



TÜRK DÜNYASI ARAŞTIRMALARI VAKFI

# TÜRK DÜNYASI AKADEMİK BAKIŞ

ULUSLARARASI SOSYAL BİLİMLER DERGİSİ

*Journal of Turkic World Academic Perspective*

"DİLDE, FİKİRDE VE İŞTE BİRLİK"

**İSMAİL GASPRALI**

CİLT 5 • SAYI 9 • YIL 2025

E-ISSN: 2791-8270



**TÜRK DÜNYASI AKADEMİK BAKIŞ**  
(TDAB)

*Journal of Turkic World Academic Perspective*  
(TWAP)

**YAYIN DÖNEMİ**  
**PUBLICATION PERIOD**  
Bahar / Spring

<b>YIL</b>	<b>CİLT</b>	<b>SAYI</b>
<b>YEAR</b>	<b>VOLUME</b>	<b>ISSUE</b>
<b>2025</b>	<b>5</b>	<b>9</b>

**E-ISSN: 2791- 8270**

**DOI: 10.52703/ay**

**YAYINCI / PUBLISHER**

Akademik Yorum  
<https://www.akademikyorum.com/>

**SAHİBİ/ OWNER**

Prof. Dr. Mehmet YÜCE  
profdrmehtemyuce@gmail.com  
Bursa Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü 16059  
Görükle/Bursa

**EDİTÖR/EDITOR**

Prof. Dr. Mehmet YÜCE  
profdrmehtemyuce@gmail.com  
Bursa Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü 16059  
Görükle/Bursa

**EDİTÖR YARDIMCISILARI/ DEPUTY EDITORS**

Dr. Öğr. Üyesi Muhammed ÇELİK  
celikmuhammedd@gmail.com  
Bursa Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü 16059  
Bursa/TÜRKİYE

Dr. Gulkhanys ARYSTANOVA  
Eötvös Loránd Ünivesitesi Moğol ve İç Asya Araştırmaları Dil Çalışmaları Bölümü  
1088 Budapeşte/MACARİSTAN

**ALAN EDİTÖRLERİ/SECTION EDITORS**

Prof. Dr. Makhsat ALPYSBES  
Avrasya Milli Üniversitesi- Kazakistan  
Prof. Dr. Satay SYZDYKOV  
Avrasya Milli Üniversitesi- Kazakistan

**YABANCI DİL EDİTÖRÜ / FOREIGN LANGUAGE EDITOR**

Prof. Dr. Muhtarhan OROZBAY  
BM Kültür Çeşitliliği Örgütü Genel Sekreteri- Kazakistan  
Doç. Dr. Shurubu KAYHAN

Mimar Sinan Güzel Sanatlar Üniversitesi- Türkiye  
Dr. Cholpon KHAMBAROVA  
Bağımsız Araştırmacı- Kırgızistan

PUBLICATION BOARD / YAZI KURULU

Dr. Öğr. Üyesi Muhammed ÇELİK  
Proje Asistanı Nilay AKBULUT

YAYIN KURULU / EDITORIAL BOARD

Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN	Sakarya Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Kutluk Kağan SÜMER	İstanbul Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Hayati BEŞİRLİ	Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Bolat MİRZALİYEV	Miras Üniversitesi- Kazakistan
Prof. Dr. Halim KAZAN	İstanbul Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Veysel BOZKURT	İstanbul Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Süleyman ÖZDEMİR	İstanbul Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Hüsamettin İNANÇ	Kütahya Dumlupınar Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Serkan DİLEK	Kastamonu Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. İsmail ŞAHİN	Bandırma On Yedi Eylül Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Ersin MÜEZZİNOĞLU	Karabük Üniversitesi - Türkiye
Prof. Dr. Aysel ERCİŞ	Erzurum Atatürk Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Erol KUTLU	Eskişehir Anadolu Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Gökhan GÜNEYSU	Eskişehir Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Köksal ŞAHİN	Sakarya Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Abdulmecit NUREDDİN	Uluslararası Vizyon Üniversitesi- Makedonya
Doç. Dr. Erdal ŞEN	Fenerbahçe Üniversitesi- Türkiye
Doç. Dr. Süleyman ÖZMEN	İstanbul Rumeli Üniversitesi- Türkiye
Doç. Dr. Kürşad GÜLBEYAZ	Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi- Türkiye
Doç. Dr. Davran YOLDAŞEV	Uluslararası K. Ş. Toktomamatov Üniversitesi- Kırgızistan
Doç. Dr. Geray MUSAYEV	Devlet İktisat Üniversitesi- Azerbaycan
Doç. Dr. Oktay KULİYEV	Devlet İktisat Üniversitesi- Azerbaycan
Doç. Dr. Erdem ÖZDEMİR	Bursa Uludağ Üniversitesi- Türkiye
Doç. Dr. M. Hanifi ERCOŞKUN	Atatürk Üniversitesi- Türkiye
Dr. Öğr. Üyesi Çağrı ERGEZER	Uluslararası K. Ş. Toktomamatov Üniversitesi- Kırgızistan
Dr. Muzaffarkhon JONİEV	İmam Tirmizi U. Bilimsel Araştırma Merkezi- Özbekistan

DANIŞMA KURULU / SCIENTIFIC ADVISORY BOARD

Prof. Dr. Fadıl HOCA

Uluslararası Vizyon Üniversitesi- Makedonya

Prof. Dr. Cengiz ALYILMAZ	Bursa Uludağ Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Veysel BOZKURT	İstanbul Üniversitesi- Türkiye
Prof. Dr. Mensur NUREDDİN	Uluslararası Vizyon Üniversitesi- Makedonya
Prof. Dr. Recai COŞKUN	İzmir Bakırçay Üniversitesi-Türkiye
Prof. Dr. Elmira HURİBAEVA	Uluslararası K. Ş. Toktomamatov Üniversitesi Kırgızistan
Prof. Dr. Muhtarhan OROZBAY	BM Dünya Kültür Çeşitliliği Örgütü Gen. Sek.-Kazakistan
Doç. Dr. Fariz AHMEDOV	Devlet İktisat Üniversitesi- Azerbaycan
Doç. Dr. Maria KOÇKORBAEVA	Kyrgyz Economic University- Kırgızistan
Doç. Dr. Atilla JORMA	Uluslararası Vizyon Üniversitesi- Makedonya
Doç. Dr. Raqif KASIMOV	Devlet İktisat Üniversitesi- Azerbaycan
Dr. Öğr. Üyesi Muhittin ZÜGÜL	Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi- Türkiye
Öğr. Gör. Yusif ALİYEV	Devlet İktisat Üniversitesi- Azerbaycan
Közhan YAZGAN	Türk Dünyası Araştırmaları Vakfı Başkanı -Türkiye
Abdirimov Bekzod MURATOVİÇ	Özbekistan Cumhuriyeti Maneviyat ve Marifet Merkezi Harezmi Bölgesi Başkanı- Özbekistan

#### BU SAYININ HAKEMLERİ/ REFEREES FOR THIS ISSUE

Prof. Dr. Mustafa YAYLA	Polis Akademisi - Türkiye
Prof. Dr. Ali Rıza TONGÜR	Polis Akademisi - Türkiye
Dr. Öğr. Üyesi Ali EROL	Kırklareli Üniversitesi - Türkiye
Dr. Öğr. Üyesi Özlem TÜMER	Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi - Türkiye
Dr. Öğr. Üyesi Fatih ASLANTAŞ	Kars Kafkas Üniversitesi - Türkiye
Dr. Öğr. Gör. Hüseyin AKKAYA	Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi- Türkiye

#### İNDEKSLER ve DİZİNLER / INDEXES and PLATFORMS

Dergi adresinden ulaşılabilecektir.

#### YAYIN HAKLARI/ PUBLICATION RIGHTS

Bu dergide yayımlanan yazılarda ileri sürülen görüşler yazarlara aittir. Articles published in this journal represent only the views of the contributors.

Copyright © 2020.

Tüm hakları saklıdır. Bu yayının hiçbir bölümü, Akademik Yorum platformu'nun yazılı izni olmadan, fotokopi yoluyla veya elektronik, mekanik ve sair suretlerle kısmen veya tamamen çoğaltılamaz, dağıtılamaz, kayda alınmaz.

All rights reserved. No part of this publication may be copied, reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by means, without the prior expressed permission in writing of the Akademik Yorum platform.

Copyright © 2020.

Dergi açık erişimlidir (CC BY-NC)./ The journal is open access (CC BY-NC).

Derginin hiçbir aşamasında yazarlardan hiçbir ad altında ücret talep edilmemektedir./  
No fee is charged to the authors under any name at any stage of the journal.  
Dergi tamamen ücretsizdir./ The journal is completely free.

## İLETİŞİM / CONTACT

Akademik Yorum  
info@akademikyorum.com  
<https://www.akademikyorum.com/>

## TABLE OF CONTENTS / İÇİNDEKİLER

### Araştırma Makalesi/ *Research article*

#### TÜRKİYE'NİN BRICS ÜYELİĞİ BAĞLAMINDA GELİR VERGİLERİ POLİTİKALARININ VE ORANLARININ ROLÜ

*THE ROLE OF INCOME TAX POLICIES AND RATES IN THE CONTEXT OF TURKEY'S BRICS MEMBERSHIP* ..... (1- 27)

[Şehnaz BODUR](#)

### Araştırma Makalesi/ *Research article*

#### İHMALİ SUÇLARA TEŞEBBÜS

*ATTEMPT TO OMISSION CRIMES* ..... (28- 46)

[Enver KAŞLI](#)

### Derleme Makale/ *Review article*

#### THE ECONOMIC POTENTIALS AND POSSIBLE AREAS OF COOPERATION AMONG THE MEMBER COUNTRIES OF THE ORGANIZATION OF TURKIC STATES

*TÜRK DEVLETLERİ TEŞKİLATI ÜYE ÜLKELERİ ARASINDAKİ EKONOMİK POTANSİYELLER VE OLASI İŞBİRLİĞİ ALANLARI*

..... (47- 56)

[Mehmet YÜCE](#)

## TÜRKİYE'NİN BRICS ÜYELİĞİ BAĞLAMINDA GELİR VERGİLERİ POLİTİKALARININ VE ORANLARININ ROLÜ

Şehnaz BODUR<sup>1</sup>


Araştırma Makalesi	ÖZET
<p><b>Makale Süreci:</b></p> <p>Gönderme: 05/12/2024 Düzeltilme: 20/12/2024 Kabul: 25/12/2024 Yayın: 26/03/2025</p> <p>Bu makale kontrol edildi  oranı: 12%</p> <p>JEL Kodları: K34, H20, H24,</p> 	<p>Türkiye'nin BRICS üyeliği çerçevesinde gelir ve kurumlar vergisi politikalarının yeniden gözden geçirilmesi, ülkenin küresel ekonomik iş birliği süreçlerinde daha güçlü ve etkin bir rol üstlenmesi açısından kritik bir öneme sahiptir. BRICS ülkeleri, ekonomik büyümeyi teşvik eden, doğrudan yabancı yatırımları artıran ve gelir adaletini sağlamayı amaçlayan vergi politikalarını benimsemektedir. Türkiye'nin de bu doğrultuda adımlar atarak vergi oranlarını rekabetçi bir seviyeye çekmesi, yatırımcı dostu düzenlemeler oluşturması ve vergi sistemini küresel standartlara uyumlu hale getirmesi gerekmektedir. Son yıllarda Türkiye'de kurumlar vergisi oranlarında yapılan değişiklikler, hem yerli hem de yabancı yatırımcıları teşvik etmeyi ve kayıt dışı ekonomiyi azaltmayı hedeflemektedir. Gelir vergisi politikaları ise düşük gelir gruplarını destekleyerek gelir dağılımındaki eşitsizlikleri gidermeye yönelik şekillendirilmiştir. Ancak BRICS ülkelerinin uyguladığı düşük vergi oranları, vergi teşvikleri ve geniş kapsamlı muafiyetler, Türkiye ile kıyaslandığında daha avantajlı bir yatırım ortamı sunmaktadır. Bu durum, Türkiye'nin uluslararası piyasalarda daha güçlü bir konum elde edebilmesi için vergi sistemini daha esnek, öngörülebilir ve rekabetçi hale getirmesini zorunlu kılmaktadır. Bu bağlamda, Türkiye'nin BRICS ülkelerinin vergi politikalarına uyum sağlaması, üyelik sürecinde hem ekonomik hem de siyasi açılardan önemli avantajlar elde etmesine katkı sunmayı amaçlamaktadır. Türkiye'nin, vergi sistemini küresel eğilimler doğrultusunda yeniden düzenlemesi, sadece yatırım ortamını iyileştirmekle kalmayacak, aynı zamanda sürdürülebilir ekonomik büyümeye de önemli ölçüde katkı sağlayacaktır. BRICS ile uyumlu bir vergi reformu, Türkiye'yi uluslararası arenada daha rekabetçi hale getirerek, ekonomik kalkınma sürecine ivme kazandıracaktır.</p> <p><b>Anahtar Kelimeler:</b> BRICS, Türkiye, Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Vergi Politikası</p>
<p><b>THE ROLE OF INCOME TAX POLICIES AND RATES IN THE CONTEXT OF TURKEY'S BRICS MEMBERSHIP</b></p>	
Research Article	ABSTRACT
<p><b>Article Process:</b></p> <p>Submitted: 05/12/2024 Revised: 20/12/2024 Accepted: 25/12/2024 Available: 26/03/2025</p>	<p>Reevaluating Turkey's income and corporate tax policies within the framework of BRICS membership is of critical importance for the country to assume a stronger and more active role in global economic cooperation processes. BRICS countries adopt tax policies aimed at promoting economic growth, attracting foreign direct investments, and ensuring income justice. In this regard, Turkey must take steps to adjust its tax rates to a competitive level, implement investor-friendly regulations, and align its tax system with global standards. In recent years, changes in Turkey's corporate tax rates have aimed to encourage both domestic and foreign investors while also reducing the informal economy. Income tax policies, on the other hand, have been structured to support low-income groups and address income inequality.</p>

© Sorumlu Yazar/Corresponding author.

<sup>1</sup> Öğr. Gör. Dr., Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Artova Meslek Yüksekokulu, sehnaz.bodur@gop.edu.tr, Tokat, Türkiye.



<p>This article checked by  score: 12%</p> <p>JEL Codes: K34, H20, H24.</p>	<p>However, the lower tax rates, tax incentives, and extensive exemptions implemented by BRICS countries create a more attractive investment environment compared to Turkey. This situation necessitates making Turkey's tax system more flexible, predictable, and competitive in order to strengthen its position in international markets. In this context, aligning Turkey's tax policies with those of BRICS countries will provide significant economic and political advantages during the membership process. Reforming the tax system in line with global trends will not only improve the investment climate but also contribute significantly to sustainable economic growth. A tax reform in harmony with BRICS will enhance Turkey's competitiveness in the international arena and accelerate its economic development.</p> <p><b>Keywords:</b> BRICS, Turkey, Income Tax, Corporate Tax, Tax Policy</p>
<p> Makale/Article Doi: 10.52703/ay.210</p>	<p><b>EXTENDED ABSTRACT</b></p> <p>The global economic system has been reshaped in recent years with the impact of emerging economies. BRICS (Brazil, Russia, India, China and South Africa), one of the important actors of this transformation, is a platform created to increase the influence of emerging economies in the world economy and strengthen their role in global decision-making mechanisms. While the BRICS countries attract attention with their economic size, population and natural resource wealth, they have become an important balancing factor in the international system with their economic and political cooperation among themselves. Turkey, with its geographical location, economic size and goal of becoming a regional power, considers joining international platforms such as BRICS as a strategic priority. In this context, the possibility of Turkey's BRICS membership is of great importance both in terms of strengthening economic relations and increasing its influence in the international system. However, such a membership process requires harmonization of Turkey's economic and financial policies with the practices of BRICS countries.</p> <p>BRICS brings together fast-growing emerging economies that make up a significant share of the world economy. These countries account for about 42% of the world's population and about 31.5% of global GDP. They also account for more than 20% of world trade. These indicators demonstrate the importance of BRICS in the international system in terms of economic growth and sustainable development. Most BRICS countries currently have higher real GDP growth rates than G7 countries. The average GDP growth rate of BRICS members today could reach between 189% and 205% by 2050, compared to the G7's average growth rate of 50%. The emergence of the BRICS (Brazil, Russia, India, China and South Africa) countries as major emerging powers is challenging existing important structures in the global economy. Therefore, there is an expectation that this restructuring could also take place in the area of taxation. Taxation is seen as a potential area for cooperation among BRICS countries.</p> <p>In the context of Turkey's BRICS membership, Turkey's income and corporate tax policies are critical for the country to effectively participate in global economic cooperation processes. This article examines the income and corporate tax policies of BRICS countries and discusses the adjustments that Turkey needs to make in order to achieve economic harmonization with these countries. The study analyzes in detail the effects of income and corporate tax rates on economic growth, international competition and social justice.</p> <p>Income tax policies among BRICS countries differ according to their economic structures and strategic objectives. While Brazil stands out with its low initial rates for low-income groups, China and South Africa tax upper-income groups at higher rates. India has high corporate tax rates despite offering technology and investment incentives. Russia applies a simple system with a flat-rate income tax structure. Turkey, on the other hand, aims to ensure vertical fairness with its progressive income tax tariff, but the initial rates applied to low-income groups are higher than in BRICS countries. This situation causes the tax burden in Turkey to be felt more by middle and low income groups.</p> <p>The BRICS membership process is of great importance in terms of Turkey's goal of increasing its effectiveness in the international economic arena and gaining a stronger position in global economic decision-making mechanisms. In this process, it is clear that Turkey's tax policies, especially corporate tax strategies, will play a decisive role in membership negotiations and efforts to deepen economic cooperation. BRICS countries have shaped their corporate tax policies to promote economic growth, attract investments and support regional development. In order for Turkey to achieve</p>

<p>License:</p>  <p>This work is licensed under Creative Commons Attribution- NonCommercial 4.0 International License</p>	<p><i>economic alignment with these countries and develop a strategy in line with the investment attraction policies of BRICS countries, stability and competitiveness in corporate tax rates should be ensured. Considering the deterrent effect of high rates on foreign capital flows, Turkey has taken important steps in this area with the reforms implemented since 2006. However, the incentive-oriented tax policies in BRICS countries indicate that Turkey needs additional arrangements to position itself as a strong partner in this platform.</i></p> <p><i>BRICS membership is a strategic opportunity for Turkey to increase international capital flows, ensure efficiency in trade policies and have a say in global economic decisions. Turkey's harmonization of its income and corporate tax policies with BRICS countries will provide both economic and political advantages during the membership process.</i></p> <p><i>BRICS countries apply low corporate tax rates, investment discounts and various economic incentives to stimulate economic growth and support regional development. If Turkey develops strategies in line with these approaches, it will strengthen its competitive position within BRICS.</i></p> <p><i>For Turkey, BRICS membership is not only an economic cooperation but also an opportunity to play a more active role in shaping international capital flows and trade policies. In this context, corporate tax policies are a strategic tool to strengthen Turkey's position within BRICS. Increasing incentives for small and medium-sized enterprises, implementing attractive tax rates for high-tech investments and expanding tax breaks on a sectoral basis will enhance Turkey's negotiating power in the BRICS membership process.</i></p> <p><i>Harmonization of Turkey's income and corporate tax policies with the practices of BRICS countries will play an important role in achieving national development goals and increasing international competitiveness. Turkey's reforms in this process will not only support economic growth, but will also help Turkey become a stronger actor on the international platform through its BRICS membership. In this context, making income and corporate tax policies more investment-friendly and flexible will maximize economic and social benefits. Turkey's corporate tax policies will not only serve as a fiscal policy tool, but also as a bridge to support its goals of economic growth, attracting international investment and participating in major economic blocs such as BRICS.</i></p>
<p><i>Atıf Nasıl Yapılır?</i></p>	<p>BODUR Şehnaz (2025). "Türkiye'nin Brics Üyeliği Bağlamında Gelir Vergileri Politikalarının Ve Oranlarının Rolü", <i>Türk Dünyası Akademik Bakış Dergisi</i>, 5(9): 1- 27, DOI: 10.52703/ay.210.</p>
<p><i>How to Cite?</i></p>	<p>BODUR Şehnaz (2025). "The Role Of Income Tax Policies And Rates In The Context Of Turkey's Brics Membership", <i>Journal of Turkic World Academic Perspective</i>, 5(9): 1- 27, DOI: 10.52703/ay.210.</p>

## GİRİŞ

Küresel ekonomik sistem, son yıllarda yükselen ekonomilerin etkisiyle yeniden şekillenmektedir. Bu dönüşümün önemli aktörlerinden biri olan BRICS (Brezilya, Rusya, Hindistan, Çin ve Güney Afrika), gelişmekte olan ekonomilerin dünya ekonomisindeki etkisini artırmak ve küresel karar mekanizmalarındaki rollerini güçlendirmek amacıyla oluşturulmuş bir platformdur. BRICS ülkeleri, ekonomik büyüklükleri, nüfusları ve doğal kaynak zenginlikleri ile dikkat çekerken, kendi aralarındaki ekonomik ve politik iş birliğiyle uluslararası sistemde önemli bir denge unsuru haline gelmişlerdir. Türkiye, coğrafi konumu, ekonomik büyüklüğü ve bölgesel güç olma hedefiyle BRICS gibi uluslararası platformlara katılmayı stratejik bir öncelik olarak görmektedir. Bu bağlamda, Türkiye'nin BRICS üyeliği olasılığı, hem ekonomik ilişkilerin güçlendirilmesi hem de uluslararası sistemdeki etkisinin artırılması açısından büyük önem taşımaktadır. Ancak, bu tür bir üyelik süreci, Türkiye'nin ekonomik ve mali politikalarının BRICS ülkelerinin uygulamalarıyla uyumlaştırılmasını gerektirmektedir.

Gelir vergisi politikaları ve oranları, ülkelerin ekonomik gelişiminde ve mali sürdürülebilirliğinde önemli bir rol oynamaktadır. Vergi oranları, hem yerel hem de uluslararası yatırımcılar için belirleyici bir unsurken, gelir vergisi politikaları sosyal adaleti sağlama ve kamu finansmanını destekleme açısından kritik öneme sahiptir. BRICS ülkelerinin gelir vergisi politikaları ve oranları, bu ülkelerin ekonomik yapıları ve kalkınma stratejileri doğrultusunda şekillenirken, Türkiye'nin mevcut gelir vergisi uygulamaları ile bu ülkelerin politikaları arasında dikkat çekici farklılıklar bulunmaktadır.

Bu makale, Türkiye'nin BRICS üyeliği bağlamında gelir vergisi politikalarının ve oranlarının oynayabileceği rolü incelemeyi amaçlamaktadır. Gelir vergisi politikalarının uluslararası yatırım, ekonomik büyüme ve sosyal kalkınma üzerindeki etkileri değerlendirilerek, Türkiye ile BRICS ülkelerinin uygulamaları karşılaştırılarak olası uyumlaştırma süreçleri tartışılacaktır. Bu bağlamda, Türkiye'nin gelir vergisi politikalarının BRICS üyeliği sürecindeki fırsatlar ve zorluklar ışığında ele alınması hedeflenmektedir.

## **1. BRICS'İN KÜRESEL EKONOMİ VE POLİTİKADAKİ ÖNEMİ**

BRICS'in kuruluşu, küresel ekonomik ve siyasi iş birliğini güçlendirme hedefiyle şekillenen bir süreçtir ve bu süreç, resmî olarak Haziran 2009'da yapılan ilk zirveyle başlamaktadır. Ancak, bu zirveden önce de Brezilya, Rusya, Hindistan ve Çin arasında iş birliği nosyonunu geliştiren bir dizi önemli toplantı gerçekleştirilmiştir (Karakurt, 2016:194). BRIC, küresel ekonomide yükselen güçleri temsil eden bir kavramdır. Bu terim, ilk kez 2001 yılında Goldman Sachs ekonomisti Jim O'Neill tarafından kullanılmıştır. O'Neill, bu ülkelerin dünya ekonomisindeki artan etkisine dikkat çekmiş ve 21. yüzyılın başlarında ekonomik büyüme potansiyellerinin yüksek olduğunu öne sürmüştür. BRIC ülkeleri, geniş nüfusları, hızla büyüyen ekonomileri ve doğal kaynak zenginlikleri ile küresel ekonomik dinamiklerde önemli bir yer tutmaktadır. Terim, bu ülkelerin ekonomik büyüme hızlarının ve dünya ticaretindeki paylarının artacağını vurgulayan bir analiz sonucu ortaya çıkmıştır (Sachs, 2003:2).

