyeceği gibi, vergi sorumluluğunu da mücbir sebepten ötürü geçici olarak gerçekleştiremeyecektir³³.

³⁰ Duran, a.g.t., s.32

³¹ Duran, a.g.t., s.33-34

³² Biyan, a.g.e., s. 95

³³ Erol, a.g.m., s.204

2.2.2. Doğal Afetlerden Kaynaklanan Mücbir Sebep Halleri

Doğal afetler genellikle ansızın meydana gelen, şiddetine bağlı olarak can ve mal kaybına yol açabilen, insanın engel olma gücünün üzerindeki afetler olarak tanımlanabilir. Deprem, sel, yangın, heyelan vb. türde birçok doğal afet türü vardır. Bu afetler oluşum şekli ve şiddetiyle birlikte kişileri etkilediğinde, onların bir mücbir sebep içerisinde düşmelerine sebebiyet verebilir. Dolayısıyla mücbir sebep halleri arasında çeşitli doğal afetler ve bu afetlerin vergi mükellefine etkileri göz önüne alınmıştır³⁴. Doğal afetlerden kaynaklanan mücbir sebep halleri söz konusu olduğunda, söz konusu doğal afetin yıkıcı etkisi ve vergi mükellefinin yaptığı faaliyete etkisi göz önüne alınır³⁵. Bununla birlikte, kişiler tarafından mücbir sebep hallerinin önceden engellenebilir olup olmadığının da dikkatlerden kaçırılmaması gerekmektedir³⁶. Ayrıca VUK'un 13. maddesinde belirtildiği üzere, “yangın, yer sarsıntısı, su basması gibi afetler ifadesindeki ‘gibi’ kelimesi ile bu afetlere benzer afetlerin de mücbir sebep sayılacağı belirtilmektedir.

Her olay kendi özelinde değerlendirilmelidir. Bir don olayı yaşandığında geçmişte görülmeyecek kadar büyük bir etki bırakabilir. Bu durumda doğal afetin etkileri ile vergi mükellefinin faaliyeti arasında ilişki kurularak mücbir sebep hallerine yönelik daha sağlıklı değerlendirmeler yapılabilir³⁷.

2.2.2.1. Yangın

Can ve mal güvenliğini önemli ölçüde tehdit eden durumlardan biri de yangındır. Yangın kontrolsüz ve büyük boyuttaki ateş kaynaklı olarak kişinin can ve malına önemli ölçüde zarar verebilir; aynı şekilde daha büyük felaketlere de yol açabilir. Bu noktada, Vergi Hukuku kapsamındaki mücbir sebep düzenlemelerinde yangın da mücbir sebep kapsamında değerlendirilmiştir³⁸.

Yangının vergi sorumlusunun evinde veya farklı bir yerde çıkması durumunun mücbir sebep olarak sayılması, ancak özel koşullarda kabul edilebilir. Bu özel koşullardan biri de vergiye tabi faaliyete ilişkin defter ve belgelerin söz konusu yangının

³⁴ Erol, a.g.m., s.207

³⁵ Erol, a.g.m., s.207

³⁶ Biyan, a.g.e., s. 98

³⁷ Erol, a.g.m., s.208

³⁸ Duran, a.g.t., s.35

olduğu yerde bulunması ve yangından etkilenecek yok olması durumunda geçerli olabilir. Ancak bu özel durumun mücbir sebep olarak sayılabilmesi için de yine vergi mükellefinin söz konusu durumu ispatlaması gereklidir³⁹.

2.2.2.2. Deprem

Yer kabuğunun katmanlarındaki hareketlilikten kaynaklı olarak meydana gelen deprem, yer sarsıntısı olarak bilinmektedir. Bu yer sarsıntısı şiddetine bağlı olarak kişilerin can ve mal güvenliği açısından önemli tehdit oluşturmaktadır⁴⁰.

Vergi Usul Kanununda deprem doğal afetler kapsamında mücbir sebep olarak sayılmıştır. Zira deprem doğası itibarıyla yıkıcı etkiler bırakabildiği gibi, vergiye tabi olan faaliyetin tamamen veya kısmen yerine getirilmesine engel bir durum ortaya çıkarabilir. Bu durumda vergi sorumlusunun sorumluluğunu o dönemin şartlarında ifa etmesi güç durumlar oluşacağından ötürü söz konusu durum mücbir sebep olarak değerlendirilmelidir⁴¹.

17 Ağustos 1999 tarihinde yaşanan ve 99 depremi olarak bilinen deprem, merkezi üssü Gölcük'te 7.4 şiddetinde gerçekleşmiş ve tarihteki en şiddetli Marmara depremlerinden biri olmuştur. Beraberinde yaşanan can ve mal kaybından ötürü yaşamın olağan akışının durmasından kaynaklı olarak, bahsedilen dönemde depremin birçok hukuk dalında mücbir sebep olarak sorumluluklara tesir ettiği görülmüştür. Vergi Hukuku kapsamında da 17 Ağustos depremi göz önüne alınmış ve 01 Eylül 1999 Tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Sıra No: 277 ile vergi uygulamasına yönelik düzenlemeler getirilmiştir. Buna göre kanunda mücbir sebep hali düzenlenmiştir⁴². Bu düzenlemede şu satırlara yer verilmiştir:

“Depremden yoğun olarak etkilenen Kocaeli, Sakarya, Yalova İllerinin merkez ve İlçeleri, Bolu İlinin Düzce, Gölyaka, Gümüşova, Cumayeri ve Çilimli İlçelerinde depremden zarar görmüş olsun olmasın mükellefiyet kaydı bulunan tüm mükelleflerin, İstanbul, Eskişehir ve Bursa İllerinde mükellefiyet kaydı bulunan

³⁹ Karakoç, a.g.e., s.102

⁴⁰ Duran, a.g.t., s.36

⁴¹ Karakoç, a.g.e., s.102

⁴² Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Sıra No: 277

mükelleflerden ise sadece depremde zarar gören mükelleflerin mücbir sebep halinin bulunduğu kabul edilecektir.

Belirtilen yerlerde faaliyet gösteren mükellefler, mücbir sebep hali sayılan süre içerisinde rastlayan beyannameleri vermek ve bu beyannamelere göre tahakkuk edecek vergileri ödemek zorunda değillerdir. Ancak dileyen mükelleflerin bu süre içinde beyannamelerini verebilecekleri ve vergilerini ödeyebilecekleri tabiidir.”

43

Burada dikkat edilmesi gereken husus depremin etki mekanizması, şiddeti ve buna bağlı olarak yaşamın olağan akışını etkilemiş olmasıdır. Bu durumda söz konusu depremin gerçekleştiği yerde ve depremde etkilenen yerlerde faaliyet gösteren mükelleflerin durumu göz önüne alınarak değerlendirme yapılmıştır. Yine bu değerlendirmeye birlikte belirtilmelidir ki bir ülkenin herhangi bir şehrinde yaşanan bir deprem olayında ülke genelinde milli yas ilan edilse dahi, kişinin depremde etkilenmemesi, farklı bir şehirde ikamet ederek söz konusu faaliyeti gerçekleştirmesi durumunda mücbir sebep müessesesinden faydalanması söz konusu olmayacaktır⁴⁴.

2.2.2.3. Su Baskını

Doğal afetlerden kaynaklı mücbir sebepler çerçevesinde bahsedilecek son sebep ise su baskınıdır. Su baskını, taşkın veya sel, büyük ölçekli su hareketliliğinin kontrol edilememesinden kaynaklı olarak meydana gelen felaket olarak tanımlanabilir. Su baskını insanların yapacağı hatalardan kaynaklanabileceği gibi doğal olaylar sonucunda da gerçekleşebilir⁴⁵. Su baskını şiddetli yağış sebebiyle oluşabileceği gibi, kişilerin dikkatsizliği sebebiyle muslukların açık kalması ve mekânı su basması suretiyle de oluşabilir. Su baskınının mücbir sebep kapsamında değerlendirilmesinin en önemli sebebi hem kişilerin canına, hem de malına zarar verebilecek güçte olmasıdır⁴⁶.

Bir bölgedeki yoğun yağış iş yerlerinin çeşitli sebeplerle zarar görmesine yol açabilir. Yağış sebebiyle oluşan selin iş yerine dolmasıyla üretimde kullanılan araçlar zarar görebilir, makineler bozulabilir, iş yerindeki suyun tahliyesinde zorluk yaşanabilir

⁴³ Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Sıra No: 277

⁴⁴ Karakoç, a.g.e., s.110

⁴⁵ Biyan, a.g.e., s.102

⁴⁶ Duran, a.g.t., s.37

ve bu nedenle üretim süreci tamamen veya kısmen durabilir. Söz konusu süreçte defter ve belgeler zayi olabilir. Bu durumda mükellefin yapacağı mahkeme başvurusu değerlendirilir ve gerekli ispatlarla birlikte mücbir sebep müessesesinden faydalanılabilir⁴⁷.

2.3.3. Kişinin İradesi Dışında Meydana Gelen Mücbir Sebep Halleri

Kişinin iradesi dışında meydana gelen mücbir sebep halleri arasında Vergi Usul Kanunu m.13/3'te yer alan mecburi gaybubetten kaynaklı durumlar da bu kapsama alınmıştır. Gaybubet; yokluk ve bulunamama olarak tanımlanabilir. Vergi Usul Kanunu çerçevesinde kişinin elinde olmayan sebeplerle yer değiştirmeye zorlanması hali gaybubet hali olacaktır ki bu halde vergi mükellefiyetini sağlıklı şekilde yerine getirmesi adına şartlar oluşmayacaktır⁴⁸. Kişinin aniden askere alınması, bir seyahat sırasında yolların kapanması, bir seyahat sırasında rehin alınması, herhangi bir irade dışı sebeple bulunduğu yerden uzaklaştırılması suretiyle geri dönüşünün engellenmesi gibi birçok durumla karşılaşılabılır. Bu gibi durumlarda mecburi gaybubet halinden ötürü kişi iradesi göz önüne alınamaz. Dolayısıyla vergi sorumlusu sorumluluğunu yerine getirmekte zorlanacağı için mücbir sebeplerden faydalanabilir⁴⁹.

2.3.4. Sahibinin İradesi Dışındaki Sebepler Dolayısıyla Defter ve Vesikaların Elinden Çıkmasından Kaynaklanan Mücbir Sebep Halleri

Vergi Usul Kanunu m.13/4'te vergi mükellefinin iradesi dışındaki sebepler göz önüne alınarak, defter ve vesikaların elinden çıkmasından kaynaklı olarak vergi yükümlülüğünü yerine getirememesi durumu mücbir sebep olarak değerlendirilmektedir. Bu değerlendirme defter tutma sorumluluğu olan vergi mükelleflerini ilgilendirmekte olup onların iradesi dışındaki sebeplerle defter ve vesikaların elden çıkması halinin, vergi mükellefiyetinde oluşturabilecek karmaşıklığı önlenmesi amacıyla düzenlenmiştir⁵⁰.

Türk Vergi Sistemi, vergiyi doğuran olayın belgelendirilmesi ve bu belgelerin belirlenen süreler içerisinde yasaca öngörülmüş defterlere kaydı esasına dayandığından mükellefin bu belgeleri muhafaza etmesi gereklidir. Vergi mükellefi bu belgeleri gereken

⁴⁷ Akdoğan, a.g.e., s.106

⁴⁸ Duran, a.g.t., s.38

⁴⁹ Akdoğan, a.g.e., s.110

⁵⁰ Duran, a.g.t., s.39

özenle muhafaza etmiş olsa dahi elinde olmayan sebeplerden ötürü defter ve vesikaların elinden çıkmasından dolayı vergi sorumluluğunu yerine getiremeyebilir. Bu tür durumlarda öncelikle söz konusu mücbir sebebin ispatı gereklidir. Bununla birlikte en önemlisi bu ispat sürecinde söz konusu mükellefin gereken yeterli özeni sağlayıp sağlamadığına da dikkat edilmeli, bu da aynı şekilde ispat içerisinde yer almalıdır. Yangın, hırsızlık, şirket ortaklarından birinin söz konusu defterlere zarar vermesi gibi durumların ispat edilmesi halinde mücbir sebep müessesinden faydalanılabilecektir⁵¹.

Vergi Usul Kanunu m. 359/a-2’de de belirtildiği üzere; defter, kayıt ve belgeleri tahrif edenler, gizleyenler veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler ve bu belgeleri kullananlar çeşitli yaptırımlarla karşı karşıya kalmaktadırlar. Bu sebeple, sadece mücbir sebep hükümlerinden yararlanmak isteyen bir vergi mükellefinin, hukuku yanıltıcı bir tutum sergileyerek bu tür girişimlerde bulunması ve sonrasında bu durumun ortaya çıkması halinde cezasının artırılacağı açıktır⁵².

2.3.5. Gibi Edatı Bağlamında Mücbir Sebep Halleri

Vergi Usul Kanunu m.13’te vergi kapsamındaki mücbir sebep halleri sıralanmıştır. İlgili madde “mücbir sebepler” başlığı altında sıralanmış, ancak öncesinde bir mücbir sebep tanımı yapılmamıştır. Sıralanan dört sebep ve dördüncü sebepte “gibi haller” vurgusu ile bahsedilen hallere benzer sebeplerin de mücbir sebep kapsamına alınacağı belirtilmiştir. “Gibi haller” ifadesine detaylı şekilde bakılması ve bu hallerin neler olabileceği, geniş zeminde verilen bu ifadenin mükelleflere ne şekilde haklar doğurabileceği üzerinde durulmalıdır⁵³.

Vergi Usul Kanunu m.13’te sıralanan mücbir sebeplerin sonunda “gibi haller” ifadesinin bulunmasının en önemli sebebi kanun koyucunun mücbir sebepleri sayılan hallerle sınırlamak istememesi, diğer bir deyişle kapsamı geniş tutmak istemesiyle ilgilidir. Bu “gibi haller” ifadesinde dikkate alınması gereken ilgili kanun maddesindeki dört haldir. Bu hallerin sıralanmasında “engel olacak”, “kişi iradesi dışında gelişen” ve

⁵¹ Karakoç, a.g.e., s.119

⁵² Vergi Usul Kanunu m. 359/a-2

⁵³ Gökhan Kürşat Yerlikaya, “Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep Halinin Dava ve Temyiz Süresini Durdurup Durdurmayacağı Sorunu”, **Yalova Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Sayı 1, 2021, s.46

“mecburi” ifadeleri yer almıştır. Tüm bu ifadeler, aslında olabilecek sayılmayan durumların da bu tür özellikler taşıması gerektiğini göstermektedir⁵⁴.

Vergi Usul Kanunu m.13 çerçevesince gibi haller kapsamında yer alan mücbir sebep halleri; “Gözaltına Alınma”, “Grev ve Lokavt”, “Milletvekili Seçilme Durumu”, “Teknik Nedenler” ve “Salgın Hastalık Durumu” şeklinde sıralanmıştır.

2.3.5.1. Gözaltına Alınma

Gözaltına alınma, kişiye yönelik bir suç isnadı olması halinde, ilgili suç çerçevesinde sorgulanması adına gerçekleştirilen bir eylemdir. Gözaltına alınan kişi kısa bir süreliğine kolluk kuvvetleri veya savcılıkta sorgulanır ve bu süreçte kısmen hürriyetinden yoksun kalır. Bu nedenle gözaltına alınma durumunun da mücbir sebep kapsamına gireceğine yönelik çeşitli içtihat metinleri söz konusudur⁵⁵.

Adalet Bakanlığı tarafından yayımlanan “Yakalama, Gözaltına Alma ve İfade Alma Yönetmeliği”ne göre gözaltına alınma süresi 24 saati geçemez. Bu süre soruşturması olan kişinin en yakın hâkim veya mahkemeye gönderilmesi için zorunlu süre hariç şekilde uygulanır⁵⁶. Hakkında var olan soruşturma nedeniyle gözaltına alınan vergi mükellefinin gözaltında olması sebebiyle söz konusu vergi sorumluluğunu belirtilen sürelerde gerçekleştirememesi mücbir sebep olarak değerlendirilebilir. Bu nedenle ispatla birlikte mücbir sebep müessesesinden faydalanmak adına başvuru yapılabilir⁵⁷.

2.3.5.2. Grev ve Lokavt

Grev; işçilerin isteklerini işverene kabul ettirmek adına bir tür eylem yapmaları ve iş bırakmalarıdır⁵⁸. Lokavt ise işverenin işçileri toplu olarak işten uzaklaştırma, iş bıraktırma durumu olarak tanımlanabilir⁵⁹. İş Kanunu çerçevesinde bir hak olan grev ve lokavt hakkı, iş sürecinde olağandışı bir kapsam olarak görülüp vergi mükelleflğine etkisi bakımından tartışmalı olarak değerlendirilmektedir⁶⁰.

⁵⁴Taha Emre Çiftçi, “Vergi Hukukunda Mücbir Sebep Hallerinin Vergi Cezaları Açısından Değerlendirilmesi”, *Malî Hukuk Dergisi*, Cilt 18, Sayı 206, 2022, s.334

⁵⁵ Karakoç, a.g.e., s.123

⁵⁶ Yakalama, Gözaltına Alma ve İfade Alma Yönetmeliği, m.13

⁵⁷ Akdoğan, a.g.e., s.118

⁵⁸ Türk Dil Kurumu, a.g.e., s.333

⁵⁹ Türk Dil Kurumu, a.g.e., s.563

⁶⁰ Berber, a.g.t., s.60

6356 sayılı 7 Kasım 2012 tarihinde 28460 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu m.64'e göre bir iş yerinde çalışan kişilerin grev veya lokavt yapmasının diğer çalışanların üretime katılmalarını etkilemeyeceğine yönelik karar göz önüne alındığında⁶¹ bu durumda Danıştay'ın verdiği bir kararda söz konusu işyerindeki grevin mücbir sebep sayılmayacağına hükmedildiği görülmüştür⁶². Başka bir kararda ise PTT şubelerindeki bir günlük iş bırakma eyleminin söz konusu ödemelerin son gününe gelmesinden ötürü mücbir sebep sayılacağına hükmedilmiştir⁶³.

2.3.5.3. Milletvekili Seçilme Durumu

Maliye ve Gümrük Bakanlığı 30.06.1992 tarih ve DMG:2101130-915 Sayılı Özelgesi'nde milletvekili seçilmesi nedeniyle, daha önce yürüttüğü taahhüt işini tamamlamadan bir başkasına devretmek zorunda kalarak mükellefiyet ilişkisi sona eren kişinin durumu mücbir sebep olarak değerlendirilmiştir. Bu çerçevede kişinin milletvekili seçilmeden evvelki işlerinden kaynaklı olarak sorumlu olduğu vergiler olması halinde, milletvekili seçildikten sonra mükellefiyetini sonlandırması durumunda söz konusu milletvekilliğini mücbir sebep olarak ileri sürmesi kabul edilebilir görülmüştür. Berber çalışmasında, milletvekili seçilme ile ilgili şunları belirtmektedir:

Anayasa'mızın 82. Maddesinde; 'üyelikle bağdaşmayan işler' başlığı altında, Türkiye Büyük Millet Meclisi üyelerinin temsilcilik ve hakemlik yapamayacakları hükmü yer almaktadır.

