



YENİ ANAYASA TASARISINDA VERGİLENDİRME YETKİSİ VE YEREL YÖNETİMLER

TAX AUTHORITY IN THE NEW CONSTITUTION AND LOCAL MANAGERMENTS

Yrd.Doç.Dr. Mahmut İNAN

Harran Ün. İ.İ.B.F. Maliye Bölümü
mahmutinan@yahoo.com

Yrd. Doç. Dr. M. Sena EKİCİ

Harran Ün. İ.İ.B.F. Maliye Bölümü

Öz

Dünyadaki ekonomik, siyasi ve sosyal gelişmeler ihtiyaçlarla birlikte hizmet anlayışının da değişmesine neden olmuştur. Bu değişim, merkezi yönetimle birlikte yerel yönetimlerin hizmetlerinin ve bu hizmetlerin finansmanı için öz gelirlerinin artırılması gereğini ortaya çıkarmıştır. Bunun için yerel yönetimlerin gelir kaynaklarının artırılması açısından vergilendirme yetkilerinin genişletilmesi ve yeni vergilendirme yetkileri ile donatılmaları tartışılmaktadır. Bu anlamda Türkiye’de yapılması düşünülen ve taslak halinde kamuoyuna sunulan yeni anayasa tasarısında yerel yönetimlerin vergilendirme yetkisinin genişletilmesi öngörülmektedir. Çalışmada yeni anayasa tasarısı ile yerel yönetimlere daha geniş vergilendirme yetkisinin verilmesi incelenmektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergilendirme Yetkisi, Yeni Anayasa, Yerel Yönetimler.

Abstract:

Recent economic development in Turkey has caused significant progress in economic and social structure of the country. The effect of this progress on various sectors, differs due to the location of the sectors on different regions As a result of this situation differences occur in distribution of income and tax burden of the cities and regions of Turkey. In tax system, there is no efficient control system over the economic and social structure variations. This causes an argument about the inequality of the tax burden and tax structure between different cities.

Keywords: Tax Authority, New Constitution, Local Managements.

I. GİRİŞ

Günümüz dünyasında ekonomik, sosyal, siyasi ve sosyal alandaki hızlı gelişmeler yerel ihtiyaçlarla birlikte yerel hizmetlerde de artışlara yol açmıştır. Dolayısıyla bu gelişmeler sonucunda merkezi yönetimle birlikte yerel yönetimlerin de artan hizmet ihtiyacını karşılamak açısından etkin bir mali yapıya kavuşturulmasını zorunlu kılmaktadır. Yerel yönetimlerin artan hizmetleri karşılayabilmeleri için gerekli olan etkin mali yapılarının sağlanması ise öz gelirlerinin yeterli seviyelerde olmasına bağlıdır. İşte bu yüzden yerel yönetimlere belirli sınırlar içerisinde vergilendirme yetkisi tanınması gündeme gelmektedir. Hazırlanmakta olan yeni Anayasa tasarısında bu amaçla yerel yönetimlerin vergilendirme ile yetkilendirilmesine yer verilmektedir.

Çalışmada vergilendirme yetkisinin tanımlanmasının yanında bu yetkinin kimde olduğu, nasıl kullanıldığı ya da nasıl kullanılması gerektiği konusu, 1982 Anayasası ve yeni Anayasa tasarısı çerçevesinde hukuki açıdan incelenecektir. Diğer taraftan vergilendirme yetkisinin merkezi hükümet tarafından hangi organlar aracılığıyla kullanıldığı, yerel yönetimler tarafından kullanılabilmesi ve hangi durumlarda kullanılabilmesinin uygunluğu konusunun yanında yerel yönetimlere yeni Anayasa ile verilen vergilendirme yetkisinin hangi açılardan değerlendirilebileceği tartışılacaktır.

II. VERGİLENDİRME YETKİSİ VE BU YETKİNİN KULLANILMASI

Vergilendirme yetkisi, devletin egemenlik gücüne dayanarak vergi alma konusunda sahip olduğu fiili ve hukuki bir yetkiyi ifade etmektedir. Dar anlamda, devletin veya bu yetkiyi devletten devralmış kamu tüzel kişilerinin vergi koyma konusundaki yetkisini içeren vergilendirme yetkisi geniş anlamda, kamu giderlerini karşılamak üzere gerçek ve tüzel kişiler üzerine konulan her çeşit mali yükümlülüğe ilişkin yetkileri kapsamaktadır (Çağan, 1982: 33). Vergilendirme yetkisi bir kamu hukuku kavramı olarak yukarıda ifade edildiği üzere devlete birtakım haklar vermekle birlikte vergilendirme yetkisinin sınırlarının belirlenmesi gibi yerine getirmek zorunda olduğu belirli sorumluluklar da yüklemektedir. Vergilendirme yetkisinin sınırlarının belirlenmesiyle birlikte bu yetkinin; niteliği, özellikleri ve kapsamının anayasalarla belirlenmesinde yarar vardır (Şirinler-Aydın, 2005: 190). Bu anlamda mevcut Anayasa'da ve yeni Anayasa tasarısında vergilendirme yetkisinin sınırları gerek merkezi idare ve gerekse yerel yönetimler açısından çizilmektedir.

Vergilendirme yetkisinin asıl sahibi olan devlet bu yetkisini yalnızca kendisi merkezi idare olarak kullanabileceği gibi, yerel yönetimlerle de paylaşabilmektedir. Diğer bir ifade ile merkezi idarenin vergilendirme yetkisi genel olarak yasama organı tarafından kullanılmasına rağmen belirli durumlarda bu yetkinin yürütme organına devredildiği görülmekle birlikte, yeni anayasal düzenlemede yerel yönetimlere de vergilendirme yetkisi verilme aşamasındadır. Dolayısıyla vergilendirme yetkisi yasama organı ile birlikte yürütme organı ve yerel yönetimler tarafından kullanılabilir.