BRIC kavramı, bu ülkelerin küresel ekonomideki rolünü, yatırım potansiyelini ve ekonomik etkileşimlerini vurgulamaktadır. 2010 yılında Güney Afrika'nın bu gruba katılmasıyla, BRIC terimi BRICS olarak değişmiştir. Güney Afrika'nın katılımı, Afrika kıtasını temsil eden bir unsur olarak bu grubun kapsayıcılığını artırmış ve ekonomik iş birliğini güçlendirmiştir. 2024 yılında Mısır, Etiyopya, İran, Suudi Arabistan ve Birleşik Arap Emirlikleri de topluluğa üye olarak katılmıştır. Ancak çalışmada bu yeni üye ülkelerin verileri yer almamaktadır. Bu ülkelerin verilerinin yer almamasının temel nedeni, analiz kapsamının ve veri setinin oluşturulduğu dönemde bu ülkelerin BRICS üyesi olmamasıdır. Çalışma, mevcut üye ülkelerin vergi politikaları ve uygulamaları üzerine odaklanmış olup, veri toplama ve değerlendirme süreçleri,

2024 öncesindeki BRICS yapısına göre şekillendirilmiştir. İlerleyen dönemlerde yapılacak çalışmalarda bu ülkelerin de veri setine eklenmesi ve BRICS topluluğuna katkılarının değerlendirilmesi planlanabilecektir.

Son yıllarda gelişen ve büyüyen topluluğa yeni üyeler de katılmak için başvurmuştur. Türkiye de bu ülkeler arasında yer almaktadır. Siyasi, ekonomik ve stratejik işbirliği içinde olan BRICS ülkeleri, ilerleyen zamanlarda en güçlü topluluk olma yolunda ilerlemektedir. Bugün BRICS, küresel ekonomik düzenin önemli bir parçası olarak görülmektedir. Bu ülkeler arasındaki iş birliği, ekonomik ilişkilerin yanı sıra politik ve stratejik alanlarda da etkili bir role sahiptir. Bu durum, BRICS'in dünya sahnesindeki etkisini daha da artırmaktadır.

### **1.1. Küresel Ekonomideki Yeri**

BRICS, dünya ekonomisinin önemli bir kısmını oluşturan hızlı büyüyen gelişmekte olan ekonomileri bir araya getirmektedir. Bu ülkeler, dünya nüfusunun yaklaşık %42'sine ve küresel GSYH'nin yaklaşık %31,5'ine sahiptir. Ayrıca dünya ticaretinin %20'sinden fazlasını gerçekleştirmektedir. Bu göstergeler, BRICS'in ekonomik büyüme ve sürdürülebilir kalkınma açısından uluslararası sistemdeki önemini ortaya koymaktadır (The World Bank, 2019:28.11.2024). Çoğu BRICS üyesi ülke, şu anda G7 ülkelerinden daha yüksek reel GSYİH büyüme oranlarına sahiptir. Günümüzde BRICS üyelerinin ortalama GSYİH büyüme oranı, 2050 yılına kadar G7'nin ortalama %50 büyüme oranından %189 ila %205 arasında değişen oranlara ulaşabilmektedir. BRICS ülkelerinin büyük yükselen güçler olarak ortaya çıkması, küresel ekonomideki mevcut önemli yapıları zorlamaktadır. Bu nedenle, bu yeniden yapılandırmanın vergi alanında da gerçekleşebileceği beklentisi vardır. Vergilendirme, BRICS ülkeleri arasında işbirliği yapılabilecek potansiyel bir alan olarak görülmektedir (Kireenko, 2023:332).

BRICS ülkeleri, doğal kaynaklar, üretim ve hizmet sektörü gibi farklı alanlarda rekabet avantajlarına sahiptir. Örneğin, Çin üretim sektöründe liderken, Brezilya tarım ürünleri ve doğal kaynaklar açısından önemli bir ihracatçıyken, Güney Afrika Cumhuriyeti, imalat, turizm, madencilik ve tarım sektörlerindeki güçlü yapısıyla Afrika Kıtası'nın öne çıkan ekonomileri arasında yer almaktadır. Ayrıca, platin, altın, elmas, krom, manganez ve kobalt gibi zengin maden rezervleri sayesinde dünya genelinde dikkat çeken ülkelere biridir (Karakurt, 2016:194).

### **1.2. Vergi Politikalarındaki Rolü**

Vergi politikası, bir devletin ekonomik ve sosyal hedeflerini gerçekleştirmek amacıyla vergilendirme araçlarını planlama, düzenleme ve uygulama sürecini ifade etmektedir. Kamu

gelirlerini artırmanın yanı sıra gelir dağılımını dengelemek, ekonomik büyümeyi desteklemek, enflasyon ve işsizlik gibi ekonomik dengesizliklerle mücadele etmek ve çevresel sürdürülebilirliği teşvik etmek gibi çok boyutlu amaçlara hizmet etmektedir. Vergi politikası, doğrudan ve dolaylı vergiler aracılığıyla toplumun farklı kesimlerini etkilemektedir. Etkin bir vergi politikası, sadece gelir toplama aracı değil, aynı zamanda bir ülkenin ekonomik kalkınma ve toplumsal refah düzeyini artırmada kritik bir rol oynamaktadır.

BRICS ülkeleri, vergi politikaları ve uygulamaları konusunda da iş birliği yapmaktadır. Örneğin, BRICS ülkelerinin vergi idareleri arasında yıllık toplantılar düzenlenmekte ve vergi yönetimi konularında en iyi uygulamaların paylaşılması sağlanmaktadır. Kasım 2022'de BRICS ülkeleri, "*BRICS Ülkelerinden En İyi Vergi Uygulamaları*" adlı bir koleksiyon oluşturma kararı almış ve bu belgeyi her yıl güncelleyerek resmi web sitelerinde yayımlamayı planlamaktadır (BBC NEWS, 2024:28.11.2024).

Bu iş birliği, BRICS ülkelerinin vergi politikalarını uyumlu hale getirmeyi ve küresel vergi sisteminde daha adil bir temsil sağlamayı hedeflemektedir. Ayrıca, BRICS ülkeleri arasında vergi politikaları ve oranları konusunda yapılan karşılaştırmalar, bu ülkelerin ekonomik büyüme ve kalkınma stratejilerinin şekillendirilmesinde önemli bir rol oynamaktadır. Çin Devlet Vergi İdaresi (STA) tarafından önerilen ve diğer BRICS vergi otoriteleri tarafından onaylanan BRICS En İyi Vergi Uygulamaları (BBTP) vaka çalışmaları, bu toplantıda resmi olarak başlatılmış ve beş ülkenin öne çıkan vergi yönetimi uygulamaları sergilenmiştir. Bu girişimin arkasındaki fikir, BRICS vergi iş birliğinin ortak çabalarla oluşturulan özgün bir bilgi ürünü aracılığıyla kendi kapasite geliştirme ve topluluk oluşturma süreçlerini güçlendirmek ve aynı zamanda diğer ülkelerin, özellikle de gelişmekte olan ülkelerin, fikir ve en iyi uygulamalarını teşvik etmektir (BRITACOM, 2022:25.11.2024). BRICS'in küresel ekonomi ve vergi politikaları üzerindeki etkisi, bu ülkelerin ekonomik büyüklükleri, ticaret hacimleri ve vergi iş birliği çabalarıyla giderek artmaktadır. Bu durum, BRICS'in uluslararası ekonomik ve finansal sistemdeki rolünü güçlendirmektedir.

Yıllık olarak gerçekleştirilen toplantılarda 2022 yılında vergi ile ilgili vaka çalışmaları başlatılmıştır. Başlatılan vaka çalışmaları 9 adet olup, Breziya'dan İşbirlikçi Uyum Programı (CONFIA)<sup>2</sup>, Rusya'dan Vergi Borcu Yönetimi ve AEOI<sup>3</sup> Verilerinin Etkin Kullanımı, Hindistan'dan Yüz Yüze Olmayan Vergi Yönetimi ve AIS<sup>4</sup> ile Beyanname Güncellemeleri, Çin'den Bireysel Gelir Vergisi Akıllı Uyumlaştırması, Vergi Farkındalık Ayı ve İthal Mallar İçin Vergi ve Gümrük Fiyatlandırmasının Koordinasyonu ile Güney Afrika'dan Vergi Uyum

<sup>2</sup> CONFIA, "Cooperacion Financiera y Administrativa" ( Mali ve İdari İşbirliği).

<sup>3</sup> AEOI, "Automatic Exchange of Information" ( Otomatik Bilgi Değişimi).

<sup>4</sup> AIS, "Annual Information Statement" (Yıllık Bilgi Beyanı).

Değerlendirmesi ve İzleme gibi çeşitli konuları kapsamaktadır (BRICATOM, 2022(a):25.11.2024).

## 2. BRICS ÜLKELERİNDE GELİR VERGİSİ POLİTİKALARI VE ORANLARI

BRICS ülkeleri arasında doğrudan bir vergi uyumlaştırma çalışması bulunmamakla birlikte, bu ülkeler arasında iş birliğini geliştirmek amacıyla vergi politikaları ve uygulamalarına dair bir takım ortak çalışmalar yapılmaktadır. Çalışmada BRICS ülkeleri ve Türkiye'deki gelir vergisi politikaları karşılaştırılacaktır.

### 2.1. Brezilya'da Gelir Vergisi Politikalarının Yapısı ve Uygulanan Vergi Oranları

2000'li yıllara kadar Brezilya, kişisel gelir ve kazançların vergilendirilmesinde dolaysız vergilerin potansiyelini yeterince değerlendirememiştir. Bu dönemde daha çok dolaylı vergiler üzerinde değişiklikler yapılmış, ancak kapsamlı bir vergi reformu hayata geçirilememiştir. 2000 sonrası dönemde ise, vergi politikalarında belirli değişiklikler gerçekleştirilmiştir (Werneck, 2000:4). Ancak, Brezilya'nın vergi yapısındaki karmaşıklık ve bazı alanlardaki eksiklikler, kapsamlı bir vergi reformunun hayata geçirilmesini zorlaştırmıştır. Yapılan düzenlemelere rağmen, vergi sisteminin tamamen yeniden yapılandırılması ve daha etkin bir hale getirilmesi konusunda çeşitli zorluklarla karşılaşmıştır.

Brezilya'da gelir vergisi, Federal Hükümet tarafından talep edilen ve uygulanan bir vergidir. Bu kapsamda, hem bireylerden hem de tüzel kişilerden tahsil edilmektedir. Vergi tahsilatı, bireylerin maaşlarından veya işletmelerin elde ettiği kazançlardan otomatik kesintiler yoluyla gerçekleştirilmektedir (Santana, Cruz & Silva, 2018:106). Gelir vergisi mükellefleri, bir önceki yıl elde ettikleri gelirlerini (örneğin maaş, emeklilik, kira geliri veya yatırımlar) beyan etmekle yükümlüdür. Beyan sırasında, mükellefler belirli masrafları bildirerek vergi yükümlülüklerini azaltabilmektedir. Gelir vergisi kesintisi olarak adlandırılan bu masraflar arasında tıbbi harcamalar, bakmakla yükümlü olunan çocuklar veya ebeveynler, eğitim masrafları, sosyal güvenlik katkıları ve bireysel emeklilik için yapılan katkılar yer almaktadır. Bu masraflar, beyan edilen gelirden düşülerek ödenecek vergi tutarını azaltma imkânı sağlamaktadır (IRPF, 2020:29.11.2024).

Tablo 1'de Brezilya'nın gelir vergisi tarife yapısı yer almaktadır. Brezilya'da gelir vergisi, gelir dilimlerine bağlı olarak farklı oranların uygulandığı bir sisteme dayanmaktadır. Bu sistemde, vergi oranları en düşük %7,5 ile başlayıp, gelir dilimlerinin artmasına paralel olarak %15, %22,5 ve en yüksek dilimde %27,5'e kadar çıkmaktadır. Aşamalı vergilendirme esasına göre, daha yüksek gelire sahip bireyler, gelirlerinin belirli bir kısmını daha yüksek oranlarda

vergilendirmekle yükümlüdür. Bu yapı, gelir eşitsizliğini azaltmayı ve yüksek gelir gruplarından daha fazla vergi tahsil etmeyi hedefleyen bir vergi politikasını temsil etmektedir.

2024 yılı için Brezilya'da, mukim kişiler elde ettikleri gelirleri için %7,5'ten %27,5'e kadar artan oranlı tarife yapısına göre vergiye tabi tutulmaktadır. Brezilya gelir vergisi tarife yapısı Tablo 1'de yer almaktadır.

**Tablo 1: 2024 Yılı Brezilya Gelir Vergisi Tarife Yapısı**

Kişisel Gelir Vergisi	Artan Oranlı Tarife Yapısı
1.903,98 R\$**a kadar	%0
1.903,98-2.826,65 R\$ arası	%7,5
2.826,65-3.751,05 R\$ arası	%15
3.751,05-4.664,68 R\$ arası	%22,5
4.664,68-R\$ üzeri	%27,5

*Not: (\*) Brezilya Reali.*

**Kaynak:** Andréia dos Santos Santana, Wilma Cardoso Da Cruz and Ademir Da Silva (2018). Imposto de Renda Pessoa Física: Conceito ve Prensípios. *Revista Eletrônica Organizações e Sociedade*. v. 7, n. 8, 103-118.

Brezilya'da küçük ve mikro ölçekli işletmeler, Güney Amerika ülkelerinde olduğu gibi özel düzenlemelerle vergilendirilmektedir. İki milyondan fazla küçük işletme, 1996 yılında yürürlüğe giren ve "Simples" olarak adlandırılan basitleştirilmiş bir vergilendirme sistemi kapsamında yer almaktadır. Bu sistem, 2003 yılında gerçekleştirilen reformlarla "Supersimples" olarak geliştirilmiş ve federal, eyalet ve yerel yönetimlerin vergi otoritelerini içeren daha sade bir yapıya kavuşturulmuştur (Werneke, 2006:90). 2007 yılında, Brezilya hükümeti küçük işletmelerin vergi yüklerini hafifletmek amacıyla yeni düzenlemeler getirmiştir. Bu düzenlemeler kapsamında, yıllık gelirleri 240.000 BRL'ye kadar olan işletmeler vergiden muaf tutulmaktadır. Ayrıca, 240.000 BRL ile 2.400.000 BRL arasındaki yıllık gelirler için, kurumlar vergisi, IPI (Tüketim Vergisi), COFINS (SGK Katkı Fonu), PIS (Sosyal Entegrasyon Programı Fonu), ICMS (KDV), ISS (Hizmet Vergisi) ve sosyal güvenlik primleri gibi farklı vergi yükümlülükleri yerine tek bir vergi uygulanmaktadır (Da Silva, 2007: 29.11.2024).

Brezilya'da kurumsal işletmeler, net kârları üzerinden Kurumlar Vergisi (IRPJ) ve Sosyal Güvenlik Vergisi (CSLL) ödemektedirler. Genel olarak, Brezilya'daki Kurumlar Vergisi oranı %15'tir. Ancak, yıllık 240.000 BRL'yi aşan kazançlar için ek olarak %10 oranında bir vergi uygulanmakta, bu da vergi oranını iki aşamalı hale getirir ve artan oranlı bir vergilendirme yapısına işaret etmektedir. Kurumlar vergisinin yanı sıra, sosyal güvenlik sisteminin finansmanını desteklemek amacıyla, kurumlar vergisi matrahı üzerinden %9 oranında sosyal güvenlik vergisi alınmaktadır.

Bu nedenle, yıllık net 1.000.000 BRL kazanan bir işletmenin toplam kurumlar vergisi yükü, ortalama olarak %34 civarında hesaplanmaktadır. Bu oranların uygulanacağı kurumlar vergisi matrahı, brüt faaliyet kazancından aşağıdaki unsurlar düşülerek belirlenmektedir:

- Satın alınan mal ve hizmetlerin maliyeti
- Ticari ve idari harcamalar ile işletme masrafları
- İhtiyatlar ve geçmiş dönem zararları
- Tam mükellef kurumlarda iştirak kazançları

Bu unsurlar, vergi matrahının doğru bir şekilde tespit edilmesinde önemli rol oynamaktadır.

## **2.2. Çin'de Gelir Vergisi Politikalarının Yapısı ve Uygulanan Vergi Oranları**

Çin de mevcut vergi sistemi, 1994 mali reformunun bir parçası olarak kurulmuş olup, ölçek, kapsam ve etkililik açısından önemli düzenlemeler içermektedir. Sistem, gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi (KDV) gibi temel vergi türlerini kapsamaktadır ve yerel yönetimlerle merkezi hükümet arasındaki gelir paylaşımını düzenleyen bir yapıya sahiptir. Çin'in vergi sistemi, ekonomik büyümeyi desteklemek, yatırımları çekmek ve rekabet gücünü artırmak gibi stratejik hedeflere odaklanmaktadır.

Vergiler, Çin için önemli bir gelir kaynağı olmanın yanı sıra, ekonomik ve sosyal kalkınma üzerinde önemli etkiler yaratan makroekonomik düzenlemeleri güçlendirmek amacıyla devlet tarafından kullanılan başlıca araçlardan birini oluşturmaktadır. 1994'te gerçekleştirilen vergi reformu ve takip eden yıllarda yapılan düzenlemeler, Çin'in sosyalist piyasa ekonomisiyle uyumlu bir vergi sistemi oluşturmasına imkân sağlamıştır. Bu gelişme, Çin'in ulusal ekonomisinin sürdürülebilir, hızlı ve sağlıklı bir şekilde büyümesini teşvik ederken, aynı zamanda mali gelirlerini artırmada kritik bir rol oynamaktadır (Yılmaz, 2020:47).

Çin'deki mevcut vergi sisteminde, gelir üzerinden alınan vergiler iki ana kategoriye ayrılmaktadır: İşletme Gelir Vergisi ve Kişisel Gelir Vergisi. Bu vergiler, hem kurumlar ve diğer ekonomik kuruluşlar tarafından elde edilen karlar üzerinden, hem de bireyler tarafından elde edilen gelirler üzerinden alınmaktadır. İşletme Gelir Vergisi ve Kişisel Gelir Vergisi, vergi sisteminde farklı gruplara yönelik uygulamalar içermektedir (Kaizencpa, 29.11.2024).

2019'dan bu yana, Çin'de yılda 183 gün veya daha fazla kalan ve artarda olarak altı aydan daha az süreyle ikamet eden yabancı kişiler, Çin Halk Cumhuriyeti vergi makamlarına bildirimde bulunarak, bir vergi anlaşması kapsamında korunma hakkına sahip olduklarını beyan etmeleri halinde, yabancı ülkeler veya kuruluşlar tarafından ödenen ücretler üzerinden



gelir vergisinden muaf tutulmaktadır (<https://www.pwccn.com/en/tax/publications/people-republic-of-china-tax-facts-2019.pdf>, 2019:29.11.2024).

2024 yılı için Çin'de, mukim kişiler elde ettikleri gelirleri için %3'ten %45'e kadar artan oranlı tarife yapısına göre vergiye tabi tutulmaktadır. Brezilya gelir vergisi tarife yapısı Tablo 2'de yer almaktadır.

**Tablo 2:** 2024 Yılı Çin Gelir Vergisi Tarife Yapısı

Kişisel Gelir Vergisi	Artan Oranlı Tarife Yapısı
36.000 RMB**'ye kadar	%3
36.000-144.000 RMB arası	%10
144.000-300.000 RMB arası	%20
300.000-420.000 RMB arası	%25
420.000-660.000 RMB arası	%30
660.000-960.000 RMB arası	%35
960.000 RMB üzeri	%45

*Not: (\*) RMB: (Ren Min Bi) Çin para birimi Yuan'dır ancak çoğunlukla RMB kullanılmaktadır.*

**Kaynak:** PWC, "China, People's Republic of Individual-Taxes on personal income", <https://www.pwccn.com/en/services/tax/publications/people-republic-of-china-tax-facts-2019.html>, (Erişim Tarihi: 26.11.2024).

Çin'deki tüm işletmeler, yabancı yatırım girişimleri, yabancı ve yerli girişimler dâhil olmak üzere, tek mülkiyet ve ortaklıklar hariç olmak üzere kurumlar vergisi ödemekle yükümlüdür. Vergi mükellefi işletmeler, Çin'de kurulmuş veya başka bir ülkenin yasalarına göre kurulan ancak yönetimi veya kontrolü Çin'de bulunan işletmelerdir. Bu işletmeler, Çin sınırları içinde ve dışında elde ettikleri gelirler için kurumlar vergisi ödemektedirler. Dar mükellef işletmeler ise, yabancı bir ülkede kurulan ve fiili yönetimi veya kontrolü Çin dışında olan, ancak Çin'de bir varlığı olan veya olmayan işletmelerdir. Çin'de bir kuruluşu bulunan ancak yerleşik olmayan yabancı işletmeler, Çin içinde ve dışında elde ettikleri gelirler üzerinden kurumlar vergisi ödemekte, ancak bu işletmelerin Çin içindeki kuruluşla etkin bir bağlantısı olmayan gelirleri vergilendirilmemektedir. Çin'de merkezi olmayan işletmeler ise yalnızca Çin kaynaklı gelirleri üzerinden kurumlar vergisi ödemektedir (Rödl&Partner, 2016:3).

Çin'deki kurumlar vergisi oranı genellikle %25'tir, ancak bazı durumlarda farklı oranlar uygulanmaktadır:

- 1 milyon RMB'den daha az gelir elde eden işletmeler %25 kurumlar vergisi öderken, 1 milyon ile 3 milyon RMB arasında gelir elde eden işletmeler %20 oranında vergi ödemektedir.
- Yeni ve ileri teknoloji faaliyetleriyle ilgilenen ve devlet teşviki almaya hak kazanan işletmeler için kurumlar vergisi oranı %15'tir.
- İleri teknolojiye sahip kurumların kurumlar vergisi oranı da %15'tir.
- Çin'de merkezi bulunan ancak başka bir ülkede yerleşik olan işletmeler, elde ettikleri kâr üzerinden %25 oranında vergilendirilmektedir.

• Çin'de merkezi bulunmayan, ancak başka bir ülkede yerleşik olan işletmeler, elde ettikleri gelir üzerinden %10 oranında kurumlar vergisi ödemektedir (Rödl&Partner, 2016 (a)).

### 2.3. Rusya'da Gelir Vergisi Politikalarının Yapısı ve Uygulanan Vergi Oranları

Rusya, 1991 yılında Sovyetler Birliği'nin çöküşünün ardından, serbest piyasa ekonomisine geçiş sürecinde vergi sistemini yeniden yapılandırmıştır. Ülkedeki gelir vergisi sistemi, zamanla çeşitli reformlara tabi tutulmuş ve bu reformlar, hem yerli hem de yabancı yatırımcılar için öngörülebilir ve şeffaf bir vergi düzeni sağlamayı amaçlamıştır. Rusya'nın vergi politikaları, ekonomik büyümeyi desteklemek, yerli üretimi teşvik etmek ve bütçe gelirlerini artırmak için çeşitli stratejilerle şekillenmiştir.

2001 yılı vergi reformu öncesi, Rusya'daki kişisel gelir vergisi sistemi üç gelir dilimine sahiptir. Bu dilimlerde marjinal kişisel gelir vergisi oranları %12, %20 ve %30 olarak uygulanıyordu. %12 oranı, ortalama ücretin yaklaşık %12'sinden %187'sine kadar olan gelirler için geçerlidir. Temettüer ise %15 oranında vergilendiriliyordu. Faiz gelirleri genel olarak vergilendirilmemekteydi. Emeklilik Fonu, Sosyal Sigorta Fonu, Sağlık Sigortası Fonu ve İşsizlik Fonu'na ayrı sosyal güvenlik katkı payları ödenmekteydi. Bu kapsamda, işveren için toplam katkı oranı %38,5, çalışan için ise %1 olarak belirlenmiştir. Bu oranlar, mükellefin gelirinine bağlı olmaksızın uygulanmaktaydı. Vergi reformunun ardından, sosyal güvenlik katkıları farklı bir şekilde uygulanmaya başlanmıştır. İşverenin "*Birleşik Sosyal Vergisi*", emeklilik, sosyal, sağlık ve işsizlik fonlarına yapılan ayrı ayrı katkıların yerini almıştır. Yeni vergi, çalışanların gelirinine göre azalan oranlarda uygulanmaktadır; düşük ve ortalama gelirler için %35,6 (2005'te %40 [KPMG (2005)]), çok yüksek gelirler için ise %5 oranında belirlenmiştir (en yüksek oran 2002'de %2'ye düşürülmüştür). Çalışanların artık bu fonlara katkı yapma zorunluluğu bulunmamaktadır. Vergi reformundan önce, ayrı sosyal güvenlik katkıları, iş gücü gelirin tanımıyla farklılıklar göstermekteydi. 2001 vergi reformu, bu karmaşıklıkları da ortadan kaldırmıştır (OECD, 2006:96).

