

AB ÜLKELERİNDE VE ABD'DE VERGİLEME YETKİSİNİN KULLANIMINA İZİN VEREN HÜKÜMLERİN TÜRK ANAYASASINDA YER ALAN HÜKÜMLERLE KARŞILAŞTIRILMASI

Selçuk BUYRUKOĞLU

Araştırma Görevlisi
Pamukkale Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü
E-posta: sbuyrukoglu@pau.edu.tr

Ahmet GÜLER

Pamukkale Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü
E-posta: ahmetg@pau.edu.tr

Özet

Vergilendirme yetkisi, devletlerin ülkesi üzerindeki egemenliğine dayanarak vergi alma konusunda sahip olduğu hukuki ve fiili gücü olarak tanımlanabilir. Bu yetki devletin mali alanda sürdürdüğü egemenliğin içerdiği yetkilerin (harcama, bütçe yapma, borçlanma vb.) en önemlilerinden biridir. Devlet, kamu hizmetlerinin görülmesi için gereksinim duyduğu mali kaynakları vergilendirme yetkisini kullanarak karşılar.

Bu çalışma ile Avrupa Birliği ülkelerinde, Amerika Birleşik Devletlerinde (ABD) ve son olarak ta Türkiye'de vergilendirme yetkisini içeren hükümlere değinilecektir.

Anahtar Kelimeler: Vergilendirme Yetkisi, AB, ABD, Anayasal Hükümler.

Alan Tanımı: Mali Hukuk (Maliye)

THE COMPARISON OF PERMITTED IN THE PROVISION OF TAXATION POWERS IN EU, USA AND TURKISH CONSTUTION

Abstract

Power of taxation can be defined as the legal and actual power that the states, based on the sovereignty over the citizens, have about taxing. This authorization is one of the most important ones of the powers (spending, making budget, borrowing etc.) of the sovereignty that the state maintains. The state provides its financial sources that it needs to perform public services by using the power of taxation.

The provisions about the powers of taxation in European Union countries, the USA and finally in Turkey will be mentioned in this study.

Key Words: *Power of Taxation, European Union, USA, Constitutional Provisions*

JEL Code: H71, K34.

1. GİRİŞ

Günümüzde verginin taşıdığı anlam genel itibariyle kamu giderlerini karşılamak üzere devletin egemenlik gücüne dayanarak aldığı para veya para benzeri şeylerdir. Bu tanımlama günümüzde geçerli olmakla birlikte verginin ve vergilendirmenin anlamı, insanlık tarihinin kültürel, siyasi, iktisadi ve sosyal hayatındaki değişimle ilgili olarak kendisini göstermektedir.

Devlete farklı nitelikler yüklenmesi sebebiyle verginin ve vergilendirmenin anlam ve amacı artmaktadır. Şöyle ki sosyal, demokratik ve hukuk devleti olmak, örgütlenmenin gerçekliğini ve yasallığını ortaya koymaktadır. Vergilendirme yetkisi de bu yasallık çerçevesinde vuku bulan bir durumdur.

Bu çalışma ile Avrupa Birliği (AB) ülkelerinde, Amerika Birleşik Devletlerinde (ABD) ve son olarak ta Türkiye’de vergilendirme yetkisini içeren yasal hükümlere değinilecektir.

2. AB ÜLKELERİNDE VERGİLEME YETKİSİNİN KULLANIMI

Avrupa Birliği (AB), ikili ve çok taraflı anlaşmaları dikkate alarak kurulan, bunun yanında kendi hukukunu da oluşturma yeteneğine sahip uluslararası bir entegrasyondur (Pehlivan ve Öz, 2011: 25).