2982 sayılı Konut İnşaatında ve Kalkınmada Öncelikli Yörelerde Yapılacak Yatırımlarda Vergi, Resim ve Harç İstisna ve Muafıkları Tanınması Hakkındaki Kanun'un; 'cezalar' başlıklı 8. maddesinin a fıkrasında ise, bu Kanun çerçevesinde tanınan muafiyet ve istisnalardan, konut inşaatı için yararlananların, 9. Maddede belirtilen süre içinde konut inşaatına başlamakla birlikte, projenin tamamını bitirmemeleri halinde; daha önce alınmayan vergi, resim ve harçların, Vergi Usul Kanunu'na göre cezalı olarak tahsil edileceği hüküm altına alındığından; milletvekili

⁶¹ 6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu m.64

⁶² Danıştay 3.Daire 17.11.1988 gün E.1988/209, K.1988/2691, Berber, Ş. (2014). Türk Vergi Hukukunda mücbir sebep ve zor durum (Master's thesis, Sosyal Bilimler Enstitüsü).

⁶³ Danıştay 3.Daire 24.09.1997 gün E.1996/4039, K.1997/3072, Berber, Ş. (2014). Türk Vergi Hukukunda mücbir sebep ve zor durum (Master's thesis, Sosyal Bilimler Enstitüsü).

seçilmesi nedeniyle, daha önce yürüttüğü taahhüt işini tamamlamadan bir başkasına devretmek zorunda kalarak mükellefiyet ilişkisi sona eren kişinin durumu, Maliye Bakanlığının vermiş olduğu bir özeldede, mücbir sebep hali olarak kabul edilerek, kendisinden tahsil edilecek vergi ve harçlara ceza uygulanamayacağı yönünde görüş bildirilmiştir. Ancak milletvekili seçilmesi nedeniyle mükellefiyet ilişkisi sona eren bir şahsın, milletvekili seçilmeden önceki faaliyetleri kapsamında tarh ve tahakkuk etmiş vergiler için, mücbir sebep hükümlerinin işletilemeyeceği de kuşkusuzdur⁶⁴.

2.3.5.4. Teknik Nedenler

Vergi sorumluluğunu etkileyecek türden teknik aksaklıklar, kişinin kendi iradesi dışında olan gerçekleşen ve genellikle teknoloji kaynaklı olarak yerine getirilmesi mümkün olmayan durumları kapsayıcıdır. Bu çerçevede özellikle e-devlet üzerinden gerçekleştirilecek işlemlerden bahsedilebilir. Günümüzde vatandaşlık hizmetlerinin hemen hemen hepsi e-devlet sistemi üzerinden gerçekleştirilebilmektedir. Beyanname vermesi gereken mükellefler bu işlemleri aynı sistem üzerinden yapabilmektedirler. Ancak sistemin yoğunluk veya alt yapı konusunda yaşayabileceği olumsuzluklar sonucu mücbir sebep olarak kişinin yükümlülüğünü yerine getirememesi durumuna sebep olabileceği de savunulmaktadır. Bu konuda Gelir İdaresi Başkanlığı'nın yayınlanmıştır.

2.3.5.5. Salgın Hastalık Durumu

Salgın hastalıklar özellikle bulaşıcılık riski göz önüne alındığında birey ve toplum sağlığını önemli şekilde etkileyen, birden fazla kişiye kısa sürede bulaşmasından ötürü toplum sağlığını tehdit eden ve bu nedenle mücbir sebep olarak değerlendirilebilecek haller arasındadır. Salgın hastalık durumunda kişinin söz konusu durumu ispatlaması ve aynı şekilde kendisinin bu durumdan etkilendiğini ispatlaması halinde mücbir sebep müessesesinden faydalanması mümkündür⁶⁵. Bir ülkedeki kolera, tifo, ağır grip vakalarının geniş kitleleri etkilemesi ve vergi mükellefinin de bu durumdan zarar görmesi halinde söz konusu durumun vergi sorumluluğunu da etkilemesi hususu göz önüne alınarak değerlendirme yapılacaktır⁶⁶.

⁶⁴ Berber, a.g.t., s.63

⁶⁵ Akdoğan, a.g.e., s.120

⁶⁶ Akdoğan, a.g.e., s.128

Covid-19'un mücbir sebep teşkil edip etmeyeceği kesinlikle mücbir sebep maddesinin hukuki çerçevedeki düzenlenmesine bağlı olacaktır. Bazı mücbir sebepler ile ilgili maddeler, mücbir sebep durumlarına örnek olarak “salgın”, “pandemi” veya “hastalık”ı açıkça listelemektedir ancak bunların uygulanması, Covid-19'un ifasını ne ölçüde engellediğine bağlı olacaktır. Türkiye dâhil olmak üzere çok sayıda ülkede, Covid-19 salgını nedeniyle tecrit uygulamasına geçilmiş; iş yerlerinin ekonomik faaliyetleri kısmi süreli olarak kapatılmıştır. Dolayısıyla ülke genelinde alınan karantina önlemleri sebebiyle kişilerin resmi olarak yürüttükleri vergi doğuran faaliyetlerini yerine getirmeleri büyük ölçüde sorun haline gelmiştir. Bu durumda, hem kişilerin bu durumu mücbir sebep olarak göstermeleri hem de devlet politikası olarak söz konusu salgının vergide mücbir sebep olarak gösterilmesine yönelik kararlar alınabilir⁶⁷. Türkiye de bu çerçevede Covid-19 vergi sürecini etkileyecek mücbir sebep kapsamına alınmıştır. Bu müesseseden faydalananak kişiler, aynı şekilde ilan edilen tebliğlerde sıralanmıştır.

2.3. Mücbir Sebep Etkileri

Mücbir sebep etkileri; “Mücbir Sebep Halinin Başlaması ve Sona Ermesi”, “Mücbir Sebep Halinin İspatı”, “Mücbir Sebebin Hüküm İçerdiği Şahıslar”, “Mücbir Sebep Halinin Sürelere Etkisi” ve “Mücbir Sebebin Vergi Sorumluluğuna Etkisi ve Sonuçları” başlıklarında ele alınacaktır.

2.3.1. Mücbir Sebep Halinin Başlaması ve Sona Ermesi

Mücbir sebep müessesesinin devreye girdiği bir vergi sorumluluğunda mücbir sebep halinin başladığı ve sona erdiği süreler kanunlarla belirlenir. Zira mücbir sebep halinin başladığı süre yükümlülüklerin yerine getirilmesi gereken süreyi durduracak, mücbir sebep halinin sona erdiği süre ise yükümlülüklerin yerine getirilmesi gereken süreyi başlatacaktır. Bu sürelerin başlaması ve durması konusundaki etki, yükümlülüklerin ifası konusundaki hakların devamlılığı açısından özel bir durumun başladığını ve sona erdiğini gösterecektir⁶⁸.

Mücbir sebep halinin başlaması ve sona ermesine ilişkin değerlendirmede mücbir sebebin kaynağı olan durumun başlangıcı, bitişi ve etkisi dikkate alınmalıdır. Bu noktada

⁶⁷ Ignatius Hwang, Alfred Chia, Melissa Kwek and Dawn Tan, “COVID-19: A Force Majeure Event?”, 2020

⁶⁸ Karakoç, a.g.e., s.133

bir kişi gözaltına alındığı için vergi sorumluluğunu belirlenen süreler içerisinde yerine getiremeyebilir. Gözaltı sonrasında şayet hakkında tutukluluk kararı verilmemişse söz konusu vergi sorumluluğunu yerine getirmesi ve bu süreçte gözaltı sebebiyle belirlenen sürelerle uymadığını ispatlaması gerekecektir. İspatın kabulüyle birlikte başlayacak olan bu yeni süreçte sorumluluğa dair hak kaybı ortadan kalacaktır. Gözaltı sonrasında hakkında tutukluluk kararı verilmişse, bu tutukluluk kararı sebebiyle mahkemenin öngördüğü şekilde vergi borcunu temsilcilerinin yerine getirmesine veya tutukluluk halinin sona ermesinden sonra yerine getirilmesine karar verilebilir⁶⁹. Bir doğal afet göz önüne alındığında ise söz konusu afetin başlangıç ve bitiş süresinden çok, afetin etkisi ve en önemlisi bu etkinin vergi sorumlusu açısından önem derecesi göz önüne alınacaktır⁷⁰.

2.3.2. Mücbir Sebep Halinin İspatı

Hukukta ispat kavramı oldukça önemlidir. Çünkü ispat söz konusu durumun gerçekliğine vurgu yapmakta ve bu durumun gerçek olduğunu hukuk nezdinde kanıtlamaktadır. Bu nedenle birçok hukuk konusu çerçevesinde ispatın önemi büyüktür. Aynı şekilde Vergi Hukukunda da ispata önem verilen durumlar söz konusudur. Özellikle vergi mükellefinin beyanlarını ispatlaması gereken durumlar, vergide doğru değerlendirmeler yapılabilmesi adına oldukça önemlidir⁷¹.

Mücbir sebep halinin herkes tarafından bilinen bir durum olması halinde bu sebebin ispatlanmasına gerek yoktur; ancak mücbir sebebin sadece vergi mükellefinin başına gelen özel bir durum olması halinde ispatlanması gereklidir. Zira Vergi Usul Kanunu m.15'te *"Bu hükmün uygulanması için mücbir sebebin malum olması veya ilgililer tarafından ispat veya tevsik edilmesi lazımdır"* hükmüne yer verilerek ispatın gerekliliğinin altı çizilmiştir.

Mücbir sebep halinin ispatı söz konusu olduğunda öncelikle vergi mükellefinin şahsından kaynaklı mücbir sebepler göz önüne alınmalıdır. Vergi Usul Kanunu m.13'te ağır hastalık, ağır kaza ve tutukluluk halleri mücbir sebep kapsamında sıralanmıştır.

⁶⁹ Karakoç, a.g.e., s.139

⁷⁰ Akdoğan, a.g.e., s.133

⁷¹ Karakoç, a.g.e., s.143

Tutukluluk halinin ispatı oldukça kolaydır; ancak ağır hastalık ve ağır kaza hallerinin ispatı için vergi mükellefi sorumludur⁷².

2.3.3. Mücbir Sebep Kapsamındaki Şahıslar

Mücbir sebepler; mükellef, vergi sorumlusu ve kanuni temsilciler için geçerli olabilecek zorlayıcı durumları ifade etmektedir.

Bu bağlamda, belirli bireylerin vergisel yükümlülüklerinde mücbir sebeplerin etkili olabileceği ancak bu durumun genel olarak geçerli olmadığı, hatta aile üyelerinin bile bu kapsama dahil edilmeyeceği vurgulanmalıdır. Bu değerlendirme sürecinde, vergi yükümlüsünün, vergiyi doğuran olayla ilgili yükümlülüklerini yerine getirebilmesini etkileyen faktörlerin doğrudan kendisine veya vekiline etkisiyle değerlendirildiği, diğer kişilerin vergiyi doğuran olaya dahil olmamaları nedeniyle değerlendirmeye tabi tutulmadığı belirtilmelidir⁷³.

Vergi Usul Kanunu m.10, m.332-333'te yer aldığı üzere tüzel kişiliklerle kanunda sıralanan tüzel kişilik olmayan çeşitli kuruluşların vergi sorumluluklarını temsilcileri yerine getirmektedir. Kanuni temsilcilerin sürelerinde bu sorumlulukları yerine getirmemeleri yine onların vergi, hak kaybı ve cezalardan sorumlu tutulmalarına sebebiyet verecektir⁷⁴. Mücbir sebep müessesesi gerçek kişilikler için geçerli olduğu gibi, tüzel kişilikler için de geçerlidir. Bu durumda tüzel kişiliklerin kişi temsilcilikleri de bu müesseseden faydalanabilmektedirler. Bu noktada tıpkı gerçek kişiliklerde olduğu gibi tüzel kişiliklerin kanuni temsilcilerinde de usulün m.13 çerçevesince ilerlemesi söz konusu olmaktadır. Tüzel kişilik temsilcileri mücbir sebebi ispat etmelidirler. Burada ayrıca belirtilmesi gereken husus tüzel kişilik temsilcilerinin söz konusu mücbir sebeplerinin devam etmesi halinde tüzel kişiliklerce yeni bir temsilci atanabileceğinin göz önüne alınması, dolayısıyla tüzel kişiliklerin temsilci durumundan ötürü bu süreci kötü niyetli kullanmalarının da önüne geçilmesi gerektiğidir⁷⁵.

⁷² Şayan Akay, "Vergi Hukukunda Mücbir Sebep", 2020, <https://iseri.av.tr/2020/06/24/vergi-hukukunda-mucbir-sebep/> (Erişim Tarihi: 21.11.2023)

⁷³ Karakoç, a.g.e., s.144

⁷⁴ Karakoç, a.g.e., s.156

⁷⁵ Akdoğan, a.g.e., s.130

2.3.4. Mucbir Sebep Halinin Sürelere Etkisi

Süreler, vergi hukuku dâhil olmak üzere hak kapsamında yer alan tüm hukuki işlemlerde ödevlerin yerine getirilmesini ve hakların kullanılmasını sınırlayan zaman dilimi olarak tanımlanabilir. Kanunlar, söz konusu hak kapsamında belirli süreler oluşturarak kişilerin bu süreler çerçevesinde haklarını kullanmalarını ve sürelere uygun davranmalarını istemektedir. Bu durumda hukukta süre kavramının oldukça önemli olduğu belirtilmelidir⁷⁶.

Vergi Usul Kanunu çerçevesince süre hesaplamalarını etkileyen hususlar söz konusudur. Bu hususlar “mucbir sebep”, “zor durum”, “ölüm”, “mali tatil”, “adli tatil”, “üst makama başvuru”, “diğer durumlar” olarak sıralanabilir. Vergi Usul Kanunu çerçevesince mucbir sebebin de vergide süre hesaplamasını etkilediği görülmektedir. Zira mucbir sebep doğası itibariyle vergi mükellefinin sorumluluklarını yerine getirmesini etkilediği için süre hesaplamasında da dikkate alınmaktadır⁷⁷.

2.3.4.1. Kanuni Sürelere Etkisi

Kanuni süreler doğrudan kanunun başlangıç ve bitişini etkileyen sürelerdir. Bu süreler kendiliğinden işlemeye başlar. Bu nedenle de re’sen denetlenmektedirler. Söz konusu sürelerin kanunla düzenlenmesi durumu olduğu için vergi daireleri bu süreleri değiştirememekte ve özel uygulamalar sağlayamamaktadırlar. Bu süreler, ancak özel düzenlemelerle değiştirilebilir⁷⁸.

Mucbir sebep göz önüne alındığında vergi sorumluluğunun sorumlunun dışında gelişen bir durumla yerine getirilememesi hali söz konusu olduğu için kanuni sürelere etki edeceği aşikardır. Sorumlu normal şartlarda vergi ödevini kanuni sürelerde yerine getirmek zorundadır; ancak mucbir sebebin mahkeme tarafından kabul edilmesi halinde bu sebepten ötürü kanuni süreler durur ve mucbir sebebin etkisine bağlı olarak özel bir süre işlemeye başlar. Bu süre değerlendirmesinde mucbir sebebin ispatı önemlidir. Söz konusu ispatla birlikte mucbir sebebin etkisi göz önüne alınacak ve bu etki ışığında süreler değerlendirilecektir⁷⁹.

⁷⁶ Karakoç, a.g.m., s.1

⁷⁷ Özgür Biyan, **Vergi Hukuku**, Dora Basım Yayın, Bursa, 2022, s.225

⁷⁸ Akdoğan, a.g.e., s.139

⁷⁹ Karakoç, a.g.e., s.159

2.3.4.2. İdari Sürelere Etkisi

Kanun tarafından bir işlemin süreye tabi olduğu, ancak sürenin belirtilmediği, söz konusu sürenin Vergi Usul Kanunu m.14/2 çerçevesince vergi idaresi tarafından tebliğ edildiği sürelerle idari süre denilmektedir. İdari süreler vergi idaresi tarafından belirlendiği gibi, mücbir sebep söz konusu olduğunda bu sürelerin de etkilendiği belirtilmelidir⁸⁰. Vergi Usul Kanunu m.14 çerçevesince sorumlunun bildirdiği mücbir sebebin kabulüyle birlikte vergi idaresi mücbir sebepten kaynaklı sürelerin ne şekilde işleyeceğine karar vermekte ve bu süreleri sorumlulara tebliğ etmektedir⁸¹.

2.3.4.3. Dava Sürelerine Etkisi

Türk Vergi Hukuku kapsamında mücbir sebep halinin müsamaha ve hak düşürücü sürelerle etkisi olduğu gibi, dava ve temyiz sürelerine de etkisi söz konusudur. Bu etki, mücbir sebeple karşı karşıya kalan mükellefin hak kaybına uğramaması ve aynı zamanda mücbir sebep kaynaklı olarak mağdur konumuna düşmemesi sebebiyle oluşmaktadır⁸².

2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7. maddesine göre, vergi mahkemeleri için dava açma süresi 30 gün olarak belirlenmiştir. Vergi Usul Kanunu'nun 13. maddesi çerçevesinde, mücbir sebep gerekçesiyle vergi cezası alan bir bireyin karara itiraz etme veya diğer konularda dava açma hakkı için bu sürenin durdurulacağı, yeni sürenin başlaması durumunda ise mahkemenin karar vereceği bilinmelidir⁸³. Ancak bu konuda Danıştay'ın çeşitli kararlarında farklı hükümlerin olduğu da görülmektedir⁸⁴. Konuyla ilgili Biyan' konun içeriğiyle ilgili şunları belirtir:

“Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu’nun bir kararında ‘Karar düzeltme istemi vergi ile ilgili ödevler arasında sayılamayacağından 2577 sayılı Yasa’nın

⁸⁰ Karakoç, a.g.e., s.167

⁸¹ Akdoğan, a.g.e., s.140

⁸² Yerlikaya, a.g.m., s.49

⁸³ Karakoç, a.g.e., s.170

⁸⁴ “213 sayılı VUK’nun mücbir sebepler başlığı altında yer alan 13.maddesinin 1. fıkrasında vergi ödevlerinden birinin yerine getirilmesine engel olabilecek derecede ağır kaza ve ağır hastalık hallerinin mücbir sebep olarak kabulü gerektiği belirtilmiş olup, vergi ve ceza muhataplarının adlarına tarh olunan vergi ve kesilen cezalara karşı dava açma hakkı, aynı yasada yer alan mükellefin ödevlerinden olmadığı gibi, 2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanunu’nda ve bu kanunun 31. maddesiyle yollamada bulunulan HUMK’un, idari yargılama usulünde tatbik edilmesi gereken maddeleri arasında, dava açma süresinin hastalık veya sair mücbir sebepler halinde duracağına dair bir hüküm de yer almadığından, ...temyiz isteminin reddine...”(Danıştay 7.Dairesi 19.11.1985 gün E.1984/4171, K.1985/2695, Cibo, Hakkı. "Vergisel uyuşmazlıkların uzlaşma yoluyla çözümünün vergiye gönüllü uyuma etkisi." (2019).