2022 yılının Şubat ayında başlayıp devam etmekte olan Rusya-Ukrayna savaşı, Rusya'nın vergi politikalarında önemli değişikliklere neden olmuştur. Reform adı altında uygulamaya konulan vergi artışları, 2023 sonbaharındaki bütçe görüşmelerinde, özellikle savunma harcamalarının büyük ölçüde artacağı beklentisinin ortaya çıkmasıyla kaçınılmaz hale gelmiştir. Bunun yanı sıra, gelir vergisi ve kurumlar vergisindeki artış planları da kamuoyuna duyurulmuştur (Yüce, Akkaya, 2024:97). Rusya'da yapılan vergi reformları sonucunda diğer BRICS ülkelerinde olduğu gibi gelir vergisi tarifesi artan oranlı bir sisteme göre belirlenmiş ve gelir arttıkça daha yüksek oranlar uygulanmaya başlanmıştır. Tablo 3'te

bireyler için uygulanan gelir vergisi oranları ve gelir dilimlerine göre hesaplanan vergileri gösterilmektedir.

**Tablo 3: 2024 Yılı Rusya Gelir Vergisi Tarife Yapısı**

GELİR	VERGİ ORANI
0 ila 2,4 milyon RUBLE arası	%13
5 milyon RUBLE'nin 2,4 milyon RUBLE'si için 312 bin RUBLE, fazlası için	%5
20 milyon RUBLE'nin 5 milyon RUBLE'si için 702 bin RUBLE, fazlası için	%18
50 milyon RUBLE'nin 20 milyon RUBLE'si için 3.402 milyon RUBLE, fazlası için	%20
50 milyon RUBLE'den fazlası için	%22

**Kaynak:** Schneider Group, "Tax Reform in the Russian Federation", <https://schneider-group.com/en/news/countries/tax-reform-in-the-russian-federation/> (Erişim Tarihi: 26.11.2024).

Rus tüzel kişilikleri dünya çapındaki gelirleri üzerinden vergi ödemekte, ancak Rus vergi kanunları uyarınca ödenmesi gereken miktara kadar olan yabancı vergiler için kredi indirimini bulunmaktadır. Yabancı tüzel kişiler, Rusya'daki ticari faaliyetlerinden elde ettikleri gelirler ve Rus kaynaklarından elde ettikleri pasif gelirler üzerinden vergi ödemektedir. Rus yetkilileri, şahıs şirketlerini yasal bir tüzel kişilik olarak kabul etmemekte, ancak yine de vergi amaçlı olarak kayıtlı olmanız gerekmektedir. İşletmeler, Rusya'nın gelir vergisi kurallarına göre vergi ödemektedir. Bu nedenle, şahıs şirketleri Rusya'da kurumlar vergisi açısından bir avantaja sahiptir. Kurumlar vergisi beyannamesi sunmak zorunda değildir. Ayrıca, Rus girişimciler, akredite gelire uygulanan birleşik vergi, basitleştirilmiş vergilendirme sistemi, birleşik tarım vergisi veya belirli ekonomik bölgelerde yaşayanlara sunulan bireysel vergi sistemi gibi alternatif bir Rus vergi sistemini seçme imkanına sahiptir.

Rusya'da limited şirketlerinde vergi oranları genellikle şirketin tercih ettiği vergi sistemine bağlıdır. Şirketler için birkaç seçenek bulunmaktadır:

- Genel vergilendirme sistemi
- Atanan gelir üzerinden tek bir vergi
- Basitleştirilmiş vergi sistemi (küçük işletmeler için)

Genel vergilendirme sisteminin tercih edilmesi durumunda, şirket aşağıdaki Rusya kurumlar vergilerini ödemektedir:

- Temel kurumlar vergisi oranı
- Şirket varlık vergisi
- Rusya katma değer vergisi
- Çalışanlar için gelir vergisi

Buna karşılık, kredilendirilmiş gelir üzerinden alınan tek vergi genellikle gelir vergisi, emlak vergisi ve Rus KDV'sinden muaftır. Bunun yerine, Rus kurumlar vergisi gerçek gelirden değil, her bir faaliyet için kârdan alınan sabit bir vergi olarak ödenmektedir. Ancak bu sistem Rusya'nın tüm bölgelerinde mevcut değildir ve kanunla tanımlanan belirli faaliyetleri kapsamaktadır. Bu özel sistemde, işletmeler her üç aylık dönemin sonunda vergi ödemektedirler. Tek Rus kurumlar vergisi oranı, kar gelirinin %20'dir. Ancak, vergi yükümlülükleri belediye yetkililerinin emriyle %7,5'e kadar düşebilmektedir (Expatica for International, 2024:01.12.2024).

#### **2.4. Güney Afrika'da Gelir Vergisi Politikalarının Yapısı ve Uygulanan Vergi Oranları**

Güney Afrika, gelir vergisi sistemini, varlıklı bireylerin ulusa destek olmak için daha büyük bir pay ödemesi gerektiği anlayışına dayalı olarak geliştirmiştir. Güney Afrika yasalarına göre, tüm işverenler, çalışanlarının vergi yükümlülüğüne bakılmaksızın, onları vergi mükellefi olarak kaydettirmek zorundadır. Güney Afrika'nın vergi sistemi, merkezi hükümet ve yerel yönetim olmak üzere iki düzeyde vergilendirme yapmaktadır. Güney Afrika'da vergilendirme sistemi, 1914 yılında Gelir Vergisi Yasası No. 28'in yürürlüğe girmesiyle duyurulmuş olup, bu yasanın kökeni 1895 tarihli Yeni Güney Galler Yasası'na dayanmaktadır. Yasa, zaman içinde birçok değişikliğe uğramış ve şu anda yürürlükte olan Gelir Vergisi Yasası No. 58, 1962 yılında düzenlenmiştir. Bu yasa; Bağış Vergisi, Normal Vergi, Şirketler üzerindeki İkincil Vergi gibi dört farklı türde gelir vergisi hükümlerini içermektedir. Güney Afrika Gelir Hizmetleri (SARS), vergi toplama işlemini devlet adına yürütmektedir. Merkezi hükümet; Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi, Katma Değer Vergisi (KDV) ve akaryakıt vergisi gibi vergileri toplarken, yerel yönetimler, kamu hizmetleri ücretlerini ve merkezi hükümetten ayrılan kaynakları toplamaktadır.

Güney Afrika'da gelir vergisi politikası, hem yerleşik hem de yerleşik olmayan kişiler için farklı uygulamalara sahiptir. Yerleşik kişiler dünya genelinde elde ettikleri gelir üzerinden vergilendirilirken, yerleşik olmayanlar sadece Güney Afrika kaynaklı gelir için vergi ödemektedir (Wadhwa & Mishra, 2019:22).

Kişisel gelir vergisi Güney Afrika'nın en büyük vergi geliri kaynağıdır ve 2021/22 yılında, toplam vergi geliri hasılatında %35,5 oranında katkıda bulunarak 2020/21 yılındaki %39,1'lik katkı payına göre %3,6'lık bir düşüş göstermektedir. Kişisel Gelir Vergisi, bireylerin ve tröstlerin vergilendirilebilir geliri (brüt gelirden muafiyetler ve izin verilen indirimler düşüldükten sonra kalan tutar) üzerinden alınan bir vergidir. Bu vergi, belirli bir değerlendirme yılı için belirlenmektedir. Vergilendirilebilir sermaye kazançları, Kişisel Gelir Vergisi kapsamında vergilendirilebilir gelirin bir parçasını oluşturmaktadır.

Kişisel Gelir Vergisi tahsilatı, üç vergilendirilebilir ödeme akışından oluşmaktadır:

- **Çalışanlar Vergisi (PAYE):** İşverenler tarafından çalışanlardan tahsil edilerek Güney Afrika Gelir İdaresi'ne (SARS) aylık olarak ödenmektedir.
- **Geçici Vergi:** Maaş, ödenek veya avans dışındaki gelir elde eden kişiler tarafından her altı ayda bir ödenmektedir.
- **Değerlendirme Vergisi:** Yıllık nihai vergi değerlendirmesi sonucunda ödenen vergidir (SARS, 2023:35).

Tablo 4, Güney Afrika'da kişisel gelir vergisi oranlarını ve gelir dilimlerine göre uygulanan vergi miktarlarını göstermektedir. Vergilendirme, artan oranlı bir sistemle çalışmakta olup, gelir arttıkça daha yüksek oranlar uygulanmaktadır.

**Tablo 4:** 2024 Yılı Güney Afrika Gelir Vergisi Tarife Yapısı

GELİR	VERGİ ORANI
0 ila 237.100 ZAR* arası	%18
370.500 ZAR'ın 237.101 ZAR'ı için 42.678 ZAR, fazlası için	%26
512.800 ZAR'ın 237.100 ZAR'ı için 77.362 ZAR, fazlası için	%31
673.000 ZAR'ın 512.800 ZAR'ı için 121.475 ZAR, fazlası için	%36
857.900 ZAR'ın 673.000 ZAR'ı için 179.147 ZAR, fazlası için	%39
1.817.000 ZAR'ın 857.900 ZAR'ı için 251.258 ZAR, fazlası için	%41

*Not: (\*) Güney Afrika Rand'ı.*  
**Kaynak:** Pwc, "South Africa Corporate - Taxes on corporate income", <https://taxsummaries.pwc.com/south-africa/corporate/taxes-on-corporate-income>, (Erişim Tarihi: 24.12.2024).

Güney Afrika'da yerleşik bir şirket, gelir kaynağına bakılmaksızın dünya genelindeki gelirleri üzerinden Kurumlar Vergisi ödemekle yükümlüdür. Yerleşik olmayan şirketler ise yalnızca Güney Afrika kaynaklı gelir üzerinden vergilendirilmektedir. 31 Mart 2023'ten önce sona eren vergi yıllarında, hem yerleşik hem de yerleşik olmayan şirketlerin kurumsal gelirlerine uygulanan kurumlar vergisi oranı sabit %28'dir. Bu oran, 31 Mart 2023 veya sonrasında sona eren değerlendirme yılları için %27'ye düşürülmüştür. Belirli şartları karşılayan küçük işletmeler (örneğin, yalnızca gerçek kişilerden oluşan üyeler/sahipler ve toplam geliri 20 milyon ZAR'ı aşmayanlar) için, 1 Nisan 2024 ile 31 Mart 2025 arasında sona eren vergi yılları için geçerli olan oranlar şunlardır:

- Vergiye tabi gelirin ilk 95.750 ZAR'ı için %0
- 95.750 ZAR'ı aşan ancak 365.000 ZAR'ı geçmeyen vergiye tabi gelir için %7
- 365.000 ZAR'ı aşan ancak 550.000 ZAR'ı geçmeyen vergiye tabi gelir için 18.848 ZAR + %21
- 550.000 ZAR'ı aşan vergiye tabi gelir için 57.698 ZAR + %27

Bazı sektörler, örneğin altın madenciliği ve uzun vadeli sigorta, için özel kurumlar vergisi oranları uygulanmaktadır. Çok küçük şirketlerin uyum maliyetlerini azaltmak için ciro bazlı bir varsayımsal vergi mevcuttur. Yıllık cirosu 1 milyon ZAR'dan az olan şirketler, normal kurumlar vergisi yerine, ciro seviyesine bağlı olarak %0 ila %3 arasında değişen bir oranda bu vergiyi ödemeyi seçebilmektedirler (Mandy, 2024:01.12.2024). Ayrıca, temettü vergisi de, tüm yerleşik şirketler ve yerleşik olmayan şirketler tarafından Güney Afrika borsasında işlem gören hisselerle ilişkin olarak beyan edilen ve ödenen temettüleri üzerinden %20 oranında uygulanmaktadır. Temettünün gerçek sahibinin Güney Afrika mukimi bir şirket, Güney Afrika emeklilik fonu veya diğer öngörülen muaf kişi olması halinde temettüleri vergiden muaftır.

## 2.5. Hindistan Gelir Vergisi Politikalarının Yapısı ve Uygulanan Vergi Oranları

Güney Doğu Asya'da bir ülke olan Hindistan, coğrafi alan bakımından yedinci en büyük ülke, 1,43 milyarı aşan nüfusuyla dünyanın en kalabalık demokratik ülkesidir. Hindistan 1947 yılında bağımsızlığını kazanmıştır ve bir açık pazar ekonomisine dönüşmektedir. Dış ticaret ve yatırım üzerindeki kontrollerin azaltılması da dahil olmak üzere ekonomik liberalleşme 1990'ların başında başlamış ve 2022/23 vergi yılında %7 olarak tahmin edilen ülkenin büyüme oranını hızlandırmaya hizmet etmiştir (vergi yılı 1 Nisan'da başlamakta ve bir sonraki yılın 31 Mart'ında sona ermekte; Hindistan'da 'vergi yılı' 'mali yılı' olarak adlandırılır ve bir 'vergi yılını' takip eden yıl 'değerlendirme yılı' olarak adlandırılmaktadır) (Tolia, 2024:1).

Hindistan'da gelir vergisi, bireyler ve şirketler dahil olmak üzere çeşitli mükellef kategorilerinden alınan bir doğrudan vergidir. Hindistan Gelir Vergisi Kanunu 1961 (Income Tax Act, 1961), ülkedeki gelir vergisi düzenlemelerini belirlemektedir. Hindistan'daki gelir vergisi sistemi, mükelleflerin yıllık gelirlerine dayalı olarak belirlenmiş kademeli oranlarla çalışmaktadır. Gelir vergisi, Hindistan Gelir Vergisi Departmanı (Income Tax Department) tarafından denetlenmekte ve toplanmaktadır. Hindistan'da bireylerin vergilendirilmesi öncelikle ilgili vergi yılındaki ikamet durumlarına dayanmaktadır. Bireylerin ikamet durumu her vergi yılı için bağımsız olarak belirlenmekte ve ilgili vergi yılında ve geçmiş yıllarda Hindistan'daki fiziksel varlıkları temelinde tespit edilmektedir. Bir birey için ikamet statüsü türleri aşağıda belirtildiği gibi iki kategoriye ayrılmaktadır:

- Yerleşik ve normalde yerleşik (ROR)
- Yerleşik ancak normalde yerleşik değil (RNOR)
- Hindistan'da yerleşik olmayan (NR)

Hindistan vergi kanunları uyarınca, vergilendirme kapsamı bir bireyin ikamet durumuna göre farklılık göstermektedir:

- Yerleşik olanlar (ROR), nerede elde etmiş olurlarsa olsunlar, dünya çapındaki gelirleri üzerinden Hindistan'da vergiye tabidir.

- Tam yerleşik olmayanlar (RNOR), Hindistan'da yalnızca Hindistan'da tahakkuk eden/doğan veya tahakkuk ettiği/doğduğu kabul edilen veya Hindistan'da alınan veya alındığı kabul edilen veya Hindistan'da kontrol edilen bir işten veya Hindistan'da kurulan bir meslekten elde edilen gelirler bakımından vergiye tabidir.

- Yerleşik olmayanlar (NR), Hindistan'da yalnızca Hindistan'da tahakkuk eden/doğan veya tahakkuk ettiği/doğduğu kabul edilen veya alınan veya alındığı kabul edilen gelirler bakımından vergiye tabidir.

RNOR ve NR bireyleri, Hindistan dışında kazandıkları ve elde ettikleri gelirler bakımından vergiye tabi değildir.

Hindistan'da bireylerin vergilendirilmesi öncelikle ilgili vergi yılındaki ikamet durumlarına dayanmaktadır. Bir bireyin vergi yılı içinde aşağıdaki durumlarda mukim olduğu söylenmektedir:

Vergi yılı içinde 182 gün veya daha uzun bir süre boyunca Hindistan'da fiziksel olarak bulunması (182 gün kuralı) veya

- İlgili vergi yılında 60 gün veya daha fazla bir süre boyunca ve önceki dört vergi yılında toplam 365 gün veya daha fazla bir süre boyunca Hindistan'da fiziksel olarak bulunması (60 gün kuralı).

Yukarıdaki iki koşuldan hiçbiri karşılanmazsa, bireyin o vergi yılında NR olduğu söylenmektedir.

Yerleşik bir birey, aşağıdaki koşullardan herhangi birini karşılaması halinde RNOR olarak değerlendirilmektedir:

- Yerleşiklik statüsünün belirlendiği vergi yılından önceki on vergi yılının dokuzunda NR olmuştur.

- Hindistan'daki fiziksel varlığı, ikamet statüsünün belirlendiği vergi yılından önceki yedi vergi yılı boyunca 729 güne eşit veya daha azdır.

Yukarıdaki koşulların her ikisini de karşılamayan yerleşik bir kişi ROR olarak değerlendirilmektedir (Tolia, 2024:3 (a)).

Aşağıdaki tablo, Hindistan'da mukim bireyler için düzenlenen gelir vergisi tarifelerini ve uygulanan vergi oranlarını göstermektedir. Gelir dilimlerine göre belirlenen oranlar, Hindistan'daki vergi sisteminin artan oranlı yapısını yansıtmaktadır.

**Tablo 5: 2024 Yılı Hindistan Gelir Vergisi Tarife Yapısı**

GELİR	VERGİ ORANI
0 ila 300.00 INR* arası	%0
700.000 INR'nin 300.000 INR'si için 0 INR, fazlası için	%5
1.000.000 INR'nin 700.000 INR'si için 20.000 INR, fazlası için	%10
1.200.000 INR'nin 1.000.000 INR'si için 50.000 INR, fazlası için	%15
1.500.000 INR'nin 1.200.000 INR'si için 80.000 INR, fazlası için	%20
1.500.000 INR'nin 1.500.000 INR'si için 140.000 INR, fazlası için	%30

*Not: (\*) Hindistan Rupisi*

**Kaynak:** Pwc, "India Individual - Taxes on personal income", <https://taxsummaries.pwc.com/india/individual/taxes-on-personal-income> (Erişim Tarihi: 26.11.2024).

Mukim bir şirket, dünya çapındaki geliri üzerinden vergilendirilmektedir. Mukim olmayan bir şirket ise yalnızca Hindistan'da elde ettiği veya Hindistan'da tahakkuk eden veya ortaya çıkan ya da tahakkuk ettiği veya ortaya çıktığı kabul edilen gelir üzerinden vergilendirilmektedir 2022 yılından itibaren kurumlar vergisi oranı %34,94'e yükseltilmiştir (Trading Economics, 2024:02.12.2024). Mukim bireyler, 2019/20 vergi yılından itibaren geçerli olmak üzere %22'lik avantajlı bir kurumlar vergisi oranından (artı %10'luk ek ücret ve %4'lük geçerli sağlık ve eğitim kesintisi) yararlanılabilmektedir. Bu avantajlı oran şirketin tercihine bağlıdır ve aşağıdaki koşulların kümülatif olarak yerine getirilmesi halinde uygulanabilmektedir:

- Şirket, Özel Ekonomik Bölgedeki (SEZ) bir birime tanınan vergi tatilinden, hızlandırılmış amortisman avantajından veya ek amortisman avantajından, yatırım indiriminden, bilimsel araştırma harcamalarından ve yeni çalışanların istihdamına ilişkin indirim ve Offshore Bankacılık Birimlerinin ve Uluslararası Finansal Hizmet Merkezinin belirli gelirlerinin indirimi dışındaki belirli gelirlere ilişkin herhangi bir indirim talep etmemiştir.

- Şirket, önceki yıllardan devreden zararların ve amortismanların mahsubunu talep etmemiştir; buna, söz konusu zararın yukarıda belirtilen indirimlere atfedilebilir olması koşuluyla, birleşmeden kaynaklanan zarar/amortismanla ilgili herhangi bir amortisman ve zararın mahsubu da dahildir. Bununla birlikte, söz konusu varlık bloğunun 1 Nisan 2019 tarihindeki yazılı değerinde buna karşılık gelen düzeltmeye öngörülen şekilde izin verilecektir.

- İndirimli %22'lik kurumlar vergisi oranından yararlanma seçeneği, gelirin beyan edilmesi gereken tarihten önce öngörülen şekilde sunulmuştur.



Bu seçeneği kullanan şirketler, asgari alternatif vergi ve asgari alternatif vergi kredisi hükümlerinin uygulanabilirliği dışında tutulmuştur ( Income Tax Department, Ministry of Finance, Government of India, 2024:02.12.2024).

Yerleşik olmayan veya Hindistan'da daimi işyeri (PE) bulunmayan yabancı bir şirket tarafından elde edilen kazanç ve FTS (teknik servis ücreti) gelirleri için yerel vergi kanunlarında öngörülen %10'luk özel vergi oranı %20'ye yükseltilmiştir. Buna göre, 1 Nisan 2023 tarihinde veya sonrasında yerleşik olmayan bir kişi için vergiye tabi olan kazanç/FTS gelirleri, %20 oranında vergi stopajı artı yerel vergi kanunları kapsamında geçerli ek ücret ve kesinti gerektirmektedir. Bununla birlikte, mukim olmayanlar veya yabancı şirketler, anlaşmaya uygunluk koşullarına uymak kaydıyla, vergi anlaşmalarında sağlanan daha düşük bir vergi oranından yararlanmaya devam edebilmektedir ( KPMG, 2023:02.12.2024).

## **2.6. Türkiye Gelir Vergisi Politikalarının Yapısı ve Uygulanan Vergi Oranları**

1980-2000'li yıllar arasında Türkiye'de borçlanmaya dayalı politikaların tercih edilmesi, kamu ekonomisinin temel işlevlerinden sapmasına neden olmuş ve olumsuz sonuçlar doğurmuştur. Bu politikalar, üretimde azalmaya yol açarak ekonomik krizlerin ortaya çıkmasını kolaylaştırmıştır. Artan borçlanma, faiz oranlarının yükselmesine sebep olmuş ve bu durum devletin daha yüksek reel faiz ödemek zorunda kalmasına neden olmuştur. Ayrıca, alınan borçların geri ödenmesi zamanla ciddi bir problem haline gelmiştir. Her ne kadar 1999 İstikrar Programı'nın başlangıç döneminde olumlu gelişmeler yaşanmış olsa da, mali sistemdeki bozukluklar Kasım 2000'de bir likidite krizine dönüşmüştür. Bu krizin ardından ise Şubat 2001 krizi patlak vermiştir (Gencel ve Kuru, 2012:40).

Bu dönemde gelir vergisi düzenlemelerine olan ihtiyaç, ekonomik, sosyal ve mali faktörlerin bir araya gelmesiyle şekillenmiştir. Ekonomik dinamikler arasında, gelir dağılımındaki eşitsizliklerin giderilmesi, kayıt dışı ekonominin büyüklüğünün azaltılması ve vergi tabanının genişletilmesi gibi hedefler öne çıkmıştır. Sosyal dinamikler açısından bakıldığında, toplumun farklı kesimlerinin üzerindeki vergi yükünün adil bir şekilde dağıtılması ve sosyal adaletin sağlanması gerekliliği dikkat çekmiştir. Mali açıdan ise devletin bütçe açıklarını kontrol altına alması, kamu hizmetlerini finanse edebilmesi ve borçlanma gereksinimini azaltması için daha etkin bir vergi sistemi oluşturulması zaruri hale gelmiştir. Bu bağlamda, gelir vergisi düzenlemeleri yalnızca bir mali araç değil, aynı zamanda ekonomik büyüme ve toplumsal refah için bir denge unsuru olarak değerlendirilmiştir.

Türk Vergi Sistemi'nde gelir vergisi tarifesi, artan oranlı bir yapıya sahiptir. Bu sistemde, bireylerin gelir düzeyi arttıkça ödediği vergi oranı da artmaktadır. Böyle bir yapı, daha yüksek gelir elde eden bireylerin daha fazla vergi ödemesi yoluyla dikey adaleti sağlamayı

amaçlamaktadır. Ancak, enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde, özellikle dar gelirli kesimler üzerindeki vergi yükü artmakta ve bu durum sosyal adaleti zedelemektedir. Artan oranlı tarife, belirli bir gelir seviyesinden sonra düz ve yüksek oranlı bir vergi yapısına dönüşmektedir. Bu durum, bireyleri yasal sınırlar içinde vergi yükünü azaltmak için "vergi planlaması" yapmaya veya gelirlerini beyan etmeyi ertelemeye yöneltebilmektedir. Böylece, vergi sistemi yasal olmasına rağmen gelir vergisi tahsilatında düşüş yaşanmasına sebep olmaktadır (Dinçer ve Kalelioğlu, 2013:94). Ayrıca, yüksek oranlı vergiler, bireyleri kayıt dışı faaliyetlere yönlendirebilmektedir. Bu durum, sadece gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payını azaltmakla kalmaz, aynı zamanda ekonomideki kayıt dışılığın artmasına ve mali disiplinin zayıflamasına yol açmaktadır. Dolayısıyla, vergi tarifesindeki bu yapısal sorunlar, sistemin hem ekonomik hem de sosyal hedeflerini etkiler hale gelmektedir.