A. Vergilendirme Yetkisinin Yasama Organı Tarafından Kullanılması

Hukukun üstünlüğünü kabul etmiş ülkelerde, vergilendirme yetkisinin yasama organı tarafından kullanılması sosyal hukuk devleti anlayışının bir gereğidir. Bu nedenle vergilendirme yetkisinin merkezi idare tarafından yasama organı aracılığıyla kullanılması hukuk devleti ve sosyal hukuk devleti açısından değerlendirilmektedir.

1. Hukuk Devleti Açısından

Hukuk devleti, hukukun egemen olduğu ve vatandaşların hukuki güvenliğe sahip bulunduğu devlet olarak tanımlanmaktadır. Dolayısıyla hukuk devleti, vergilendirme yetkisinin yasama ya da yürütme organları tarafından keyfi olarak kullanılmasını önlemeye çalışmaktadır. Bu yüzden hukuk devletinde vergilendirme yetkisi verilirken yasal düzenlemelerin ya da hukuki alt yapının bulunması gerekir. Aynı zamanda hukuk devleti ilkesi, Anayasamızın dayandığı önemli bir ilke olarak herkesin, Anayasa başta olmak üzere, kanunlara ve yürürlükteki diğer hukuk kurullarına uymasını gerekli kılmaktadır (Atay, 2006: 40).

Türkiye Cumhuriyetinin bir hukuk devleti olduğu 1982 Anayasasının ve yeni Anayasa tasarısının 2. maddesinde özellikle vurgulanmıştır. Anayasal bir ilke olarak hukuk devleti ilkesi, vergilendirme yetkisine sahip olan devlete bazı sınırlamalar getirmekle birlikte yetkisini kullanması yönünde de bir sınır çizmektedir. Aynı zamanda kişilere, çizilen sınırın aşılamayacağı şeklinde güvence vermektedir. Bu ilkeyi benimseyen bir devlet, vergilendirme yetkisini kullanırken hukuk kurallarına (Anayasa ve yasalara) uymak zorundadır. Anayasa Mahkemesi bir kararında; “yetkilerle güçlendirilen devlet, vergilendirme konusunda gerekli düzenlemeleri gerçekleştirirken de hak ve özgürlükleri özenle koruyacak, devlete kaynak sağlamak amacıyla hukuksal ilkelerin yıpranıp yıkılmasına duyarsız kalmayacaktır. Gelir elde edilmesi amacıyla hukuk devleti ilkesinden vazgeçilemez” (www.anayasa.gov.tr.../K1989-42.htm) ifadesiyle devletin vergilendirme yetkisini kullanırken Anayasal ilkelere uyulması

gerekliliğini belirtmiştir. Diğer bir ifade ile hukuk devleti ilkesi, devletin vergilendirme yetkisini kullanarak kişilerin hak ve özgürlük alanına müdahale etmesini sınırlandırmaktadır (Tavşancı, 2005: 135).

1982 Anayasası 73/3' ve yeni Anayasa tasarısı 41/3'de yer alan; "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır" hükmü hukuk devleti olmanın bir gereğidir (Aslan, 2002: 5). Dolayısıyla bu ilke vergilendirme yetkisinin; genel, soyut, kişisel olmayan, vergiye ilişkin temel unsurları içeren ve yasama organı tarafından Anayasaya uygun olarak çıkarılan yasalarla kullanılacağını ortaya koymaktadır (Doğrusöz, 2000: 137-138).

2. Sosyal Hukuk Devleti Açısından

1982 Anayasası, Türkiye Cumhuriyeti'nin sadece hukuk devleti olarak değil, aynı zamanda sosyal bir hukuk devleti olduğunu 2. maddesinde; "Türkiye Cumhuriyeti, toplumun huzuru dayanışma ve adalet anlayışı içinde, insan haklarına saygılı, Atatürk milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan demokratik, laik ve sosyal bir hukuk devletidir" şeklinde belirtmiştir. Yeni Anayasa tasarısında ise bu ilke 2. madde de aynen muhafaza edilmiştir. Sosyal hukuk devleti ilkesinin vergi hukuku alanındaki yansıması, 1982 Anayasası'nın 73 ve yeni Anayasa tasarısının 41. maddelerinde yer almaktadır. Bu maddelerin 1. ve 2. fıkrası hükümlerine göre; "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır" denilmektedir. Bu ifadelerden de anlaşılacağı üzere vergi yükünün, dengeli ve adaletli dağılımı maliye politikasının sosyal amacının olması yanında sosyal hukuk devletinin bir gereğidir.

Aynı zamanda sosyal hukuk devleti anlayışında ekonomik alanda demokratik düzenin merkezi idare tarafından sağlanabilmesi için devletin, ekonomik hayatta olumlu müdahalelerinin zorunlu olduğu kabul edilmiştir (Aslan, 1982: 24). Çünkü sosyal hukuk devletinde, sosyal adaletin ve sosyal refahın sağlanması öncelikli amaçlardandır. Diğer taraftan sosyal hukuk devletinde gelir ve servet dağılımında adaletin sağlanması amacıyla vergilendirme yetkisinin kullanılarak ekonomiye müdahale edilmektedir. Bu nedenle müdahalelerin ölçü ve sınırlarının ne olacağını belirlemek önem taşımaktadır. 1982 Anayasasında devletin ekonomik hayata müdahalesiyle ilgili genel bir maddeye yer

verilmemiş olmakla birlikte, vergilendirme yetkisi dışında devlet müdahalesine ilişkin hükümler Anayasanın çeşitli maddelerinde bulunmaktadır (Özbudun, 2002: 126)¹.