31. Maddesiyle Vergi Usul Kanunu'nun 377, 378. Maddelerinde yapılan göndermenin dava açma ve karar düzeltme süresini etkilemeyeceği”

şeklinde içtihat oluşturulmuştur. Netice itibarıyla mükellefin ağır hastalığı nedeniyle aldığı rapora rağmen dava açma süresinin durmayacağı kabul edilerek karar düzeltme talebi red edilmiştir.⁸⁵

2.3.4.4. Mücbir Sebep Halinin Diğer Etkileri

Mücbir sebep müessesesi vergi ödevlerine ilişkin süreleri etkilemektedir. Bu sürelerden biri de zamanaşımı süresidir. Vergi Usul Kanunu m.13 çerçevesince mücbir sebep hallerinin ispatı ve kanülüyle birlikte vergi ödevinde tarh zamanaşımı, ceza zamanaşımı ve tahsil zamanaşımı süresi mücbir sebepten etkilenecektir⁸⁶.

Mücbir sebep durumunun diğer etkilerinden biri de zaman aşımı süreleridir. Yani, bir kişi mücbir sebep gerekçesiyle vergi cezası aldıysa veya vergiye ilişkin başka bir durumla karşı karşıya kaldıysa, bu durumda zaman aşımı süreleri durabilir veya uzayabilir. Bu durum, ilgili kanunlar ve yetkili merciler tarafından belirlenir. Dolayısıyla, mücbir sebep hallerinde zaman aşımı sürelerinin nasıl etkileneceği konusunda mahkeme veya ilgili otoritenin kararı belirleyicidir.

2.3.5. Ceza ve İndirimlere Etkileri

Türk Vergi Hukukunda Vergi Usul Kanunu çerçevesince cezaların kesilmesini engelleyen haller düzenlenmiştir. Bu haller “yanılma”, “mücbir sebep”, “pişmanlık ve ıslah”, “ceza kesme – zamanaşımı” ve “ölüm” şeklinde sıralanabilir. Bu durumda mücbir sebebin de cezaların kesilmesine etki eden haller kapsamında sıralanabileceği görülmektedir⁸⁷.

Çiftçi, mücbir sebep hallerinde vergi cezalarına ilişkin özel durumları; vergi kabahatleri açısından ve vergi kaçakçılık suçları açısından değerlendirmiştir. Her iki durum söz konusu olduğunda da normal koşullarda çeşitli cezai yaptırımlar söz

⁸⁵ İlhami Öztürk, Mücbir Sebeplerin Dava Açma Süresine Etkisi; Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi sayı: 39, Mart 2007; s.4; www.lebibyalkin.com(Çevrimiçi), (Erişim: 09.10.2018)

⁸⁶ Akdoğan, a.g.e., s.149

⁸⁷ Biyan, a.g.e., s.290

konusudur; ancak mücbir sebep koşulları oluşması halinde cezalara ilişkin özel bir değerlendirme söz konusu olacaktır⁸⁸.

Vergi Usul Kanunu m.373'te *“Bu kanunda yazılı mücbir sebeplerden herhangi birinin vukua geldiği malum ise veya tevsik ve ispat olunursa vergi cezası kesilmez”* hükmü yer almaktadır. İlgili hükme göre vergi cezasının kesilmesi sürecinde mücbir sebeplerden herhangi birinin oluşması halinde söz konusu cezanın kesilemeyeceği belirtilmiştir. Burada en önemli husus yine ispat ile söz konusu mücbir sebebin kanıtlanmasıdır.

Mücbir sebep durumunda vadesi gelen vergi borcunu ödemeyen mükellef için gecikme zammı da hesaplanmaz ancak kanun gereği gecikme faizi uygulanır. Ancak mücbir sebep ortadan kalkınca süre işlemeye başlar, yükümlülük bu süre içinde gerçekleştirilmezse vergi cezası kesilir⁸⁹.

2.4. Mücbir Sebebin Vergi Sorumluluğuna Etkisi ve Sonuçları

Vergi mükellefi vergi doğuran olaydan ötürü vergi borcu olan ve o borcu yerine getirmekle sorumlu olan kişidir. Vergi mükellefinin yasal süreleri içerisinde üzerine düşen borcu ödemesi veya gecikme söz konusu ise gecikme yaptırımı da dâhil olarak ödemesi gereklidir. Bu kişinin vatandaşlık görevidir; ancak bu görevin çeşitli mücbir sebepler dâhilinde gerçekleştirilememesi de söz konusu olabilir. Bu durum söz konusu olduğunda mükellef maddi ve şekli vergi borcunu ödeyemediği için ceza almayacaktır. Zira mücbir sebepler, Vergi Usul Kanunu çerçevesinde kanun koyucunun da belirttiği gibi kişiyi o dönem için ilgili borçtan azat edecektir⁹⁰.

Mücbir sebep durumu, vergi sorumluluğu açısından doğrudan vergi mükellefi ve toplum nezdinde çeşitli etkiler ortaya çıkarır. Çünkü vergi mekanizması toplumu ilgilendiren bir konu olduğundan, sorumluluk konusunda toplumun da dikkate alınması gerekmektedir. Vergi sürecinde mücbir sebep değerlendirmesi, öncelikle vergi mükellefinin çeşitli hak kayıplarını önlerken, vergi nedeniyle ortaya çıkabilecek cezaların da önüne geçer. Bu bağlamda, vergilendirme sürecinde, sorumlunun iradesi dışında

⁸⁸ Çiftçi, a.g.m., s.344

⁸⁹ Doğan Şenyüz, Vergi Ceza Hukuku 11. Basım, Bursa, Ekin Kitapevi, s. 283.

⁹⁰ Yerlikaya, a.g.m., s. 47

gerçekleşen olaylardan etkilenen faaliyetini göz önünde bulundurarak, sorumlu üzerindeki vergi sürecinin adil bir şekilde işlenmesini sağlar⁹¹.

Özellikle doğal afet, salgın vb. durumlarda söz konusu faaliyeti yapan sorumlunun işlerine ara vermesi veya işlerinin durması sebebiyle yaşayacağı ekonomik sıkıntıda, vergi süreciyle ilgilenememesi insani ve doğal bir durumdur. Bu durumda mücbir sebep hallerinin göz önüne alınması ve mücbir sebep sürelerinin devreye girmesi kişinin yaşadığı durumdan ötürü işle ilgili süreçleri yönetememesinden ve en önemlisi sağlıklı şekilde yönetemeyeceğinden de oldukça önemlidir. Deprem, sel, su baskını gibi sebeplerle işyerlerindeki faaliyetin durması işyeri sahibinin yaşadığı zor durumu gözler önüne sermektedir. Bu süreçte diğer faaliyet sorumlularıyla aynı şekilde değerlendirilmemeleri gerektiği hukukun adil bakış açısına da tam anlamıyla uygunluk göstermektedir⁹².

Mücbir sebebin vergi sorumluluğuna etkisi, toplumun karşılaşacağı en önemli sonucu beraberinde getirir: Vergi sorumluluğunun her durumda yerine getirileceği, ancak kanunun sorumlular için önemli ve özel koşulları da dikkate alarak sorumluluğu düzenleyeceği gerçeğidir. Mücbir sebep durumunda vergi sorumluluğundan tamamen kurtulma gibi bir durum söz konusu değildir. Bu konuda çeşitli yanlış anlaşılımlar da olabilmektedir; ancak vergi sorumluluğunun tamamen ortadan kalkması durumu istisnai ve bir o kadar da mahkeme sonucunda belirlenecek ciddi bir durumdur. Mücbir sebep söz konusu sorumluluğun başlaması ve sona ermesine ilişkin yasal süreci etkilemektedir. Dolayısıyla mücbir sebep etkisi ortadan kalktıktan sonra sorumlular vergi ödevlerini yerine getirmektedirler. Bu durumda verginin kamu düzeninin işleyişine sağladığı fayda göz önüne alınırsa, her şeyden evvel sorumlulukları ortadan kaldırmaksızın bu düzenin işleyişine hizmet ettiği görülecektir⁹³.

Görüldüğü üzere hem faaliyet sorumluları hem de toplum açısından önemli bir sorumluluk türü olan vergi sorumluluğunun yerine getirilmesine engel olan mücbir sebep

⁹¹ S. Ateş Oktar, **Vergi Hukuku**, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2012, s.49

⁹² Yerlikaya, a.g.m., s.50

⁹³ Selahattin Tuncer, **Vergi Hukuku ve Uygulaması**, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 2003, s.101

kurumu hem bireyler hem de toplum açısından, başta söz konusu faaliyetin sürdürülmesine, daha sonrasında toplumla ilgili vergi adaletini sağlar⁹⁴.



⁹⁴ Yerlikaya, a.g.m., s.50

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

COVID-19 PANDEMİ SÜRECİ ÖZELİNDE MÜCBİR SEBEP UYGULAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

3.PANDEMİ SÜRECİNDE COVID-19

“Pandemi” kelimesi Yunanca “pan” (tüm) ile “demos” (halk) kelimelerinin birleşiminden oluşan; bir ülkenin tamamında veya daha fazla kıtada yaygın bir bulaşıcı hastalık salgınının ifade etmek için kullanılır. Kapsamlı tıp tarihleri, klasik epidemiyoloji ders kitapları ve Tıp Enstitüsü'nün yeni ortaya çıkan enfeksiyonlarla ilgili raporlar dâhil birçok eski metinde geçen kelime hastalığın salgın boyutunu vurgulamaktadır¹.

Pandemi kapsamında yaşanan salgın hastalıklar kısa sürede, bulaşıcılığı kuvvetli şekilde çok geniş bir alana yayıldığında toplumdaki olumsuz etkileri de aynı şekilde hızla ortaya çıkar. Bu tür salgınların virüs veya mutasyona uğramış herhangi bir etken sebepli olarak ortaya çıkması dolayısıyla insanlar arasındaki yayılımı oldukça çabuk şekilde gerçekleşir. Dolayısıyla salgın süreçlerinde insanlar hızlı enfekte olurlar ve kendilerini koruyamazlar. Bu dönemde hastalığın kaynağı belirsiz hale gelir ve hemen hemen her birey taşıyıcılık riskiyle karşı karşıya kalır².

Pandemi kapsamında birçok salgın hastalık bulunmaktadır. Veba, kolera, sıtma gibi hastalıkların birçoğu pandemi kapsamına girmektedir ve tarihte bu hastalıkların sebebiyle seri ölüm vakalarına tanık olunmuştur. Tarihteki kayıt altına alınan en eski pandemi kapsamındaki salgın M.Ö. 1000'de Aşdod şehrinde yaşanmıştır. Kaynaklarda bu salgının çok şiddetli olduğu ve bölge halkından birçok insanın ölümüyle sonuçlandığı bildirilmiştir. Yersinia pestis bakterisinin sebep olduğu veba salgınları ise özellikle milattan sonraki dönemlerde Roma şehrinde toplu ölümlere yol açmıştır. M.S.542'de yaşanan Justinianus vebası Mısır'da başlamış, başkent Konstantinopolis üzerinden İrlanda'ya kadar yayılmıştır. 1347-1351 tarihleri arasında yaşanan ikinci veba salgını

¹ Melis Özoğlu, “Koronavirüs (Covid-19) sözlüğü: Endemik nedir? İzolasyonla karantina arasında ne fark var?”, 2020, <https://tr.euronews.com/2020/05/14/covid-19-sozlugu-yeni-tip-koronavirus-icin-kullanilan-terimler-pandemi-endemik-epidemi> (Erişim Tarihi: 11.11.2023)

² Kenneth M. Boyd, “Disease, Illness, Sickness, Health, Healing And Wholeness: Exploring Some Elusive Concepts”. **Medical Humanities**, Number 26,2000, s.10

“kara ölüm” olarak adlandırılmıştır ve Doğu Asya’da yaşanmıştır. Üçüncü veba salgını ise 19. yüzyılın ortalarında yaşanmış ve Avrupa’dan Asya’ya yayılmıştır³.

HIV, H1N1, H5N1, SARS veya Covid-19 gibi salgın hastalıklar ekonomik ve bölgesel istikrarı tehdit edecek şekilde bir ülkedeki olağan hayatı etkileyecek ve yaşamın normal akışını değiştirecek çeşitli etkiler meydana getirirler. Salgın hastalıkların bilinen en yaygın etkisi sağlık üzerinedir; ancak bunun yanı sıra tarım, eğitim, ulaşım, turizm ve finans sektörünü etkileyecek sonuçlar da ortaya çıkabilmektedir. Örneğin; 2009’daki H1N1 sadece insan sağlığını olumsuz etkilememiş, aynı zamanda tarım, eğitim, ulaşım, turizm ve finans sektörlerini, kısacası ekonomik ve sosyal dokuyu tüm yönleriyle tehdit etmiştir. Nabarro ve Wannous (2016) salgınların insan hayatına yönelik etkilerini şu şekilde sıralamışlardır: ⁴

- Sağlığa Yönelik Etkiler: Pandemiler ve ortaya çıkan bulaşıcı hastalık salgınları da dahil olmak üzere bulaşıcı hastalık felaketleri, dünyada yüksek hastalık ve ölüm oranlarına neden olma potansiyeline sahiptir ve aslında küresel ölümlerin dörtte biri ile üçte birini oluşturabilirler. Salgının en bilinen ve gözlemlenebilen etkisi sağlığı olumsuz etkilemesidir. Salgın sürecinde binlerce insan aynı anda salgına sebep olan virüs veya hastalık enfeksiyonundan etkilenirler. Böylece normal sağlık durumundan uzaklaşır ve hasta olurlar.
- Ekonomik Etkiler: Salgınlar sadece insan sağlığı etkilemez, aynı zamanda toplu şekilde hastalığa yol açmalarıyla birlikte ekonomi için de ciddi bir tehdit oluştururlar. Ekonomik kaybın etkisi ekonomide istikrarsızlığa neden olabilir. Etki doğrudan maliyetler, uzun vadeli yük ve dolaylı maliyetler yoluyla. Örneğin, 2015 yılında Sierra Leone’deki Ebola salgınının doğrudan maliyetleri (hastaneler, personel, ilaçlar) 6 milyar dolara mal olmuştur. Bu maliyet Dünya Sağlık Örgütü’nün üç yıllık finansmanına tekabül etmektedir.
- Sosyal Etkiler: Bir salgın sürecinde çok geniş bir kesim hastalıkla mücadele halindeyken veya hastalık tehdidi altındayken sosyal anlamda izolasyon söz

³ Funda Kocaay ve Abdullah Yücel Baba, “Geçmişten Günümüze Salgın Hastalıkların Tarihi”, **Covid-19 Pandemisinin Olumlu ve Olumsuz Etkileri**, Ed. Funda Kocaay, İstanbul Medipol Üniversitesi, İstanbul, 2022, s.1-6

⁴ David Nabarro and Chaido Wannous, “The Links Between Public and Ecosystem Health in Light of the Recent Ebola Outbreaks and Pandemic Emergence”, **EcoHealth**, Number 13, 2016, s.1

konusu olacaktır. Yüksek morbidite ve mortalite potansiyeline sahip bir salgın sürecinde seyahatler kısıtlanır, okullar kapanır, ortak yaşam alanlarındaki faaliyetler neredeyse durma noktasına gelir. Böylece insanlar sosyal anlamda daha az aktif hale gelirler.

- Güvenlik Etkileri: Küresel güvenlik, yaşamlar ve ekonomik istikrar açısından salgınlar nedeniyle tehdit altındadır. Salgınlar artık yalnızca halk sağlığı ve klinik tıbbın alanı değil, sosyal bir sorun, bir kalkınma sorunu ve küresel bir güvenlik sorunudur. Geleceğe Yönelik Küresel Sağlık Riski Çerçevesi (GHRF) komisyonu, 2016 yılının başında “Küresel Güvenliğin İhmal Edilen Boyutu – Bulaşıcı Hastalıklarla Mücadeleye Yönelik Bir Çerçeve” başlıklı bir rapor yayınlamış ve raporda savaşlar ve finansal krizler kadar salgınların da insan yaşamında güvenliği olumsuz etkilediği belirtilmiştir.

Dünya yakın tarihte bir salgınla karşı karşıya kalmış ve bu salgın sebebiyle birçok ülkede sağlık, ekonomik, sosyal yaşam başta olmak üzere birçok alanda olumsuz durumlarla karşılaşmıştır. İlk olarak Çin'in Hubei eyaletinin Wuhan şehrinde Kasım 2019 tarihinde şiddet öksürük ve solunum problemi ile acillere yapılan başvurularla süreç başlamıştır. Bu ilk vakaların ardından Çin'de hastalığın git gide yayıldığı görülmüştür. Aralık 2019 tarihine kadar artan vakaların farklı ülkelerde de görülmeye başlamasının ardından, Dünya Sağlık Örgütü (WHO) 11 Mart 2020'de küresel acil çağrı yayınlamış ve salgını pandemi ilan ederek tüm ülkeleri bu konuda önlem almaya çağırmıştır.⁵ Dünya Sağlık Örgütü Genel Sekreteri Tedros Adhanom Ghebreyesus aynı gün yaptığı açıklamada şu cümleleri kullanmıştır: ⁶

“Pandemi basit bir kavram değildir. Yanlış kullanılması yersiz korkuya neden olabileceği gibi, hastalığa karşı mücadelenin bir faydasının kalmadığı düşüncesiyle daha fazla ölüme yol açabilir... Bu pandeminin seyrini değiştirmek ülkelerin elinde. Her ülke kamu sağlığını korumak ile ekonomik ve sosyal

⁵ Mustafa Hasöksüz, Selçuk Kılıç ve Fahriye Saraç, “Coronaviruses and SARS-CoV-2”. **Turkish Journal of Medical Sciences**, Number 50, 2020, s.550

⁶ Alper vd., a.g.m., s.5709

*faaliyetlere yönelik kısıtlamaları en az seviyede tutmak arasında hassas bir denge bulmalı, bunları yaparken insan haklarına da saygılı olmalı.”*⁷

Covid-19 salgınına sebep olan koronavirüsler RNA virüsleridir. Özellikle hayvanlardan insanlara geçen bu virüsler sebebiyle üst solunum yolları etkilenmektedir. Bu virüslerin en yaygın türleri SARS-COV, MERS-COV ve SARS-COV2 virüsleridir. Covid-19 hastalığına sebep olan virüs de SARS-COV2 virüsüdür. Covid-19 virüsü oldukça hızlı yayılan ve ciddi solunum yetmezliklerine sebep olan bir virüstür. Bu nedenle virüs vücuda girdikten sonra kişi ateş, baş ağrısı, halsizlik ve ciddi bir solunum problemi yaşar. Vakalara bakıldığında ilk belirtilerin ardından özellikle kusma, ishal, yoğun öksürük problemi yaşayanların da olduğu görülmüştür. Virüsün özellikle öksürük sonucu damlacıklarla bulaştığı ispatlandığından, belirtileri gösteren kişilerin maske takması ve bir süre sosyal mesafe gözeterek yaşamaları tavsiye edilmiştir⁸.