Aşağıda Tablo 6'da 2024 yılında geçerli olan gelir vergisi tarifesi sunulmaktadır. Bu tarife, farklı gelir seviyelerine sahip kişilerin gelirlerine uygulanan vergi oranlarını göstermektedir. Tablo, vergi mükelleflerine 2024 yılında hangi oranlarda gelir vergisi ödemesi gerektiği konusunda rehberlik sağlamaktadır.

**Tablo 6:** 2024 Yılı Türkiye Gelir Vergisi Tarife Yapısı

GELİR	VERGİ ORANI
110.000 TL'ye kadar	%15
230.000 TL'nin 110.000 TL'si için 16.500 TL, fazlası için	%20
580.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL (ücret gelirlerinde 870.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL), fazlası için	%27
3.000.000 TL'nin 580.000 TL'si için 135.000 TL, (ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'nin 870.000 TL'si için 213.000 TL), fazlası için	%35
3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 982.000 TL, (ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 958.800 TL), fazlası için	%40

**Kaynak:** 30 Aralık 2022 Tarih ve 32059 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan 323 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği.

Küreselleşme sürecinin son aşamasında, sermaye hareketlerinin hız kazanması ve çok uluslu şirketlerin faaliyet gösterecekleri yerleri seçerken esnek davranabilmesi, kurumlar vergisi oranlarının stratejik önemini artırmıştır. Yüksek kurumlar vergisi oranları, bu tür şirketlerin yatırım kararlarını doğrudan etkileyerek, daha düşük vergi oranları sunan ülkelere yönelmelerine neden olabilmektedir. Bu durum, ülkelerin kurumlar vergisi gelirlerinde azalmaların yaşanmasını doğal bir sonuç haline getirmektedir. Günümüzün ekonomik dinamikleri ve ülkeler arasındaki ilişkiler, küresel entegrasyonun artması ve ekonomik sınırların giderek önemini yitirdiği bir dünya düzenine işaret etmektedir. Bu bağlamda, ülkelerin yalnızca yüksek vergi oranlarına dayanarak kamu gelirlerini artırma potansiyeli sınırlı kalmaktadır. Çok uluslu firmalar, ekonomik avantajlar sağlayan bölgelerde faaliyetlerini yoğunlaştırarak, yüksek vergi oranlarına sahip ülkelere uzaklaşmayı tercih etmektedir. Bu durum, devletlerin hem

ekonomik büyümeyi desteklemek hem de rekabetçiliklerini korumak için vergi politikalarını daha dikkatli tasarımları gerektiğini göstermektedir (Dökmen, 2018:78).

Günümüzde, kurumlar vergisi oranları ile elde edilen vergi geliri arasındaki ilişki artık doğrusal bir yapıya sahip değildir. Eskiden, yüksek vergi oranları yoluyla daha fazla gelir elde etme anlayışı yaygınken, bu yaklaşım günümüz ekonomik koşullarında etkisini yitirmiştir. Artan küresel rekabet ve sermaye hareketliliği, ülkeleri yabancı yatırımları çekmek ve rekabet güçlerini korumak adına daha esnek ve cazip politikalar üretmeye zorlamaktadır. Bu yeni politikalar arasında düşük kurumlar vergisi oranları, yatırım indirimleri ve ekonomik teşvikler önemli bir yer tutmaktadır. Bu önlemler, hem yerel hem de uluslararası yatırımcılar için daha elverişli bir ortam yaratarak sermaye akışını hızlandırmayı ve ekonomik büyümeyi desteklemeyi hedeflemektedir. Ayrıca, bu yaklaşım, ülkelerin küresel rekabet arenasında daha avantajlı bir konuma gelmelerine ve yerel iş dünyasını canlandırarak istihdam yaratmalarına olanak tanımaktadır.

Son yıllarda Türkiye'de kurumlar vergisi oranlarında önemli değişiklikler yaşanmıştır. Bu değişiklikler, ekonomik büyümeyi teşvik etmek, yabancı yatırımları çekmek ve vergi uyumunu artırmak gibi hedeflerle gerçekleştirilmiştir. 2000'li yılların başında kurumlar vergisi oranı %33 olarak gerçekleşmiştir. Yüksek oranlar, vergi uyumunun düşmesine ve sermayenin daha düşük vergili ülkelere kaymasına neden olmaktadır. Bu durum, özellikle küreselleşen ekonomi içinde Türkiye'nin rekabet gücünü zayıflatmıştır. 2006 yılında çıkarılan 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile kurumlar vergisi oranı %33'ten %20'ye düşürülmüştür. Bu reform, Türkiye'nin bölgesel ve uluslararası rekabet gücünü artırmayı hedeflemektedir. Daha düşük vergi oranı, kayıt dışı ekonominin azaltılmasına ve vergi gelirlerinin sürdürülebilir bir şekilde artmasına katkı sağlamıştır. 2018 yılında yapılan düzenlemelerle, belirli süreyle geçerli olmak üzere kurumlar vergisi oranı artırılmıştır. 2021 ve 2022 yıllarında kurumlar vergisi oranı sırasıyla %25 ve %23 olarak belirlenmiştir. 2023 itibarıyla oran tekrar %20 seviyesine indirilmiştir. Ancak 2024 yılı itibarıyla kurumlar vergisi oranı yeniden %25 olarak güncellenmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2. maddesi, kurumlar vergisi mükelleflerini beş ana gruba ayırmaktadır. Bu sınıflandırma, vergi sistemindeki yükümlülüklerin farklı kurum türlerine göre düzenlenmesini sağlamaktadır. Bunlar; sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıklarıdır.

Kurumlar vergisinde mükellefiyet iki çeşittir. Bunlar; tam mükellef ve dar mükellefiyettir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3 (1) maddesinde; "*Tam mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye*

*içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler” şeklinde tanımlanmıştır. Aynı kanununun 3 (2) maddesinde; “Dar mükellefiyet: Kanununun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye’de bulunmayanlar, sadece Türkiye’de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler” olarak tanımlanmıştır.*

### 3. BRICS Ülkeleri ve Türkiye Karşılaştırması

Türkiye ve BRICS ülkelerinin vergi politikalarını karşılaştırmak, bu ülkelerin ekonomik yapılarına, gelir dağılımı hedeflerine ve stratejik önceliklerine göre farklılıkları anlamak açısından önemlidir.

**BRICS Ülkeleri:** BRICS ülkeleri vergi politikalarını, ekonomik büyümeyi teşvik etme, yatırımları çekme ve gelir adaletini sağlama maksadıyla şekillendirmektedir.

- **Çin:** Vergi politikalarını oluştururken, ekonomik büyümeyi destekleyen düşük vergi oranları ve yatırımlara yönelik teşviklere odaklanmaktadır.

- **Rusya:** Düz oranlı vergilendirme sistemi uygulanmakta ve özellikle kişisel gelir vergisinde sade bir yapıyı tercih etmektedir.

- **Hindistan:** Artan oranlı kişisel gelir vergisi sistemi ve yüksek kurumlar vergisi oranları uygulanmaktadır.

- **Brezilya:** Vergi sistemi karmaşık bir yapıya sahiptir, ancak kişisel gelir vergisinde düşük gelir gruplarına yönelik destekleyici düzenlemeler uygulanmaktadır.

- **Güney Afrika:** Kişisel gelir vergisi sistemi artan oranlı bir yapıya sahiptir ve bu yönüyle yüksek gelir gruplarını hedef almaktadır.

**Türkiye:** Artan oranlı kişisel gelir vergisi tarifesi ile yüksek gelir gruplarından daha fazla vergi alınmasını hedeflemektedir. Son yıllarda kurumlar vergisi oranında değişiklikler yapılarak (%20-25 seviyelerinde) ekonomik rekabeti artırmak ve yatırımı teşvik edici politikalar oluşturmayı amaçlamaktadır.

**Tablo 7:** BRICS Ülkeleri ve Türkiye Gelir Vergisi Oranları ve Özelliklerinin Karşılaştırılması

Ülke	Gelir Vergisi Oranları	Dikkat Çeken Özellikler
<b>Brezilya</b>	%0- %27,5	Düşük gelir grupları vergi dışı bırakılmakta, beyan edilen gelir üzerinden masraflar düşürülebilmektedir.
<b>Rusya</b>	%13	Gelir vergisi sade ve tek oranlı bir yapıya sahiptir.
<b>Hindistan</b>	%0- %30	Artan oranlı bir sistem uygulanmakta, düşük gelirler desteklenmekte, yüksek gelirler yüksek oranda vergilendirilmektedir.
<b>Çin</b>	%3- %45	Geniş kapsamlı ve artan oranlı tarife yapısıyla, yüksek gelir gruplarına yüksek oranlar uygulanmaktadır.

<b>Güney Afrika</b>	%18- %41	Orta ve yüksek gelir gruplarını hedefleyen artan oranlı bir yapıya sahiptir.
<b>Türkiye</b>	%15- %40	Orta gelir gruplarına uygulanan başlangıç oranları BRICS ülkelerine kıyasla daha yüksektir.
<b>Kaynak:</b> Tablo ülke verileri kullanılarak tarafımca hazırlanmıştır.		

Yukarıda yer alan tablo, BRICS ülkeleri ve Türkiye'nin gelir vergisinin özelliklerinin karşılaştırılmasını göstermektedir. Brezilya, Hindistan ve Çin gibi ülkelerde düşük gelir grupları için başlangıç oranları %0 seviyesindedir. Bu durum düşük gelirli kesimleri desteklemekte ve sosyal adaleti sağlamaktadır. Türkiye'de ise gelir vergisinin başlangıç oranı %15 olup BRICS ülkelerine kıyasla yüksektir. Bu durum, özellikle düşük ve orta gelir grupların üzerinde vergi yükünün daha fazla hissedilmesine neden olmaktadır.

BRICS ülkeleri vergi politikaları, ekonomik büyümeyi teşvik etme, yatırımları çekme ve gelir adaletini sağlamayı amaçlamaktadır. Çin ve Hindistan gibi ülkelerde vergi yükü stratejik sektörler için çekmek amacıyla esnek hale getirilmektedir. Türkiye'de vergi politikalarının hedefi ise, kamu gelirlerini artırmak ve sosyal adaleti sağlamaktır. Ancak vergi yükünün orta gelir grupları üzerinde yoğunlaşması, ekonomik büyüme ve kayıt dışı ekonomiyle mücadelede engel oluşturabilmektedir.

Kurumlar vergisi politikaları, ülkelerin ulusal ve uluslararası yatırım çekme stratejilerini, ekonomik büyüme hedeflerini ve vergi gelirlerinin sürdürülebilirliğini doğrudan etkilemektedir. Türkiye ve BRICS ülkeleri arasındaki kurumlar vergisi politikaları karşılaştırmalı olarak değerlendirildiğinde şu sonuçlar öne çıkmaktadır:

**Tablo 8:** BRICS Ülkeleri ve Türkiye Kurumlar Vergisi Oranları ve Özelliklerinin Karşılaştırılması

Ülke	Kurumlar Vergisi Oranları	Teşvik ve Politikalar
<b>Brezilya</b>	%15+%10 ek oran (yüksek kazançlar için)	Küçük işletmelere özel vergilendirme sistemi (Simplex and Supersimplex) uygulanmaktadır.
<b>Rusya</b>	%20	Basitleştirilmiş vergi sistemleri bulunmaktadır. KOBİ'ler için özel düzenlemeler yapılmaktadır.
<b>Hindistan</b>	%22- %34,94	İşletmelere yatırımlar ve teknolojik gelişmelere yönelik birçok teşvik sunulmaktadır.
<b>Çin</b>	%25 (bazı sektörlerde %15)	İleri teknoloji ve özel yatırımlar için düşük kurumlar vergisi oranları uygulanmaktadır.
<b>Güney Afrika</b>	%27 (küçük işletmeler için kademeli)	KOBİ'ler için ciroya dayalı kolaylaştırılmış vergi sistemi sunulmaktadır.
<b>Türkiye</b>	%25	Kurumlar vergisi oranları zaman zaman artırılıp azaltılmakta, teşvikler ise kısıtlanmaktadır.
<b>Kaynak:</b> Tablo ülke verileri kullanılarak tarafımca hazırlanmıştır.		

BRICS ülkeleri, kurumlar vergisi politikalarını yatırım çekme, ekonomik büyüme ve küçük işletmeleri destekleme odaklı şekillendirmektedir. Özellikle Çin, Rusya ve Brezilya gibi ülkeler, sektörel teşvikler ve sade vergi yapılarıyla yatırımcılar için cazip bir ortam yaratmaktadır. Türkiye, geçmişte kurumlar vergisi oranlarını düşürerek (2006 yılında %20

seviyesine indirilmiştir) yatırımcı dostu politikalar geliştirmiştir. Ancak zaman içinde oranların değişkenlik göstermesi, vergi sisteminin öngörülebilirliğini azaltmıştır. BRICS ülkeleri ile rekabet edebilmek için teşvik mekanizmalarının daha kapsamlı hale getirilmesi gerekmektedir.

## SONUÇ

Türkiye ve BRICS ülkelerinin gelir vergisi tarifeleri, ekonomik yapıları, vergi politikaları ve gelir dağılımı hedefleri açısından farklılıklar göstermektedir. Türkiye'nin artan oranlı gelir vergisi tarifesi, yüksek gelir gruplarından daha fazla vergi alınmasını amaçlarken, BRICS ülkelerinde düşük ve orta gelir gruplarına yönelik destekleyici düzenlemeler öne çıkmaktadır. Brezilya ve Hindistan gibi ülkelerde düşük gelir gruplarını desteklemek amacıyla uygulanan daha düşük başlangıç oranları (%0) dikkat çekerken, Çin ve Güney Afrika, üst gelir gruplarına yönelik daha yüksek oranlar (%45 ve %41) uygulamaktadır. Rusya'nın düz oranlı ve sınırlı artış içeren gelir vergisi sistemi, diğer ülkelerle kıyaslandığında daha sade ve düşük oranlıdır. Türkiye'nin %40'lık en yüksek gelir vergisi oranı, Çin ve Güney Afrika gibi ülkelerle benzer seviyelerde olsa da, düşük gelir gruplarına uygulanan başlangıç oranı (%15), diğer ülkelerden daha yüksektir. Bu durum, Türkiye'de gelir vergisi yükünün orta ve alt gelir gruplarında daha fazla hissedilmesine neden olabilmektedir.

BRICS'e üyelik süreci, Türkiye'nin uluslararası ekonomik arenada etkinliğini artırma ve küresel ekonomik karar alma mekanizmalarında daha güçlü bir konuma gelme hedefi açısından büyük önem taşımaktadır. Bu süreçte, Türkiye'nin vergi politikalarının, özellikle de kurumlar vergisi stratejilerinin, üyelik müzakerelerinde ve ekonomik iş birliğini derinleştirme çabalarında belirleyici bir rol oynayacağı açıktır. BRICS ülkeleri, kurumlar vergisi politikalarını ekonomik büyümeyi teşvik etmek, yatırımları çekmek ve bölgesel kalkınmayı desteklemek amacıyla şekillendirmiştir. Türkiye'nin de bu ülkelerle ekonomik uyum sağlamak ve BRICS ülkelerinin yatırım çekme politikalarına paralel bir strateji geliştirebilmesi için, özellikle kurumlar vergisi oranlarında istikrar ve rekabet gücü sağlanması gerekmektedir. Yüksek oranların, yabancı sermaye akışını caydırıcı etkisini göz önünde bulunduran Türkiye, 2006'dan itibaren uyguladığı reformlarla bu alanda önemli adımlar atmıştır. Ancak, BRICS ülkelerindeki teşvik odaklı vergi politikaları, Türkiye'nin bu platformda güçlü bir ortak olarak konumlanabilmesi için ek düzenlemeler gerektirdiğini de göstermektedir.

BRICS üyeliği, Türkiye için yalnızca ekonomik bir iş birliği değil, aynı zamanda uluslararası sermaye akışı ve ticaret politikalarının şekillendirilmesinde daha etkin bir rol üstlenme fırsatıdır. Bu bağlamda, kurumlar vergisi politikaları, Türkiye'nin BRICS içindeki konumunu güçlendirecek stratejik bir araçtır. Küçük ve orta ölçekli işletmelere yönelik teşviklerin artırılması, ileri teknoloji yatırımları için cazip vergi oranlarının uygulanması ve

sektörel bazda vergi indirimlerinin genişletilmesi, Türkiye'nin BRICS üyelik sürecindeki müzakere gücünü artıracaktır.

Sonuç olarak, Türkiye'nin kurumlar vergisi politikaları, yalnızca bir maliye politikası aracı değil, aynı zamanda ekonomik büyüme, uluslararası yatırım çekme ve BRICS gibi büyük ekonomik bloklarda yer alma hedeflerini destekleyen bir köprü işlevi görecektir. Türkiye'nin bu alanda gerçekleştireceği reformlar, BRICS üyeliği sürecine ve sonrasına önemli bir katkı sağlayarak, küresel ekonomik rekabet gücünü artırma yolunda kritik bir adım olacaktır.

### KAYNAKÇA

- BBC NEWS (2024). "BRICS: Katılan Ülkeler Kazan'daki Zirveden Ne Bekliyor?". <https://www.bbc.com/turkce/articles/c0lp875d4dzo>.
- BRITACOM. (2022). *BRICS tax meeting held virtually with tangible outcome*. [https://www.britacom.org/xw\\_7086/news/202211/t20221109\\_1126875.html](https://www.britacom.org/xw_7086/news/202211/t20221109_1126875.html).
- Da Silva, D. R. R. S. (2007). *Brazil's new simplified tax regime for small business enters into force*. <http://www.azevedosette.com.br/noticias/noticia?id=1017>.
- Dinçer, M., & diğerleri. (2013). Gelirin tespiti ve vergilendirilmesi: Safi artış teorisi, kaynak teorisi. *Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2(3), 85-104.
- Dökmen, G. (2018). Kurumlar vergisi oranı-hasılat ilişkisi: OECD örneği. *Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 18(3), 77-97. DOI:<https://doi.org/10.11616/asbed.vi.470681>.
- Expatica for International. (2024). *Corporate tax in Russia*. <https://www.expatica.com/ru/finance/taxes/corporate-tax-in-russia-1071356/#regimes>.
- Gencel, U., & Kuru, E. (2012). Vergi kültürü ve vergi politikaları etkileşimi: Türkiye değerlendirmesi. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 10(20), 29-60.
- Income Tax Department, Ministry of Finance, Government of India. (2024). *Income Tax Act, 1961*. <https://incometaxindia.gov.in/Pages/acts/income-tax-act.aspx>.
- IRPF (Imposto sobre a renda das pessoas físicas). (2020). *Dedução mensal por dependente*. <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br#dedu--o-mensal-por-dependente>.
- Kaizencpa. (n.d.). *China's current tax system—Types of taxes*. <https://kaizencpa.com/Knowledge/info/id/282.html>.
- Karakurt, B. (2016). Küresel krizin etkilerini azaltmada mali yönetişimin rolü: BRICS ülkeleri örneği. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 12(2), 185-212.

- Kireenko, A. P. (2023). Empirical studies of taxation in BRICS countries: Literature review. *Journal of Tax Reform*, 9(3), 330-342. DOI: <https://doi.org/10.15826/jtr.2023.9.3.145>.
- KPMG. (2024). *India 2023: India tax profile*. <https://kpmg.com/xx/en/what-we-do/services/tax.html>.
- Mandy, K. (2024). *Corporate—Taxes on corporate income*. PwC South Africa, Worldwide Tax Summaries. <https://taxsummaries.pwc.com/south-africa/corporate/taxes-on-corporate-income>.
- OECD. (2006). *Fundamental reform of personal income tax* (OECD Tax Policy Studies No. 13, p. 96). <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264025783-en.pdf?expires=1732871986&id=id&accname=quest&checksum=E4CE2D1F357651A814CAD4BF1B9FD417>.
- Resmî Gazete. (n.d.). *Kurumlar Vergisi Kanunu*. <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5520.pdf>.
- Rödl & Partner. (2016). *China: Tax framework. Achieving Clarity*. <https://www.roedl.com/en-gb/de/media/publications/brochures/documents/brochure-tax-guide-china-roedl-partner.pdf>.
- Sachs, G. (2003). *Dreaming with BRICs: The path to 2050*. *Global Economics Paper*, 1-16.
- Santana, A. D. S., & others. (2018). Imposto de renda pessoa física: Conceito e princípios. *Revista Eletrônica Organizações e Sociedade*, 7(8), 103-118, DOI:<https://doi.org/10.29031/ros.v7i8.404>.
- South African Revenue Service (SARS). (2023). *Tax statistics 2023*. National Treasury, Republic of South Africa.
- PwC. (2019). *The People's Republic of China tax facts and figures* (p. 11). <https://www.pwccn.com/en/tax/publications/peoplerepublic-of-china-tax-facts-2019.pdf>.
- The World Bank. (2019). *In 2017, services were the main driver of economic growth in BRICS*. <https://datatopics.worldbank.org/world-development-indicators/stories/services-drive-economic-growth.html>.
- Tolia, S. (2024). *India overview*. PwC India, Worldwide Tax Summaries, 1. <https://taxsummaries.pwc.com/india>.



Trading Economics. (2024). *Hindistan kurumlar vergisi oranı*.  
<https://tr.tradingeconomics.com/india/corporate-tax-rate>.

Wadhwa, G., & Mishra, K. (2019). Comparative study of taxation structure of India with BRICS countries. *Academic Journal of Accounting and Finances*, 1(1), 19-24.

Werneck, R. L. F. (2006). An evaluation of the 2003 tax reform effort in Brazil. *Brazilian Journal of Political Economy*, 26(1), 75-94.

Werneck, R. L. F. (2000). *Tax reform in Brazil: Small achievements and great challenges* (Texto para Discussão No. 436). Catholic University of Rio de Janeiro, Departamento de Economia PUC-Rio.

Yılmaz, Y. (2020). Çin'in gelişen ekonomisi ve vergi sistemi. *Vergi Raporu*, (246), 38-55.



Yüce, M., & Akkaya, H. (2024). Pandemi sonrası BRICS ülkeleri ve Türkiye'de vergi politikalarının değerlendirilmesi. *Ekin Basım Yayın Dağıtım*, 90-107.

## KATKI ORANLARI VE ÇIKAR ÇATIŞMASI/ CONTRIBUTION RATES AND CONFLICTS OF INTEREST

<b>Etik Beyan</b>	Bu çalışmanın hazırlanma sürecinde bilimsel ve etik ilkelere uyulduğu ve yararlanılan tüm çalışmaların kaynakçada belirtildiği beyan olunur.	<b>Ethical Statement</b>	It is declared that scientific and ethical principles have been followed while carrying out and writing this study and that all the sources used have been properly cited.
<b>Yazar Katkıları</b>	<i>Çalışmanın Tasarlanması:</i> EKK (%100) <i>Veri Toplanması:</i> EKK (%100) <i>Veri Analizi:</i> EKK (%100) <i>Makalenin Yazımı:</i> EKK (%100) <i>Makale Gönderimi ve Revizyonu:</i> EKK (%100) <i>Sorumlu Yazar:</i> Ş.B.: (%100)	<b>Author Contributions</b>	<i>Research Design:</i> EKK (%100) <i>Data Collection:</i> EKK (%100) <i>Data Analysis:</i> EKK (%100) <i>Writing the Article:</i> EKK (%100) <i>Article Submission and Revision:</i> EKK (%100)
<b>Etik Bildirim</b>	<a href="mailto:info@akademikyorum.com">info@akademikyorum.com</a>	<b>Complaints</b>	<a href="mailto:info@akademikyorum.com">info@akademikyorum.com</a>
<b>Çıkar Çatışması</b>	Çıkar çatışması beyan edilmemiştir.	<b>Conflicts of Interest</b>	The author(s) has no conflict of interest to declare.
<b>Finansman</b>	Bu araştırmayı desteklemek için dış fon kullanılmamıştır.	<b>Grant Support</b>	The author(s) acknowledge that they received no external funding in support of this research.
<b>Telif Hakkı &amp; Lisans</b>	Yazarlar dergide yayınlanan çalışmalarının telif hakkına sahiptirler ve çalışmaları <b>CC BY-NC 4.0</b> lisansı altında yayımlanmaktadır.	<b>Copyright &amp; License</b>	Authors publishing with the journal retain the copyright to their work licensed under the <b>CC BY-NC 4.0</b> .