Avrupa Birliği’nin en önemli ekonomik amacı, ortak bir pazarda, serbest bir piyasa düzeni içinde, malların, sermayenin ve kişilerin dolaşımının önündeki her türlü engelin kaldırılmasıdır. Bu nedenle, Avrupa Birliği Anlaşmasının en önemli hükümlerini, rekabet kuralları ile vergi sistemlerinin uyumlaştırılmasına ilişkin kurallar oluşturmaktadır (Bayraklı, 2007: 280). Bu durum ise, serbest rekabet düzeninin işleyişini bozan; malların ve üretim faktörlerinin serbestçe dolaşımını sınırlayan her türlü hukuki ve idari engellerin kaldırılarak, üye ülkelerin ulusal hukuk düzenlerinin birbirine yakınlaştırılması amacıyla Avrupa Birliğinde uyumlaştırma yoluna gidilmektedir (Bilici, 2010: 206).

AB’de vergi uyumlaştırmasının temel amacı; ulus devletler arasındaki mevcut vergi oran ve uygulamalarından kaynaklanan rekabet eşitsizliğini ortadan kaldırıp, kişilerin ve sermayenin mobilitesini artırmaktır (Aktan ve Vural, 2004:13).

AB’de vergilendirme konusundaki temel ilkeleri üç başlık altında toplamak mümkündür (Erdem ve Aykın, 2003: 121-126). Bunlar;

1. Gümrük Birliğinin sağlanması ile ilgili temel ilkeler:
 - * Gümrük vergilerinin kaldırılması ve ortak gümrük tarifelerinin kabulü,
 - * Eş etkili vergilerin kaldırılması,
2. Ayrımcı vergileme ve aşırı vergi iadesi yasağı,
3. Vergi uyumlaştırması olarak sınıflandırılabilir.

AB üyesi ülkelerin imzaladığı Roma Anlaşması¹, üye devletler arasında gümrüklerin kaldırılmasını ve üçüncü devletlerle yapılacak ticarete Ortak Gümrük Tarifesi (OGT) uygulanmasını öngörmektedir. Üye devletlerin OGT’ sine uymadığının saptanması halinde, fark giderici vergi uygulaması yapılmaktadır. Fark giderici vergi, OGT miktarının %100’ü kadardır. Buna göre üye devletlerin cezalandırılması, OGT’ de belirtilen kadar miktarı ödemeleri öngörülmüştür.

Yukarıda belirtilenlerden yola çıkarak AB’de vergi uyumlaştırmasını gerekli kılan nedenleri;

- 1- Serbest rekabet ortamının oluşturulması,
- 2- Kaynak kullanımında optimum ve verimliliğin sağlanması olarak sıralayabiliriz.

Bu tür gerekliliklerin yanında vergi uyumlaştırmasının bir takım zorlukları bulunmaktadır. Bunları;

- 1- Ulusal egemenlikten taviz vermeme isteği,
- 2- Seçmenlere karşı siyasal güç kaybına uğramama isteği,
- 3- Kamu harcamalarını irade dışı sınırlamama isteği,
- 4- Karar almadaki oybirliği ilkesinin yarattığı zorluklar olarak sıralanabilir.

Avrupa Birliği’nin kurucu anlaşması olan Roma Anlaşması uyarınca, üye ülkelerden herhangi birisinin uygulayacağı vergi politikası tüm üyeleri

¹ Kurucu Antlaşma olarak bilinen Roma Antlaşması’nın ismi 13 Aralık 2007’de imzalanan ve 1 Aralık 2009 tarihinde yürürlüğe giren Lizbon Antlaşması ile “Avrupa Birliği’nin İşleyişine Dair Antlaşma” (ABİDA) olarak değişmiştir.

ilgilendirmektedir. Roma Anlaşmasının 269. maddesi²ne göre topluluğun bütçesi tamamen kendi kaynakları ile finanse edilecektir.