Covid-19 salgınının küresel çerçevede pandemi ilan edilmesinin ardından salgınla mücadele etmek ve yayılmasını önlemek amacıyla dünya çapında önlemler alınmaya başlanmıştır. Bu önlemlerin başında sosyal mesafenin korunması ve maske takılma zorunluluğu gelmiştir. Aynı zamanda ülkeler vakaların artmasından korktukları için seyahat kısıtlamasına da gitmişlerdir. Salgının ilerleyen dönemlerinde özellikle vakaların artmasıyla birlikte sosyal izolasyon kapsamında ev karantinası yöntemine de başvurulmuştur. Ağustos 2020 tarihinden itibaren salgınla mücadele kapsamında aşılama geçilmiş olup BionTech ve Sputnik V Vac gibi tescillenmiş aşılar yapılmaya başlanmıştır⁹.

Covid-19 vakasının dünyada ilk görüldüğü günden bugüne vefat edenlerin sayısı 6.839.960 kişiyi bulmaktadır. Hastalığa yakalanarak iyileşen vaka sayısı ise 100 milyonun üzerindedir. Covid-19 salgını özellikle 2020-2021 senelerinde etkili olmuş ve hayatı olumsuz etkilemiştir. Avrupa, Amerika ve diğer kıtalarda yaşamın sosyal, ekonomik, siyasi, askeri ve toplumsal çerçevede aksamasına sebep olan bu hastalık,

⁷ Sinan Alper, Fatih Bayrak ve Onurcan Yılmaz, “ Psychological Correlates of COVID-19 Conspiracy Beliefs And Preventive Measures: Evidence from Turkey”. **Current psychology**, Number 40, 2021, s. 5709

⁸ Jackie Leach Scully, “What is a Disease?” **EMBO Reports**, Number 5, 2004, s. 651

⁹ Alina Di Mattia, “You Called Me Covid-19 and I Am the Reflection of Your Hatred and Greed”, 2020, Lavocedineyork.Com. <http://www.lavocedineyork.com/en/lifestyles/2020/04/07/coronavirus-youcalled-mecovid-19-and-i-am-the-reflection-of-your-hatred-and-greed/> (Erişim Tarihi: 22.10.2023)

toplumsal gelişme ve refah ekonomisini yavaşlatmış, yaşamın olağan akışını neredeyse durma noktasına getirmiştir. Bu nedenle hastalık sürecinde ülkeler hastalıkla mücadele ve değişen düzene yönelik önlem paketleri alma yoluna gitmişlerdir. Günümüzde ise Dünya Sağlık Örgütü salgının bitmediğini, ancak pandemi kapsamından çıkarıldığını ve etkisiz kaldığını belirtmiştir¹⁰.

3.1. Pandeminin Mücbir Sebep Hali Olup Olmadığına İlişkin Değerlendirme

Hem hukuk literatürü hem de sosyal ve ekonomik olaylara ilişkin literatür tarandığında mücbir sebep olabilecek birçok kitlesel olayla karşılaşılmıştır. İhtilaller, savaşlar, salgın hastalıklar vb. birçok durum mücbir sebep hali ortaya çıkarmış, bu da hak sahiplerinin söz konusu zorlayıcı sebep nedeniyle belirli hakları kullanmalarına engel olarak mücbir sebep kapsamında değerlendirilmiştir¹¹.

Pandeminin Vergi Hukuku kapsamında mücbir sebep olup olmadığına ilişkin değerlendirme birçok açıdan yapılabilir. Özellikle pandeminin etkileri, mükellefler ve vergi sorumlularına etkileri ve sonuçları kapsamında göz önüne alındığında daha sağlıklı bir şekilde yorum yapmak mümkündür. Bu çerçevede öncelikle pandeminin niçin mücbir kapsamında sayılabileceğine yönelik doktrindeki görüşlere yer verilecek, ardından Türk Vergi Hukukunda pandemi çerçevesinde mücbir sebep olgusu değerlendirilecektir.

Dört husus, COVID-19'u diğer tarihi mücbir sebep olaylarından ayırmaktadır. İlk ve en belirgin yönü, büyük *ekonomik etkisidir*. Covid-19 salgınının pandemi kapsamına alınmasından kısa bir süre sonra, 4 Ekim 2020 tarihine bakıldığında vaka sayısının dünya genelinde 34,8 milyondan fazla olduğu görülmüştür. Salgının bu denli hızlı şekilde etki göstermesi sebebiyle alınan önlemlerle birlikte hızlı bir ekonomik etki de söz konusu olmuştur¹².

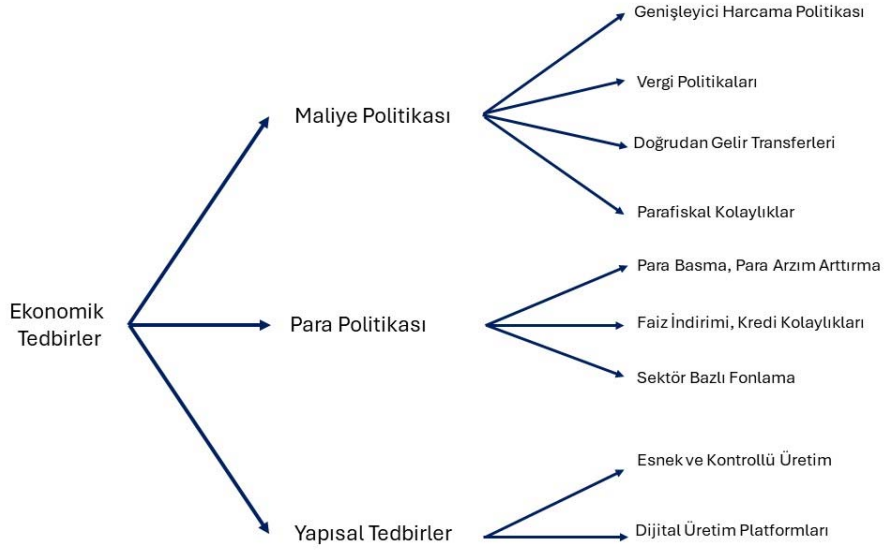
Mükellefin vergi ödevlerini yerine getirmesi ekonomik döngüde önemli araçlardan biridir. Her vatandaşın yükümlü olduğu vergiyi belirlenen süreler içerisinde ödemesi verginin amacına ulaşmasını sağlar. Bununla birlikte kamu hizmetlerinin doğru

¹⁰ Leslie Diseko, "Is Coronavirus Coming Between People And Their Faith?" BBC News, 2020, <https://www.bbc.com/news/world-51819117> (Erişim Tarihi: 22.10.2023)

¹¹ Erol, a.g.m., s.290

¹² King Fung Tsang, "From Coronation to Coronavirus: Covid-19, Force Majeure and Private International Law", *Fordham Int'l L. Journal*, Number 187, 2020, s.189

ve olması gerektiği şekilde, aksamadan yerine getirilmesini sağlar. Bireylerin arzu ettikleri toplumsal hayatın ekonomik yönden destekleyicisi ve bunun kamudaki görünümünü sağlayan şey vergidir. Covid-19 sürecinde yaşanan salgın ve salgınla birlikte alınan tedbirler ekonomik hayatı çok çeşitli açılardan etkilemiştir. Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Uluslararası İlişkiler ve Stratejik Araştırmalar (ULİSA) Enstitüsü tarafından yapılan araştırmaya göre Covid-19 salgınıyla mücadele sürecinde alınan ekonomik tedbirler maliye politikası, para politikası ve yapısal tedbirler çerçevesinde üç ayrı alanda gerçekleşmiştir¹³. Şekil 1’de bu ekonomik tedbirler gösterilmiştir.



Şekil 1. Covid-19’la Mücadele Çerçevesinde Alınan Ekonomik Tedbirler

Şekil 1’de Covid-19’la mücadele çerçevesinde alınan ekonomik tedbirlerin üç aşamalı sınıflandırılmasına yer verilmiştir. Bu şemaya göre Covid-19 sürecinde maliye politikaları kapsamında vergi kolaylıkları, gelir transferleri gibi uygulamalar yapılmıştır. Para politikaları kapsamında para arzını artırma, faiz indirimi vb. politikalar uygulanırken, yapısal tedbirler çerçevesinde esnek ve kontrollü üretim yapma gibi tedbirlere başvurulmuştur. Bu durumda Covid-19’un ekonomideki olağan seyri

¹³ Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Uluslararası İlişkiler ve Stratejik Araştırmalar (ULİSA) Enstitüsü, “Kovid-19 (Koronavirüs) Salgınının Ekonomik Etkileri”, ULİSA, 2020, s.2

değiştirdiği aşıkardır. Aksi durumda bu şekilde önlem politikalarının alınması düşünölemeyecektir¹⁴.

Covid-19 sürecinde karantina önlemleri çerçevesinde birçok sektörde üretim durma noktasına gelmiştir. Bu da iç talebin artmasına sebep olmuştur. İç talepteki düşüş harcamaları ve dolayısıyla satışları düşürürken, bu üretici açısından hasılatların düşmesine sebep olmuş, dolayısıyla birçok işyeri ödeme sorunları yaşamış, borçlanmalar artmış ve iflaslar yaşanmaya başlamıştır. Sektörlerdeki zincirleme etkileşim göz önüne alındığında bu durum üreticinin yatırım yapmasını engellediği gibi, tasarrufun artmasını ve gelirlerin düşmesine sebep olmuştur. Dolayısıyla sektörler git gide daralma yaşamaya başlamışlardır¹⁵.

Covid-19 sürecinde ölkelerin milli gelirleri giderek düşmeye başlamıştır. Tablo 1’de Covid-19 sürecinde sektörlerin etki durumları gösterilmiştir.

¹⁴ Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Uluslararası İlişkiler ve Stratejik Araştırmalar (ULİSA) Enstitüsü, a.g.e., s.2

¹⁵ Vedat Cengiz ve Habip Sürücü, “Covid-19’un Vergi Gelirlerine Etkisi: Türkiye Örneği”. **Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi**, Cilt 8, Sayı 4, s.369

Tablo 1. Covid-19 ve Sektörler

Sektörler	GSYH Payı (2018)	Büyümeye Katkısı, Yüzde Payı, 2018	Covid-19'dan Etkilenme Oranı	Tekrar Faaliyete Geçme Süreci
Tarım, ormancılık ve balıkçılık	5.82	0.11	Düşük	Hızlı
Sanayi	22.30	0.29	Yüksek	Yavaş
Madencilik ve taş ocakçılığı	1.00	0.05	Yüksek	Yavaş
İmalat sanayi	19.05	0.20	Yüksek	Yavaş
Elektrik, gaz, buhar ve iklimlendirme üretimi ve dağıtımı	1.35	0.03	Yüksek	Hızlı
Su temini, kanalizasyon, atık yönetimi ve iyileştirme faaliyetleri	0.90	0.00	Düşük	Hızlı
İnşaat	7.17	-0.15	Yüksek	Yavaş
Hizmetler	54.26	2.49	Yüksek	Yavaş
Toptan ve perakende ticaret	12.09	0.39	Yüksek	Hızlı
Ulaştırma ve depolama	8.19	0.44	Yüksek	Hızlı
Konaklama ve yiyecek hizmeti faaliyetleri	3.12	0.47	Yüksek	Yavaş
Bilgi ve iletişim	2.47	0.12	Düşük	Hızlı
Finans ve sigorta faaliyetleri	3.00	0.00	Düşük	Hızlı
Gayrimenkul faaliyetleri	6.79	0.20	Yüksek	Yavaş
Mesleki, bilimsel ve teknik faaliyetler	2.33	0.05	Düşük	Hızlı
İdari ve destek hizmet faaliyetleri	2.85	-0.19	Yüksek	Yavaş
Kamu yönetimi ve savunma; zorunlu sosyal güvenlik	4.85	0.78	Yüksek	Yavaş
Eğitim	4.17	0.24	Düşük	Hızlı
İnsan sağlığı ve sosyal hizmet faaliyetleri	2.49	0.21	Düşük	Orta
Kültür, sanat, eğlence, dinlenme ve spor	0.91	0.06	Yüksek	Yavaş
Diğer hizmet faaliyetleri	0.95	0.03	Belirsiz	Belirsiz

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı (<https://www.hmb.gov.tr/>)

Tablo 1'e göre birçok sektör Covid-19'dan yüksek seviyede etkilenmiştir. Özellikle eğitim gibi fiziksel etkileşime dayalı sektörler bunların başında gelmektedir. Bu sektörlerin tekrar (eğitim dışındakiler) sektöre adapte olma durumlarına bakıldığında ise her sektörün eşit derece şanslı olmadığı görülmüştür. Bu durumda salgından etkilenen ve

sonrasında ekonomik olarak toparlanması uzun sürecek sektörlerin bir hayli fazla olduğu görülebilir¹⁶.

Resmî verilere göre Covid-19 sürecinde alınan kısıtlama tedbirlerinden ötürü birçok insan işsiz kalmıştır. ABD’de 11 milyon kişi, İngiltere’de 9 milyon kişi ve dünyada ortalama 1 milyar kişinin işsizlik sorunu yaşadığı, dolayısıyla ülkelerin bu süreçte yardım fonlarını devreye soktukları görülmüştür¹⁷.

Ekonomik veriler incelendiğinde, Covid-19 salgını nedeniyle birçok sektörde iş faaliyetlerinin durma noktasına gelmesi, işsizlik tehdidiyle karşı karşıya kalan insanlar, üretimin azalması ve dolayısıyla gayri safi yurt içi hasılanın düşmesi gibi faktörler nedeniyle ağır ekonomik sonuçlar yaşandığı görülmektedir. Bu bağlamda, Covid-19'un ekonomik etkileri bakımından mücbir sebep olarak kabul edilebileceği düşünülmektedir.

İkinci husus ise, Covid-19 ile ilgili mücbir sebep davalarında güçlü kamu menfaatinin mevcut olmasıdır. Bu salgında mücbir sebep sorununun çözümünden üçüncü şahıslar da mutlaka etkilenmektedirler¹⁸. Dolayısıyla konuya vergi mükellefleri açısından adil bir bakış açısıyla bakılmalıdır. Birçok insanın işsiz kalma tehlikesi yaşadığı dönemde yeterli üretimlerin yapılamaması ve ticari faaliyetlerin durma noktasına gelmesinden ötürü, bu süreçte vergi konusunun göz ardı edilmesi adaletli olmayacaktır. Bu nedenle vergi mükelleflerinin Covid-19 sürecinde yaşayacakları ekonomik sorunlar göz önüne alınarak, konunun mücbir sebep kapsamında değerlendirilmesi oldukça önemlidir¹⁹.

Üçüncü husus olarak ticari kapsamda bir değerlendirme yapılırsa, Covid-19 salgını başladıktan ve vaka artışının hız kazanmasından kısa bir süre sonra ekonomik ve ticari faaliyetlerin de durduğu görülmüştür. Salgın çerçevesinde alınan karantina önlemleri kapsamında insanların etkileşim kurlmaları önlenmiş, bu da ticari faaliyetleri sekteye uğratmıştır. Şirketlerin faaliyet gösterdikleri her yerde, mevcut sözleşme yükümlülüklerini yerine getirmeye yetecek kadar operasyonlarının sürekliliğini sağlamak için proaktif adımlar atması ve karşı tarafların da mücbir sebep gerektirmeyecek adımlar

¹⁶ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, “Covid-19 ve Sektörler”, <https://www.hmb.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.01.2023)

¹⁷ BBC News Türkçe, “Tam kapanma: Covid salgınında ülkeler vatandaşlarına nasıl ve ne kadar ekonomik yardımda bulunuyor?”, 2021 (Erişim Tarihi: 12.12.2023)

¹⁸ Tsang, a.g.m., s.189

¹⁹ Cengiz ve Sürücü, a.g.m., s.369

atıp atmadığını değerlendirmeleri çok fazla zaman almamıştır. Nitekim salgınla birlikte hükümetlerin aldıkları önlemler süreci zaman içerisinde o noktaya getirmiştir²⁰.

Ticari ve ekonomik alanda, salgın kapsamında meydana gelen çalışmaların aksaması süreci ve durumun mücbir sebebe evrilmesi bir anda söz konusu olmamıştır. Öncelikle şirketler çeşitli önlemler almışlardır. Gerek ulusal gerekse uluslararası şirketlerin aldıkları önlemlere bakıldığında şu adımlar örnek verilebilir: ²¹

- Bir tedarikçinin operasyonlarının etkilenmesi durumunda alternatif tedarik akışlarının güvence altına alınması;
- Karantina ve işyeri kapanması durumunda çalışanların uzaktan çalışmaya nasıl devam edebileceklerini veya işlevleri başka konumlara nasıl aktarabileceklerini planlamak;
- Hem dünya çapında hem de ülkeler içinde kısıtlı seyahatin etkisinin azaltılması.

Bu tür adımlar mücbir sebep beyan etme ihtiyacını ortadan kaldırmada başarılı olmasa bile, bir şirketin riskini önceden azaltma girişimi, mahkemenin sözleşmeden doğan yükümlülükleri yerine getirmeye devam etmek için makul adımların atılıp atılmadığına ve performansın yerine getirilip getirilmediğine ilişkin kararıyla son derece alakalı olmaktadır²².

Dördüncü husus, bu salgında kamu çıkarlarının ulusal düzeye yükselmesi nedeniyle ikinciyle ilgilidir. Covid-19'un dünya genelindeki tüm ülkeler üzerindeki önemli olumsuz etkileri nedeniyle, her ülkenin ulusal çıkarları mücbir sebep hukukunda belirgin bir şekilde ortaya çıkmaktadır. Bu durum, birçok ülkenin özellikle Covid-19'a bağlı olarak kabul edilen çeşitli yasaları ve karantina gibi tedbirleri içeren diğer yasal düzenlemeleri benimsemesiyle görülmektedir. Geleneksel olarak, sözleşmelere dayalı bir doktrin olan mücbir sebep hukukunda, Devletin güçlü katılımı genellikle beklenmeyen bir durumdur. Covid-19'un ciddiyeti göz önüne alındığında, kesintiye uğrayan ticari işlemlerin mücbir sebep nedeniyle ele alınma şekli, bir hükümetin varlığını sürdürmesini etkileyebilir. Bu sebeple, devletlerin ulusal çıkarlarını koruma amacıyla mücbir sebep

²⁰ Client Memorandum, "Force Majeure in the Wake of the Coronavirus (COVID-19)", **Paul & Weiss**, 2020, s.2

²¹ Client Memorandum, a.g.e., s.2

²² Client Memorandum, a.g.e., s.2

doktrini yoluyla özel işlemlere müdahale etme eğiliminde olmaları önemli bir teşvike yol açabilir. Covid-19, özel taraflar arasındaki zarar tahsisine ilişkin kanunu, ülkeler arasında zarar tahsisi kanununa dönüştürebilir. Ekonomisinin büyük bir kısmı devlete ait işletmelerin elinde olan Çin gibi devletlerin, mücbir sebep yasalarını kendi lehlerine şekillendirme konusunda diğer devletlerden daha güçlü bir teşvike sahip oldukları bilinmektedir²³.