## İHMALİ SUÇLARA TEŞEBBÜS

Enver KAŞLI<sup>1</sup> 

Araştırma Makalesi	ÖZET
<p><b>Makale Süreci:</b></p> <p>Gönderme: 11/12/2024 Kabul: 23/01/2025 Yayın: 26/03/2025</p> <p><i>Bu makale control edildi</i>  oranı: %5</p> <p>JEL Kodları: K1, K3, K4.</p> 	<p><i>Bir suçtan bahsedilebilmesi için ilk önce icrai veya ihmali bir davranışın varlığı gerekmektedir. Ceza hukuku genel hükümleri, suçların çoğunluğunu oluşturan kasıtlı ve icrai fiilleri dikkate alarak ortaya çıktığından dolayı genel hükümler içinde yer alan teşebbüsün ihmali suçlara uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüş farklılıkları mevcuttur. İhmali suçlarda teşebbüs "görünüşte ihmali suçlar" ve "gerçek ihmali suçlar" için ayrı ayrı ele alınmaktadır. Görünüşte ihmali suçlar kasten öldürme ve kasten yaralama suçlarının ihmali hareketle işlenmesini kapsadığından teşebbüs hükümlerini bu suçlar bakımından incelemek gerekir. Görünüşte ihmali suçlara teşebbüs hükümlerinin uygulanamayacağını savunan görüşler olsa da öğretilerde çoğunlukla ve Yargıtay uygulamasında bu suçlara teşebbüs mümkün görülmektedir. Gerçek ihmali suçlarda ise teşebbüs mümkün değildir. Görünüşte ihmali suçlara teşebbüs hükümlerinin uygulanabileceğini kabul eden görüşler arasında teşebbüsün hangi andan itibaren başlatılacağı hususunda görüş farklılıkları mevcuttur. Bu görüşlerden farklı olarak görünüşte ihmali suçlara teşebbüs bakımından iki aşamalı bir değerlendirme yapılması önerilmektedir. İlk aşamada olayda failin kastı belirlenmeye çalışılmalı, kast belirlenebiliyorsa teşebbüs hükümleri uygulanmalıdır. Failin kastı belirlenemiyorsa ortaya çıkan neticeye göre ceza sorumluluğu belirlenmelidir. Ayrıca görünüşte ihmali suçlara teşebbüs yönünden Ceza Genel Kurulu E. 2020/382, K. 2022/345, 11.05.2022 tarihli kararındaki olay ve değerlendirmeler incelenmiştir.</i></p> <p><b>Anahtar Kelimeler:</b> ihmali davranış, ihmali suç, teşebbüs, görünüşte ihmali suç.</p>
<b>Attempt to Omission Crimes</b>	
Research Article	ABSTRACT
<p><b>Article Process:</b></p> <p>Submitted: 11/12/2024 Accepted: 23/01/2025 Available: 26/03/2025</p>	<p><i>A crime must be an act or omission. Since the general provisions of criminal law emerged by taking into account the intentional and executive acts that constitute the majority of crimes, there are different opinions as to whether the attempt included in the general provisions will be applied to omission crimes or not. In omission crimes, attempts are handled separately for "commission by omission crimes" and "omission crimes". Commission by omission crimes consist of intentional murder and intentional injury. Although there are opinions arguing that the provisions of attempting to commit omission crimes cannot be applied, in the majority of doctrine and in the practice of the Supreme Court, attempting to commit these crimes is considered possible. Crimes of omission are not suitable for attempt. There are differences of opinion regarding the moment at which the attempt should be initiated among the opinions that apparently accept that the provisions of attempt can be applied to crimes of omission.</i></p>

© Sorumlu Yazar/Corresponding uthor.

<sup>1</sup> Dr., Ankara Emniyet Müdürlüğü, kaslienver@gmail.com, Ankara, Türkiye.

<p>This article checked by  score: 5%</p>	<p>Unlike these views, a two-stage evaluation should be made in terms of attempts to commit seemingly omission crimes. In the first stage, an attempt should be made to determine the intent of the perpetrator in the incident, and if the intent can be determined, the provisions of attempt should be applied. If the intent of the perpetrator cannot be determined, criminal liability should be determined according to the outcome. In addition, the events and evaluations in the decision of the General Criminal Assembly E 2020/382, K 2022/345, dated 11.05.2022 were examined in terms of attempt to commission by omission crimes.</p>
<p>JEL Codes: K1, K3, K4.</p>	<p><b>Keywords:</b> omission act, omission crime, attempt, commission by omission crime.</p>
<p> Makale/Article Doi: 10.52703/ay.212</p>	<p><b>EXTENDED ABSTRACT</b></p> <p>A crime must be an act or omission. Laws regulating criminal behaviors contain prohibitive or commanding provisions. Prohibitive norms prohibit certain behaviors and demand that these behaviors not be performed. When the prohibited behavior is performed, legally protected values are violated. Norms that command certain behaviors to be performed (mandatory) command that these behaviors be performed and demand that these behaviors be performed. When the commanded behavior is not performed, legally protected values are violated. The majority of crimes regulated in criminal laws are committed by violating prohibitive norms. Behaviors that violate prohibitive norms constitute executive crimes. Behaviors that violate imperative norms constitute crimes of omission. Since the general provisions of criminal law emerged by taking into account the intentional and executive acts that constitute the majority of crimes, there are different opinions as to whether the attempt included in the general provisions will be applied to omission crimes or not. In omission crimes, attempts are handled separately for "commission by omission crimes" and "omission crimes". In crimes of commission by omission crimes, there must be a guarantor status and equivalence condition. In crimes of apparent negligence, the perpetrator is under a special obligation to prevent a certain result from occurring, and therefore commits a crime because he did not prevent the result, even if he did not cause the result. Commission by omission crimes consist of intentional murder and intentional injury. Although there are opinions arguing that the provisions of attempting to commit omission crimes cannot be applied, in the majority of doctrine and in the practice of the Supreme Court, attempting to commit these crimes is considered possible. Crimes of omission are not suitable for attempt. There are differences of opinion regarding the moment at which the attempt should be initiated among the opinions that apparently accept that the provisions of attempt can be applied to crimes of omission. Unlike these views, a two-stage evaluation should be made in terms of attempts to commit seemingly omission crimes. In the first stage, an attempt should be made to determine the intent of the perpetrator in the incident, and if the intent can be determined, the provisions of attempt should be applied. If the intent of the perpetrator cannot be determined, criminal liability should be determined according to the outcome. In addition, the events and evaluations in the decision of the General Criminal Assembly E 2020/382, K 2022/345, dated 11.05.2022 were examined in terms of attempt to commission by omission crimes.</p>
<p>License:  This work is licensed under Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License</p>	
<p>Atıf Nasıl Yapılır?</p>	<p>Kaşlı E. (2025). "İhmali Suçlara Teşebbüs", <i>Türk Dünyası Akademik Bakış Dergisi</i>, 5(9): 28- 46, DOI: <a href="http://dx.doi.org/10.52703/ay.210">http://dx.doi.org/10.52703/ay.210</a>.</p>
<p>How to Cite?</p>	<p>Kaşlı E. (2025). "Attempt to Omission Crimes", <i>Journal of Turkic World Academic Perspective</i>, 5(9): 28- 46, DOI: <a href="http://dx.doi.org/10.52703/ay.210">http://dx.doi.org/10.52703/ay.210</a>.</p>

## GİRİŞ

Ceza hukukunun temel amaçlarından birisi kamu düzenini bozan suç fiillerini belirlemek ve bu fiilleri cezalandırmaktır. Suç, kanundaki tipe uygun haksızlık teşkil eden fiildir. Gerek Türk Ceza Kanununda (TCK) gerekse özel kanunlarda yer alan suç maddelerinde kesinlikle bir fiil unsuru bulunmaktadır. Fiile yer vermeyen bir suç maddesi olmayacağından dolayı suç bir anlamda fiilden ibaret olup suçun özünü fiil oluşturmaktadır (Öntan, 2021). Suç oluşturan

fiillerin büyük çoğunluğu icrai olarak işlense de toplum hayatında ihmale bağlı sorumluluğun kapsamı gün geçtikçe genişlemektedir (Keçelgil, 2023).

Ceza hukukumuzda esas alınan suç teorisine göre suçun unsurları; maddi unsur, manevi unsur ve hukuka aykırılık unsuru olmak üzere üç kısımda incelenmektedir (Özgenç, 2022). İhmali suçlar konusu Türk hukukunda çoğunlukla suçun maddi unsurları içinde yer alan hareketin şekline göre icrai ve ihmali suçlar olarak ele alınmaktadır (Artuk vd. 2020; Hakeri, 2017; Karakehya, 2023). Ceza hukuku genel hükümleri, suçların çoğunluğunu oluşturan kasıtlı ve icrai fiilleri dikkate alarak ortaya çıktığından dolayı suç teorisinin temel kurumları olan nedensellik, teşebbüs ve iştirak gibi müesseselerin ihmali suçlar açısından özel olarak incelenmesi gerekmektedir (Koca ve Üzülmmez, 2023). İhmali suçlara teşebbüs hükümleri uygulanırken hem öğreti hem uygulamada farklı yaklaşımlar mevcut olduğundan dolayı bu çalışmada, öncelikle ihmali suçlar hakkında temel bilgiler verilecek, ardından ihmali suçlara teşebbüs incelenecektir.

## 1. İHMALİ SUÇLAR HAKKINDA TEMEL BİLGİLER

Bir suçtan bahsedilebilmesi için ilk önce icrai veya ihmali bir davranışın (fiil unsurunun)<sup>2</sup> varlığı gerekmektedir. Toplum hayatındaki ve teknolojideki gelişmeler, hukukun gelişimini etkilediği için kişilere yeni sorumluluklar da yüklemektedir. Bu yükümlülüklerin yerine getirilmemesinden dolayı “ihmali suçlar” işlenmektedir. İhmal, Türkçe sözlükte “savsaklama, savsama, boşlama, önem vermeme” olarak tanımlanmaktadır (Hakeri, 2017)<sup>3</sup>. İhmali suçun odağındaki ihmali davranışın hangi durumda var olduğu öğretilerde tartışmalıdır. İhmali davranış, hem ontolojik hem normativist teoriler bakımından incelenmektedir. Ontolojik teorilere göre davranış, dış dünyada meydana gelmektedir, davranışın doğal sonuçları vardır ve davranışın gerçekliği, hukuki niteliğinden önce gelmektedir (Koca ve Üzülmmez, 2023). Ontolojik teoriler arasında sayılan doğal hareket teorisi, final hareket teorisi ve sosyal hareket teorisinin ihmali davranışa yönelik açıklamaları eleştirilmiştir. Bu teorilere karşılık olarak normativist teoriler öne sürülmüştür. Normativist teoriler, davranışı dış dünyadaki gerçeklik yerine ceza normundan kaynaklanan bir durum olarak görmektedir (Koca ve Üzülmmez, 2023). Ceza hukukunda kanunilik ilkesi gereğince kasıtlı ihmalden bahsedilebilmesi için ihmalin ontik varlığı yerine normatif değerlendirmeye ihtiyaç olduğu değerlendirilmektedir (Hakeri, 2017; Akbulut, 2020). Normatif teoriler de kendi içinde hangi normun esas alınacağı konusunda farklılaşmaktadır (Yurtlu, 2022). Dolayısıyla suçların icrai ve ihmali olarak ayrımında ceza kanunlarında

<sup>2</sup> Türk ceza hukukuyla ilgili eserlerde bazı kavramları ifade etmek için birden fazla terim kullanılabildiği görülmektedir. Bu terim çeşitliliği bazen kelimenin kökeninden, bazen tercüme farklılıklarından kaynaklanmakta bazen de kelimelere verilen anlamların kapsamının farklı yorumlanmasından kaynaklanmaktadır. İhmali suçlarla ilgili olarak fiil, hareket, davranış birbirini yerine veya birbirini kapsayacak şekilde kullanılabilmektedir. Çalışma kapsamında “ihmali davranış” tercih edilmiştir.

<sup>3</sup> İhmal ile ilgili terminoloji sorunu hakkında detaylı bilgi için bkz. Erbaş, 2019.

düzenlenen davranışın niteliği dikkate alınması gerekir<sup>4</sup>. Suç oluşturan davranışları düzenleyen kanunlar, yasaklama veya emretme hükümleri içermektedir (Hakeri, 2003). Yasaklama içeren (yasaklayıcı) normlar belirli davranışların yapılmasını yasaklamakta, bu davranışların yapılmaması istenmektedir. Yasaklanan davranış yapıldığında hukuken korunan değerler ihlal edilmektedir. Belirli davranışların yapılmasını emreden (emredici) normlar ise bu davranışların yapılmasını emretmekte, bu davranışların yapılması istenmektedir. Emredilen davranış yapılmadığında hukuken korunan değerler ihlal edilmektedir. Ceza kanunlarında düzenlenen suçların çoğunluğu yasaklayıcı normların ihlaliyle işlenmektedir (Özbek vd., 2021; Sevük, 2020). Yasaklayıcı normları ihlal eden davranışlar, icrai suçları oluşturmaktadır. Emredici normları ihlal eden davranışlar ise ihmali suçları oluşturmaktadır (Dönmezer, 1994). İcrai ve ihmali suç ayrımında icrai ifadesi yerine olumlu, müspet, pozitif kelimeleri, ihmal ifadesi yerine ise olumsuz, menfi, negatif kelimeleri de kullanılabilir (Hakeri, 2006).

İhmali davranış, emredilen davranışın yapılmaması (Sevük, 2020) veya hareket edilmesi gereken yerde hareket etmeme (Demirbaş, 2021) olarak tanımlanabilir. İhmali suçun oluşmasında garantörlük koşulu ve netice aranıyorsa ihmali davranış, önleme yükümlülüğü olmasına rağmen neticenin iradi olarak engellenmemesi olarak da tanımlanabilir (Centel vd., 2017). Dolayısıyla normatif teoriler içinde ihmali, hukuken yapılması gereken hareketin yapılmaması şeklinde kabul etmenin doğru olacağı kanaatindeyim. İhmali suçların ortaya çıkışında normatif belirleme büyük önem taşımaktadır. Kasten işlenen suçlar bakımından davranışın yapılmasına yönelik norma esas olarak ise sadece kanunun, kanunda açıkça izin verilen durumlarda ise kanun dışındaki diğer düzenleyici işlemler veya sözleşmenin yükümlülük kaynağı olarak kabul edilmesi gerekir. Dolayısıyla ihmali hareketin özünde belirli bir şekilde davranma yükümlülüğü olmasına rağmen fail, kanunun istediği doğrultuda davranmadığı için suç oluşmaktadır (Soyaslan, 2018). İhmali suçlar öğretilerde kendi içinde "görünüşte ihmali suçlar" ve "gerçek ihmali suçlar" olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

## 2. İHMALİ SUÇLARA TEŞEBBÜS

Bir suç işlenirken "suç yolu" olarak kavramsallaştırılan bir süreçten geçilmektedir (Aydın, 2006; Sözüer, 1994). Neticeli suçlar bakımından bu süreç; suç düşüncesi, hazırlık hareketleri, icra hareketlerine başlama ve neticenin gerçekleşmesi aşamalarından oluşmaktadır (Özbek vd., 2021). Kişinin zihninde bir suç işlemeyi planlaması veya bağımsız bir suç oluşturmadığı sürece bir suç işlemeye hazırlanması ceza hukuku bakımından sorumluluk doğurmamaktadır. Ceza hukukuna göre kanuni tipteki davranışın icrasına

<sup>4</sup> Bir fiilin icrai veya ihmali olarak gerçekleştirildiği belirlenirken çok sayıda kriteri uygulamak mümkün olsa bile bu ayrım yapılırken birçok zorluk bulunmaktadır. Bkz. Yurtlu, 2022.

başlandığı andan neticenin ortaya çıktığı ana kadarki süreç teşebbüs olarak kabul edilmektedir. Suçun kanuni tipteki neticesi gerçekleştiği anda suç tamamlanmış olmaktadır. Fail, kanuni tipteki davranışı tamamlayamamış ve davranışını tamamlamış olmasına rağmen elinde olmayan sebeplerle netice gerçekleşmemiş ise suç teşebbüs aşamasında kalmaktadır (Koca ve Üzülmöz, 2023). Sırf hareket suçlarında ise davranış kısımlara ayrılabilirse teşebbüs kabul edilmekte (Yurtlu, 2022), davranış bir anda gerçekleşiyorsa suç o anda tamamlandığı için teşebbüs hükümleri uygulanmamaktadır. Kanunlarda suçların tamamlanmış halinin cezalandırılması düzenlendiği için teşebbüs hükümleri olmasaydı bu fiiller cezalandırılmazdı (Sözüer, 1994). Dolayısıyla suça teşebbüs hükümleri, ceza sorumluluğunu genişletmektedir (Aydın, 2006). Suça teşebbüs durumunda fail kasıtlı suçu tamamlamak için hareket etmesine rağmen elinde olmayan başka nedenlerden dolayı suçu tamamlayamamakta, bu durumda kişiye tamamlanmış suça oranla daha az bir ceza verilmektedir (Yargıtay CGK, 2022).

TCK m.35'deki "kişi, işlemeyi kastettiği bir suçu elverişli hareketlerle doğrudan doğruya icraya başlayıp da elinde olmayan nedenlerle tamamlayamaz ise teşebbüsten dolayı sorumlu tutulur" hükmünde "...doğrudan doğruya icraya başlayıp..." ifadesi, teşebbüsü icrai suçları esas olarak tanımladığından dolayı bu hükmün ihmali suçlarda uygulanıp uygulanmayacağını tartışmalı hale getirmektedir (Akyürek, 2014; Akbulut, 2020). Teşebbüs dahil olmak üzere ceza hukuku genel hükümleri, suçların çoğunluğunu oluşturan kasıtlı ve icrai fiilleri dikkate alarak ortaya çıktığından dolayı ihmali suçlara teşebbüs hükümlerinin uygulanıp uygulanmayacağı, teşebbüs hükümleri uygulanacaksa teşebbüsün hangi andan itibaren başlayacağı konusunda öğretide farklı görüşler bulunmaktadır.

İhmali suçlara teşebbüs konusu değerlendirilirken ilk önce suç oluşturan davranışın ihmali veya icrai niteliğinin belirlenmesi gerekir.<sup>5</sup> Görünüşte ihmali suçlar açısından davranışın icrai veya ihmali olarak nitelendirilmesi ceza hukuku sorumluluğu bakımından büyük önem taşımaktadır. Davranışın ihmali olduğu belirlendikten sonra ihmali suçun görünüşte veya gerçek ihmali suç olup olmadığına bakılması gerekir. Gerçek ihmali suçlarda suç oluşturan ihmali davranış kanunda tanımlandığı için suç davranışın icrai veya ihmali olarak nitelendirilmesi görünüşte ihmali suçlarda karşılaşılan önemli bir sorundur (Koca ve Üzülmöz, 2023).

<sup>5</sup> Suç oluşturan fiilin icrai veya ihmali nitelikte olmasıyla ilgili olarak değerlendirilmesi gereken birçok husus vardır. Suç oluşturan fiilin önce icrai hareketle işlenmeye başlaması, devamında ihmali hareketle devam edilmesi durumunda, örneğin yeni doğmuş bir bebeğin beze sarılarak boş bir arsaya bırakılması olayında failin sorumluluğunda, icrai hareket mi ihmali hareket mi esas alınacağı belirlenmesi gerekir. Cezalandırılmayan önceki ve sonraki hareketle ile failin kendisinin neden olduğu tehlikeden kaynaklanan garantörlük yükümlüğünün de ayırt edilmesi gerekir. Başka bir ihtimal ise icrai olarak işlenen taksirli bir suç ile kasten işlenen görünüşte ihmali suçun ayırt edilmesi gerekir. Son olarak icrai terk suçuyla ihmali davranışla öldürme ve yaralama arasında bir ayırım yapılması gerekir. Detaylı bilgi için bkz. Erbaş, 2019.

## 2.1. Görünüşte İhmali Suçlara Teşebbüs

Görünüşte ihmali suç kavramı yerine nitelikli ihmali suç, ihmal suretiyle icra suçları, gerçek olmayan ihmali suç, garantörsel ihmali suç ifadeleri de kullanılabilir (Gündoğdu, 2022)<sup>6</sup>. Görünüşte ihmali suçların kaynağı, icrai davranışla işlenen suçların ihmali davranışla da işlenebileceğinin kabul edilmesidir (Özgenç, 2022; Sevük, 2020). İcrai suçlarla mukayese edildiğinde görünüşte ihmali suçlarda, faillik ve nedensellik unsuru incelenirken normatif değerlendirme yapılması zorunludur. Görünüşte ihmali suçlarda garantörlük durumu ve eşdeğerlik koşulunun bulunması gerekir. Görünüşte ihmali suçlarda fail, belirli bir neticenin gerçekleşmesini önleme hususunda özel bir yükümlülük altında olduğu için neticeye kendisi neden olmasa bile neticeyi önlemediği için suç işlemektedir (garantörlük durumu). Görünüşte ihmali suçlarda davranış, ihmali olarak işlenmesine rağmen ortaya çıkan netice icrai hareketle işlenen suç neticesiyle aynıdır (eşdeğerlik koşulu) (Koca ve Üzülmüş, 2023). TCK'daki düzenlemeye göre eşdeğerlik koşulu, garantörlükle açıklanmaktadır. Bu iki koşulun bulunmadığı ihmali suçlar, görünüşte ihmali suç olarak kabul edilmemesi gerekir.

Görünüşte ihmali suçların unsurları; maddi unsurlar, manevi unsurlar, hukuka aykırılık unsuru olarak incelenmektedir. Maddi unsurlar; yükümlü olduğu halde neticeyi engellememe, ihmali davranışın icrai davranışa eşdeğer sayılması, nedensellik, fail açısından garantörlükten oluşmaktadır. Görünüşte ihmali suçlarda (ilerleyen kısımlarda açıklanacağı üzere TCK m. 83 ve m. 88'deki suçları kabul ettiğimiz için) manevi unsur kasttan oluşmaktadır. Hukuka aykırılık unsuru bakımından tüm nedenler hukuka uygunluk sebebi geçerli olmakla birlikte "yükümlülüklerin çatışması"<sup>7</sup> da hukuka uygunluk sebebi olarak kabul edilmektedir. Kusurluluk bakımından ise yükümlülüğe uygun hareketin şahsi olarak "beklenebilirliği" önem taşımaktadır. Failin sorumlu tutulabilmesi için yükümlülüğe uygun hareket failden beklenebilir (davranış kabiliyeti) olmalıdır. Beklenebilirlik ise objektif ve sübjektif olarak incelenmektedir (Erbaş, 2019). Objektif hareket kabiliyeti, suçun maddi unsurları içinde değerlendirilirken, sübjektif hareket kabiliyeti kusurluluk kapsamındadır. Olayda imkânsız bir garantörsel yükümlülük varsa, garantörden olaya müdahale etmesi beklenemiyorsa yükümlülüğün kalktığı kabul edilmektedir (Öztürk ve Erdem, 2014). Dolayısıyla ceza muhakemesinde de ihmali davranışla işlenen suçlarda failin neyi yapmadığı belirlenmeli ve ispatlanmalıdır (Hakeri, 2003).

Görünüşte ihmali suçlarda fail, neticenin gerçekleşmesini önlemek için hukuken yükümlülük altında olmasına rağmen bu yükümlülüğe aykırı hareket etmekte ve ortaya maddi

<sup>6</sup> Görünüşte ihmali suçlar failin belirli bir neticenin gerçekleşmesini önlemek hususunda özel bir yükümlülük altında olduğu ve bu ihmalinin, kanunen ihmale bağlı ortaya çıkan neticenin icrai hareketle işlenen suç neticesiyle eşdeğer görüldüğü suçları ifade etmektedir. Ayrıca görünüşte ihmali suç ile ilgili terminoloji sorunu hakkında detaylı bilgi için bkz. Erbaş, 2019.