B. Vergilendirme Yetkisinin Yürütme Organı Tarafından Kullanılması

Yürütme organı, yasama organının koymuş olduğu kuralların ve kararların uygulanmasını sağlayan bir organ olmakla birlikte yasama organının gösterdiği veya sınırlarını belirlediği alanda hareket etmektedir. Bu anlamda yasama organı tarafından yürütme organına devredilen vergilendirme yetkisinin sınırlı bir yetki olduğunu söyleyebiliriz (Aslan, 1982: 4, 118). Anayasa Mahkemesi çeşitli kararlarında, yürütmeye verilecek vergi ve benzeri yükümlülüklerin keyfi uygulamalara yol açmaması açısından, sınırlarının kesin çizgilerle belirtilerek kesinlikle yasalarla düzenlenmesi gerektiğini özellikle belirtmiştir (Palamut, 2002: 225). Bu sınırlamalar çerçevesinde ekonomik, siyasi ve teknolojik gelişmelere hızlı uyum sağlayabilmek açısından daha hızlı kararlar alınması için yürütme organına; olağan, olağanüstü ve sıkıyönetim ile dış ticaretin düzenlenmesi durumlarında vergilendirme yetkisi verilmiştir.

a. Olağan Durumlarda

Yürütme organına olağan durumlarda vergilendirme yetkisi, 1982 Anayasanın 73 ve yeni Anayasa tasarısının 41. maddelerine göre verilmiştir. Vergilendirmeye ilgili temel düzenlemeler yasama organını tarafından yerine getirilirken, vergilerin tarh ve tahakkuk gibi işlemleri yürütme organına bırakılmıştır. 1982 Anayasasının 73. ve yeni Anayasa tasarısının 41. maddelerinde; "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerin kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi Bakanlar Kurulu'na verilebilir" ifadesiyle, yürütme organının vergilendirme yetkisinin sınırları belirlenmiştir.

Her ne kadar Bakanlar Kurulu'nun vergilendirme yetkisi, kanunlarla aşağı ve yukarı sınırları belirtilmek üzere sınırlandırılmış olsa da, uygulamada yasalarda bir verginin oranını sifıra kadar indirebilme yetkisi Bakanlar Kurulu'na verilebilmektedir. Bakanlar Kurulu tarafından vergi oranının sifıra kadar indirilebilmesinin o verginin kaldırılması anlamına geldiği şeklinde itirazlar bulunmaktadır (Doğrusöz, 2000: 142-143). Anayasa Mahkemesi ise; "Vergi oranlarının, kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde Bakanlar Kurulu'na

¹ Bu hükümler 1982 Anayasasına göre; devletin temel amaç ve görevleri (md. 5), çalışma ve sözleşme hürriyeti ile ilgili olarak (md. 48, 49), ekonomik hükümler (md. 166,167 ve 168) şeklinde yer almışlardır. Yeni Anayasa tasarısında ise ilgili hükümler; 4, 46, 50 ve 126. maddeler şeklinde muhafaza edilmişlerdir. Geniş bilgi için bkz. Ergun ÖZBUDUN: **Türk Anayasa Hukuku**, 7. Baskı,(Ankara: Yetkin Yayınlar, 2002),126.

değiştirilmesi, mevcut ekonomik koşulların özelliklerine göre önemli sosyo ekonomik amaçlara ulaşabilmek için gereklidir. Bir vergi oranının sıfıra indirilmesi hiçbir zaman o verginin kaldırıldığı anlamına gelmez. Bu durumda vergi bir kurum olarak devam etmekte olup, Bakanlar Kurulu ekonomik şartlara göre istediği zaman bu oranı yeniden kanunla belirlenen düzeye yükseltebilir. Bu nedenle ileri sürülen iddia yerinde olmayıp, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin Anayasaya aykırılığı söz konusu değildir” (www.anayasa.gov.tr./K1987-07.htm) şeklindeki bir kararıyla itirazları reddetmiştir.

1982 Anayasası yürütmeyi sadece yasama yetkisine bağlı, ondan türetilen bir görev olarak değil, aynı zamanda bir yetki olarak da belirtmiştir. Dolayısıyla yürütme organı bir takım yetkilerini yasa aracılığıyla da olsa Anayasadan almaktadır (Öncel-Kumrulu-Çağan, 1999: 40). Yeni Anayasa tasarısında ise bir adım daha ileri gidilerek Anayasa ile yürütme organına devredilen kısmi vergilendirme yetkisinin yerel yönetimlere de verilmesi öngörülmektedir (mad. 41).

b. Olağanüstü ve Sıkıyönetim Durumlarında

Olağanüstü durumlar; ağır ekonomik bunalımlar ve doğal afetler, başkaldırmalar, yurdun tümünü tehlikeye sokabilecek savaş durumu gibi genel olarak yasa koyucunun önceden kestiremeyeceği olaylardır. Buradan anlaşılacağı üzere, olağan durumlarla olağanüstü durumların gerektirdiği koşullar birbirinden farklı olacağından bu dönemlerde uygulama farklılıkları olacaktır (Palamut, 2002: 228).