Son husus, Covid-19'un uluslararası doğası üzerinden bir değerlendirme yapılmalıdır. Covid-19'un küresel çaptaki etkileri bilinmektedir ve felaketin boyutunu büyük ölçüde gözler önüne sermektedir. Pandeminin ciddiyeti, virüsün yayıldığı modern uluslararası ulaşım ve ticaretle yakından bağlantılıdır ve dolayısıyla Covid-19 aynı uluslararası ulaşım ve ticarete de büyük aksamalara neden olmaktadır. Bu nedenle, Covid-19'dan kaynaklanan sorunların etki mekanizması yalnızca ulusal üretim ağını değil, tüm dünyayı etkilediği için mücbir sebep olarak değerlendirilmesinde salgının doğasına / büyüklüğü uygun olarak doğru bir karar verildiğinden söz edilebilir²⁴.

Covid-19 salgınından kısa bir süre sonra Kanada İç Hukukunda pandemi kaynaklı olumsuzluklar göz önüne alınarak düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelerde “*doğal afetler, savaş, ulaşım tesislerinin kısıtlanması veya kesintiye uğraması, grev veya bununla ilgili yakın tehdit, tehdit veya terör eylemleri veya benzer eylemler, hastalık, devlet gibi [bu sözleşmenin taraflarının] kontrolü dışında olayların meydana gelmesi halinde...*” işleyen mücbir sebep hükümlerine, aynı zamanda pandemi de eklenmiştir. Bu çerçevede kişi ve kurumların söz konusu salgın sebebiyle oluşan normal gidişatın dışına çıkılması, kurumsal seyahat kısıtlamaları, sivil karışıklık veya tarafların kontrolü dışındaki tüm durumlar gözetilerek, yükümlülüklerini yerine getirmeyi engelleyen durumlar gibi pandemi de mücbir sebep kapsamına alınmıştır. Covid-19'un yarattığı belirsizlik durumu değerlendirildiğinde, tıpkı diğer mücbir sebep hükümlerinde olduğu gibi, sözleşme taraflarının kontrolü dışındaki koşullar nedeniyle sözleşmeden doğan yükümlülüklerini yerine getirememesi durumunun oluştuğu görülerek bu önlemin alındığı belirtilebilir²⁵.

²³ Tsang, a.g.m., s.190

²⁴ Tsang, a.g.m., s.191

²⁵ Beard Winter LLP, “Can Covid-19 Constitute A Force Majeure? It Depends”, <https://www.beardwinter.com/content/uploads/Can-Covid-19-constitute-a-force-majeure.pdf> (Erişim Tarihi: 20.11.2023)

Kanada'dan bir süre sonra ABD ve Avrupa ülkeleri de iç hukuk düzenlerinde Covid-19'u pandemi kapsamına alarak mücbir sebep olarak değerlendirmişlerdir. Ticari sözleşmeler, anlaşmalar, borçlar ve vergi konuları pandemi sebebiyle mücbir sebepten etkilenmiştir. Dolayısıyla Türkiye'de de vergi konusu dahil, birçok hukuk alanında söz konusu durumun mücbir sebep kapsamında değerlendirilmesi doğru bir yaklaşım olarak kabul edilebilir²⁶.

3.2. Covid 19'un İnsan Vücuduna Etkileri Bakımından Mücbir Sebep

Covid-19 salgınına sebebiyet veren koronavirüsler, yapısı itibariyle insan vücuduna girdiklerinde çeşitli etkiler bırakmakta ve insan sağlığına karşı büyük tehlike oluşturmaktadırlar. Hastalığın insan vücudunda bıraktığı hasar, doğrudan kişinin sağlığını olumsuz şekilde etkilediği için onun normal yaşamına devam etmesine engel olmakta ve bu nedenle de mücbir sebep kapsamına girmektedir. Bu etkiler kalp, akciğer ve özellikle beyinde görülmektedir²⁷. Bu etkiler değerlendirilerek niçin mücbir sebep sayılacağına yönelik bilgiler verilecektir.

Covid-19'un semptomlarına bakıldığında yüksek ateş, öksürük, bulantı vb. türden semptomlarla görülmeye başlandığı, daha sonra hastalığın etkilerinin arttığı bilinmektedir. Hastalık yüksek derecede bulaşma riski barındırdığı için insanlarla yakın temasla daha tehlikeli hale gelmektedir. Yapılan incelemeler özellikle uzun süreli kapalı ortamlarda hastalığın yayılma riski olduğunu, bununla birlikte bulaşma riskini ve hastalığın etkisini artırdığını göstermiştir²⁸.

Covid-19'a neden olan koronavirüsler özellikle solunum yollarını olumsuz etkilemekte, kişinin rahat nefes almasını engellemektedir. Söz konusu virüslerin etkisiyle boğazda yanma ve öksürük oluşabilmektedir. Bu tür etkiler hastalığın kısa vadeli etkileri

²⁶ Cengiz ve Sürücü, a.g.m., s.399

²⁷ Alaettin Pahsa, "Covid-19'un Etkileri", 2020, [\(https://www.koruhastanesi.com/covid-19-hastaliginin-etkileri-akciğer-kalp-beyin-2737-5#:~:text=Koronavir%C3%BCs%20hastal%C4%B1%C4%9F%C4%B1%20bulunan%20ki%C5%9Filerde%20%C3%B6ks%C3%BCr%C3%BCk,de%20bu%20duruma%20e%C5%9Flik%20etmektedir\)](https://www.koruhastanesi.com/covid-19-hastaliginin-etkileri-akciğer-kalp-beyin-2737-5#:~:text=Koronavir%C3%BCs%20hastal%C4%B1%C4%9F%C4%B1%20bulunan%20ki%C5%9Filerde%20%C3%B6ks%C3%BCr%C3%BCk,de%20bu%20duruma%20e%C5%9Flik%20etmektedir) (Erişim Tarihi: 21.11.2023)

²⁸ Gordon J. Asmundson ve Steven Taylor, "Coronaphobia: Fear and the 2019-nCoV outbreak". **Journal of Anxiety Disorders**, Number 70, s.1

olmakla birlikte kişinin gündelik faaliyetlerine devam etmesini engellediği için dikkat edilmelidir²⁹.

Hastalığın uzun vadeli etkileri de bulunmaktadır. Covid-19 salgınıyla birlikte koronavirüslerin kalbe yönelik etkilerine bakıldığında, özellikle virüsün kalp reseptöründe yer alan ACE2 reseptörlere bağlanmasından kaynaklı olarak iltihaplanma, ritim bozukluğu, çarpıntı ve daha birçok soruna sebep olduğu görülmüştür³⁰. Bu sorunlar ilerleyen aşamalarda kalp yetmezliğine kadar birçok ciddi hastalığa sebebiyet verebilmektedir. Dolayısıyla insan vücudunun en önemli organlarından biri olan kalbin normal işlevini yerine getirememesi durumu göz önüne alınırsa, bu noktada ortaya çıkabilecek her türlü husus kişinin sağlığını doğrudan ve ciddi derecede etkileyebilmektedir³¹.

Salgının insan sağlığına yönelik kısa ve uzun vadeli etkilerinin yaşamın doğal akışını ciddi şekilde etkileyebilecek düzeyde olduğu görülmektedir. Bu noktada hastalığın insan vücuduna etkileri dikkate alındığında mücbir sebep sayılıp sayılamayacağına karar verilebilir.

Vergi Usul Kanunu m.13'te "*vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk*" halinin mücbir sebep sayıldığı görülmektedir. Kanunda her ne kadar belirtilmese de "ağır hastalık" tanımı içerisinde yer alacak türden bir hastalığın mücbir sebep olacağına hükmedilmiştir. Öncelikle her bireyin Covid-19'u aynı şekilde geçirmediği belirtilmelidir. Vakaların bir kısmı hastalığı kısa sürede atlatırken, bir kısmı ise ağır şekilde geçirmiş, hatta salgın sebebiyle yaşamını yitirmiştir. Hastalığın bireyleri etkileme düzeyi göz önüne alındığında yaş, genetik faktörler, bağışıklık durumu vb. türden birçok husus göz önüne alınabilir. Yapılan araştırmalar hastalığa sebep olan SARS-CoV2 virüsünün özellikle yaşlıları olumsuz etkilediğini göstermiştir. Bu nedenle Türkiye'de ve birçok ülkede 65 yaş üstü vatandaşların uzun süre sokağa çıkma yasağına uyması gerektiği belirtilmiştir. Bu konuda elbette ki yaş tek etken faktör değildir. Bireyin diyabet, obezite, böbrek yetmezliği,

²⁹ Asmundson ve Taylor, a.g.m., s.2

³⁰ Vedat Bayhan, "Küresel Salgının Sosyolojisi ve Yeni Normal Dönemde Paradigma Dönüşümü". İç.: Şeker M, Özer A, Korkut C, eds. **Küresel Salgının Anatomisi: İnsan ve Toplumun Geleceği**. TÜBA Yayınları, Ankara, 2020, s.1

³¹ Pahsa, a.g.m., s.1

KOAH gibi hastalıkları varsa, bu hastalığa etki eden bir başka hastalığın olması ve etkisini artırması muhtemeldir. Koronavirüsler vücutta hızlı yayıldıkları için hastalığı olan ve vücut direnci kırılmış bireyleri daha kolay etkileyebilmektedirler.

3.3. Salgın Önlemleri Kaynaklı Gaybubet Hali

Gaybubet, sözlük tanımıyla bir yerde bulunmama ve yokluk manalarına gelmektedir. Bir kişinin bir yerde olmaması ve orada bulunamaması ilgili sorumluluğu yerine getirememesi demektir. Dolayısıyla gaybubet hali söz konusu olduğunda sorumluluk hukuku kapsamında sorumlunun durumunun ne olacağı da önemlidir³².

Gaybubetin (kaybolma halinin) bir mücbir sebep sayılıp sayılamayacağına ilişkin en temel nokta zorunlu gaybubetin söz konusu olmasıdır. Dolayısıyla gaybubet hali tek başına bir mücbir sebep değildir; ancak bu halin zorunlu şekilde gerçekleşmesi ve bu durumun ispatlanması söz konusu ise diğer koşullar da birlikte düşünüldüğünde mücbir sebep olarak değerlendirilebileceği belirtilmelidir³³.

Bir yükümlülüğün gerçekleşmesini kısmen veya tamamen, geçici veya kalıcı surette engelleyen durumlar mücbir sebep kapsamında göz önüne alınmaktadır. Salgına sebep olan Covid-19 virüsü tek başına bir mücbir sebep olarak değerlendirilemez; ancak bu virüs kaynaklı salgın etkileri ve sonuçları bakımından söz konusu yükümlülükle kurduğu illiyet bağı da göz önüne alınarak mücbir sebep olarak değerlendirilebilir. Bu durumda Covid-19 salgınının mücbir sebep kapsamına alınmasının çeşitli tetikleyici nedenleri vardır. Bu nedenlerden biri de salgın önlemleri kaynaklı gaybubet halidir³⁴.

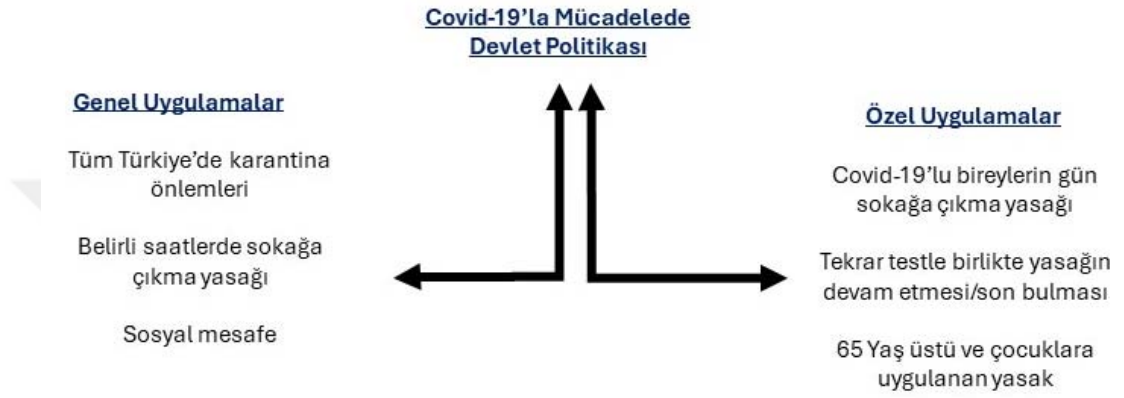
Bahsedilen süreç göz önüne alındığında, öncelikle bireylerden kaynaklı olmaksızın, devletin salgınla mücadele politikalarının kendiliğinden bir gaybubet hali yarattığı söylenebilir. Mart 2020’de başlayan salgın sürecinde vaka kaynaklı ilk ölümün bildirilmesinden sonra, vaka sayısındaki artış, devlet politikalarının toplu ve zorunlu olarak karantinaya geçişi istediğini göstermektedir. Bu durumda “irade” meselesinden çıkan bir durum söz konusudur. Birey kendi iradesiyle, hasta olmadığını kanıtlasa dahi ülke genelinde uygulanan politika bireyin sokağa çıkmasını yasaklamıştır. Bu noktada

³² Karakoç, a.g.m., s.1

³³ Karakoç, a.g.m., s.1

³⁴ Neslihan Coşkun Karadağ, “Covid-19 Pandemisi ve Alınan Önlemlerin Vergi Hukuku Açısından Değerlendirilmesi”, *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 29, Sayı 3, 2020, s.402

normal faaliyetlerin normal şartlarda gerçekleşmesi konusunda devlet kanalıyla yapılan bir sınırlama söz konusudur. Bu konuda Şekil 2’de devlet politikalarının sınırlılığını aktarabilecek bir anlatıma yer verilmiştir.



Şekil 2. Covid-19’la Mücadelede Zorunlu Önlemler Çerçevesinde Devlet Politikaları

Şekil 2’de görüldüğü üzere Türkiye’de salgınla mücadele kapsamında iki ayrı uygulama söz konusu olmuştur. Genel uygulamalar halkın her kesimini kapsarken, özel uygulamalar Covid-19 vaka bildirimi olan bireyleri kapsamaktadır. Salgın vakaları karantina önlemleri kapsamında 14 gün ev/hastane karantinası almışlar, daha sonra yapılan testle hastalığın sona ermesi halinde yasakları sona ermiş veya devam etmesine karar verilmiştir. Salgın sürecinde yüksek risk grubunda yer alan çocuk ve 65 yaş üstü yaşlıların ise uzun bir süre karantina önlemlerine maruz kaldıkları görülmüştür.

Söz konusu önlemlerin özel uygulamalarındaki bireyler, hastalık ve hastalık risklerinden ötürü zorunlu olarak karantina önlemine maruz kalırlarken, geneli kapsayan uygulamalarda halkın tamamını kapsayıcı şekilde karantina önlemleri alınmıştır. Vergi Usul Kanunu m.13’te “*kişinin iradesi dışında vukua gelen mecburi gaybubetler*” mücbir sebep kapsamına alınmıştır. Bu durumda söz konusu maddenin gaybubet hallerini sıralamamasıyla birlikte Covid-19 sürecinde alınan önlemlerin bu kapsama girip girmediğine bakılmalıdır.

Vergi Hukuku çerçevesince gaybubet hali iki şekilde olabilmektedir. Birincisi mecburi askerlik, yurt içine girememe hali, salgın sebebiyle karantina altına alınması,

grev veya lokavt vb. halleri kapsamaktadır. İkincisi ise vergi mükellefi ile ilgili şeylerin (defter, belge, kayıt vb.) bulunamaması durumudur. Bu iki durumda da vergi sorumlusunun gaybubet hali içerisinde olduğu göz önüne alınırsa vergi sorumluluğunun mücbir sebepten etkilendiği söylenebilecekti. Yine Vergi Usul Kanunu m.15/2 uyarınca, sorumlunun bu gaybubet halini ispat etmesi gerektiği belirtilmelidir; fakat söz konusu Covid-19 salgını kapsamında alınan önlemlerin kamuya açık şekilde duyurulması ve tüm halk tarafından alenen bilinirliği olmasından ötürü kanıtlanması diğer hallere kıyasla daha kolay olacaktır. Aynı şekilde yayınlanan vergi usul kanunu tebliğleri söz konusu mücbir sebebe ilişkin gaybubet halinin alenileşmesini sağlayıcıdır.

3.4. Covid-19 Döneminde İlan Edilen Mücbir Sebep Halleri

Covid-19 Pandemisi sürecinde Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından iki önemli tebliğ yayınlanmıştır. Bunlar, 518 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 524 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'dir. Bu iki tebliğ çerçevesince Covid-19 pandemisi mücbir sebep kapsamında değerlendirilmiştir.

3.4.1. 518 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile İlan Edilen Mücbir Sebep

24.03.2020 Tarih ve 31078 (Mükerrer) Sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 518 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, toplam beş başlık içeren dokuz maddeden oluşmaktadır. Tebliğin konusu, Covid-19 sebebiyle oluşan durumdan ötürü vergi mükelleflerinin mücbir sebep hâllerinden faydalandırılmasına dairdir. Tebliğin ikinci maddesinde mücbir sebebe ilişkin yasal düzenlemeler sıralanmış ve Covid-19'un da bu kapsama alınması gerektiği belirtilmiştir. Tebliğin üçüncü maddesinde ise salgınla birlikte mücbir sebep hallerinden faydalanan kişiler sıralanmıştır. Buna göre;

“(1) 213 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden;

a) Ticari, zirai ve mesleki kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan mükelleflerin,

b) Koronavirüs salgınından doğrudan etkilenen ve ana faaliyet alanı itibarıyla; alışveriş merkezleri dahil perakende, sağlık hizmetleri, mobilya imalatı, demir çelik ve metal sanayii, madencilik ve taş ocakçılığı, bina inşaat hizmetleri,

endüstriyel mutfak imalatı, otomotiv imalatı ve ticareti ile otomotiv sanayii için parça ve aksesuar imalatı, araç kiralama, depolama faaliyetleri dahil lojistik ve ulaşım, sinema ve tiyatro gibi sanatsal hizmetler, matbaacılık dahil kitap, gazete, dergi ve benzeri basılı ürünlerin yayımcılık faaliyetleri, tur operatörleri ve seyahat acenteleri dahil konaklama faaliyetleri, lokanta, kiraathane dahil yiyecek ve içecek hizmetleri, tekstil ve konfeksiyon imalatı ve ticareti ile halkla ilişkiler dahil etkinlik ve organizasyon hizmetleri sektörlerinde faaliyette bulunan mükelleflerin,

c) Ana faaliyet alanı itibarıyla İçişleri Bakanlığınca alınan tedbirler kapsamında geçici süreliğine faaliyetlerine ara verilmesine karar verilen işyerlerinin bulunduğu sektörlerde faaliyette bulunan mükelleflerin, 1/4/2020 ila 30/6/2020 (bu tarihler dâhil) tarihleri arasında mücbir sebep halinde olduğunun kabul edilmesi uygun bulunmuştur.