<sup>7</sup> Failin aynı anda (en az) iki yükümlülüğü bulunuyorsa failden bu yükümlülükleri aynı anda yerine getirmesi beklenemez.



bir netice de çıkmaktadır. Görünüşte ihmali suçların sayısı konusunda öğretide farklı görüşler vardır. Bir görüşe göre görünüşte ihmali suçlara ilişkin genel hüküm bulunmaması nedeniyle görünüşte ihmali suçların sayısı sınırlıdır (Artuk vd. 2020; Özbek vd., 2021). Diğer bir görüşe göre ise görünüşte ihmali suçların sayısı sınırlı değildir<sup>8</sup>. Kanaatime göre sadece kasten öldürme (TCK m. 81) ve kasten yaralama (TCK m. 86) suçlarında garantörlük ve eşdeğerlik koşulu düzenlendiğinden ihmali davranışla işlenen kasten öldürme (TCK m. 83) ve yaralama (TCK m. 88) suçları görünüşte ihmali suçlardır(Yargıtay CGK, 2022; Demirbaş, 2021)<sup>9</sup>. Görünüşte ihmali suçları oluşturan ihmali davranışla işlenen kasten öldürme ve yaralama suçları, bu suçların temel haline etki eden bir sebep veya cezada artırım ya da indirim sebebi olarak değil öldürme ve yaralama suçlarının özel bir işleniş şekli olarak cezalandırılmaktadır. İşkence suçuyla ilgili TCK m. 94/5'teki düzenlemede yer alan "ihmal" kavramı ise kanun gerekçesinden anlaşılacağı üzere aslında görevini ihmal eden kolluk amirlerinin, astları tarafından işlenen işkence suçundan cezalandırılması için konulmuş özel bir düzenlemedir. Zira bu düzenleme TCK m. 83 ve m. 88'deki gibi ne eşdeğerlik koşulu ne garantörlükle ilgili bir koşul içermemektedir. İşkence suçunu tanımlayan ilk fıkra göre işkence suçunu oluşturan fiiller icrai nitelikte sayılmaktadır, ihmali davranışla ilgili olarak "Bu suçun ihmali davranışla işlenmesi halinde, ..." ifadesi ise işkence suçuyla ilgili olarak görevini ihmal edenlerin cezalandırmasını hedefleyen özel bir düzenleme olarak kabul edilmesi gerekir (örneğin TCK m. 251 gibi düzenlenseydi daha isabetli olacağı değerlendirilmektedir), aksi halde bu fıkra failin yerine getirmesi gereken yükümlülüğü açıklamadığı için kanunilik ilkesine aykırı olarak değerlendirmek gerekir. Dolayısıyla işkence suçunun ihmali hareketle işlenmesi, görünüşte ihmali suç değildir. Ancak kanundaki düzenlemenin yetersiz ve belirsiz olduğunu ifade etmek gerekir. Aynı şekilde gerçek ihmali suçun neticesi sebebiyle ağırlaşmış halinde belirli neticelerin aranması da (TCK m. 98/2 gibi) bu suçları görünüşte ihmali suç haline getirmedeği kanaatindeyim. TCK m. 98/2'de tanımlanan suçlarda, garantörlük ve eşdeğerlik koşulu aranmadığından dolayı gerçek ihmali suçlardan farklı olarak netice koşulunun aranması bu suçları görünüşte ihmali suç haline getirmemektedir.

Görünüşte ihmali suçlarda, ihmali davranışın suç olarak cezalandırılması için failin garantörlükten kaynaklanan yükümlülüğünün bulunması gerekir. Garantörlüğün kanunda yapılması emredilen fiilden kimlerin sorumlu tutulacağı hususunda sınırlayıcı bir işlevi vardır (Hakeri, 2017). Garantörlükten dolayı aynı olay karşısında garantör olan ile olmayan arasında ceza hukuku sorumluluğu değişmektedir. İhmali suçlarda garantörlük durumu, istenmeyen

<sup>8</sup> Bu görüşlerle alakalı detaylı bilgi için bkz. Akbulut,2020:282; Türay, 2020.

<sup>9</sup> Görünüşte ihmali suçların sınırlı sayıda olup olmadığına ilişkin görüşler için bkz. Erbaş, 2019; İşkence suçuna ilişkin değerlendirmelere bir önceki başlıkta yer verilmiş olduğundan tekrar edilmemiştir. Benzer değerlendirme için bkz. Özbek vd., 2021.

neticeyi önleme imkânına sahip olan herkes yerine sadece garantörlerin sorumlu olmasını sağlamaktadır. Görünüşte ihmali suçlarda sadece garantör olan bir kimse fail olabileceğinden dolayı bu suçlar aynı zamanda gerçek özgü suçlardır (Erbaş, 2019: 98). Görünüşte ihmali suçlarda failin yükümlülüğü; kanundan, sözleşmeden veya failin kendisinin neden olduğu tehlikeli durumdan kaynaklanmaktadır. Hukukumuzda örf, âdet veya ahlak kurallarından kaynaklanan yükümlülükler kişiye garantörlük yükümlülüğü getirmemektedir (Artuk vd. 2020; Özgenç, 2022). Kanundan kaynaklanan garantörlük yükümlülüğüne; 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu m. 335'deki koruma ve gözetim yükümlülüğü, 2559 sayılı Polis Vazife ve Salahiyet Kanunu m. 1-2'deki kamu düzenini koruma, suçu önleme ve suça el koyma görevi, 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu m. 4'deki işverenin yükümlülükleri örnektir. Sözleşme ilişkisi de garantörlük yükümlülüğü doğurabilir. Sözleşme ilişkisi yerine daha geniş bir anlama sahip olan gönüllü üstlenme de kullanılabilir<sup>10</sup>. Sözleşme ilişkisinden kaynaklanan garantörlükte önemli olan kişilerin normalde yapmayacakları tehlikeli faaliyetleri garantöre duyduğu güven nedeniyle yapmasıdır (Koca ve Üzülmmez, 2023; Türay, 2020). Failin kendisinin neden olduğu tehlikeli durumdan kaynaklanan garantörlük<sup>11</sup> durumunda fail, davranışından kaynaklanan tehlikeleri önlemekle yükümlüdür. Öngelen tehlikeli davranış taksirli veya kusursuz da olabilir (Koca ve Üzülmmez, 2023; Öztürk ve Erdem, 2014; Akbulut, 2020).

Görünüşte ihmali suçlarda fail, yükümlü olduğu halde neticeyi engellemediği için sorumludur (Erbaş, 2019). Görünüşte ihmali suçlarda icrai bir davranışa bağlı olarak ortaya çıkabilecek kanuni tipteki netice, ihmali bir davranıştan dolayı gerçekleştiğinden dolayı failin gerçekleşen neticeden ceza hukuku bakımından sorumlu tutulabilmesi için ihmali davranış ile netice arasında nedensellik ilişkisinin kurulması şarttır. İcrai suçlarda davranışın gerçekleşmesiyle birlikte netice açısından nedensellik ilişkisi başlamaktadır. Nedensellik bağı, icrai suçlarda doğal (Özgenç, 2022; Koca ve Üzülmmez, 2023) olarak tespit edilebilirken görünüşte ihmali suçlara ilişkin tartışmalarda “nedensellik bağı” kurulup kurulamayacağı, kurulacaksa hangi görüşün benimseneceği önemli bir yer tutmaktadır. Çünkü görünüşte ihmali suçlarda fail, neticeyi doğuran süreci bizzat başlatmamaktadır. Fail, bu sürece müdahale etmediği için sorumlu tutulmaktadır (Hakeri, 2003). İhmali suçlarda gerçek anlamda bir nedensellik olmadığı kabul edilmektedir (Özgenç, 2022; Hakeri, 2003). Her ne kadar ihmal

<sup>10</sup> Alman ve İngiliz hukukunda “yakın yaşamsal ilişkiler” ve “gönüllü üstlenme” açıkça kabul edilmesi rağmen TCK'da yer almamaktadır. Ayrıca gönüllü üstlenme, sözleşmeden farklı olarak karşılıksız yapıldığı için gönüllü üstlenmenin sözleşme kapsamında olup olmadığı tartışmalıdır.

<sup>11</sup> Failin kendisinin neden olduğu tehlikeli durumdan kaynaklanan garantörlük durumu için birçok eserde ve Yargıtay kararında trafik kazaları örnek verilmektedir. Ancak trafik kazalarında failin garantörlüğü, failin kendisinin neden olduğu tehlikeli durumdan kaynaklanmamakta aksine kanundan kaynaklanmaktadır. 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu m. 82'ye göre “Karayollarında meydana gelecek trafik kazalarına hemen el konmasını, ölü ve yaralıların taşınmasını veya yaralıların tedavisini veya sanıkların yakalanmasını sağlamak için, kaza yerinden geçmekte olan veya kazaya karışmış bulunan araçların sürücüleri kaza mahallinde ilk yardım önlemlerini almaya ve en yakın zabıtaya veya sağlık kuruluşuna haber vermeye ve yetkililerin talebi üzerine yaralıları en yakın sağlık kuruluşuna götürmeye ... zorunludurlar” denilmektedir.

suçlarda doğal nedensellik olmasa da normatif olarak nedensellik değerlendirmesinde rizikonun azaltılması teorisine göre nedensellik ilişkisinin incelenmesi mümkündür. Rizikonun azaltılması teorisine göre fail, yükümlülüğe uygun hareket etseydi neticenin ortaya çıkma ihtimali azalıyorsa ihmali davranış netice bakımından nedenseldir (Yurtlu, 2022), fail kasıtlı ihmalden dolayı sorumludur. Görünüşte ihmali suçlarda kanunun amacı, garantörü yükümlülüğe uygun hareket etmesini sağlamak şeklinde kabul edildiğinde mağdurun korunması için rizikonun azaltılması teorisine göre nedensellik bağı kurulmasının uygun olacağı kanaatindeyim. Hukuk normları tarafından emredilen davranış yapılmış olsaydı bile kanuni tipe uygun neticenin gerçekleşip gerçekleşmeyeceği de objektif isnadiyet kapsamında değerlendirilmesi gerekir. İcrai davranış yapılmış olsaydı bile netice gerçekleşeceği “kesine yakına bir şekilde” değerlendirilebiliyorsa ihmal nedeniyle oluşan sorumluluğun faile objektif isnadiyet mümkün değildir (Koca ve Üzülmöz, 2023). Örneğin bir trafik kazasına neden olan fail, olay yerinden kaçması durumunda yaralanan kişi kısa bir süre içinde ölmüşse ve failin bu süre içinde mağduru zaten hastaneye götürmesi mümkün değilse, bu netice TCK m. 83 bağlamında faile objektif olarak isnat edilemez. Neticenin faile objektif olarak isnat edilebilmesi için “netice failin eseri olmalıdır” denilebilmelidir (Yargıtay 16 CD, 2019; Yargıtay 16 CD, 2020).

Teşebbüs, failin kanuni tipteki neticeyi ortaya çıkarmak için elverişli hareketlerle doğrudan doğruya icraya başlayıp da elinde olmayan nedenlerle suçu tamamlayamaması halidir. İcrai suçlarda failin hareketlerinin suç işlemeye elverişli olup olmadığı veya failin hareketlerinin hazırlık hareketi mi icra hareketi mi olduğu, ortada bir hareket olduğu için ihmali harekete kıyasla daha kolay değerlendirilebilmektedir. İhmali suçlarda ise suç yolunun başından sonuna kadar sadece ihmali davranış bulunmaktadır. Dolayısıyla ihmali suçlara teşebbüs hükümlerinin uygulanıp uygulanmayacağı, teşebbüs hükümleri uygulanacaksa teşebbüsün hangi andan itibaren başlayacağı konusundaki tartışmalara değinmek gerekir.

İlk olarak görünüşte ihmali suçlara teşebbüs hükümlerinin uygulanıp uygulanmayacağı konusundaki görüşlere değinmek gerekir. Öğretideki baskın görüş, görünüşte ihmali suçlarda teşebbüsün mümkün olduğunu kabul etmektedir. Bu suçlara teşebbüsün mümkün olmadığını savunan görüşlerin bazılarına değinmek gerekir. İlk görüşe göre TCK’da düzenlenen teşebbüse ilişkin hükümler, sadece icrai suçlarda uygulanabilir. Görünüşte ihmali suçlar bakımından ihmale bağlı olarak suç oluşturan bir netice çıkmadığı sürece teşebbüsün cezalandırılması mümkün değildir. Örneğin bir hastaya kasten müdahale etmeyen doktorun yerine başka bir doktor müdahale ederse, görevini ihmal eden doktor bakımından kasten öldürmeye suçuna teşebbüs oluşmaz, ancak hasta sakatlanmışsa, organ kaybı yaşamışsa ortaya çıkan neticeden dolayı hastaya müdahale etmeyen doktor kasten yaralama suçunu ihmali davranışla işlemekten sorumlu olur (Özgenç, 2022). Görünüşte ihmali suçlara

teşebbüsün mümkün olmadığını savunan diğer bir görüşe göre ise failin neticeyi gerçekleştirmeye yönelik iradi davranışı olmadığı, ihmali suçlarda neticeyi meydana getiren nedensellik sürecine hakim olmadığı, fail çoğu zaman başkaları tarafından başlatılan nedensellik sürecine müdahale etmemekten sorumlu tutulacağı için bu suçlarda failin ihmali nedeniyle ortaya bir netice çıkmadığı sürece teşebbüs hükümlerinin uygulanması mümkün değildir (Koca ve Üzülmöz, 2017; Akbulut, 2020). Bununla birlikte ihmali davranışlarda failin amacı net olarak tespit edilemediğinden dolayı görünüşte ihmali suçlarda teşebbüsü cezalandırmak, bir tür failin niyetini okumak anlamına gelmektedir (Palut, 2019).

Görünüşte ihmali suçlarda teşebbüsün mümkün olduğunu kabul eden görüşler ise bu suçlarda suçun oluşması için ihmalin yanı sıra netice de arandığı için bu suçlarda ihmali davranışa rağmen neticenin tesadüfen veya başka birinin müdahalesi nedeniyle ortaya çıkmaması durumunda teşebbüs hükümlerinin uygulanabileceğini ifade etmektedir (Özbek vd., 2017; Sevük, 2020; Hakeri, 2017). Başka bir görüşe göre ise ihmali davranış icrai davranışa eşdeğer olduğu için görünüşte ihmali suçlara teşebbüs mümkündür (Akyürek, 2014). Yine ihmali suçlar açısından sadece gerçek ihmali suçların teşebbüse elverişli olmadığı (Özbek vd., 2021; Demirbaş, 2021), görünüşte ihmali suçlarda netice ortaya çıkması beklendiği için teşebbüsün mümkün olduğu (Soyaslan, 2016) ifade edilmektedir.

Görünüşte ihmali suçlarda bir netice ortaya çıkması gerektiğinden dolayı failin ihmalinin başlangıcı ile neticenin ortaya çıkmasının engellendiği ana kadar teşebbüs hükümlerinin uygulanması mümkündür. Bu yaklaşıma göre görünüşte ihmali suçlarda ihmali davranış icrai davranış yerine değerlendirilerek teşebbüs hükümleri uygulanmaya çalışılmaktadır. Görünüşte ihmali suçlarda teşebbüsün mümkün olduğunu kabul edildiğinde ortaya teşebbüsün başlangıcıyla ilgili sorun çıkmaktadır (Hakeri, 2017; Koca ve Üzülmöz, 2023).

İkinci olarak görünüşte ihmali suçlara teşebbüs hükümlerinin uygulanabileceğini kabul eden görüşlere göre ihmali davranışın hangi andan itibaren teşebbüs sayılacağına ilişkin teorilere değinmek gerekir. İhmali suçlarda teşebbüs anının ne zaman başladığının belirlenmesi önemli bir tartışmadır. Hem teşebbüs kabul edilebilecek zaman dilimi hem de suçun tamamlanma anı aynı ihmal ile geçmektedir.

• **Mümkün olan ilk anı kabul eden görüş:** bu görüşe göre garantör, neticenin önlenmesi için gerekli müdahaleyi ihmal ettiği ilk anda suça teşebbüs etmektedir (Hakeri, 2006). Neticenin önlenmesi için müdahalenin mümkün olduğu ilk an, aynı zamanda son an da olabilir (Tozman, 2009; Artuk vd. 2020) denilmekteyse de fail, ihmali davranışından sonraki bir zaman diliminde yükümlülüğünü yerine getirerek tehlikeyi veya zararı önleme imkanına sahip olabilir. Bu teori ihmali davranışın başlangıcını çok erken başlattığı, herhangi bir tehlike koşulu

da gözetmediği için ihmalden kaynaklanan sorumluluğu belirsiz bir şekilde genişlettiği için eleştirilmektedir (Hakeri, 2003).

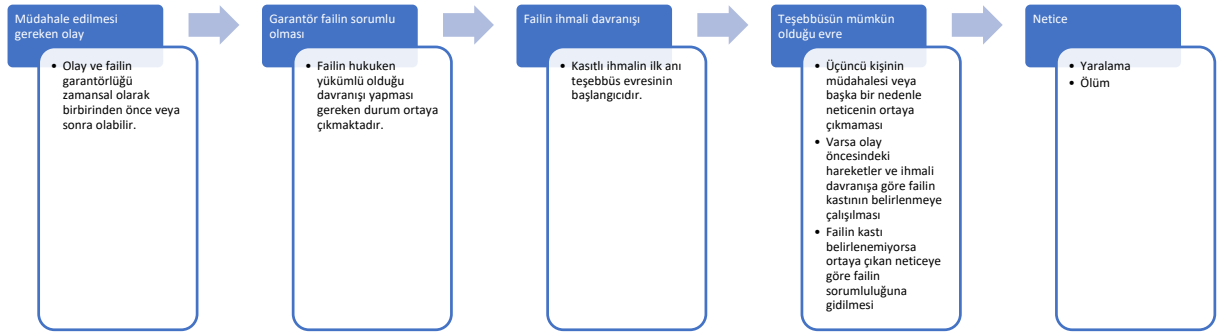
- **Mümkün olan son anı kabul eden görüş:** bu görüşe göre garantör, neticenin önlenmesi için gerekli müdahaleyi ihmal ettiği son anda suça teşebbüs etmektedir (Hakeri, 2003; Artuk vd. 2020). Bu görüş kabul edildiğinde gönüllü vazgeçme mümkün olmayacağı için ceza hukuku dogmatik yönünden yeni bir sorun çıkmaktadır (Tozman, 2009). Ayrıca garantörlük görevi son ana kadar beklemeyi değil yakın tehlikeye de müdahale etmeyi kapsadığı için eğer kişinin yükümlülüğünü yerine getirmemesi son ana kadar cezalandırılmayacaksa suç ile korunan değer açısından büyük bir risk alınmaktadır.

- **Tehlikenin doğduğu anı kabul eden görüş:** bu görüşe göre ihmali davranış, suçun konusunu doğrudan doğruya tehlike düşürdüğünde veya mevcut tehlike arttığında teşebbüs anının başlayacağı kabul edilmektedir (Hakeri, 2003; Artuk vd. 2020). Bu teorinin dayanak noktası garantörün imkanı varsa tehlikenin ortaya çıkmasına kadar ki evrede olaya müdahale etmesini beklemesi olsa da tehlikenin doğduğu anı belirlemek zor olduğu için bu kriterin uygulanmasında da bir çok belirsizlik mevcuttur (Hakeri, 2003). Başka bir görüş de Alman hukukçu Roxin'e aittir. Roxin tarafından öne sürülen görüşe göre ise teşebbüs açısından olayı iki aşamalı olarak değerlendirmek gerekir. İlk aşama failin olayı hakimiyeti altında tuttuğu durumlardır, bu durumlar suça hazırlık hareketi olarak değerlendirilmektedir. İkinci aşama ise failin olay sürecini hakimiyetinden çıkardığı andır ve teşebbüs bu anda başlamaktadır (Hakeri, 2003; Sevük, 2020). Bu suçun neticesinin daha sonra ortaya çıkacak olması veya failin sonradan yapacağı müdahaleler teşebbüs halini değiştirmeyecektir (Tozman, 2009). Bu görüşte hakimiyet alanında bulundurma ve çıkarma kavramlarının belirsizliği nedeniyle, ihmali suç olayında hakimiyet alanından çıkarma halinin mevcut olmadığı durumlarda ne olacağı ve hakimiyet alanından çıkarmanın ilk anının teşebbüs olarak kabul edilmesi de doğrudan doğruya tehlike ile eşdeğer görüldüğü için eleştirilmektedir.

Görünüşte ihmali suçlarda teşebbüs hükmünün uygulanabileceği kanaatindeyim. Garantör failin, müdahale etmesi gereken olayla ilgili olarak kasıtlı ihmali davranışının başladığı anı, teşebbüs anının başlangıcı kabul etmek gerekir. İhmali davranışın başladığı an ile teşebbüs anı kabul edilen zaman arasındaki zaman dilimi de rizikonun artırılması teorisine göre değerlendirildiğinde kanundaki tipik neticeye yönelik riskin artmadığı anlaşılıyorsa fiil ve netice arasında nedensellik bağı kurulamayacağına dolaylı herhangi bir ceza verilmesi mümkün olmayacaktır. Dolayısıyla failin kasıtlı olarak ihmali davranışı gerçekleştirdiği belirlenebiliyorsa teşebbüs anının ihmalin gerçekleştirildiği ilk andan başlatılması, failin cezai sorumluluğunu genişletmemektedir. Bu durumda da failin kastının tespiti gerekmektedir.

Dolayısıyla öğretideki görüşlerden farklı olarak görünüşte ihmali suçlara teşebbüs bakımından iki aşamalı bir değerlendirme yapılması gerekir. İlk aşamada olayda failin kastı belirlenmeye çalışılmalı, kast belirlenebiliyorsa teşebbüs hükümleri uygulanmalıdır. Failin kastı belirlenemiyorsa ortaya çıkan neticeye göre ceza sorumluluğu belirlenmelidir. Öldürme ve yaralama suçlarında failin kastının belirlenmesindeki zorluk da sadece ihmali suçlar için geçerli olmayıp icrai davranışla işlenmesi halinde de geçerlidir. Failin ihmalinin başladığı an ile neticenin ortaya çıkmasını engellediği ana kadar geçen zamanda failin kastı tespit edilebiliyorsa (kasten öldürme veya kasten yaralama) bu kasta göre teşebbüsten sorumluluk kabul edilmelidir. Failin kastının belirlenemediği durumlarda ise olayın koşullarına göre ortaya çıkan neticeye göre cezai sorumluluğun belirlenmesi gerekir. Ayrıca ihmali suçlarda failin kastının belirlenmesi, görünüşte ihmali suçlar ile gerçek ihmali suçların neticesi sebebiyle ağırlaşmış halleri arasındaki ayırım için de önemlidir.

**Tablo 1:** İhmali Suça Teşebbüs Değerlendirmesi



**Kaynak:** Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Yargıtay uygulamasında da görünüşte ihmali suçlara teşebbüs mümkün görülmektedir. Görünüşte ihmali suçlara teşebbüs hükümlerinin uygulanabilmesi için şu şartların bir arada bulunması gerekir:

- Fail garantör olmalıdır (failin eylemi gerçekleştirdiği esnada garantör konumunda bulunduğu tartışmaya yer vermeyecek derecede kesin ve net bir şekilde belirlenmesi gerekir),
- Garantör konumundaki failin kastettiği neticeye ulaşma saikiyle ihmal suretiyle icra hareketlerine bilinçli olarak başlamış olması gerekir,
- Failin ihmaline rağmen istediği neticenin elinde olmayan bir nedenle gerçekleşmemesi gerekmektedir (Yargıtay CGK, 2015; Yargıtay CGK, 2022).