AB üyesi ülkeler arasındaki entegrasyon sürecinin ortaya çıkardığı önemli bir gelişme de üye ülkeler arasındaki rekabetin iyice artmasıdır. Bu durumda herhangi bir üye ülkenin vergi oranlarını diğerlerinden daha yukarı tutmaya çalışması kuşkusuz rekabet avantajı yönünden büyük bir sakıncayı doğuracaktır. AB üyesi ülkelerin bu gerçekler ışığında vergi politikalarını belirlerken birbirlerinden bağımsız davranmaları düşünülemez (Çakır, 2003: 113). Bundan dolayı ABİDA'nın 110. maddesinde “Hiçbir üye devlet diğer üye ülkelerin ürünlerine, yerli ürünlere doğrudan veya dolaylı olarak uyguladığından daha yüksek herhangi bir iç vergiyi doğrudan ya da dolaylı olarak koyamaz” hükmü yer almaktadır. Aynı maddenin ikinci paragrafı, bir üye devletin kendi yerli ürününü dolaylı olarak koruyacak şekilde diğer üye devletlerin ürünlerine yönelik bir iç vergilendirme uygulaması getirmesini de yasaklamaktadır. Yani ulusal sınırlar içinde aynı türden ürünlere farklı vergi uygulamasına gitmek piyasanın optimal işleyişini aksatma anlamında sakıncalı görülmüş ve yasaklanmıştır (Pehlivan ve Öz, 2011: 27).

ABİDA'nın vergi ile ilgili bazı hükümlerini açıklamak gerekirse;

Madde 30: “Üye devletler arasındaki ithalat ve ihracatta, gümrük vergileri ve eş etkili vergiler yasaktır. Bu yasak, mali nitelikteki gümrük vergilerine de uygulanır.”

Madde 31: “Ortak gümrük tarifesini Komisyon'un teklifi üzerine Konsey tarafından belirlenir.”

Madde 110: ““Hiçbir üye devlet diğer üye ülkelerin ürünlerine, yerli ürünlere doğrudan veya dolaylı olarak uyguladığından daha yüksek herhangi bir iç vergiyi doğrudan ya da dolaylı olarak koyamaz.”

Madde 111: “Üye devletlerden birine ihraç edilen ürünler, doğrudan veya dolaylı olarak tabi tutuldukları iç vergiden daha yüksek bir iç vergi iadesinden yararlanamaz.”

Madde 112: “Muamele vergileri, özel tüketim vergileri ve diğer dolaylı vergiler dışında kalan yükümlülükler konusunda, diğer üye devletlere yapılan ihracatlarda vergi iadesi veya indirim uygulaması ve diğer ülkelerden yapılan ithalatta telafi edici vergi uygulaması ancak Komisyon'un teklifi üzerine Konsey'in tarafından

² ABİDA 311. madde

daha önceden alınan kararlarla mümkündür. Bu durum sınırlı bir süre için geçerlidir.”

Madde 200: *“Ülkeler ve topraklar menşeli malların üye devletlere ithalatında gümrük vergileri, Antlaşmaların üye devletler arasındaki gümrük vergilerine ilişkin hükümleriyle uyumlu olarak yasaktır*

...

Bununla birlikte ülkeler ve topraklar, kalkınma ve sanayileşme ihtiyaçlarını karşılayacak veya bütçeleri için gelir yaratacak mali nitelikli gümrük vergileri koyabilirler.

...

Ülkelere ve topraklara ithal edilen mallara gümrük vergisi konulması veya konulan gümrük vergilerinde yapılacak herhangi bir değişiklik, muhtelif üye devletlerden yapılacak ithalatlar arasında hukuken veya fiilen, doğrudan veya dolaylı ayrımcılığa neden olmamalıdır.”

Yukarıdaki maddelerden de anlaşıldığı üzere, AB üyesi ülkeler birçok konuda olduğu gibi vergilerle ilgili hükümlerde de ortak kararlar almaktadır. Fakat burada dikkat edilmesi gereken bir nokta, AB üyesi ülkelerin vergilendirme yetkileri birlik tarafından düzenlenmemektedir. Yani, bütün üye ülkeler vergilendirmeye ilişkin hükümlerini kendileri belirlemede fakat bu düzenlemelerde birliğin menfaatleri ve kararları göz ardı edilmemektedir. Birliğin ortaklaşa almış olduğu vergilerle ilgili hükümlerin yanında tüm üye ülkeler kendi yetkileri dâhilinde vergilendirme yetkisine sahiptirler.