(2) Birinci fıkrada bahsi geçen ana faaliyet alanlarının tespit edilmesinde bu Tebliğin yayımı tarihi itibarıyla vergi dairesi kayıtlarındaki ana faaliyet kodu dikkate alınır.

(3) Mükellefin vergi dairesi kayıtlarındaki ana faaliyet kodu itibarıyla birinci fıkradaki sektörler arasında bulunmamasına rağmen ana faaliyet alanı olarak bu sektörlerden herhangi birisinde fiilen iştigal ettiğini ispat ve tevsik etmesi halinde, mükellefin mücbir sebep kapsamında olup olmadığının tespitinde ana faaliyet kodu yerine fiilen iştigal edilen ana faaliyet alanı dikkate alınır.”

Tebliğin üçüncü maddesi açık ifadelerle Covid-19’a yönelik mücbir sebep hallerinden faydalanması gereken kişi ve işyerlerine yönelik değerlendirmeyi sıralamıştır. Bununla birlikte tebliğin “İçişleri Bakanlığınca alınan tedbirler kapsamında geçici süreliğine faaliyetlerine ara verilmesine karar verilen işyerlerini” de kapsamı birçok işyerinin bu karardan faydalanacağını göstermesi adına önemlidir.

Tebliğin “vergi ödevlerinin ertelenmesi” başlıklı dördüncü, beşinci ve altıncı maddelerinde ödemelere ilişkin sürelerin tarihlerinin ne şekilde ertelendiğine, 65 yaş ve üstünde olması veya kronik rahatsızlığı bulunması nedeniyle sokağa çıkma yasağı

kapsamına giren mükelleflerin durumuna ve sürelerle yer verilmiştir. Tebliğin “diğer hususlar” başlıklı yedinci maddesinde ise özel durumlar sıralanmıştır.

3.4.2. 524 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile İlan Edilen Mücbir Sebep

25.01.2021 Tarih ve 31375 Sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren 524 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği konusu itibariyle Covid-19’un 213 sayılı Vergi Usul Kanunu çerçevesince mücbir sebep olarak değerlendirilmesine dayalı oluşturulan tebliğdir. İlgili tebliğde yedi madde yer almaktadır. “Yasal düzenlemeler” başlıklı ikinci maddede yine kanunda yer alan mücbir sebep durumundan bahsedilmiş, daha sonra söz konusu salgın koşullarının devam etmesinden ötürü bir önce yayınlanan 518 No.lu tebliğe atıf yapılarak “*mükelleflerin 1/12/2020 tarihi (bu tarih dâhil) ile alınan karar kapsamında faaliyetlerine tekrar başlamaları uygun görülen tarih aralığında mücbir sebep halinde olduğunun kabul edilmesi*” gerektiğinin altı çizilmiştir.

Tebliğin “vergi ödevlerinin ertelenmesi” başlıklı dördüncü maddesinde vergi ödemesi ertelenen mükelleflerin üç aylık ertelemeye tabi tutulacakları belirtilmiştir.

3.5. Covid-19’un Mücbir Sebep Olarak Değerlendirilmesinin Etkileri

Covid-19’un mücbir sebep olarak değerlendirmesi her şeyden evvel sadece Türkiye’de değil, dünyadaki birçok hukuk sisteminde karşımıza çıkan, olayın ne denli önemli olduğunu gözler önüne seren ve bununla birlikte Covid-19’un birey ve toplum sağlığına etkileri bakımından çeşitli vatandaşlık sorumluluklarına tesir edecek düzeyde olduğunu gösteren bir durumdur. Mart 2020’yle birlikte başlayan süreçte salgının dünyanın dört bir yerinde vaka sayısını artırmasıyla birlikte yaşamın olağan akışının değiştiği görülmüş, buna binaen çeşitli önlemler alınmaya başlanmıştır. Türkiye Cumhuriyeti Devleti’nde hükümetin aldığı halk sağlığını korumaya yönelik önlemler bir yana, halkın sorumluluklarına dayalı hak kayıplarına neden olabilecek önlemler de ön plana çıkmıştır. Bunlardan biri de vergiye dair sorumluluklardır. Hükümet kararıyla bu süreçte vergi borçları ertelenmiş, buna dair yayınlanan tebliğler ve Resmi Gazete’de yer alan kararnamelerle çeşitli faaliyet gruplarının Covid-19’dan mücbir sebep müessesesi çerçevesinde faydalandırılması sağlanmıştır³⁵.

³⁵ Akay, a.g.m., s.1

Salgına ilişkin Türkiye’deki ilk vaka bildiriminden kısa bir süre sonra 17 Mart 2020’de 2019 yıllık gelir vergisi beyan süresi 30 Nisan 2020’ye uzatılmıştır. Covid-19 salgınından doğrudan etkilenen mükelleflerin muhtasar ve KDV ödemelerinin 6 ay erteleneceğine ilişkin Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından da bir açıklama yapılmıştır. 19 Mart’ta vergi idaresinde gerçekleşen işlemlere yönelik tedbirler alınmıştır. Sorumluların bu süreçte birçok işlemlerini internet kanalıyla gerçekleştirmeleri istenmiştir. Tüm mükellefler için Mart ayında verilecek olan KDV beyan ve ödemeleri 26 Nisan’a, BA-BS Formları verilme süresi 30 Nisan’a ve Özel Hesap Dönemi mükellefleri için E-defter/Berat yüklemeleri 30 Nisan’a ertelenmiştir. 23 Mart’ta ise salgından doğrudan etkilenen sektörlerdeki mükelleflere, ticari, zirai ve mesleki kazanç yönünden gelir vergisi mükellefi olanlara, salgından doğrudan etkilenen veya İşçileri Bakanlığı tarafından iş yerleri kapatılan mükelleflere 01.04.2020-30.06.2020 tarihi, 65 yaş üstünde bulunan veya kronik rahatsızlığı bulunan meslek mensupları ile mükelleflere 22.03.2020-Sokağa çıkma yasağının sona ereceği tarih mücbir sebep ilan edilmiştir. Bu kapsamda belirtilen mükelleflerin Nisan, Mayıs, Haziran aylarına ilişkin KDV, Muhtasar beyanları ve Form BA-BS bildirimleri verilme süreleri ile e-defter/berat yüklemeleri 27 Temmuz’a, KDV ve muhtasar beyannamesine ilişkin ödemeler ise Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ertelenmesine karar verilmiştir. Yine aynı tarihte Turizm Bakanlığında belgeli yatırımcılar ve işletmecilerden 1 Nisan 2020 tarihi ile 30 Haziran 2020 tarihi arasındaki dönemde tahsil edilmesi gereken kira, kesin izin, kesin tahsis, irtifak hakkı vb. ödemeleri altı ay ertelenmiştir. 27 Mart’ta konaklama vergisinin ödenmesi 01.01.2021 tarihine ertelenmiştir. 30 Mart’ta mücbir sebep kapsamına alınmış olan işverenlerin ve Bağ-Kur sigortalılarının 2020//Mart-Nisan-Mayıs SGK primlerinin altışar ay süreyle gecikme zamsız ertelenmesine karar verilmiştir³⁶.

Salgının ilanından sonraki 16 günlük süreçte alınan vergiye dayalı önlemler dahi, salgının o dönemde ciddi bir risk olarak algılandığını ve dolayısıyla salgının mücbir sebep olarak değerlendirilebileceğini göstermektedir³⁷.

³⁶ PWC, “COVID-19 Salgını Kapsamında Dünyada ve Türkiye’de Vergi Önlemleri”, 2020, <https://www.pwc.com.tr/tr/Hizmetlerimiz/vergi/covid-19-kapsaminda-dunyada-ve-turkiyede-alinan-vergi-onlemleri.pdf> (Erişim Tarihi: 29.12.2023)

³⁷ Akay, a.g.m., s.1

Vergi Usul Kanunu m.15'e göre, mücbir sebebin varlığı halinde bu sebep ortadan kalkıncaya kadar süreler işlememektedir. İşlemeyen süreler kural olarak vergi ödevleriyle ilgili sürelerdir. Bu konuya dair Biyan (2020) şunları belirtmektedir: “*VUK'un 13. maddesinde mücbir sebep halleri düzenlendikten sonra aynı Kanun'un 15. Maddesinde 13. Maddeye gönderme yapılmış ve ilgili madde yazılı mücbir sebep hallerinden birinin gerçekleşmesi durumunda bu sebep ortadan kalkıncaya kadar sürelerin işlemeyeceği hüküm altına alınmıştır.*”³⁸ Diğer bir deyişle Covid-19 salgını sürecinde sorumlular Covid-19 salgını sürecinde bahsedilen ödevleri yerine getirmeyeceklerdir. Bu süreler kanunun gösterdiği doğrultuda işlediğinde, yani Covid-19 mücbir sebep olarak devreden çıktığında tekrar sürelerin normal şekilde işlemesi ve ödevlerin yerine getirilmesi gerekecektir³⁹.

Covid-19'un mücbir sebep olarak ilan edilmesinin en önemli etkisi, söz konusu Covid-19'dan etkilenecek sektörlerde faaliyet gösteren vergi mükelleflerinin mücbir sebepten ötürü sorumluluklarını yerine getiremeyecekleri durumun görülmesine binaen, üzerlerindeki vergi baskısının söz konusu belirsizlik döneminde azaltılmasıdır. Zira Covid-19 döneminde birçok sektörde hem kişilerin sağlığına yönelik tehditler bulunuyordu, hem de söz konusu üretim/hizmetin gerçekleştirilememesinden ötürü oluşan bir belirsizlik durumu vardı. Bu konuda salgından doğrudan etkilenen mükellefler üzerinden örnek verilebilir. 518 No.lu Tebliğ m.3-b'de sıralanan “*alışveriş merkezleri dahil perakende, sağlık hizmetleri, mobilya imalatı, demir çelik ve metal sanayii, madencilik ve taş ocakçılığı, bina inşaat hizmetleri, endüstriyel mutfak imalatı, otomotiv imalatı ve ticareti ile otomotiv sanayii için parça ve aksesuar imalatı, araç kiralama, depolama faaliyetleri dahil lojistik ve ulaşım, sinema ve tiyatro gibi sanatsal hizmetler, matbaacılık dahil kitap, gazete, dergi ve benzeri basılı ürünlerin yayımcılık faaliyetleri, tur operatörleri ve seyahat acenteleri dahil konaklama faaliyetleri, lokanta, kiraathane dahil yiyecek ve içecek hizmetleri, tekstil ve konfeksiyon imalatı ve ticareti ile halkla ilişkiler dahil etkinlik ve organizasyon hizmetleri sektörlerinde faaliyette bulunan mükelleflerin..*”, faaliyetlerinin imkansız hale gelmesinden ötürü mücbir sebep uygulamalarından faydalandıkları görülmektedir. Dolayısıyla bu sektörlerde yer alan

³⁸ Biyan, a.g.e., s. 134

³⁹ Akay, a.g.m., s.1

kişilerin mücbir sebeple vergi sorumluluklarının ertelenmesi, hem gelecekteki belirsizlikleri hem de söz konusu sorumluluğun salgının olduğu dönemde yerine getirilmesinin imkansız olması açısından önemlidir⁴⁰.

Covid-19'un tüm ülkede belirlenen mesleki faaliyet kolları ve belirli vergi mükellefleri çerçevesince mücbir sebep olarak ilan edilmesi, aynı zamanda söz konusu salgının daha sonrasında mücbir sebep olarak gösterilmesi suretiyle yaşanacak karmaşanın önüne geçmeyi de sağlamıştır. Hükûmet planlamasıyla alınan bu mali önlem hem vergi dairelerindeki karmaşayı önlemiş, hem de sorumluların bu konudaki başvurularını daha aza indirmeyi amaçlamıştır. Yine yukarıda belirtilen tebliğlerde yer almayan çeşitli faaliyet kollarından kişilerin Covid-19'u mücbir sebep olarak göstereceği durumların ortaya çıkmış olması muhtemeldir; ancak bu konuda uygulanabilecek toplu bir çalışmaya gidilmesi, oluşacak karmaşayı en aza indirmiştir. Bununla birlikte devletin bu dönemde vergi konusunda olumlu bir politika izlediğini ve oluşabilecek kötü niyetli yaklaşımlara karşı da önlem aldığı savunulabilir. Pandeminin ekonomik etkileri göz önüne alındığında birçok faaliyet sorumlusu, pandemiye örnek göstererek vergi konusundaki sorumluluklarını ortadan kaldırmaya yönelik yol izleyebilirlerdi. Alınan mücbir sebep tedbirlerinin bu tür uygulamalara yönelmeyi azaltıcı yönde olduğundan da bahsedilebilir.

⁴⁰ Hamza Erdoğan, Murat Demir ve Rıdvan Önder, "Covid-19 Salgınının Türkiye'nin Vergi Gelirleri Üzerine Etkisi", **Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi**, Cilt 18, Sayı 43, ss.6479

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Sorumluluk hukuku kapsamında sorumluluğun gerçekleştirilmesi, diğer bir deyişle yükümlülüğün ifası konusundaki süreçler hukuk nezdinde belirlenir ve bu çerçevede hükme bağlanır. Sadece modern hukukun değil, geçmiş dönemlerdeki hukuk sistemlerinin de değindiği, sorumlunun özel durumlarda sorumluluğunu yerine getirmesine engel olan koşullar dahilinde oluşturulan bir müessese vardır. O da “mücbir sebep” müessesesidir. Kaynağı Roma Hukuku’na dayanan mücbir sebep müessesesi o dönemde “vis majör”, “damnum fatale “ ve “casus majores” gibi isimlerle anılmaktaydı ve sorumluluk sahibinin içinde bulunduğu güç durumu nitelendirmek adına kullanılmaktaydı. Roma Hukuku’ndaki bakış açısına göre söz konusu “vis majör” gerçekleştiğinde sorumluluk sahibinin bir kusuru yoktu, zira sorumluluğun üstlenmesine engel olan durum onun iradesi dışında gerçekleşiyor ve bunu engelleyemiyordu. Bu durumda söz konusu durumun yaratacağı koşullarda sorumluluğu ertelenir veya şartlar dahilinde ortadan kalkardı.

Modern hukukun şekillenmesiyle birlikte mücbir sebebin kapsamı genişlemiş, hatta sadece sözleşmelerden çıkarak, hukukun birçok alanında düzenlenmesi sağlanmıştı. Ticaret Hukuku, Borçlar Hukuku vb. birçok hukuk dalında sorumlunun mücbir sebepten ötürü sorumluluğunu yerine getirmesine engel özel durumlar göz önüne alınarak uygulamalar yapılmaktaydı. Bu uygulamalar mali alana da kaydırılmış ve vergi hukukunda mücbir sebep müessesesi düzenlenmiştir.

Vergi Hukuku çerçevesince mücbir sebep müessesesi mükellef, vergi mükellefi ve kanuni temsilcilerin şahsından kaynaklanmayan ancak onların vergi faaliyetlerini doğrudan etkileyerek sorumluluklarını sağlıklı bir şekilde, yasal süreler içerisinde yerine getirmelerini tamamen veya kısmen engelleyen durumları ifade etmektedir. Türk Vergi Usul Kanunu m.13 çerçevesinde sıralanan mücbir haller göz önüne alındığında kişinin bu hallerden biri sayesinde söz konusu faaliyetini gerçekleştirememesi değerlendirilir.

Mücbir sebep müessesesi Türk Vergi Hukuku’nda vergi sürecinin adaletli şekilde işlenmesini sağlayan, aynı zamanda vergi mükelleflerini koruyan bir müessesedir. Sorumluların kendi iradeleri dışında gerçekleşen, öngöremedikleri ve engelleyemedikleri durumlar sebebiyle vergi mükellefiyetlerini yerine getiremediklerinde veya bu ödevleri

geciktirdiklerinde bu müessesede belirtilen durumlar meydana gelmişse vergi mükellefini koruyacak bir süreç başlayacaktır. Mücbir sebebin özünde vergi sorumluluğunun her koşulda yerine getirilemeyeceği, sorumluların yaşayabilecekleri emsal durumların da varlığının kabulü vardır. Dolayısıyla mücbir sebep müessesesi vergi sürecini kolaylaştırdığı gibi, süreci adaletli bir zemine oturtmaktadır. Bu bakımdan “Covid-19 Salgını Sürecinde Vergi Hukukunda Mücbir Sebep Uygulamaları ve Değerlendirilmesi” başlıklı bu yüksek lisans tez çalışması kapsamında Türk Vergi Usul Kanunu m.13 çerçevesinde mücbir sebep müessesesinin yakın zamanda tanık olduğumuz Covid-19 salgını sürecindeki uygulamalar ışığında değerlendirmesi yapılmıştır. Covid-19 salgının “ağır hastalık” kapsamında ve aynı zamanda salgın hastalık çerçevesinde birey ve toplum sağlığına olan etkileri göz önüne alınarak, söz konusu devlet politikası kapsamındaki önlemler dahilinde belirli sorumlulukların yerine getirilmesine de etki ettiği görülmüştür. Türk Vergi Hukuku Covid-19 salgını mücbir sebep kapsamına almış ve çeşitli kararnamelere bağılı olarak belirlediğı mükelleflerin vergi sorumluluklarını belli tarihler ışığında ertelemiştir. Bu süreç Covid-19’un yayılma tehlikesi, iş yerlerinin faaliyet gösterememe durumu ve vergi sorumlularının faaliyetleri kapsamında Covid-19’dan etkilenme derecelerinin göz önüne alınmasıyla şekillenmiştir. Bu uygulamalar, hem sorumlulara adil bir yaklaşım sunmuş hem de Covid-19 sürecinde ülkedeki ekonomik etkileri göz önüne alarak değerlendirmelerin yapıldığını göstermiştir. Alınan mali önlem kararları çerçevesince Covid-19’un mücbir sebep olarak kabul edilmesi Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından 518 ve 524 No’lu vergi usul kanunu genel tebliğlerinin çıkarılması, 524 No’lu tebliğin 2. Maddesinde yasal düzenlemeler başlığı altında mücbir sebepten bahsedilmiş ve salgının devam etmesinden ötürü 518 No’lu tebliğin 2.maddesine atıf yapılarak önemli yerlerin altını çizerek yeni eklemeler getirilmiştir.