Ceza Genel Kurulu'nun E 2020/382, K 2022/345, 11.05.2022 tarihli kararına konu olayda; sanık bir TV kanalındaki ilanlar aracılığı ile tanıştığı maktul ile telefonla görüşmeye ve

mesajlaşmaya başlamıştır, sanık maktul ve oğlunu 08/02/2009 tarihinde arabasına bindirip bir ya da iki gün belirlenemeyen bir yerde rızaları ile kaldıktan sonra köy sınırları içerisinde kalan ormanlık alana maktul ve mağduru götürerek burada mağdurun gözü önünde maktul ile cinsel ilişkiye girmiştir, daha sonra maktulü darp ederek ve belirlenemeyen bir zorlamalı ölüm yöntemi uygulayarak maktulü öldürmüştür, daha sonra maktulün üzerinde bulunan yaklaşık 6.000TL para ile 5 adet altın bileziği de gasp etmiştir. Sanık, yaşı küçük mağduru; ormanlık alanın yerleşim yerlerinden uzak olmasına ve mevsimin kış olmasına, mağdurun bırakıldığı yer ve iklim koşulları dikkate alındığında tamamen savunmasız durumda kalacak olmasına rağmen olay yerinde bırakarak ayrılmış, mağdur bırakıldığı ormanda tek başına kaldıktan sonra donmak üzere iken tesadüfen olay yerine gelen avcılar tarafından görülerek hemen hastaneye götürülüp tedavisi yaptırılmıştır. Oluşa göre maktulün ormana giderken baygın olduğu, ancak ölüm anının ormanlık alanda mı yoksa ormana bırakılmadan önce mi gerçekleştiğinin dosya kapsamından tam olarak tespit edilemediği, henüz 6 yaşında olan ve beden bakımından kendisini koruyamayacak durumdaki çocuğun mevsim şartlarına göre soğuk hava koşullarında, ormanlık ve kırsal bir alanda yanında baygın vaziyette bulunan annesi ile birlikte terk edildiği, ancak mağdur çocuğun ölmediği, donmaya yakın derecede üşümüş vaziyette ormanda bulunduğu, dosyada mevcut adli muayene raporuna göre mağdur çocuğun hayati tehlike geçirmeyecek derecede fakat bedensel ve ruhsal olarak yaralandığı tespit edilmiştir. Dosyada merciler arasında, karşı oylar dahil, olayın hukuki niteliğinin ihmali davranışla kasten yaralama suçu mu yoksa ihmali davranışla öldürmeye teşebbüs mü kabul edileceği hususunda farklı değerlendirmeler yapılmıştır. Yapılan değerlendirmelerde öne sürülen nedenler şöyledir:

- Olayı ihmali davranışla kasten yaralama suçu olarak değerlendiren çoğunluk görüşüne göre; mağdur çocuk ölmemiş, donmaya yakın derecede üşümüş vaziyette ormanda bulunmuş, dosyada mevcut adli muayene raporuna göre mağdur çocuğun hayati tehlike geçirmeyecek derecede fakat bedensel ve ruhsal olarak yaralandığı tespit edilmiştir. Sanığın maktul ve mağduru ormanda terk edip gittiği sırada maktulün ölü olduğunu bilip bilmediği, yanındaki çocuğun annesi veya çevredekiler tarafından kurtarılıp kurtarılamayacağını öngörüp öngörmediğine dair kesin bir delil de ortaya konulamadığı için sanığın lehine yapılacak yorumla mağdur çocuğun ölüme terk edilmek suretiyle değil de annesi veya bir başkası tarafından kurtarılabilceği ümidiyle terk edildiğinin kabulü gerektiği değerlendirilmiştir. Sanığın mağdur çocukla arasında kanundan veya sözleşmeden kaynaklı bir garantörlük yükümlülüğünün bulunmadığı, sanığın maktul ...'ı baygın bir şekilde ormana bırakması eyleminin, mağdur ...'a karşı önceden gerçekleştirdiği hayati tehlike arz eden ve bu nedenle sanığın üzerine annesini yitirmiş olması nedeniyle velayet bağı kalmamış çocuğun gözetimi ve korunması yönünde garantörlük yükleyen bir davranış olarak yorumlanması için ise mağdur çocuğun annesinin

ölümünün bu terk edip gitme eylemi öncesinde gerçekleştiğinin tereddüde yer vermeyecek şekilde ispatlanması gerektiği, sanığın mağdura karşı ihmal suretiyle (pasif olarak) başlattığı ancak elinde olmayan nedenle sonuçlandıramadığı bir eylemden bahsedebilmek için garantörlüğün bu terk eylemi öncesinde başladığının ispatının yanı sıra sanığın kastının mağdur çocuğu ölüme terk etmek olduğunun ve bu kastla ihmal suretiyle icra hareketlerine başladığının da açıkça ispatlanması gerektiği, fakat anneyi baygın hâlde bırakan ve ölüp ölmediği hususunda o anda bilgi sahibi olduğu tam olarak ispatlanamayan sanığın bu kastla hareket ettiğinin de ispatlanamadığı ifade edilmiştir.

- Olayı ihmali davranışla kasten öldürmeye teşebbüs suçu olarak değerlendiren azınlık görüşe göre; sanık, maktul ile birlikte mağduru da suçun işlendiği yere götürmüştür, suç yerinin yerleşim yerlerinden uzak olduğu, mevsimin kış olduğu, mağdurun yaşı itibarıyla böyle bir yerde kendisini koruyacak durumda olmadığı veya hayatını idame ettiremeyeceği sanık tarafından bilinmektedir. Mağdurun annesinin koruma ve gözetimi altında bulunduğu, ancak sanığın maktul anneyi öldürerek bu olanağı da ortadan kaldırdığı, mağdurun burada tek başına bırakılması halinde ölüm sonucunun mutlaka meydana geleceğinin sanık tarafından bilindiği halde sanığın bu sonucun meydana gelmemesi için hiçbir şey yapmadığı aksine bütün koşulların sanık tarafından bilinçli olarak oluşturulduğu, nitekim mağdurun ölmek üzere iken orada dolaşan avcılar tarafından kurtarıldığı ve hayati tehlike geçirdiği ifade edilmiştir.

Bahse konu karar ışığında bir değerlendirme yapıldığında görünüşte ihmali suçlarda teşebbüs aşamasında kalan suçlar bakımından ihmalin TCK m.83 mü yoksa m.88 kapsamında kaldığı hususu önemli bir dönüm noktasıdır. İhmal neticesinde eğer mağdur ölürse suç, TCK m.83 kapsamında olacaktır. Ancak ölüm meydana gelmediği durumlarda ihmalin TCK m.83 mü yoksa m.88 kapsamında kalacağı değerlendirilirken olayın koşullarına göre failin kastının belirlenmesi gerekir. Fail, öldürmek kastıyla ihmali davranışta bulunmasına rağmen failin elinde olmayan etkenlerden ötürü netice gerçekleşmezse ihmal suretiyle kasten öldürmeye teşebbüsten sorumlu tutulması gerekir. Görünüşte ihmali suçlar bakımından tipiklik çerçevesinde kanunda öngörülen netice ortaya çıkmadığında failin sorumluluğu, somut olayın özelliğine göre takdir edilmesi gerekir. Yukarıda bahsedilen olayda sanığın kastının öldürmeye yönelik olduğu anlaşılmasına rağmen kurul tarafından yaralama olarak kabul edilmiştir. Kanaatimce azınlık görüşündeki gerekçelere göre failin kastı öldürmeye yönelik olduğu için bu olayda sanığın öldürmeye teşebbüsten cezalandırılması gerekirdi.

Ayrıca kararda bulunan bir çelişkiye de değinmek gerekir. Kararda kovuşturma konusu olayın ihmali davranışla kasten öldürmeye teşebbüs suçunu oluşturmadığına yönelik değerlendirmelerde "mağdur ...'a karşı önceden gerçekleştirdiği hayati tehlike arz eden ve bu



nedenle sanığın üzerine annesini yitirmiş olması nedeniyle velayet bağı kalmamış çocuğun gözetimi ve korunması yönünde garantörlük yükleyen bir davranış olarak yorumlanması için ise mağdur çocuğun annesinin ölümünün bu terk edip gitme eylemi öncesinde gerçekleştiğinin tereddüde yer vermeyecek şekilde ispatlanması gerektiği, sanığın mağdur ...'e karşı ihmal suretiyle (pasif olarak) başlattığı ancak elinde olmayan nedenle sonuçlandıramadığı bir eylemden bahsedebilmek için garantörlüğün bu terk eylemi öncesinde başladığının ispatının” gerektiği ifade edilmektedir. Bu ifadelerle ihmali davranışla kasten öldürme suçu bakımından failin öngelen tehlikeli davranış nedeniyle garantörlüğünün tereddüde yer vermeyecek şekilde ispatlanamadığı belirtilmekte, ancak aynı hukuki sebep ihmali davranışla kasten yaralama suçu bakımından kabul edilerek ceza sorumluluğuna gidilmesi kararda önemli bir çelişki oluşturmaktadır.

## 2.2. Gerçek İhmali Suçlara Teşebbüs

İhmali suçların ikinci grubunu oluşturan gerçek ihmali suçlarda, kanuni tipte yapılması emredilen davranışın yapılmaması suçu oluşturmaktadır(Yurtlu, 2021). Gerçek ihmali suçlara basit, tam, sırf, saf ihmali suçlar da denilmektedir(Gündoğdu, 2022). Gerçek ihmali suçlarda kanunen zorunlu olan bir yükümlülük fail tarafından kasten yerine getirilmediği için suç oluşmaktadır(Koca ve Üzülmmez, 2023).

İhmali davranış; kanuni yükümlülüğün hiç yerine getirilmemesi, geç yerine getirilmesi, kanunda öngörüldüğü şekilde yerine getirilmemesi, yükümlülük kapsamında kanunda öngörülen makamlara başvurulmaması gibi farklı şekillerde gerçekleşebilirse de gerçek ihmali suçlarda “yükümlülüğü yerine getirmeme” durumu suçun oluşması için yeterlidir(Demirbaş, 2021). TCK m.98’de yer alan yardım veya bildirim yükümlülüğünün yerine getirilmemesi, m.175’te yer alan “akıl hastası üzerindeki bakım ve gözetim yükümlülüğünün ihlali”, m.176’da “yer alan inşaat veya yıkım faaliyeti sırasında, insan hayatı veya beden bütünlüğü açısından gerekli olan tedbirlerin alınmaması”, m.177’de yer alan “gözetimi altında bulunan hayvanın kontrol altına alınmasında ihmal gösterilmesi”, m. 178’de yer alan “herkesin gelip geçtiği yerlerde yapılmakta olan işlerden veya bırakılan eşyadan doğan tehlikeyi önlemek için gerekli işaret veya engellerin konulmaması”, m.278’de yer alan “işlenmekte olan bir suçun yetkili makamlara bildirmemesi”, m.279’de yer alan “kamu adına soruşturma ve kovuşturmayı gerektiren bir suçun işlendiğini göreviyle bağlantılı olarak öğrenip de yetkili makamlara bildirimde bulunulmasının ihmal edilmesi veya bu hususta gecikme gösterilmesi”, m.280’de yer alan “sağlık mesleği mensubunun görevini yaptığı sırada bir suçun işlendiği yönünde bir belirti ile karşılaşmasına rağmen, durumu yetkili makamlara bildirmemesi veya bu hususta gecikme göstermesi” gerçek ihmali suçlardandır.

Gerçek ihmali suçlar, sırf hareket suçlarıdır. Bu suçlarda faillik açısından da garantörlük koşulu aranmamaktadır. Gerçek ihmali suçlarda fail kanuni tipte yapılması emredilen icrai davranışı, yine kanunda öngörüldüğü şekilde yerine getirmediği anda suç tamamlanmaktadır, ayrıca ölme, yaralanma gibi bir neticenin gerçekleşmesi beklenmemektedir (Koca ve Üzülmöz, 2023; Artuk vd. 2020). Sırf hareket suçlarında ise davranış kısımlara ayrılabilirliği teşebbüs kabul edilmekte (Yurtlu, 2022: 306), davranış bir anda gerçekleşiyorsa suç o anda tamamlandığı için teşebbüs hükümleri uygulanmamaktadır. Öğretide ve uygulamada kabul edilen baskın görüşe göre gerçek ihmali suçlarda teşebbüs mümkün değildir (Hakeri, 2017; Akbulut, 2020; Demirbaş, 2021; Artuk vd. 2020; Koca ve Üzülmöz, 2023; Tozman, 2009). Gerçek ihmali suçlarda teşebbüs hükmünün uygulanamayacağı kanaatindeyim. Gerçek ihmali suçların temel halinde netice olmadığından dolayı nedensellik bağı tartışmalı bir konu değildir. Kanunda emredilen davranış gerçekleştirilmediğinde suç da tamamlanmaktadır ve ihmali davranışa bağlı olarak ayrı bir neticenin meydana gelmesi zorunlu değildir. TCK m. 98/2'deki düzenlemede netice koşuluna yer verilmiş olsa da gerçek ihmali suçlara teşebbüs mümkün olmadığından, neticesi sebebiyle ağırlaşmış haller için de kanunda belirli neticeler açısından teşebbüs mümkün olmadığı değerlendirilmektedir. Bu noktada terk suçunun neticesi sebebiyle ağırlaşmış haline ilişkin düzenlemeyi (TCK m. 97/2) de incelemek gerekir. Terk suçu, kanun gerekçesine göre yaşı veya hastalığı dolayısıyla kendini idare edemeyecek durumda olan kimseyi kendi haline terk etmek olup bu suç, hem icrai hem ihmali davranışla işlenebilir. TCK m. 97/2 düzenleme ise ayrıca bazı neticeler ortaya çıkması durumunda (mağdurun bir hastalığa yakalanması, yaralanması veya ölmesi) neticesi sebebiyle ağırlaşmış suç hükümlerine cezalandırılmasını öngörmektedir. Bu fıkraya göre fail, garantör konumundadır ve terk etme davranışıyla birlikte neticeyi önleme yükümlülüğünü yerine getirmediği için ortaya çıkan neticeye göre, TCK m. 44'teki fikri içtima kuralına göre TCK m. 83 veya m.88'den sorumlu olması gerektiğinden bu fıkra, sadece kafa karışıklığına neden olmaktadır. Ayrıca fıkroda geçen "hastalığa yakalanma" neticesi de yaralama suçu kapsamında kaldığından düzenlemedeki bu ifade de ayrıca eleştirilmesi gerekir.

## **SONUÇ**

Emredici normlara aykırılık oluşturan ihmali davranış, yerine getirilmediğinde kanunun korumayı hedeflediği hukuki değeri ihlal ederek bir haksızlık oluşturmaktadır. İhmali suçlar, sosyal hayatta birçok kişiyi ceza sorumluluğuyla karşı karşıya getirebileceği için ihmali davranışlar cezalandırılırken kanunilik ilkesine uyulması gerekir. TCK'daki düzenlemeler birlikte değerlendirildiğinde ihmali suçlarla ilgili birçok düzenlemede farklı yaklaşımlar benimsendiği görülmekte, ihmali suçları düzenleyen genel bir yaklaşımın olmadığı görülmektedir. Gerçek ihmali suçların neticesi sebebiyle ağırlaşmış hallerinde netice

koşulunun aranması, gerçek ihmali suçlarla görünüşte ihmali suçların ayrımını zorlaştırmaktadır.

İhmali suçların unsurları incelenirken nedensellik bağının rizikonun artırılması teorisine göre yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir. Bu yaklaşım ihmali davranış ile ortaya çıkan tehlike arasında bir değerlendirmeye imkân sağladığı için teşebbüs hükümlerinin uygulanmasını kolaylaştırmaktadır. Görünüşte ihmali suçlarda garantör failin, müdahale etmesi gereken olayla ilgili olarak kasıtlı ihmali davranışına başladığı anı, teşebbüs anının başlangıcı kabul etmek gerekir. Öğretide ihmali suçlarda teşebbüsün başlatılma anı tartışmalı bir konu olarak görülmemeli, bu tartışmanın failin kastının tespitine yönelik olması gerektiği, teşebbüs bakımından iki aşamalı bir değerlendirme yapılması gerektiği, ilk aşamada olayda failin kastı belirlenmeye çalışılmalı, kast belirlenebiliyorsa teşebbüs hükümleri uygulanması, failin kastı belirlenemiyorsa ortaya çıkan neticeye göre ceza sorumluluğu belirlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir. Gerçek ihmali suçlara ise, netice koşulu aransa bile teşebbüsün mümkün olmadığı düşünülmektedir.

İhmali suçlarla ilgili olarak ise TCK m.94/5'teki hükmün kanunilik ilkesine aykırı olduğu için yeniden düzenlenmesi ve TCK m. 97/2'deki hükmün ise kaldırılması gerekmektedir.

#### **KAYNAKÇA**

- Akbulut, B. (2020). *Ceza hukuku genel hükümler* (7. Baskı). Adalet Yayınevi.
- Akyürek, G. (2014). İhmali suçlar, *Prof. Dr. Feridun Yenisey'e Armağan Cilt I*. Beta Yayıncılık.
- Artuk, M. E., Gökcen A., Alşahin M. E. ve Çakır, K. (2020). *Ceza hukuku genel hükümler* (14.baskı). Adalet Yayınevi.
- Aydın, D. (2006). Suça teşebbüs, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 55(1), 85-113.
- Centel, N., Zafer, H. ve Çakmut, Ö. (2017). *Türk ceza hukukuna giriş* (10. Baskı), Beta Basım.
- Demirbaş T. (2021). *Ceza hukuku genel hükümler* (16. Baskı). Seçkin Yayıncılık.
- Dönmezer, S. (1994). İhmal suretiyle icra suçları. *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, 9(3-4), 473-494.
- Erbaş, R. (2019). İcrai veya ihmali olarak somut olayda davranışın gerçekleştiriliş biçiminin tespiti meselesi, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 21(1), 397-449.  
<https://doi.org/10.33717/deuhfd.567632>
- Erbaş, R. (2019). *Türk Ceza Kanunu'nda görünüşte ihmali suçlarda garantörlük*, Oniki Levha Yayıncılık.

- Gündoğdu, Y. (2022). *Kasten öldürmenin ihmali davranışla işlenmesi suçu* [Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi]. Hasan Kalyoncu Üniversitesi.
- Hafizoğulları, Z. ve Özen, M. (2012). *Türk ceza genel hükümler* (5. Baskı). US-A Yayıncılık.
- Hakeri, H. (2017). *Ceza hukuku genel hükümler* (21. Baskı). Adalet Yayınevi.
- Hakeri, H. (2003). *Ceza hukukunda ihmal kavramı ve ihmali suçların çeşitleri*. Seçkin Yayıncılık.
- Hakeri, H. (2006). *Kasten öldürme suçları*, Seçkin Yayıncılık.
- Karakehya, H. (2023). *Ceza hukuku genel hükümler* (2.baskı), Adalet Yayınevi.
- Keçeligil, H. T. (2023). *İhmali suçlar bağlamında hekimin cezai sorumluluğu*, [Yayınlanmamış Doktora Tezi]. Çankaya Üniversitesi.
- Koca, M. ve Üzülmöz, İ. (2023). *Türk ceza hukuku genel hükümler* (16. Baskı). Adalet Yayınevi.
- Koca, M. ve Üzülmöz, İ. (2017). *Türk ceza hukuku özel hükümler* (4. Baskı), Adalet Yayınevi.
- Önder, A. (1992). *Ceza hukuku dersleri*. Filiz Kitabevi.
- Öntan, Y. (2021). *Ceza hukukunda davranış ve netice*. Seçkin Yayıncılık.
- Özbek, V. Ö., Doğan, K. ve Bacaksız P. (2021). *Türk ceza hukuku genel hükümler* (12. Baskı). Seçkin Yayıncılık.
- Özbek, V. Ö., Doğan, K. ve Bacaksız P. (2017). *Türk ceza hukuku özel hükümler* (12. Baskı). Seçkin Yayıncılık.
- Özgenç, İ. (2022). *Türk ceza hukuku genel hükümler* (18. Baskı), Seçkin Yayıncılık.
- Öztürk, B. ve Erdem, M. R. (2014). *Uygulamalı ceza hukuku ve güvenlik tedbirleri hukuku* (18. Baskı), Seçkin Yayıncılık.
- Palut, A. (2019). *Kasten adam öldürme suçu*, Adalet Yayınevi.
- Soyaslan, D. (2018). *Ceza hukuku genel hükümler* (8. Baskı). Yetkin Yayınları.
- Soyaslan, D. (2016). *Ceza hukuku özel hükümler* (11. Baskı). Yetkin Yayınları.
- Sözuer, A. (1994). *Suçta teşebbüs*, Kazancı Hukuk Yayınları.
- Tozman, Ö. (2009). İhmal suçlarında teşebbüs ve gönüllü vazgeçme, *TBB Dergisi*, 84, 160-187.
- Türay, A. (2020). İhmal suretiyle icrai hareketin sınırlı sayıda olup olmadığı sorunsalı, *YÜHFD*, XVII(Özel Sayı), 115-154.

Yargıtay 1 CD. (14.03.2018). E 2016/3056, K 2018/1201.

Yargıtay 1 CD. (20.04.2021). E 2018/2984, K 2021/7258.

Yargıtay 16 CD. (09.07.2019). E 2019/5035, K 2019/4915.

Yargıtay 16 CD. (18.02.2020). E 2019/8779, K 2020/2077.

Yargıtay CGK. (11.05.2022). E 2020/382, K 2022/345.

Yargıtay CGK. (08.12.2015). E 2014/161, K 2015/493.

Yokuş Sevük, H. (2020). *Türk ceza hukuku özel hükümler* (3. Baskı), Adalet Yayınevi.

Yurtlu, F. (2021). Suç teorisi bakımından ihmali suçların yapısı, *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, XXV(3), 579-636.  
<https://doi.org/10.34246/ahbvuhfd.979191>



Yurtlu, F. (2022). *İhmali suçlar*, Seçkin Yayıncılık.

## KATKI ORANLARI VE ÇIKAR ÇATIŞMASI/ CONTRIBUTION RATES AND CONFLICTS OF INTEREST

<b>Etik Beyan</b>	Bu çalışmanın hazırlanma sürecinde bilimsel ve etik ilkelere uyulduğu ve yararlanılan tüm çalışmaların kaynakçada belirtildiği beyan olunur.	<b>Ethical Statement</b>	It is declared that scientific and ethical principles have been followed while carrying out and writing this study and that all the sources used have been properly cited.
<b>Yazar Katkıları</b>	<i>Çalışmanın Tasarlanması:</i> EK (%100) <i>Veri Toplanması:</i> EK (%100) <i>Veri Analizi:</i> EK (%100) <i>Makalenin Yazımı:</i> EK (%100) <i>Makale Gönderimi ve Revizyonu:</i> EK (%100) <i>Sorumlu Yazar:</i> Yazar ad-soyad baş harfleri ile belirtilmelidir ve iki kişilik çalışmalarda katkı oranları %50-%50 olarak belirtilmemelidir.	<b>Author Contributions</b>	<i>Research Design:</i> EK (%100) <i>Data Collection:</i> EK (%100) <i>Data Analysis:</i> EK (%100) <i>Writing the Article:</i> EK (%100) <i>Article Submission and Revision:</i> EK (%100)
<b>Etik Bildirim</b>	<a href="mailto:info@akademikyorum.com">info@akademikyorum.com</a>	<b>Complaints</b>	<a href="mailto:info@akademikyorum.com">info@akademikyorum.com</a>
<b>Çıkar Çatışması</b>	Çıkar çatışması beyan edilmemiştir.	<b>Conflicts of Interest</b>	The author(s) has no conflict of interest to declare.
<b>Finansman</b>	Bu araştırmayı desteklemek için dış fon kullanılmamıştır.	<b>Grant Support</b>	The author(s) acknowledge that they received no external funding in support of this research.
<b>Telif Hakkı &amp; Lisans</b>	Yazarlar dergide yayınlanan çalışmalarının telif hakkına sahiptirler ve çalışmalarını <b>CC BY-NC 4.0</b> lisansı altında yayımlanmaktadır.	<b>Copyright &amp; License</b>	Authors publishing with the journal retain the copyright to their work licensed under the <b>CC BY-NC 4.0</b> .

## THE ECONOMIC POTENTIALS AND POSSIBLE AREAS OF COOPERATION AMONG THE MEMBER COUNTRIES OF THE ORGANIZATION OF TURKIC STATES

Mehmet YÜCE<sup>©1</sup> 

Review Article	ABSTRACT
<p><i>Article Process:</i></p> <p>Submitted: 06/12/2024 Revised: 13/03/2025 Accepted: 25/03/2025 Available: 26/03/2025</p> <p>This article checked by  score: 5%</p> <p>JEL Codes: A13, B27, F02.</p> 	<p><i>The Turkic World represents an ancient history, a great civilization, a strong economic potential, and a strategic geography located between Asia and Europe. Approximately 300 million Turkish cognates live in this geography based on common historical ties, common language, culture and traditions. The Organization of Turkic States (OTS), established by the independent Turkic states in this geography, is taking significant and systematic steps towards enhancing cooperation and solidarity among Turkic states and peoples. These steps, which can be referred to as Turkic cooperation, create added value for Member States both strategically and politically. This added value stems from the opportunities it offers, especially for various joint development projects, and from bringing the Member States and their citizens closer together. Politically, Turkic cooperation contributes to addressing the regional and global challenges faced by the Member States in a spirit of collaboration. The OTS serves Member States by developing and harmonizing cooperation capacities in relevant fields, enabling them to make more effective use of this capacity. Additionally, the OTS functions as an overarching framework for establishing good neighborly and friendly relations and strengthening cooperation between states to maintain regional and international peace, security, and stability.</i></p> <p><b>Keywords:</b> Organization of Turkic States, Turkic Cooperation, Turkic Development, Middle Corridor, Central Asia.</p>
	<p style="background-color: #e0f2f1;"><b>EXTENDED ABSTRACT</b></p> <p><i>The concept of the Turkic World, a geographical and cultural term, encompasses Turkic regions in Central Asia, the Caucasus, Turkey, Europe, China, and Russia, as well as the Turkic diaspora. The Turkic World can be analyzed in both broad and narrow senses. In its broad sense, the Turkic World includes independent Turkic republics, autonomous Turkic republics, Turkic communities, and the Turkic diaspora. Additionally, it is necessary to include under the umbrella of the Turkic World those non-Turkic ethnic groups who identify themselves with the Turkic nation or construct their identities in relation to it. In this sense, the concept of the Turkic World encompasses both the Turkic Nation and communities associated with it. Therefore, the term "Turkic World" serves as an umbrella concept that incorporates various elements related to ethnicity, geography, politics, sociology, culture, and civilization. In its narrower sense, the Turkic World refers specifically to the independent Turkic states. From this perspective, the Turkic World is a geographical region located at the</i></p>

© Corresponding author.

<sup>1</sup> Prof. Dr., Bursa Uludağ University, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Department of Finance, myuce@uludag.edu.tr, Bursa, Türkiye.