1982 Anayasasında vergi ödevini düzenleyen 73. madde, Anayasa'nın siyasi haklar ve ödevleri düzenleyen dördüncü bölümünde yer aldığından Bakanlar Kurulu'nun vergilendirmeyle ilgili kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisi bulunmamaktadır. Ancak, yine 82 Anayasasının 121 ve 122. maddelerinde; olağanüstü ve sıkıyönetim durumlarında Bakanlar Kurulu'na olağanüstü ve sıkıyönetim hallerinin gerekli kıldığı konularda kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisi tanınmıştır (Tavşancı, 2004: 153-155)². Yeni Anayasa tasarısında ise bu düzenlemeler; 6, 104 ve 105'inci maddeler şeklinde yer almıştır. Dolayısıyla Bakanlar Kurulu'na 1982 Anayasası 73 ve yeni Anayasa tasarısı 41. maddeleri ile olağan durumlarda tanınan sınırlı vergilendirme yetkisi olağanüstü ve sıkıyönetim hallerinde genişletilerek verilmiştir.

² 1982 Anayasasında olağanüstü ve sıkıyönetim hallerini gerekli kılan haller; olağanüstü durumlardan doğal afet ve ağır ekonomik bunalımlar madde 119'da, şiddet olaylarının yaygınlaşması ve ciddi şekilde bozulması ise madde 120'de ve sıkıyönetimi gerektiren haller madde 122'de düzenlenmiştir. Geniş bilgi için bkz. Aykut TAVŞANCI: “Yürütme Organının Vergilendirme Yetkisi ve 1982 Anayasası”, **Vergi Sorunları**, Sayı: 189, (Haziran 2004), 153-155.

c. Dış Ticaretin Düzenlenmesi Amacıyla

1982 Anayasasının 167/2. maddesinde; “Dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına olmak üzere düzenlenmesi amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler koymaya ve bunları kaldırmaya kanunla Bakanlar Kurulu’na yetki verilebilir” şeklinde bir düzenleme yer almaktadır (Tavşancı, 2004: 151-153). Ancak bu düzenlemeye 1982 Anayasasının 73. maddesindeki verginin yasallığı ilkesine aykırı olduğu gerekçesiyle itiraz edilmekle birlikte, teknolojik ilerleme ve ekonomik gelişmelerin getirdiği zorunluluklar karşısında, belirtilen yükümlülüklerin, izlenen ekonomik politikayla uyumlu şekilde ve hızla geliştirilebilmesi amacıyla yer verildiği dikkate alınmalıdır (Doğrusöz, 2000: 228).

Anayasa Mahkemesi 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkındaki Yasa’nın Bakanlar Kurulu’na ilave mali yükümlülükler koymaya, bunların çeşit ve tutarlarını saptamaya yetki veren kuralını Anayasa madde 167/2’ye aykırı bulmamıştır. Dolayısıyla bu karara göre, 167/2’nin vermiş olduğu yetkiye dayanarak yasama organı genel anlamda dış ticaretin düzenlenmesini yürütme organına bırakmıştır. Bu durumda Bakanlar Kurulu Anayasaya uygun olmak koşuluyla bu yasanın çerçevesini, genel esaslarını ve ayrıntılarını tümüyle düzenleme yetkisine sahip olmaktadır (www.anayasa.gov.tr./K1986-04.htm). Yeni Anayasa tasarısında ise 126. maddede piyasaların geliştirilmesi başlığı altında dış ticaret ile ilgili bakanlar kurulunun yukarıda ifade edilen alanlarda düzenleme yetkisine yer verilmiştir.

Buradan da anlaşılacağı üzere yasama organı, 1982 Anayasasının dış ticareti düzenleyen 167/2 maddesine ve yeni Anayasa tasarısının 126. maddesine göre dış ticaret ile ilgili vergilendirme yetkisini Bakanlar Kurulu’na devretmiş durumdadır. Diğer bir ifade ile yürütme organına asıl vergilendirme yetkisi, olağanüstü ve sıkıyönetim durumlarının dışında dış ticaretin vergilendirilmesi alanında verilmiştir. Kısaca yukarıda da belirtildiği üzere yürütme organının olağan durumlardaki vergilendirme yetkisinin, verginin esas dışında kalan konularla ve yasanın belirlediği yukarı ve aşağı oranlarla sınırlandırıldığı halde, dış ticaretin vergilendirilmesinde daha geniş kapsamlı olduğu görülmektedir.

C. Vergilendirme Yetkisinin Yerel Yönetimler Tarafından Kullanılması

Vergilendirme yetkisinin asıl sahibi devlet olmakla birlikte bu yetkisini kısmen tüzel kişilerle paylaşımı federal devletlerde ve üniter/merkezi devletlerde farklı özellikler göstermektedir. Federal devletlerde bu yetki federal devlet, federe devlet ve yerel yönetimler

arasında paylaşıldığı halde, Türkiye gibi üniter yapıdaki ülkelerde merkezi idare ile yerel yönetimler arasında paylaşılmaktadır (Şirinler-Aydın, 2005: 190). Demokrasiye dayalı yönetim şekillerinde yerel ihtiyaçların en yüksek düzeyde karşılanması bakımından ortaya çıkan ağır yükün merkezi ve yerel yönetim birimleri arasında paylaşımını gerekli kılmaktadır (Akdoğan, 2007: 399). Dolayısıyla yerel yönetimlerin gerçekleştirdikleri hizmetlerin finansmanının sağlanması amacıyla, merkezi yönetim tarafından vergilendirme yetkisi, belirli sınırlar içerisinde olmak üzere yerel yönetimlere devredilebilir (Öz, 2005: 21).

Anayasanın; devletin organlarını, bunların görev, yetki ve sorumlulukları ile aralarındaki ilişkiyi düzenleyen bir norm olması nedeniyle Anayasa ile yerel yönetimlere vergilendirme yetkisi verilmesi, diğer bir ifade ile vergilendirme ile yetkilendirilmesinde bir aykırılık olmasa gerekir Atay, 2006: 73-79). Bu anlamda yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerini; yerel yönetim özerkliği, yerel mali özerklik, mali tevzin, yetki genişliği ve yetki devri açılarından değerlendirmek mümkündür.