Covid-19’un mücbir sebep olarak ilan edilmesi çerçevesidce doğru bir karar olarak nitelendirilebilir. Zira, her şeyden evvel o dönemin şartları göz önüne alındığında ve tebliğlerin yayınlandığı tarihler, aynı zamanda içerikleri göz önüne alındığında kararın vergi sorumluları adına önemli olduğunun altı çizilmelidir. 24.03.2020 Tarih ve 31078 (Mükerrer) Sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren 518 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğı, Covid-19’un Dünya Sağlık Örgütü tarafından tüm dünyada

pandemi ilan edildiği 11 Mart 2020'den üç gün sonra ilan yürürlüğe girmiştir. Zira Türkiye'deki ilk vakanın aynı tarihte açıklanmasından çok önce, dünyadan çeşitli vaka bildirimleri gelmiş, söz konusu salgının etkisini artıracığı tahmin edilmiştir. Aynı şekilde birinci tebliğden sonra yayınlanan ikinci tebliğ, mücbir sebep süresinin devam edeceğine dair bir tebliğdir. İkinci tebliğ 25.01.2021 Tarih ve 31375 Sayılı Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe giren 524 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğidir. Bu tebliğ, mücbir sebebin son bulacağı birinci tebliğin öngördüğü tarih sonrasındaki süre uzatımına dairdir. İkinci tebliğin yayınlandığı dönemde dünyadaki ikinci pandemi dalgasının yayıldığı bir dönem olması ve vaka sayısındaki hızla artışla birlikte alınan karantina önlemleri dikkate alınmıştır.

Objektif teori çerçevesince bir değerlendirme yaptığımızda mücbir sebebin önceden tahmin edilememesi, engellenememesi, kişinin iradesinin üzerinde olmasından ötürü bir müdahale edememesi durumu, söz konusu sebebin hukuki sonuçlar doğuracağını göstermektedir. Bu noktada vergi hukukunun işleyişi bakımından, sıralanan mücbir sebep hallerine bağlı bir değerlendirme yapacak olursak, salgın hastalıkların da etkisi göz önüne alınarak mücbir sebep sayılacağı aşıkardır. Vergi Usul Kanunu m.13'te "ağır hastalık" mücbir sebep olarak yer almıştır. Ağır hastalığa ilişkin açık bir tarif yapılmamakla birlikte doktrindeki görüşler, aynı şekilde Yargıtay ve Danıştay kararları söz konusu kavramın şekillenmesinde önemli rol oynamaktadır.

Danıştay bir kararında mücbir sebep halinde göz önüne alınacak ağır hastalığın kişinin vergi ödevini yerine getirmesine engel olacak nitelikte, ağırlık derecesi hekim kararıyla belirlenebilecek nitelikte olması gerektiğini savunmuştur. Covid-19'un insan sağlığına etkilerine bakıldığında öncelikle hızlı yayılabilmesi büyük bir tehlike olarak görülmektedir. Bununla birlikte vakalarda görülen öksürük, burun akıntısı, baş dönmesi, mide bulantısı gibi etkiler de ciddi şekilde kişinin yaşam faaliyetlerini olağan seyrinden çıkarmaktadır. Aynı zamanda sadece hastalık vakalarının olmadığı, zaman içerisinde hastalığın ağır atlatılmasıyla birlikte ölüm vakalarının arttığı da görülmüştür. Bu noktada Covid-19'un mücbir sebep olarak değerlendirilmesi objektif teori çerçevesinde de doğru bir yaklaşımdır.

Ülkemizde pandemi sürecinde mücbir sebep olarak değerlendirilen durumlar kapsamında gerçekleştirilen uygulamalardan biri vergi beyannamelerinin verilme sürelerinin

uzatılması idi. Bu süreçte Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, KDV gibi beyannamelerin verilme süreleri genellikle ertelenmiştir. Bu uygulama mükelleflerin zaman kazanması, ekonomik sıkıntıların hafifletilmesi ve mükellef-memur ilişkilerine yansıyan pozitif etkilerden dolayı yerinde bir uygulama olarak değerlendirilmektedir. Diğer uygulamalar arasında ise vergi borçlarının ertelenmesi ve taksitlendirilmesi, yolcu taşımacılığı ve konaklama işletmelerinin aldıkları darbe nedeniyle veri destekleri, işsizlik sigortası fonundan yine halka sağlanan destekler ve özellikle sağlık alanında faaliyet göstermekte olan kamu kurumları için sağlanan vergi kolaylıkları oldukça yerinde uygulamalar olmuştur. Devlet-halk ilişkisinde Türkiye gibi ülkelerde aradaki ilişkinin durumunu belirleyen en faktörlerden birisi her zaman ekonomik yansımalar olmuştur. Bu nedenle özellikle salgın gibi dönemlerde işlerin durması veya azalmasıyla birlikte mükelleflerin gelirlerinde düşüşler yaşanmıştır ve vergi hukukundaki mücbir sebep uygulamaları, bu dönemde mükelleflerin ekonomik sıkıntılarını hafifletmeye yardımcı olmuştur. Öte yandan farklı bir perspektiften değerlendirildiğinde de bu uygulama vergi idaresi açısından da yoğun dönemlerdeki iş yükünün azaltılmasına yardımcı olmuş ve daha düzenli bir şekilde işlem yapılmasını sağlamıştır. Konuya ilişkin çıkarılan tebliğler değerlendirildiğinde ise her mükellef için aynı derecede çare olduğu söylenememektedir. Zira ödemelerin ertelenmesi ya da taksitlendirilmesinin yeterli olmadığı sektör ve kuruluşların her ne kadar belirli bir oranda rahatlamaları sağlanabilmiş olsa da problemlerin pandemi sürecinin sonrasında da uzun süre devam etmesine neden olmuştur. Bu nedenle daha geniş kapsamlı tedbirlerin alınmış olması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca erteleme ve taksitlendirmenin yanı sıra daha kapsamlı bir düzenleme ise süreci kapsayacak şekilde düzenlenecek mali af'tır. Çoğunlukla normal şartlarda adalet ilkesi nedeniyle eleştirilen vergi aflarının varlığını haklı kılan nedenlerden biri de ülkenin içinde bulunduğu ekonomik durum ve mali krizlerdir ve bu çalışmada incelenen mücbir sebep kavramı da bu noktaya parmak basmaktadır. Covid-19 salgını daha önce de belirtildiği gibi sadece insanları ve halk sağlığını değil, genel ekonomik ve finansal durumu da etkileyen bir süreç olması nedeniyle etkilenen vergi mükelleflerinin işlem hacimlerinde azalma yaşamaları ve ödeme güçlükleri yaşamaları muhtemel olmasına rağmen, ödenmemiş vergi borçlarının icrası uygun değildir. Tüm bu faktörler göz önüne alındığında, ekonomik ve mali krize neden olan Covid-19 süreci nedeniyle mali af

ıkarılmasının vergi mükellefleri açısından bir avantaj olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Covid-19'un mücbir sebep olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceğine yönelik kanaatimiz, sorumluların söz konusu durumdan ne şekilde etkilendiğine yönelik belirlemelerle olacağıdır. Diğer bir deyişle, sosyal hayatta bir işyerinde gerçekleştirilen hizmet sunumu Covid-19'un karantina önlemlerinden etkilenir; ancak tam tersi bireysel bir çalışmada veya sürekli faaliyet göstermeyen daha az sayıda çalışanı olan bir işyeri için aynı şekilde bir etki söz konusu olmayacaktır. Bu durumda sübjektif teori göz önüne alınarak, hem 518 No.lu hem de 524 No.lu tebliğin mücbir sebepten faydalanacak mükellefleri sınırlandırmasının doğru bir yaklaşım olduğu belirtilmelidir. Örneğin, 518 No.lu Tebliğin nc maddesinde söz konusu mükellefler sıralanmış, ayrıca beşinci maddede ise "65 yaş ve üstünde olması veya kronik rahatsızlığı bulunması nedeniyle sokağa çıkma yasağı kapsamına giren mükellefler ve meslek mensupları ile beyanname/bildirimleri bu meslek mensuplarınca verilenler" kapsama dahil edilmiştir.

Türkiye'de "mücbir sebep" kavramı, genellikle hukuki ve ticari sözleşmelerde karşılaşabileceğiniz bir terimdir. Mücbir sebep, tarafların kontrolü dışında olan, öngörülemeyen ve engellenemeyen olayları ifade eder. Bu olaylar genellikle doğal afetler, savaş, grev, salgın hastalıklar gibi durumları içerebilir. Mücbir sebep durumunda, taraflar genellikle sözleşme şartlarını geçici olarak askıya alma veya bazı yükümlülüklerinden muaf olma hakkına sahip olabilirler. Ancak, bu konuda net bir düzenleme olmadığı durumlarda, sözleşmenin hükümleri ve ilgili yasal düzenlemeler dikkate alınarak değerlendirme yapılır. Türkiye'de mücbir sebep durumlarında tarafların hak ve yükümlülükleri genellikle Türk Borçlar Kanunu ve ilgili diğer mevzuata göre belirlenir. Bu konuda daha detaylı bilgi almak için bir hukuk uzmanına başvurmanız faydalı olabilir.

Covid-19 salgını, dünya genelinde birçok alanda derin etkiler yaratmış ve pek çok ülkeyi kritik kararlar almaya zorlamıştır. Türkiye'de de bu salgın, hukuki ve ekonomik alanlarda çeşitli tartışmaları beraberinde getirmiştir. Salgının yayılması ve etkileri, iş dünyasında, hukukta ve toplumun diğer alanlarında büyük belirsizliklere neden olmuştur. Ancak, bu belirsizliklere rağmen, Covid-19'un bir mücbir sebep olup olmadığı ve bu durumun hukuki sonuçları konusunda yeterince derinlemesine bir değerlendirme

yapılmamıştır. Mücbir sebep kavramının Covid-19 gibi küresel bir salgın durumuyla nasıl başa çıkılacağına dair net bir yönerge sağlamadığı görülmektedir. Bu salgın, öngörülemez ve kontrol edilemez bir şekilde yayılarak, pek çok işletmeyi, tedarik zincirlerini ve sözleşmeleri etkilemiştir. Ancak, Türkiye'deki hukuki sistemde Covid-19'un bir mücbir sebep olarak kabul edilip edilmeyeceği, bu durumun sözleşmeler üzerindeki etkileri ve tarafların hak ve yükümlülükleri konusunda net bir yönerge eksikliği bulunmaktadır. Bu noktada, hukukun Covid-19 gibi olağanüstü durumlar karşısında esneklik gösterebilmesi ve taraflara adil bir çözüm sunabilmesi önemlidir. Hukukun, salgının neden olduğu belirsizlikler ve ekonomik sıkıntılar karşısında uygun bir denge sağlaması gerekmektedir. Bu çerçevede, akademisyenlerin ve hukukçuların Covid-19'un mücbir sebep olarak kabul edilip edilmeyeceği konusunda daha derinlemesine çalışmalar yapması ve bu konuda netlik sağlayacak öneriler sunması önemlidir. Ayrıca, ilgili yasal düzenlemelerde gerekli revizyonların yapılması ve Covid-19 gibi benzer durumlarla başa çıkma stratejilerinin belirlenmesi gerekmektedir. Bu sayede, hem iş dünyası hem de hukuk sistemi, benzer krizlerle karşılaşıldığında daha etkili ve adil bir şekilde hareket edebilecektir.

Son olarak Covid-19'un sadece Türk Vergi Hukuku kapsamında mücbir sebep olarak değerlendirilmediği, birçok ülkenin bu konuda benzer bir uygulama yaptığı belirtilmelidir. Dolayısıyla Covid-19'a yönelik bu değerlendirme esasında diğer ulusların hukuki uygulamaları çerçevesinde de geçerlilik kazanmaktadır. Örneğin, İspanya'da Federal Vergi Kanunu (el Código Fiscal de la Federación -CFF) m.73 çerçevesince alınan karara göre Covid-19 kaynaklı olarak vergi borçları ertelenmiş ve vergi cezalarının uygulanmamasına karar verilmiştir. Aynı şekilde İrlanda'da Mart 2020'de kapsam dahilindeki mükelleflerin vergi borçları Mayıs 2020'ye ertelenmiş, Covid-19 salgını mücbir sebep kapsamına alınmıştır. Bu durumda dünyanın birçok yerindeki uygulamaların da gösterdiği, Covid-19'un gerek birey gerekse kamu sağlığında yarattığı tehlikeden ötürü mücbir sebep olarak değerlendirilebileceği yönündedir.

KAYNAKÇA

- ACUNER, S. (2021). “Mali Hukuk Açısından Mücbir Sebep Hali: Covid-19 Küresel Salgını, Hukuken Etkileri, Sonuçları”, **Covid-19’un Muhasebe ve Finans Yansımaları**, Ed. Turan Öndeş ve Ceyda Yerdelen Kaygın, Gazi Kitabevi, Ankara.
- AKIN, İ. (2014).**Şirketler Topluluğu Sorumluluk Hukuku**, Yetkin Yayınları, İstanbul.
- AKDOĞAN, A. (2008). **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, Gazi Kitabevi, Ankara.
- ALPER, S., F. BAYRAK, ve O. YILMAZ, (2021). “ Psychological Correlates of COVID-19 Conspiracy Beliefs And Preventive Measures: Evidence from Turkey”. **Current psychology**, Number 40, ss. 5709-5719
- ALPTEKİN, V. (2023). Volkan Alptekin, **Vergi Hukuku**, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Uluslararası İlişkiler ve Stratejik Araştırmalar (ULİSA) Enstitüsü (2020). “Kovid-19 (Koronavirüs) Salgınının Ekonomik Etkileri”, **ULİSA**.
- AYBAY, A. (1995). **Borçlar Hukuku Dersleri Genel Bölüm**, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- AYBAY, A. (2016). **Borçlar Hukuku Dersleri Genel Bölüm**, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- BATI, M. (2021). **Vergi Hukuku (Genel Hükümler)**, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- BAYHAN, V. (2020). “Küresel Salgının Sosyolojisi ve Yeni Normal Dönemde Paradigma Dönüşümü”. İç.: Şeker M, Özer A, Korkut C, eds. **Küresel Salgının Anatomisi: İnsan ve Toplumun Geleceği**. TÜBA Yayınları, Ankara.
- BERBER, Ş. (2014). **Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep ve Zor Durum**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul
- BİLGİN, İ. (2019). **Karşılaştırmalı Hukuk Çerçevesinde İnşaat Sözleşmelerinde Mücbir Sebep**. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- BİLİCİ, N. (2023). **Kısa /Kolay Vergi Hukuku**, Savaş Yayınevi, İstanbul.
- BİYAN, Ö. (2020). Mali Hukuk Açısından Mücbir Sebep, Legal Yayıncılık, İstanbul.
- BİYAN, Ö. (2010). “Türk Vergi Hukukunda Belge Düzeni ve İspat: Eleştiriler ve Öneriler”, **Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt 12, Özel Sayı, 2010, ss.27-55
- BİYAN, Ö. (2022). **Vergi Hukuku**, Dora Basım Yayın, Bursa.

- BOYD, K.M. (2000). "Disease, Illness, Sickness, Health, Healing And Wholeness: Exploring Some Elusive Concepts". **Medical Humanities**, Number 26, ss.10-19
- BOZKURT, B. (2023). "Depremin Düşündürdükleri: Yolculuk Çarteri Sözleşmelerinde Mücbir Sebebin Yükleme/Boşaltma ve Sürastarya Sürelerine Etkisi Hakkında Türk ve İngiliz Hukukları Açısından Mukayeseli Değerlendirme", **Akdeniz Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt 13, Sayı 1, ss.400-419
- CARRASCO-HERNANDEZ, R.;R. JACOME, Y. LOPEZ, ve P. LEON, (2022). "Are RNA Viruses Candidate Agents for the Next Global Pandemic? A Review", **ILAR Journal**, Volume 58, Number 3, ss.342-355
- CENGİZ, V.; ve H. SÜRÜCÜ, (2021). "Covid-19'un Vergi Gelirlerine Etkisi: Türkiye Örneği". **Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi**, Cilt 8, Sayı 4, ss.360-371
- CHENG, E. (2019). "The Inter-Club New York Produce Exchange Agreement", https://www.westpandi.com/getattachment/83e574da-36a4-4b43-90e4-d319526267d7/p-i_ica-agreement_4pp_v2_lr.pdf (Erişim Tarihi: 11.11.2023)
- CLIENT MEMORANDUM (2020). "Force Majeure in the Wake of the Coronavirus (COVID-19)", **Paul & Weiss**.
- COŞKUN KARADAĞ, N. (2020). "Covid-19 Pandemisi ve Alınan Önlemlerin Vergi Hukuku Açısından Değerlendirilmesi", **Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt 29, Sayı 3, ss.400-410
- ÇİFTÇİ, T.E. (2022) "Vergi Hukukunda Mücbir Sebep Hallerinin Vergi Cezaları Açısından Değerlendirilmesi", **Malî Hukuk Dergisi**, Cilt 18, Sayı 206, ss.334-350
- DACEV, N. (2021)."The Concept of Force Majeure in Commercial Contracts and its Interpretation during Pandemic in North Macedonia". **Bratislava Law Review**, Volume 6, Number 2, ss.80-91
- DENİZ, E. (2022). **Avrupa Birliği ve Türk Hukukunda Mücbir Sebep**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- DEVELİOĞLU, F. (2023). **Osmanlıca – Türkçe Lugat**, İş Bankası Yayınları, İstanbul.
- DURAN, E. (2023).**Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep**, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İzmir.
- EKMEKÇİ, E.; G. GÜNEŞ, M. KAŞIKÇI, ve G. GÜMÜŞKAYA, (2012). "Vergi Hukukunda Mücbir Sebep ve Hukuksal Sonuçları Üzerine Eleştirisel Bir Yaklaşım ve Öneriler", **İstanbul Hukuk Mecmuası**, Cilt 2, Sayı 78, ss. 1078-1089