3. ABD’DE VERGİLEME YETKİSİNİN KULLANIMI

Amerika Birleşik Devletleri’nin de benimsemiş olduğu ülke tipi olan federal yapı, iç işlerde bağımsız, dış ilişkilerinde merkezi devlete bağlı birden fazla federe devletten oluşan federasyon tipidir (Teziç, 2001, 128). Federe devlet ise, federal devleti oluşturan, dış ilişkilerinde merkezi devlete bağlı, iç ilişkilerinde bağımsız devlet yapısıdır (Bayraklı, 2007: 46)

Federe devletler ve yerel yönetimler kendi sınırları içinde gelir ve kurumlar vergisi tahsil edebildikleri halde genelde gelir vergileri alanında en önemli vergilendirme otoritesi federal devlettir. ABD’de federal yasama yetkisi Senato ve Temsilciler Meclisi’nden oluşan Kongreye verilmiştir. Yürütme yetkisi ise anayasa tarafından devlet başkanına verilmiştir. Anayasanın 1. maddesine göre “Kamu gelirlerine ilişkin her kanun Temsilciler Meclisinden çıkmalıdır, ancak

Senato değişiklik yolu ile önerilerde bulunabilir.” Yasama organı vergilendirme yetkisini devredemeyeceği gibi kullanmaktan da vazgeçemez.

ABD’de vergiler, federal (merkezi hükümet), eyalet ve yerel bazda (belediye) toplanmaktadır. Her birim kendi vergilerini uygular. Birden fazla birim ana vergi kaynaklarından yararlanmasına rağmen birimler arasında paylaşılan vergi söz konusu değildir. Federal hükümet, eyalet yönetimlerinin çoğu ve yerel yönetimler gelir vergileri uygulamaktadırlar. Federal düzeyde en önemli gelir kaynakları gelir vergisi ve maaş ve ücretlerden yapılan kesintiler iken, eyalet düzeyinde satış ve gelir vergileri ve yerel düzeyde ise servet vergileridir (Karyağdı, 2006: 13). Buradan anlaşılan, vergilendirme yetkisinin devlet tüzel kişiliği tarafından bizzat kullanılabilen gibi yerel idarelere ve federal devletlerde federe devletlere belli ölçüler içinde devredilebileceğidir. Bu çeşit yetki devrine ilişkin kurallar genellikle anayasalarda yer almaktadır (Öncel ve diğerleri, 2000: 34). ABD’deki ekonomik birlik, her bir eyalete tam yetki ile kendi vergi sistemini kurma olanağını vermektedir (Öz ve Akdemir, 2002).

17 Mayıs 1787 tarihli ABD Anayasasının 1. maddesi Kongrenin yetkilerin düzenlemekte ve bu maddenin 8. bölümünün 1. paragrafında vergilendirme yetkisinin münhasıran Kongreye ait olduğunu ifade etmektedir. İlgili paragrafta “*Kongre’nin hangi kaynaktan gelirse gelsin, federe devletler arasında eşit olmasına, nüfus sayımına veya fikir birliğine bakılmaksızın vergi koymak ve toplamak yetkisi bulunmaktadır*” denilmektedir. Buna göre Senato ve Temsilciler Meclisinden oluşan ve tüm yasama yetkilerini haiz olan Birleşik Devletler Kongresi, vergilendirme yetkisine de sahip bulunmaktadır (Güneş, 1998: 62). Bu hükümle vergilendirme yetkisi ve verginin kanuniliği ilkesi çok net bir biçimde ifade edilirken, bu yetkinin kullanımında hangi vergileme ilkesinin benimseneceği tümü ile yasa koyucuya bırakılmıştır (Öz, 2004: 90; Çağan, 1982: 61).