1. Yerel Yönetim Özerkliği Açısından

Yönetimde özerklik, özerk kuruluşların kendi karar organları aracılığıyla serbest olarak karar almalarını ifade etmektedir. Yerel yönetim özerkliği ise, yerel yönetime herhangi bir devlet ya da merkezi yönetim müdahalesi olmaksızın, kendi yapısını, örgütünü ve işleyişini düzenleyebilme konusunda tanınan yasal yetkidir (Ulusoy-Akdemir, 2006:32). Diğer bir ifade ile yerel yönetim özerkliği; yerel yönetimlerin kendi temel kurallarını koyma, kendi işlerini istediği gibi yürütebilme, kendi yerel kaynaklarını yaratabilme ve yerel topluluk üyelerinin genel refahına katkıda bulunabilmek gibi alanlarda yetkilendirmeyi hedeflemektedir (Yıldırım, 1993: 149).

Günümüzde yerelleştirme politikasına ilişkin uluslararası yaklaşımlar tarafından yerel yönetimler için talep edilen özerklik; yerel hizmetleri, piyasa ilkelerine göre ve ticari esaslara dayalı olarak yürüten bir yerel yönetim sistemi kurma amacına dönüktür. Türkiye’de ise benzer talepler genel olarak, yerel yönetimleri partizanca uygulamalardan ve siyasi iktidarın etkilerinden korumak ve yerel yönetimlerde etkili bir iş görme mekanizması yaratmak amacıyla dile getirilmektedir (Çınar-A.Güler, 2004: 31). Bu anlamda yeni Anayasa ile yerel yönetimlere, tahsilât ve harcama yetkileri zaten kendilerinde olan bazı vergilerin oranlarını da belirleme şeklindeki vergilendirme yetkisini yerel yönetim özerkliği içerisinde değerlendirmek mümkündür.

2. Yerel Mali Özerklik Açısından

Mali özerklik, özerk kuruluşların ayrı mal varlığına ve gelir kaynaklarına sahip olmalarının yanında kanunların öngördüğü esaslar çerçevesinde kendi karar organlarının kararlarına dayanarak harcama yapabilmelerini ifade etmektedir (Ulusoy, 2000: 132, Ulusoy-Akdemir, 2006: 32). Dolayısıyla yerel yönetimlerde mali özerklik, yerel yönetimlerin kendilerine ait gelir kaynaklarının olmasını ve bu gelirlere ait her türlü işlemleri/tasarrufu (gelirin belirlenmesi, toplanması, harcanması gibi) kendi bağımsız karar organları aracılığıyla yapabilmeleri anlamına gelmektedir.

Mali özerklik çerçevesinde mali yerelleşmenin sağlanması yönünde yerel yönetimlerin vergi oran ve matrahlarını belirledikleri durumda mali özerkliklerinin en üst düzeye yükseleceği ifade edilmektedir. Vergi oranlarını merkezi yönetimin izin verdiği aralıklar içinde belirlemeleri durumunda bu özerkliğin azalacağı, merkezi yönetimin yerel vergi oranlarını ve matrahını belirlediği durumlarda ise yerel özerkliğin ortadan kalkacağı belirtilmektedir (Çınar, 2007: 7). Hâlbuki mali özerklik daha fazla hesap verilebilirliğe yol açmakla birlikte seçilmişlere ödenen vergiler dolayısıyla daha çok sorumluluklar yüklemektedir. Diğer taraftan bireyleri, ödedikleri vergiler karşılığında sunulan hizmetlere karşı daha duyarlı kılacaktır. Ayrıca yerel mali özerklik durumunda gelirlerin tahmininde, tahsilinde ve analizinde, yerel bütçelerin hazırlanmasında ve şeffaflığın sağlanmasında daha etkin uygulamalar söz konusudur (Güner, 2005: 221). Bunun yanında yerel yönetimlerin, mali özerklik ve demokratikleşmelerini öz gelire dayalı yerel gelir sistemlerini benimsemeleri ile elde edebilecekleri son yıllarda yaygın olarak tartışılmaktadır. Yerel demokrasinin güçlü olduğu ülkeler de dâhil olmak üzere “özelgelirlere dayalı sistemler” henüz yaygın olmamakla (Çınar, 2007: 7) birlikte ülkemizde yeni Anayasa ile böyle bir adımın atılması diğer ülke uygulamalarına cesaret vermekle birlikte Avrupa Yerel Yönetim Özerklik Şartı’na da uyum noktasında atılan bir adımdır.

3. “Mali Paylaşım” ya da “Mali Tevzin” Açısından

Merkezi yönetim ve yerel yönetim bütçelerinde yer alan kamu harcamalarının ve bunları karşılamaya yönelik gelirlerin bu kuruluşlar arasındaki bölüşümü anlamına gelen “mali paylaşım” ya da “mali tevzin”; idareler arasında hizmetlerle bu hizmetleri karşılayacak giderlerin bölüşülmesi ve dolayısıyla bunları sağlayacak kaynakların paylaşılması şeklindeki iki yönlü ilişkiyi de içermektedir (Akdoğan, 2007: 403). Yerel yönetimler, yerel düzeyde hizmet üreten birimler olduklarına göre, görevlerini yerine getirmeleri için harcama yapabilecek ek

mali kaynaklara sahip olmaları gereklidir. Bu nedenle giderleri ile gelirleri arasında fonksiyonel bir ilişkinin bulunması gerekmektedir. Hizmetlerin ve bunlardan doğan giderlerin merkezi ve yerel yönetim arasında paylaşılması, gelirin de paylaşılmasını gerekli kılmaktadır Bülbül, 2006: 109). Ayrıca, gerek merkezi idare ve gerekse yerel yönetim kuruluşlarının, üstlendikleri görevleri etkin bir şekilde topluma sunabilmeleri için yeterli ve dengeli finansal güce sahip olmaları da mali paylaşımın gereğidir (Akdoğan, 2007: 402-403).