<p> Makale/Article Doi: <b>10.52703/ay.211</b></p> <p>License:</p> <p> This work is licensed under Creative Commons Attribution- NonCommercial 4.0 International License</p>	<p>intersection of Asia and Europe, serving as a transit route for trade between East and West and occupying a central position in global geopolitics.</p> <p>When examining the economic status of the member and observer states of the Organization of Turkic States (OTS), the Turkic World spans an area of 4.8 million square kilometers, with a population of 300 million, a gross domestic product (GDP) of \$1.9 trillion, a foreign trade volume of \$1.9 trillion, and an economic purchasing power of \$4.8 trillion. The Turkic World ranks as the 13th largest economy globally. As Azerbaijani President Ilham Aliyev has stated, "The Turkic World is a large family, possesses great potential, and is spread across a vast geography. The transportation routes, energy resources, human capital, growing population, and favorable demographic conditions of the Turkic states make it a significant power potential." According to Aliyev, it is the responsibility of the Turkic states to transform this potential into a global power, and this reality will inevitably be realized in the future.</p> <p>Currently, more than 20 multifaceted initiatives and projects are being implemented under the framework of the OTS, covering areas such as economy, transportation, tourism, education, youth and sports, and health. These include the Turkic Investment Fund, the Trans-Caspian transport corridor, the "Brother Ports" initiative, the Orkhon student and academic exchange program, international youth camps, youth festivals, university sports games, the Modern Silk Road Joint Tourism Package, Tabarruk Pilgrimages, and many others. Additionally, in the field of health, various mechanisms such as the Council of Central Banks of Turkic States, the Judicial Council, the Turkic World Mediators Union, the Turkic World Notaries Union, the OTS Media and Information Working Group, the Health Science Board, the Health Coordination Committee, and the Supply Chain Group are conducting joint efforts among member states.</p> <p>As a result of the momentum gained from the restructuring of the OTS at the Istanbul Summit, there has been a significant increase in trade relations among member states. However, the current level of cooperation remains far below its potential. According to 2021 data, the total foreign trade volume of OTS countries is approximately \$700 billion (around \$1.2 trillion as of 2023). However, the trade volume among member states is around \$40 billion, which accounts for only about 5.5% of the total foreign trade volume. This issue has been raised at summits, and the OTS countries have demonstrated a shared political will to increase this volume. Nevertheless, significant progress has yet to be achieved in this regard. This remains a critical issue for operationalizing the core policies of the OTS. Furthermore, within the framework of the Turkic World 2040 Vision Document, which serves as a roadmap for the OTS, important provisions aim to create favorable conditions for mutual trade and investment. In this context, the facilitation of customs procedures and the development of cooperation in science and technology, education, health, culture, tourism, and sports are among the key objectives. Following the dissolution of the Soviet Union, Turkey recognized the independence of the newly established Turkic republics without exception, established diplomatic relations, and pursued economic cooperation. To establish the legal framework for cooperation, Turkey signed numerous protocols with each of these countries. The collaboration, which began immediately after independence, has continued to grow to the present day. Although the volume of economic cooperation between Turkey and the Turkic States has not yet reached the desired level, Turkey has become one of the top five partners for the Central Asian Turkic republics in terms of both investment and foreign trade. Moreover, bilateral relations reveal that joint investments in the energy sector have significantly strengthened the economic ties between Turkey and Azerbaijan. In general, while Turkey is one of the most important partners of the Turkic States in terms of both exports and imports, its trade volume and share in total foreign trade remain limited. Nevertheless, strategic and concrete steps are being taken to enhance foreign trade and investment between Turkey and the Turkic States.</p>
<p><b>Atıf Nasıl Yapılır?</b></p>	<p>Yüce M. (2025). "The Economic Potentials and Possible Areas of Cooperation Among The Member Countries of The Organization of Turkic States", <i>Türk Dünyası Akademik Bakış Dergisi</i>, 5(9): 47- 56, DOI: <a href="http://dx.doi.org/10.52703/ay.211">http://dx.doi.org/10.52703/ay.211</a>.</p>
<p><b>How to Cite?</b></p>	<p>Yüce M. (2025). "The Economic Potentials and Possible Areas of Cooperation Among The Member Countries of The Organization of Turkic States", <i>Journal of Turkic World Academic Perspective</i>, 5(9): 47- 56, DOI: <a href="http://dx.doi.org/10.52703/ay.211">http://dx.doi.org/10.52703/ay.211</a>.</p>

## INTRODUCTION

The Turkic World is a cultural and geographical concept that refers to the Turkic peoples and states, generally spread across the regions of Central Asia, Anatolia, the Caucasus, Russia-Siberia, the Middle East, Iran, and the Balkans. This geography, located between Asia and Europe, is also a distinguished region positioned at the geopolitical heart of the world, lying on the trade routes between the East and the West. The Turkic World, with a land area of 4.5 million km<sup>2</sup>, a population of 300 million, a GDP of 1.9 trillion dollars, a purchasing power of 4 trillion dollars, and a foreign trade volume of 1.9 trillion dollars, possesses significant socio-economic power. The concept of the Turkic World not only includes the independent Turkic states but also the autonomous republics and Turkic communities living in various countries. Therefore, the concept of the Turkic World is a broader, overarching term that encompasses the independent Turkic states. However, this study will focus only on the potential areas of cooperation among the countries that are members or observer members of the Organization of Turkic States. The Organization of Turkic States, which embodies the concrete will of the Turkic World, has 5 full members and 3 observer members. According to official data, the main socio-economic indicators of the Turkic States are as follows:

**Table 1: Socio-Economic Outlook of OTS Member States (Year 2023)**

Country	Population (Million People)	GDP (Billion \$) (Current)	Unemployment (%)	Inflation (%)	Per Capita Income (\$) (Thousand).
Türkiye	86,3	1.120,00	8,6	64,8	13,1
Azerbaijan	10,4	76,64	5,6	8,2	7,5
Kazakhstan	20,0	260,51	4,8	14,6	13,1
Uzbekistan	37,0	90,88	8,4	8,9	2,5
Kyrgyzstan	7,0	12,80	9,0	10,8	1,8
Turkmenistan	6,6	77,11	5,2	- 1,7	11,8
Hungary	10,0	212,61	4,1	17,1	22,1
<b>Total</b>	<b>177,3</b>	<b>1.850,55</b>			

Source: IMF (2023). *World Economic Outlook 2023*, Republic of Türkiye Ministry of Trade.

The bilateral or multilateral cooperation opportunities that member countries will carry out among themselves, as well as the cooperation to be undertaken within the framework of the Organization of Turkic States (OTS), will allow the organization's sphere of influence to expand and deepen. Certain sensitive projects initiated under the OTS may attract attention or provoke reactions. However, when the same projects are executed through bilateral or trilateral cooperation between OTS member states, they are less likely to draw attention and may encourage the member countries involved to take ownership of the project. As a result of the success achieved in these initiatives, other member countries may eventually join the project over time. Unlike other forms of integration, this will ensure that areas of cooperation become



projects of the organization through the voluntary bilateral or multilateral cooperation of member countries, rather than being imposed by the organization. This approach will also eliminate the criticism often directed at integration efforts, which argue that such initiatives undermine the sovereignty of member countries (Yüce, 2022: 9-10).

In this study, which is based on a literature review, the economic potentials and possible areas of cooperation among the member countries of the Organization of Turkic States (OTS) will be emphasized. Within this framework, the socio-economic data of the member countries will be examined first, followed by an analysis of the areas of cooperation between these countries.

## 1. THE ECONOMIC POTENTIALS OF TURKIC STATES

When examining the economic structures of the Turkic states, it is evident that Türkiye and Hungary are distinguished by their manufacturing industries, Kyrgyzstan and Uzbekistan by their human resource potential, and Kazakhstan, Azerbaijan, and Turkmenistan by their energy production. Particularly, Azerbaijan, Turkmenistan, and Kazakhstan, with their significant energy resources, have the ability to supply the energy resources needed by countries with strong manufacturing industries. This is also true for Türkiye and Hungary, which have made significant progress in the manufacturing sector. Türkiye, with its deep industrial and production experience, can be viewed as a complementary economic power capable of utilizing the raw materials and energy resources of the Turkic Republics, which are rich in such resources. Therefore, there is always potential for strategic energy cooperation between the Turkic Republics, which possess abundant underground and energy resources, and Türkiye and Hungary. Furthermore, a strong energy partnership has already been established between Türkiye and Azerbaijan. This cooperation is not limited to meeting Türkiye's energy needs. Türkiye also serves as both a transfer country and a partner in supplying Azerbaijani energy resources to global markets. In addition to the Baku-Ceyhan pipeline, the construction of the Southern Gas Corridor, consisting of the South Caucasus Pipeline, the Trans-Anatolian Natural Gas Pipeline (TANAP), and the Trans-Adriatic Pipeline (TAP), which delivers natural gas from the Shah Deniz 2 field to Türkiye and Europe, has elevated the relationship between the two countries to a strategic level (Yüce, 2022a: 69).

**Table 2:** Economic Outlook of OTS Member States (Year 2021)

Country	Exports (in US\$ Mil):	Imports (in US\$ Mil)	Trade Volume (in US\$ Mil)	Trade Balance (% of GDP):	Trade (% of GDP):	Country Growth (%)
Türkiye	225.214	271.426	496.640	-0,23	70.83	16.82
Azerbaijan	22.208	11.696	33.904	16.69	76.29	36.04

<b>Kazakhstan</b>	60.321	41.415	101.736	9.55	57.54	20.42
<b>Uzbekistan</b>	14.092	23.886	37.978	-16.49	63.85	4.36
<b>Kyrgyzstan</b>	2.752	5.580	8.332	-30.20	105,71	26.04
<b>Turkmenistan (2020)</b>	2.506	1.786	3.292	6.89	103.58	38.48
<b>Hungary</b>	141.157	139.132	280.289	0.31	160.20	8.25
<b>Source:</b> The World Integrated Trade Solution (WITS), <a href="https://wits.worldbank.org/countryprofile/en/country/wld/year/ltst/summary">https://wits.worldbank.org/countryprofile/en/country/wld/year/ltst/summary</a> . (Access Date: 20.09.2024).						

The geopolitical situation created by the Azerbaijan-Türkiye cooperation has made the option of opening up Kazakhstan and Turkmenistan to the EU through Azerbaijan more attractive. On one hand, Azerbaijan offers Kazakhstan and Turkmenistan an appealing cooperation opportunity regarding energy export diversification through existing energy pipelines. On the other hand, the Baku-Tbilisi-Kars railway infrastructure, or the opening of the Zangezur corridor, provides an attractive opportunity for the transportation of goods from these countries to Türkiye and Europe, or conversely, for the transportation of EU goods to these countries. This cooperation opportunity is not limited to Kazakhstan and Turkmenistan; it also offers the same possibility for Uzbekistan and Kyrgyzstan, which have no sea access. Cooperation in this area will reduce transportation costs for the OTS member countries along the historic Silk Road route and will serve the development expectations of the OTS.

Among the OTS member countries, Uzbekistan is one of the largest producers of products such as cotton, gold, and uranium in the world. These products, which also represent a significant portion of the country's total exports, are important for the Uzbek economy. In imports, the prominence of the manufacturing industry indicates that the country's production capacity is not at the desired level (İstikbal, 2021: 14). Likewise, OTS member Kazakhstan, along with Azerbaijan and observer member Turkmenistan, possesses very rich energy resources. It is well-known that the Caspian Sea holds a significant share of the energy reserves owned by the Turkic states in Central Asia. Kazakhstan is one of the countries with the largest oil reserves in the Caspian Sea. Turkmenistan, which has significant oil reserves along the Caspian Sea, is estimated to have proven oil reserves of approximately 600 million to 1 billion barrels. Azerbaijan is an important country exporting oil through the Baku-Tbilisi-Ceyhan (BTC) pipeline. Azerbaijan's Azeri-Chirag-Gunashli (ACG) field is the country's largest oil field, with estimated reserves of around 7 billion barrels.

Another area providing potential job opportunities among the Turkic States located along the ancient Silk Road is the cooperation to be achieved in the logistics sector. The Turkic Republics, located along the ancient Silk Road, have the opportunity to unite their strengths to offer a new alternative to the world in the energy and transportation sectors through the Caspian Sea Crossing Middle Corridor. This corridor is considered the shortest and most

economically efficient route connecting Asia to Europe. Due to the insecurity of the Northern Corridor caused by the Russia-Ukraine war and the long and costly nature of the Southern Corridor passing through Iran, the importance of the Caspian Sea Crossing Middle Corridor has recently increased. In other words, the Middle Corridor serves as an alternative to the "Northern Corridor" associated with Russia and the "Southern Corridor" involving Iran, and it holds significant importance for the integration of China with Europe. The cooperation regarding the Middle Corridor among Türkiye-Azerbaijan, Türkiye-Uzbekistan, and Azerbaijan-Uzbekistan has transformed into a trilateral cooperation with the Tashkent Declaration. In August 2022, after a meeting where the foreign ministers, trade ministers, and transport ministers of Türkiye, Uzbekistan, and Azerbaijan discussed issues related to coordination and cooperation in areas on the common agenda of the three countries, including the Caspian Sea Crossing East-West Middle Corridor, the ministers signed the Tashkent Declaration regarding the outcomes of the meeting. Thus, bilateral cooperation has transformed into trilateral cooperation.

As is well known, one of the agreements signed during Turkish President Recep Tayyip Erdogan's visit to Kazakhstan on May 10, 2022, is the agreement commonly referred to as the "Middle Corridor Agreement." This agreement foresees that a significant portion of transportation between Europe, the Caucasus, Central Asia, and the Far East will be provided via the Caspian Sea Crossing-Azerbaijan-Georgia-Türkiye route. This agreement will contribute not only to the transportation between the two countries but also to enhancing the effectiveness of the Trans-Asia Middle Corridor along the East-West Corridor, particularly facilitating the trade potential of the landlocked Central Asian countries toward this region.

Additionally, a roadmap for the development of the Trans-Caspian International Transport Route (Middle Corridor) for the period of 2022-2027 has been signed by the foreign and transport ministers of Türkiye, Azerbaijan, Kazakhstan, and Georgia. Thus, the aim is to increase the capacity of the Middle Corridor to 10 million tons annually by 2025. In his speech at the informal Summit of the Turkic States Organization held in Shusha on June 6, 2024, Azerbaijani President Ilham Aliyev stated that, thanks to Azerbaijan's additional investments, the annual freight transport capacity of the Baku-Tbilisi-Kars railway has been increased from 1 million to 5 million tons. He also emphasized that Azerbaijan, with over 50 commercial vessels in the Caspian Sea, provides significant transit services for Turkic states. Considering the increasing freight transports, it is currently under construction in the Baku Shipbuilding Plant. He mentioned that Azerbaijan's 9th International Airport in Lachin will become operational next year, and the loading capacity of the Elet International Trade Port will be increased from 15 million tons to 25 million tons (Aliyev, 2024).

This area of cooperation has also attracted the attention of Turkmenistan, which has expressed a desire to participate in transportation projects. In this context, Turkmenistan is interested in the Baku-Tbilisi-Kars railway line and actively supports efforts to establish the Lapis Lazuli Route, which envisions the transportation (land and railway) and trade corridor of Afghanistan-Turkmenistan-Azerbaijan-Georgia-Türkiye, as well as the establishment of the “Caspian Sea-Black Sea” international transport line. The integration of the Turkmenbashi International Sea Port with this route will not only increase the strategic importance of the Caspian Sea but also reduce transportation costs. Thus, the Baku International Sea Trade Port, along with the increased capacity of the Baku-Tbilisi-Kars railway and the utilization of Georgian ports, will create a new geostrategic situation in the region by establishing a logistics line between Asia and the West. This route connects the Turkic states of Central Asia to Europe via Azerbaijan and Türkiye, and to Africa through the Port of Mersin.

The Middle Corridor provides a strong alternative to other transportation corridors in terms of distance and time. On November 25, 2022, at the second meeting of the foreign and transport ministers of Türkiye, Azerbaijan, Kazakhstan, and Georgia in Aktau, a port city on the Caspian Sea in Kazakhstan, Türkiye’s then Minister of Transport and Infrastructure, Adil Karaismailoğlu, stated that if a freight train from China prefers the Middle Corridor and Türkiye, it travels 7,000 kilometers in 12 days. In contrast, if the same train prefers the Northern Trade Route of Russia, it would cover a distance of 10,000 kilometers with a minimum travel time of 15 days. In the Southern Corridor, however, it is only possible to reach Europe by sea via the Suez Canal after traveling 20,000 kilometers, taking between 45 to 60 days (Türkiye Azerbaycan Dergisi, 25.09.2024). The short transport time and low transportation costs make the Middle Corridor more attractive than other alternatives. Thus, the Middle Corridor, which extends from Türkiye, reaching China through railway and road connections to Georgia, Azerbaijan, and the Caspian Sea, and then following the route through Turkmenistan-Uzbekistan-Kyrgyzstan or Kazakhstan (using the Caspian Sea crossing), will also provide concrete cooperation among the Turkic states, serving as a strategic corridor.

Another area of strategic cooperation among the Turkic states is the defense industry and security. Türkiye's increasing influence at regional and global levels creates an alternative cooperation environment for the Turkic states, and its progress in the defense industry provides an important assurance for the security of all Turkic states. The advanced technology products of the Turkish defense industry played a crucial role in ensuring the advance of the Azerbaijani army during the 44-day homeland war, being one of the key elements that brought victory through the psychological impact created in the most critical moments of the war. Vehicles such as Cobra, Ural, Vuran, and Amazon, as well as mine-resistant vehicles like Kirpi, play a

vital role in Turkmenistan's defense, while Turkish drones serve as a significant deterrent force in Kyrgyzstan, which acts as a gateway to China for Turkistan. Türkiye also has significant cooperation in the defense industry with Uzbekistan and Kazakhstan, which are central countries in Central Asia. Given these developments, strategic investments in defense and military sectors can be realized among the Turkic states.

Another area of strategic cooperation among the Turkic states is in the field of information and communication technologies. Joint investments in digitalization, which is gaining increasing strategic importance today, will transform the Turkic states into strategic partners. First and foremost, prioritizing trade, transportation, health, and education, it will be essential to develop joint programs and projects in e-government and e-services, enhance partnerships in information technology services and infrastructure development, and establish regional technological ecosystems by creating collaborative platforms and networks. Additionally, common investments in cybersecurity and space technologies will enable the Turkic states to secure a larger share of the added value generated in the global economy.

In conclusion, as stated in the Vision Document for the Turkic World 2040, Turkish cooperation provides both strategic and political added value for the member states. The strategic added value primarily stems from the opportunities it offers for various joint development projects and its ability to bring member states and their citizens closer together. Politically, Turkish cooperation contributes to addressing the regional and global challenges faced by member states in the spirit of collaboration. The organization will serve as an important tool to achieve this more effectively by harmonizing national capacities where appropriate.

## **CONCLUSION**

The Turkic States Organization, which brings together Turkic states with a common history and civilization, operates based on the principles of equality, mutual trust, and common benefit, aiming to create a high level of added value for the member states through a multilayered, systematic, and structured multilateral cooperation. The member countries of the TDT have significant potential power due to their socio-economic capabilities and strategic locations. As expressed by Azerbaijani President İlham Aliyev during the Informal Summit of the Turkic States Organization held in Shusha on June 6, "The Turkic States Organization should become one of the centers of power in the world. We cover a vast geographical area; positive demographic dynamics are observed in the member countries, and our military potential has repeatedly demonstrated itself on the battlefield. Our rich natural resources, modern infrastructure for their transportation, and transport corridors connecting Central Asia

and the Caucasus with Mediterranean and Black Sea ports, along with our rich and ancient history and culture, are our great wealth. The commitment of our peoples to traditional values and their common ethnic roots tightly binds our countries together. The 21st century should be the age of development for the Turkic world." The reference made by Uzbek President Shavkat Mirziyoyev in his speech at the 10th Summit of the Turkic States Organization Council of Heads of State in Kazakhstan to the words of Bilge Kagan, one of the Khans of the Second Göktürk State—"O Turkic nation; turn to yourself, understand yourself, and you will rise even higher"—indicates that the socio-economic strength of the Turkic peoples united under the Turkic States Organization will continue to grow.

The potential areas of cooperation among the member states of the Turkic States Organization are quite broad. The synergy created by the cooperation of Turkic states, which possess a young population, rich energy resources, and a strong entrepreneurial spirit, will significantly contribute not only to regional development but also to the global economic cycle. Especially the strategy to make the International East-West Middle Corridor via the Caspian the shortest and safest transport link between East and West, and to integrate member states into regional and global supply and production chains through this Corridor, creates new cooperation opportunities for Turkic states. Additionally, establishing energy cooperation among member states by emphasizing energy diversity and clean/green energy, rather than merely a pure supplier-consumer relationship, can reshape the global energy map by ensuring energy security and efficiency through advanced technology-based collaboration.

## REFERENCES

- Aliyev, İ. (2024, 06 iyul), Speech by İlham Aliyev at the Informal Summit of Heads of State of the Organization of Turkic States in Shusha. President.az, <https://president.az/az/articles/view/66441>.
- IMF (International Monetary Fund). (2023). World Economic Outlook Navigating Global Divergences. International Monetary Fund. ISSN 1564-5215.
- The World Integrated Trade Solution (WITS). (2024). World Trade Summary 2022 Data. <https://wits.worldbank.org/countryprofile/en/country/wld/year/ltst/summary>, *The World Integrated Trade Solution*. <https://wits.worldbank.org/countryprofile/en/country/wld/year/ltst/summary>.
- İstikbal, D. (2021). *New Cooperation Areas in Central Asia, Turkey-Uzbekistan Relations* (1st ed.). Ankara: SETA Publications.

Republic of Türkiye Ministry of Trade. (2023). *Country Profile*, <https://www.trade.gov.tr/>.

Türkiye Azerbaycan Dergisi (2024). Orta Koridor İçin Yol Haritası İmzalandı  
<https://www.turkiyeazerbaycan.com/haber/orta-koridor-icin-yol-haritasi-imzalandi>.

Yüce, M. (2022). *Central Asian Turkish Republics and Relations with Turkey* (1st ed.) Ankara: SETA Publications 195.

Yüce, M. (2022a). *Turkish Republics in the Thirtieth Year of Their Independence (Strategic Location, Geopolitical Situation, Socio-Economic Structure and Relations with Turkey)*. Bursa: Turkish Hearths Association Bursa Branch Publication.

## KATKI ORANLARI VE ÇIKAR ÇATIŞMASI/ CONTRIBUTION RATES AND CONFLICTS OF INTEREST

<b>Etik Beyan</b>	Bu çalışmanın hazırlanma sürecinde bilimsel ve etik ilkelere uyulduğu ve yararlanılan tüm çalışmaların kaynakçada belirtildiği beyan olunur.	<b>Ethical Statement</b>	It is declared that scientific and ethical principles have been followed while carrying out and writing this study and that all the sources used have been properly cited.
<b>Yazar Katkıları</b>	<i>Çalışmanın Tasarlanması:</i> MY (%100) <i>Veri Toplanması:</i> MY (%100) <i>Veri Analizi:</i> MY (%100) <i>Makalenin Yazımı:</i> MY (%100) <i>Makale Gönderimi ve Revizyonu:</i> MY (%100) <i>Sorumlu Yazar:</i> Yazar ad-soyad baş harfleri ile belirtilmelidir ve iki kişilik çalışmalarda katkı oranları %50-%50 olarak belirtilmemelidir.	<b>Author Contributions</b>	<i>Research Design:</i> MY (%100) <i>Data Collection:</i> MY (%100) <i>Data Analysis:</i> MY (%100) <i>Writing the Article:</i> MY (%100) <i>Article Submission and Revision:</i> MY (%100)
<b>Etik Bildirim</b>	<a href="mailto:info@akademikyorum.com">info@akademikyorum.com</a>	<b>Complaints</b>	<a href="mailto:info@akademikyorum.com">info@akademikyorum.com</a>
<b>Çıkar Çatışması</b>	Çıkar çatışması beyan edilmemiştir.	<b>Conflicts of Interest</b>	The author(s) has no conflict of interest to declare.
<b>Finansman</b>	Bu araştırmayı desteklemek için dış fon kullanılmamıştır.	<b>Grant Support</b>	The author(s) acknowledge that they received no external funding in support of this research.
<b>Telif Hakkı &amp; Lisans</b>	Yazarlar dergide yayınlanan çalışmalarının telif hakkına sahiptirler ve çalışmaları <b>CC BY-NC 4.0</b> lisansı altında yayımlanmaktadır.	<b>Copyright &amp; License</b>	Authors publishing with the journal retain the copyright to their work licensed under the <b>CC BY-NC 4.0</b> .