- ELGİN, C.; G. BAŞBUĞ, ve A. YALAMAN, (2020). “Economic Policy Responses To A Pandemic: Developing The Covid-19 Economic Stimulus Index”, **Covid Economics: Vetted and Real Time Papers**, Number 3, ss.40-54
- ERDOĞDU, H.; M. DEMİR, ve R. ÖNDER, (2020). “Covid-19 Salgınının Türkiye’nin Vergi Gelirleri Üzerine Etkisi”, **Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi**, Cilt 18, Sayı 43, ss.6479-6500
- ERGÜN, M. (2019). “İslam Hukukunda Mücbir Sebep”, **Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi**, Cilt 12 Sayı 64, ss.969-978
- ERGÜR, O.K. (2021). “Türk Vergi Hukukunda Terkin Müessesesi”, **SDÜHFD**, Cilt 11, Numara 1, ss.190-200
- EROL, A. (2012). “Mükellef Hakkı Olarak Mücbir Sebepler ve Sonuçları”, **TBB Dergisi**, Sayı 103, ss.200-216
- EVREN, Ç.C. (2010). “İdarenin Sorumluluğunu Etkileyen Neden Olarak Mücbir Sebep”, **Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt 14, Sayı 1, ss.270-280
- GÖZÜBÜYÜK, P.A. (1977). **Mücbir Sebepler-Beklenmeyen Haller**, Kazancı Yayınevi, Ankara.
- HASÖKSÜZ, M.; S. KILIÇ, ve F. SARAÇ, (2020). “Coronaviruses and SARS-CoV-2”. **Turkish Journal of Medical Sciences**, Number 50, ss.550-561
- IŞIKLAR, C. (2019). “Danıştay Kararlarında İdarenin Kusursuz Sorumluluğunu Kaldıran ve Azaltan Haller”, **YBHD**, Yıl 4, Sayı 1, ss.130-142
- İNAL, T. (1995). “Mücbir Sebeplerin Oluşum Unsurları”, **Kamu-İş Dergisi**, Cilt 5, Sayı 2, ss.21-33
- İYİMAYA, A. (1990). **Sorumluluk ve Tazminat Hukuku Sorunları**, Yetkin Yayınları, İstanbul.
- KAHVECİ, N. (2002). “Sorumluluk Hukuku Açısından Zarar Görenin Kusurunun Hukuki Sonuçları”, **Dinbilimleri Akademik Araştırma Dergisi**, Cilt 2, Sayı 3, ss.131-139
- KARAKOÇ, Y. (2011). **Genel Vergi Hukuku**, Ankara, Yetkin Yayınları, Ankara.
- KAŞIKÇI, M. (2023). **Vergi Ceza Hukuku**, On İki Levha Yayınları, İstanbul.
- KAYA, Ü. (2012). Ümmühan Kaya, “Sözleşmenin Uyarlanmasında Sonradan Değişen Şartlar ve Öngörülemezlik İlkesi”, **Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi**, Cilt 22, Sayı 3, ss.1582-1590

- KILIÇOĞLU, M. (2002). **Sorumluluk Hukuku - Sözleşme Dışı Sorumluluk**, Turhan Kitabevi, Ankara.
- KOCAAY, F.; ve A.Y. BABA, (2022). “Geçmişten Günümüze Salgın Hastalıkların Tarihi”, **Covid-19 Pandemisinin Olumlu ve Olumsuz Etkileri**, Ed. Funda Kocaay, İstanbul Medipol Üniversitesi, İstanbul, s.1-6
- KÖSEOĞLU, M. (2010). **Uluslararası Ticari Sözleşmelerde Mücbir Sebep ve Aşırı İfa Güçlüğü / Hardship Kozları**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- KURT, L.M. (2016). **Borçlunun Sorumlu Olmadığı Sonraki İmkansızlık**, Yetkin Yayınları, Ankara.
- MUTLUER, M. K. (2006). **Vergi Genel Hukuku**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul.
- NABARRO, D.; ve C. WANNOS, (2016). “The Links Between Public and Ecosystem Health in Light of the Recent Ebola Outbreaks and Pandemic Emergence”, **EcoHealth**, Number 13, ss.1-10
- NOMER, H. (2017). **Borçlar Hukuku**, Beta Basım Yayın, İstanbul.
- OĞUZ, H. (2016). “Sorumluluk Hukukunda Kusur”, **TAAD**, Yıl 7, Sayı 28, ss.275-290
- OKTAR, S.A. (2012). **Vergi Hukuku**, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- ÖKSÜZ, M. (2021). **Sorumluluk Hukukunda Zor Durumda Kalma**, Turhan Kitabevi, Ankara.
- ÖNCEL, M. (2008). Mehmet Kumrulu ve Nami Çağan, **Vergi Hukuku**, Turhan Kitabevi, Ankara.
- ÖNER, E. (2014). **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- ÖNER, Ö. (2017). “Viyana Satım Sözleşmesi’nin Uygulama Alanı, Yorumlanması ve Bağlayıcılığı”, **TAAD**, Yıl 8, Sayı 31, ss.801-835
- ÖZTÜRK, İ. (2007). “Mücbir Sebeplerin Dava Açma Süresine Etkisi”, **Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi**, Sayı 39, s.4
- PADHAN, R.; ve K. PRADHEESH, (2021). “The Economics Of Covid-19 Pandemic: A Survey. Economic Analysis And Policy, Number 70, ss.220-237
- PORTER, J.E.; ve B.A. BROOKS, (2011). “Commercial Aftershocks of the Great Eastern Japan Earthquake: Force Majeure and Related Issues” , **Stay Current**, ss.1-10

- REPHAN, T. (2020). **COVID-19 Economic And Tax Revenue Impacts: Estimates For The Commonwealth Of Virginia And Localities**. Center For Economic And Policy Studies Weldon Cooper Center for Public Service University of Virginia, USA, ss.1-10
- SCULLY, J.L. (2004). “What is a Disease?” **EMBO Reports**, Number 5, 2004, ss. 651-666
- SHOOK, H. (2022). **Force Majeure and Common Law Defenses A National Survey**, Shook Hardy & Bacon.
- SÜPHANDAĞ, Y. (2020). **Borçluların İcra ve İflas Hukukunda Hak ve Sorumlulukları El Kitabı**, Platon Danışmanlık, İstanbul.
- SÜZEK, S. (2023). **İş Hukuku - Genel Esaslar – Bireysel İş Hukuku**, Beta Yayınları, İstanbul.
- ŞENOCAK, Z. (1995). **Borçlunun İfa Yardımcılarından Dolayı Sorumluluğu**, Dayınyarlı Yayıncılık, İstanbul.
- ŞENYÜZ, D. (2021). **Vergi Ceza Hukuku**, 11. bs., Bursa, Ekin Kitapevi, s. 283.
- ŞENYÜZ, D.; M. YÜCE, A. GERÇEK, (2021). **Vergi Hukuku (Genel Hükümler)**. 12. bs., Bursa. Ekin Basın Yayın Dağıtım. s. 241
- TAŞKIN, M. (2020). “COVID-19 Pandemisinin Zaman Çarteri Sözleşmeleri Üzerindeki Etkilerinin “Off-Hire” Klozu Bağlamında İncelenmesi”, **İstanbul Hukuk Mecmuası**, Cilt 2, Sayı 78, ss.333-362
- T.C. HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI, “Covid-19 ve Sektörler”, <https://www.hmb.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 24.01.2023)
- TSANG, F. (2020).“From Coronation to Coronavirus: Covid-19, Force Majeure and Private International Law”, **Fordham Int'l L.Journal**, Number 187, ss.180-198
- TUNCER, S. (2001). “Vergi Hukukunda Mücbir Sebep”, **Yaklaşım Dergisi**, Yıl 9, Sayı 104, ss.1-20
- TUNCER, S. (2003).**Vergi Hukuku ve Uygulaması**, Yaklaşım Yayınları, Ankara.
- TURABI, S. (2012). “Kusurluluk ve Kusurluluğu Etkileyen Haller”, **TBB Dergisi**, Sayı 101, ss.272-280
- TÜRK DİL KURUMU (2023). **Türkçe Sözlük**, Türk Dil Kurumu Yayınları, Ankara.
- UYUMAZ, A. (2010). “Sorumluluk Hukukunda Kusur Kavramı ve Kusurun Tespitine İlişkin Bir Öneri”, **Süleyman Demirel Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Sayı 13, s.505-510

- UZUN, E. (2016). **Milletlerarası Hukuka Aykırı Eylemlerinden Dolayı Devletlerin Sorumluluğu**, Beta Yayınları, İstanbul.
- VELEZ-CALLE, A.; L. AYDINLIYIM, S. SOSA, ve J. LARGE, (2020). “Expecting the Unexpected: Force Majeure Clauses and the COVID-19 Pandemic”, **Rutgers Business Review**, Volume 5, Number 3, ss.410-422
- WORLD BANK (2020). Global Outlook Pandemic, Recession: The Global Economy In Crisis. Global Economic, **Prospects**, ss.1-2
- YAYLA, Y. (1979). “İdarenin Sorumluluğu ve Mücbir Sebep”, Sorumluluk Hukukunda Yeni Gelişmeler III. Sempozyumu, Ankara 12-13 Mayıs 1979.
- YERLİKAYA, G.K. (2020). Gökhan Kürşat Yerlikaya, “Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep Halinin Dava ve Temyiz Süresini Durdurup Durmayacağı Sorunu”, **Yalova Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt 1, Sayı 1, ss.40-55
- YERLİKAYA, G.K. (2021). “Türk Vergi Hukukunda Mücbir Sebep Halinin Dava ve Temyiz Süresini Durdurup Durdurmayacağı Sorunu”, **Yalova Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Sayı 1, ss.40-51
- YETİŞ ŞAMLI, K. (2006). Uluslararası Kara-Hava ve Deniz Yolu İle Eşya Taşımlarında Taşıyıcının / Taşıyanın Sınırlı Sorumluluktan Yararlanma Hakkının Kaybı, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- ZİLELİOĞLU, H. (1987). “Roma Hukukundaki Sorumluluk Ölçütlerine Genel Bir Bakış”, **AÜHF**, Cilt 39, Sayı 1-4, ss.240-255

İnternet Kaynakları

- AKAY, Ş. (2020). “Vergi Hukukunda Mücbir Sebep”, <https://iseri.av.tr/2020/06/24/vergi-hukukunda-mucbir-sebep/> (Erişim Tarihi: 28.12.2023)
- ALMAANY SÖZLÜK (2023) “Mücbir Sebep”, <https://www.almaany.com/tr/dict/ar-tr/m%C3%BCcbir/> (Erişim Tarihi: 11.11.2023)
- ANADOLU AJANSI (2022). “Türkiye'nin Kovid-19 salgınıyla mücadelesinin 2 yılı”, <https://www.aa.com.tr/tr/koronavirus/turkiyenin-kovid-19-salginiyla-mucadelesinin-2-yili/2529977#:~:text=T%C3%BCrkiye'de%20ilk%20soka%C4%9Fa%20%C3%A7%C4%B1kma,s%C4%B1k%20g%C3%B6r%C3%BCld%C3%BC%C4%9F%C3%BC%20Zonguldak'ta%20uyguland%C4%B1>. (Erişim Tarihi: 28.12.2023)
- ASMUNDSON, G.J. ve TAYLOR, S. (2022). “Coronaphobia: Fear and the 2019-nCoV outbreak”. **Journal of Anxiety Disorders**, Number 70, ss.1-9

- BBC NEWS TÜRKÇE (2020). “Koronavirüs nedir: Covid-19'a karşı hangi önlemler alınmalı, virüsün özellikleri neler?”, <https://www.bbc.com/turkce/haberler-dunya-51177538> (Erişim Tarihi: 29.12.2023)
- BBC NEWS TÜRKÇE (2021). “Tam kapanma: Covid salgınında ülkeler vatandaşlarına nasıl ve ne kadar ekonomik yardımda bulunuyor?”, (Erişim Tarihi: 12.12.2023)
- BEARD WINTER LLP, “Can Covid-19 Constitute A Force Majeure? It Depends”, <https://www.beardwinter.com/content/uploads/Can-Covid-19-constitute-a-force-majeure.pdf> (Erişim Tarihi: 20.11.2023)
- BIMCO, “Force Majeure Clauses 2022”, <https://www.bimco.org/contracts-and-clauses/bimco-clauses/current/force-majeure-clause-2022> (Erişim Tarihi: 15.11.2023)
- CROWE (2021) “COVID-19: Irish Tax Residency And Force Majeure -Global Mobility Update”, 2021, <https://www.crowe.com/ie/insights/covid-19-irish-tax-residency-and-force-majeure> (Erişim Tarihi: 27.12.2023)
- DISEKO, L. (2020). Leslie Diseko, “Is Coronavirus Coming Between People And Their Faith?” BBC News, <https://www.bbc.com/news/world-51819117> (Erişim Tarihi: 22.10.2023)
- ELMACIOĞLU, B. (2020). “Covid-19’un Deniz Taşımacılığı Sözleşmelerine Etkileri – I”, <https://www.marinedealnews.com/covid-19un-deniz-tasimaciligi-sozlesmelerine-etkileri-i/> (Erişim Tarihi: 15.11.2023)
- EURONEWS (2020). “Dünyada Covid-19: İlk 4 ayında neler yaşandı? Salgının seyri ne durumda?”, <https://tr.euronews.com/2020/05/04/dunyada-covid-19-salg-n-n-ilk-100-gununde-yasanlar-ilk-nerede-ortaya-c-kt-nas-l-yay-ld> (Erişim Tarihi: 12.12.2023)
- Grundeigentümer-Versicherung (GEV), “Höhere Gewalt – Was ist das?”, <https://www.gev-versicherung.de/ratgeber/hoehere-gewalt-was-ist-das/> (Erişim Tarihi: 20.11.2023)
- GSG HUKUK (2021). “Sözleşmelerde Güncel Bir Soru: COVID-19 (koronavirüs) salgını mücbir sebep midir?”, 2021, <https://www.gsg hukuk.com/tr/bultenler-yayinlar/duyurular/sozlesmelerde-guncel-bir-soru-covid-19-koronavirus-salgini-mucbir-sebep-midir.html#:~:text=Sonu%C3%A7%20olarak%2C%20Covid%2D19%20salg%C4%B1n%C4%B1n%20incelenmesi%20b%C3%BCy%C3%BCK%20%C3%B6nem%20te%C5%9Fkil%20etmektedir.> (Erişim Tarihi: 12.12.2023)
- HWANG, I., CHIA, A., KWEK, M. ve TAN, D. (2020). “COVID-19: A Force Majeure Event?”, <https://www.squirepattonboggs.com/-/media/files/insights/publications/2020/04/covid-19-a-force-majeure-event->

- singapore/covid-19-a-force-majeure-event-singapore.pdf (Erişim Tarihi: 11.11.2023)
- JA DEL RİO (2020). “Act of God or Force Majeure because of the Coronavirus (COVID–19)”, <https://www.jadelrio.com/mx/en/blogs/act-of-god-or-force-majeure-because-of-the-coronavirus-covidr19> (Erişim Tarihi: 27.12.2023)
- KARAKOÇ, Y. (2020). “Malî Hukukta Mücbir Sebeplerin Hüküm ve Sonuçları”, 2020, <https://blog.lexpera.com.tr/mali-hukukta-mucbir-sebeplerin-hukum-ve-sonuclari/> (Erişim Tarihi: 21.11.2023)
- MATTIA, A.D. (2020). “You Called Me Covid-19 and I Am the Reflection of Your Hatred and Greed”, Lavocedinewyork.Com. <http://www.lavocedinewyork.com/en/lifestyles/2020/04/07/coronavirus-youcalled-mecovid-19-and-i-am-the-reflection-of-your-hatred-and-greed/> (Erişim Tarihi: 22.10.2023)
- ÖZOĞLU, M. (2020). “Koronavirüs (Covid-19) sözlüğü: Endemik nedir? İzolasyonla karantina arasında ne fark var?”, <https://tr.euronews.com/2020/05/14/covid-19-sozlugu-yeni-tip-koronavirus-icin-kullanilan-terimler-pandemi-endemik-epidemi> (Erişim Tarihi: 11.11.2023)
- PASHA, A. (2020). “Covid-19’un Etkileri”, <https://www.koruhastanesi.com/covid-19-hastaliginin-etkileri-akciger-kalp-beyin-2737-5#:~:text=Koronavir%C3%BCs%20hastal%C4%B1%C4%9F%C4%B1%20bulun%C5%9Filerde%20%C3%B6ks%C3%BCr%C3%BCk,de%20bu%20duruma%20e%C5%9Flik%20etmektedir.> (Erişim Tarihi: 21.11.2023)
- PWC (2020). “COVID-19 Salgını Kapsamında Dünyada ve Türkiye’de Vergi Önlemleri”, <https://www.pwc.com.tr/tr/Hizmetlerimiz/vergi/covid-19-kapsaminda-dunyada-ve-turkiyede-alinan-vergi-onlemleri.pdf> (Erişim Tarihi: 29.12.2023)
- SAĞLIK BAKANLIĞI (2020). “Sosyal Mesafe”, <https://covid19.saglik.gov.tr/TR-66516/sosyal-mesafe.html#:~:text=Hastal%C4%B1k%20etkeninin%20bula%C5%9Fmas%C4%B1n%C4%B1n%20engellenmesi%20i%C3%A7in,azalt%C4%B1lmas%C4%B1n%C4%B1%20i%C3%A7eren%20tutum%20ve%20davran%C4%B1%C5%9Flar.> (Erişim Tarihi: 28.12.2023)
- TURKON (2023) “Denizcilik Terimleri”, <https://www.turkon.com/tr/cozumler/destek-cozumler/deniz-yolu-tasimaciligi-terimleri#> (Erişim Tarihi: 15.11.2023)
- YILMAZ, B.E. (2023). “Türk Vergi Sistemi”, <https://www.mku.edu.tr/files/1051-4c408d42-8059-45c0-bf04-660ea24eae19.pdf> (Erişim Tarihi: 11.11.2023)

Kararlar

Askeri Yüksek İdare Mahkemesi 2. Dairesi, 14.04.1993, E. 93/6, K. 93/147
Danıştay 7.Dairesi 07.10.1988 gün E.1985/2957, K.1988/2137
Danıştay 7.Dairesi 19.11.1985 gün E.1984/4171, K.1985/2695
Danıştay 3.Daire 17.11.1988 gün E.1988/209, K.1988/2691
Danıştay 3.Daire 24.09.1997 gün E.1996/4039, K.1997/3072
Danıştay 4.Dairesi 18.10.1990 Gün E.1988/907, K.1990/2814 Sayılı Karar
Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu K.1997/57, T. 17.1.1997 Sayılı Karar
Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu K. 2015/4110,T. 12.11.2015
Danıştay 9. Dairesi, 28.05.1986 tarih ve 1985/574 E. ve 1986/2038 K. Sayılı Kararı
Danıştay 12.Dairesi 01.04.1972, E. 69/2033, K. 72/1013
Danıştay 12.Dairesi 21.02.1968, E. 67/1054, K. 68/353

Tebliğler

518 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
524 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Sıra No: 277
Maliye ve Gümrük Bakanlığı 30.06.1992 tarih ve DMG:2101130-915 Sayılı Özelgesi
25.12.1986 tarih ve 1986/9 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu İç Genelgesi

Kanun ve Yönetmelikler

Alman Medeni Kanunu
Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu
Türk Borçlar Kanunu
Türk Vergi Usul Kanunu
4857 Sayılı İş Kanunu
6326 Sayılı Petrol Kanunu

3213 Sayılı Maden Kanunu

6446 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu

6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu

Kısa Çalışma ve Kısa Çalışma Ödeneği Hakkında Yönetmelik

Yakalama, Gözaltına Alma ve İfade Alma Yönetmeliği