Aynı zamanda mali paylaşım, verilen görevleri gerçekleştirmeye yetecek düzeyde mali kaynaklara sahip olunmasını gerekli kılmaktadır. Bu yüzden yerel yönetim kuruluşlarının finansal ihtiyaçlarının karşılanması bakımından uygulanan yöntemlerden birisi de; bazı vergilerin uygulanmasının veya hâsılatlarının ya da vergi koyma yetkisinin yerel yönetim kuruluşlarına bırakılmasıdır (Akdoğan, 2007: 409). Bu anlamda düzenlenmekte olan yeni Anayasa tasarısı ile yerel yönetimler tarafından tarh, tahakkuk ve tahsil edilen vergilere ait vergilendirme yetkisinin (kanunların belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi) yerel yönetimlerin seçimle oluşan karar organlarına verilebileceği tartışma konusu yapılmaktadır. Hâlbuki gerek mali paylaşım ve gerekse yerel demokrasi açısından desteklenmesi gereken bir düzenlemedir.

4. Yetki Devri Açısından

Yetki devrinin esasını oluşturan yetki kavramı, bir kamu otoritesi adına mevzuata uygun olarak hukuki bir tasarrufta bulunmayı ifade etmektedir. Yetki devrinden bahsederken genellikle idari yetki devrinden bahsedilmektedir. İdare Hukukunda yetki devri ise, kendi yerine karar almak, bir eylemde bulunmak veya emir vermek hakkını başkasına devretmek ve elde edeceği sonuçlardan sorumlu tutmak şeklinde tanımlanmaktadır (www.insankaynakları.com). Diğer bir ifade ile hareket etme özgürlüğünün olduğu anlamına gelmektedir (Blanchard-Randolph, 1998: 78).

Çağdaş yönetimlerin vazgeçilmez bir gerçeği olan yetki devrinin geçerli olabilmesi için bazı şartları taşıması gerekmektedir. Danıştay birinci dairesi hukuken geçerli bir yetki devrinin taşıması gereken şartlar vermiş olduğu bir kararında; “Dar anlamda yetki unsuru denilen karar alma yeteneği, konu, yer ve zaman itibariyle, Anayasa ve yasalarla, belli organ, makam ve kamu görevlilerine tanınmış bir güçtür. Yetki devrinin hukuken geçerli olabilmesi daha önce kanunda açıkça öngörülmüş bulunmasına bağlıdır. Ancak kamu hukukunda yetkiler ait olduğu organ, makam ve görevlilerce bizzat kullanılmak üzere verildiğinden, yetki devri istisnai durumlarda söz konusudur. Nitekim öğretide ve Danıştay içtihatlarında da

yasayla bir makama verilmiş yetkilerin, bu makamca başka bir makama devri ya da başka bir makamlarca kullanılmasına izin verilmesinin mümkün ve geçerli olmadığı kabul edilmektedir” (www.danistay.gov.tr) şeklinde ifade etmiştir.

Buradan da anlaşılacağı üzere, yetki devrinin hukuken geçerli olabilmesinin kanunen izin verilmiş olmasına bağlı olduğu ve kamu hukuku alanında kanunla bir makama verilmiş yetkilerin, bu makamca başka bir makama devrinin veya başka makamlarca kullanılmasına izin verilmesinin mümkün olmadığı ifade edilmiştir. Ancak yeni Anayasadaki düzenleme ile yerel yönetimlere Anayasa ile bir yetki devri söz konusudur. Dolayısıyla bakanlar kuruluna verilen bir yetkinin yerel yönetimlerce kullanılmasına verilen bir izin şeklinde olmadığından Danıştay kararlarına da aykırı bir durum söz konusu değildir.

5. Yetki Genişliği açısından

Yetki genişliği, merkezi yönetimin taşra teşkilatında görev yapan yüksek düzeyde kamu görevlilerine belirli konularda merkezi yönetim adına karar alma ve uygulama yetkisinin verilmesidir. Diğer bir ifade ile yetki genişliği yöntemiyle; karar alınması, uygulanması, gelir ve giderlerin düzenlenmesi konusunda merkezi idare, yetkilerinin bir kısmını yine kendisine bağlı diğer merkez ya da taşra örgütlerine (yerel idarelere) devretmektedir (Ulusoy-Akdemir, 2002: 6). 1982 Anayasası'nın 126. ve yeni Anayasa tasarılarının 95. maddesine göre Türkiye'de illerin idaresi "yetki genişliği" esasına dayanmaktadır. Dolayısıyla yetki genişliğinin temelinde, merkezden yönetim sonucunda doğan bazı sakıncaları gidermek amacıyla, merkezi idarenin denetimi altındaki bazı birimlere bazı yetkilerin devredilmesi yer almaktadır (Çoker, 1992: 56-57).

Merkezi yönetimle yerel yönetimler birbiriyle çatışan iki ayrı kurum olmadığı gibi aynı amaç doğrultusunda çalışan ve bu amacın gerçekleşmesi çabasında birleşen kurumlardır. Zaten ülkenin ekonomik ve sosyal açıdan geliştirilmesinde doğal ve gerekli olan her iki yönetimin bu amaç birliği içinde birbirlerini desteklemeleridir (Çoker, 1992: 62). Bu anlamda görev paylaşımında olduğu gibi yetkilerin paylaşımında diğer bir ifade ile yetki genişliği ile iki kurum bir birlerine yardımcı olmaktadır. Dolayısıyla yeni Anayasa ile yerel yönetimlere verilmek istenen vergilendirme yetkisini bu çerçevede değerlendirmek mümkündür.

SONUÇ

Vergilendirme yetkisinin hangi organ veya organlar tarafından ve nasıl kullanılacağı tartışmaları öteden beri devam etmektedir. Bu tartışmalardan vergilendirme yetkisinin yasama organı tarafından kullanılması gerektiği görüşü ağırlık taşımaktadır. Ancak yasama organının bu yetkisini kullanmada yürütme organı ile paylaşması veya yürütme organına da vergilendirme yetkisi vermesi diğer bir tartışma konusunu oluşturmaktadır. Bununla birlikte hazırlanmakta olan yeni Anayasa tasarısı ile yürütme organı ile birlikte yerel yönetimlere de vergilendirme yetkisi verilmesi tartışmaları daha da alevlendirmiştir. Diğer bir ifade ile tarh, tahakkuk ve tahsilâtı yerel yönetimler tarafından yapılan; vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisinin ilgili yerel yönetimlerin seçikle oluşan karar organlarına verilebileceği tartışmaları artırmıştır.

Bu çerçevede çalışmada vergilendirme yetkisinin kısaca tanımlanmasının yanında bu yetkinin kimde olduğu ve nasıl kullanıldığı ya da nasıl kullanılması gerektiği konusu 1982 Anayasası ve yeni Anayasa tasarısı çerçevesinde incelenmiştir. Yukarıda da ifade edildiği üzere vergilendirme yetkisinin kullanılması asıl olarak yasama organına verilmiş olmasına rağmen, bu yetkinin yasama organı tarafından kullanılması hukuk devleti ve sosyal hukuk devleti anlayışının bir gereğidir. Bununla birlikte; ekonomik, siyasi ve teknolojik gelişmelere hızlı uyum sağlayabilmek, hizmetlerde etkinlik sağlayabilmek ve daha hızlı kararlar alabilmek açısından yürütme organına ve yerel yönetimlere de vergilendirme yetkisi verilebilmektedir.

Anayasa ile yasama organına verilen vergilendirme yetkisinin yine Anayasadan alınan yetkiyle yürütme organı ile birlikte kullanılmasının yanında yerel yönetimlerle de sınırlı olarak paylaşılabilirdiği görülmektedir. Dolayısıyla hukuki olarak anayasal bir düzenleme ile yürütme organına verilen yetkide olduğu gibi yerel yönetimlerin de vergilendirme yetkisi verilmesinde hukuka aykırı bir durum olmadığı düşünülmektedir. Bununla birlikte yerel yönetimlere vergilendirme yetkisi verilmesi 1992 yılında imzalamış olduğumuz Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı'nın bir gereğidir. Yine bu vergilendirme yetkisinin; yerel yönetim özerkliği, yerel mali özerklik, yerel mali paylaşım, yetki devri ve yetki genişliği açısından desteklenmesi gerekir.

Bütün bunlara rağmen yerel yönetimlere daha geniş bir vergilendirme yetkisi verilmesinin ekonomik olarak olumsuz yönlerinin olduğu kabul edilmekle birlikte ayrı bir

çalışmanın konusunu gerektirmektedir. Çünkü yerel yönetim kuruluşlarının birçoğunun verilen bu yetkiyi yerinde ve adaletli kullanabilmek açısından yeterli büyüklükte ve donanımda olmadıkları bir gerçektir. Bu yüzden ilk aşamada yeterli bilgi, eleman ve teknik donanıma sahip olmayan yerel yönetimlere vergilendirme yetkisi verilmeyebilir. Ya da gerekli ölçülere sahip belediyelerle birlikte oluşturacakları ve vergi idarelerinden deneyimli elemanların da içerisinde bulunduğu bir vergi komisyonu tarafından bu hizmetleri birlikte yürütebilirler. Bunun dışında il belediyeleri ve ilçe belediyelerinin birlikte, Büyükşehir Belediyesinin olduğu yerlerde bağlı il ve ilçe belediyeleri tarafından Büyükşehir Belediyesi ile birlikte oluşturulan bir komisyon tarafından vergilendirme yetkisinin gereği yerine getirilebilir.

Kısaca, bireylerin sosyal ve ekonomik durumlarını etkileyecek keyfi uygulamaların önlenmesi için öncelikle vergilendirmede; vergiyi doğuran olayın, vergilerin matrahı, oranlarının yukarı ve aşağı sınırları ile tarh ve tahakkukları gibi belli temel unsurları yasalarla belirlenmelidir. Ancak yasa ile her konuyu bütün kapsam ve ayrıntılarıyla düzenleme imkânının olmadığı durumlarda vergilendirmenin çerçevesi çizilerek bu sınırlar içerisinde kalmak koşuluyla uygulamaya ilişkin konularda yürütme organı ve yerel yönetimlere vergilendirme yetkisi verilebilir. Kamu hizmetlerinin, merkezi yönetimle birlikte yerel yönetimler tarafından gerçekleştirilmesi, her ülkede kabul edildiğine göre, söz konusu hizmetlerin yapılması için yeterli mali kaynakların da yerel yönetim kuruluşlarına bırakılmasına olumlu bakılması gerekir.

Sonuç olarak yerel yönetimlere vergilendirme yetkisinin tanınması demokratik gelişmeye de katkı sağlayacaktır. Çünkü yerel topluluğun ihtiyaçlarının, yerinde ve yerel halkın katılımı ile belirlenmesi yerel yönetimlerin demokrasi ile olan ilişkisinin ifadesidir.

KAYNAKÇA

AKDOĞAN, Abdurrahman: **Kamu Maliyesi**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 12. baskı, (Ankara: Gazi Kitabevi, 2007).

ARSLAN, Süleyman: **Bakanlar Kurulunun İktisadi ve Mali Alanlardaki Görev ve Yetkileri**, Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayın No: 204, Şafak Matbaası, (Ankara: 1982).

ASLAN, Abdullah: “Anayasal Mali Düzen Üzerine”, **Vergi Dünyası**, Sayı: 251, (Temmuz 2002), 4-6.

ATAY, Ender Ethem: **İdare Hukuku**, Turhan Kitabevi, (Ankara: 2006).

BLANCHARD, Ken – CARLOS, John P. - RANDOLPH, Alan: **Yetki Devri Bir Dakikadan Fazla Zaman Alır**, Çeviren: Gülümser DOKUTAN, (İstanbul: Epilson Yayıncılık, Ocak 1998).

BÜLBÜL, Duran: **Yerel Yönetimler Maliyesi**, (Ankara: Gazi Kitabevi, Ekim 2006).

ÇAĞAN, Nami: **Vergilendirme Yetkisi**, (İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları, 1982).

ÇINAR, Tayfun – GÜLER, Birgül A.: **Yerel Maliye Sistemi**, Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayın No: 313, Yerel Yönetimler Araştırma ve Eğitim Merkezi Yayın No: 17, (Ankara: Şubat 2004).

ÇINAR, Tayfun (Editör): **Yerel Yönetimlerde Mali Yönetim**, Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayın No: 337, Yerel Yönetimler Araştırma ve Eğitim Merkezi Yayın No: 22, (Haziran 2007).

ÇOKER, Ziya: **"Fransa'da ve Türkiye'de Yerel Yönetim Reformu"**, Çağdaş Yerel Yönetimler, Cilt: 1, Sayı: 3, (Mayıs, 1992), 55-62.

DOĞRUSÖZ, Bumin: “Yargı Kararları Işığında Vergilerin Kanuniliği İlkesi Açısından Türk Vergi Mevzuatının Değerlendirilmesi”, XIII.Türkiye Maliye Sempozyumu “Anayasal Mali Düzen”, Marmara Ün. Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayın No: 12, (İstanbul: 2000), 135-160.

GÜNER, Ayşe: “Mali Özerklik Çerçevesinde Yerel Yönetimlerin Gelirleri Üzerine Bir Değerlendirme”, **20.Türkiye Maliye Sempozyumu Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma**, Pamukkale Ün. İ.İ.B.F. Maliye Bölümü Yayın No: 1, (Karahayıt/Pamukkale: 23-27 Mayıs 2005), 220-229.

<http://www.anayasa.gov.tr/eskisite/KARARLAR/IPTALITIRAZ/K1986/K1986-04.htm>

<http://www.anayasa.gov.tr/eskisite/KARARLAR/IPTALITIRAZ/K1987/K1987-07.htm>

<http://www.anayasa.gov.tr/eskisite/KARARLAR/IPTALITIRAZ/K1989/K1989-42.htm>

<http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp>, (Erişim: 24.02.2008)

<http://www.insankaynaklari.com/ikdotnet/icerikdetay.aspx?KayitNo=5121>

ÖNCEL, Mualla – KUMRULU, Ahmet – ÇAĞAN, Nami: **Vergi Hukuku**, Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 7. Baskı, (Ankara: Turhan Kitabevi, 1999).

ÖZ, Semih: “Vergilendirme Yetkisinin Dikey Paylaşımı ve Türkiye Uygulaması”, Vergi Sorunları, Sayı: 201, (Haziran 2005), 21- 35.

ÖZBUDUN, Ergun: **Türk Anayasa Hukuku**, 7. Baskı,(Ankara: Yetkin Yayınlar, 2002).

- PALAMUT, Mehmet E.: “Ulusal Egemenlik Bağlamında Vergilendirme Yetkisi ve Türkiye’nin AB Karşısındaki Konumu”, **Avrupa Birliğine Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesi Uyum**, 17. Türkiye Maliye Sempozyumu, TÜRMOB Yayınları No: 185, (Fethiye: 22-25 Mayıs 2002), 219-245.
- ŞİRİNLER, İsmail – AYDIN, Murat: “Mali Egemenliğin Sınırlandırılması: Vergilendirme Yetkisi ve IMF”, **Vergi Sorunları**, Sayı: 196, (Ocak 2005), 88-207.
- TAVÇANCI, Aykut: “Yürütme Organının Vergilendirme Yetkisi ve 1982 Anayasası”, **Vergi Sorunları**, Sayı: 189, (Haziran 2004), 148-156.
- TAVŞANCI, Aykut: “Vergilendirme Yetkisinin Anayasal Sınırları ve 1982 Anayasası”, **Vergi Sorunları**, Sayı: 203, (Ağustos 2005), 134-151.
- ULUSOY, Ahmet – AKDEMİR, Tekin: **Mahalli İdareler**, 4. Baskı, (Ankara: Seçkin Yayıncılık 2006).
- ULUSUY, Ahmet: “Yerel Yönetimler ve Vergilendirme Yetkisi”, **Vergi Sorunları**, Sayı: 145, (Ekim 2000), 130-143.
- YILDIRIM, Selahattin: **Yerel Yönetim ve Demokrasi**, T.C. Başbakanlık Toplu Konut İdaresi Başkanlığı, (İstanbul: Kent Basımevi, 1993).
- YÜCELEN, Rüştü Kazım: **Kamu Yönetiminde Yetki Genişliği**, Ankara Üniversitesi-Kastamonu Valiliği, Bilimsel Toplantı, (İlgaz-Kastamonu: 25 Mayıs 2002).