İlgili maddede, “*ülke genelinde vergi koymak, tahsil etmek, dış borçları ödemek ve ABD’nin ortak genel savunmasını, asayişini ve genel refahını sağlamak yetkileri kongreye aittir*” hükmü yer almaktadır. 1. maddenin 9. bölümünün 5. fıkrasında “*diğer bir federe devletten ihraç edilen mallar üzerine vergi ve harç konulamaz*” denilmek suretiyle de kongrenin vergilendirme yetkisi bir ölçüde sınırlandırılmaktadır. Aynı maddenin 10. bölümünün 2. ve 3. paragraflarında da, kongrenin rızası olmadıkça federe devletler tarafından ithalat ve ihracat üzerine uygulamayı sağlayacak ilgili kanunlar dışında vergi konulamayacağı; yine kongrenin rızası olmadıkça federe devletler gemilerinin tonajı üzerinden vergi alınamayacağı ve federe devletlerin vergi alanında uluslararası anlaşmalar akdedemeyeceği hüküm altına almaktadır. Çünkü eyaletlerin vergilendirme

yetkileri federasyonun üyeleri olarak onların hükümlerle haklarıyla verilmiştir ve bu yetkilerini federal anayasaya uygun olarak spesifik hükümler koyarak kullanabilirler.

ABD’de vergilendirme yetkisiyle alakalı bir takım düzenleme daha vardır. Bunlar (Öz, 2004: 91; Çağan, 1982: 60-61; Güneş, 1998: 62);

* *Anayasanın 1. maddesinin 2. bölümünün 3. paragrafı:* Vergi yükünün eyaletler arasında paylaşılmasına,

* *1. maddenin 7. bölümünün 1. paragrafı:* Vergilendirmede kanunilik ilkesine; gelir kanunu tasarılarının kongreden geçirilmesini ve bu bağlamda tüm vergi kanunlarının Temsilciler Meclisinden çıkacağını, Senatonun diğer kanunlarda olduğu gibi değişiklik önerebileceğini düzenleyerek atıfta bulunmaktadır. Buna göre, tüm vergi yasaları Temsilciler Meclisinden çıkartılır. Ancak Senato, diğer yasalarda olduğu gibi değişiklik önerir veya kabul eder.

* *1. maddenin 9. bölümünün 1. paragrafı:* Kongrenin yurtdışından getirilen işçiler için kelle başı vergi koyma yetkisini,

* *1. maddenin 9. bölümünün 5. paragrafı:* Eyaletler arası mal hareketlerine karşı vergi yasağını, (yani federe devletlerin ihrac ürünleri üzerine vergi konulmasını Anayasa ile yasaklamıştır)

* *1. maddenin 10. bölümün 1. ve 2. paragrafı:* Eyaletlerin, kongrenin onayı dışında gümrük vergileri konulamayacağını düzenlemektedir (Federe devletler Kongrenin izni olmaksızın, denetleme ile ilgili kanunların uygulanması için gerekli olanların dışında ithalat ve ihracat üzerine vergi koyamazlar).

* Yukarıdaki açıklamalardan da görüldüğü üzere, Avrupa Birliği üyesi ülkelerde olduğu gibi ABD’de de vergilendirme mevzuatı keyfiyetten uzaktır. ABD’de vergileme yetkisinin federal devlet, eyaletler ve yerel yönetimler arasında paylaşıldığı görülmektedir (Öz ve Akdemir, 2002).

ABD’deki yerel yönetime ait gelir kaynaklarından vergi gelirleri hasılat yönünden mahalli idarelerin en önemli gelir kaynağıdır. Yerel birimler eyalet mevzuatı çerçevesinde faaliyet göstermek durumunda olduklarından, ya doğrudan eyalet yasalarıyla konulan vergileri toplama ya da bu yasaların çizdiği sınırlar içerisinde vergi koyma yetkisine sahiptirler (Ayhan, 2008: 116).

Federe devletlerin vergilendirme yetkilerine ait düzenlemeler incelenecek olursa (Çağan, 1982: 61–63);

* Federe devletler Kongrenin izni olmaksızın, denetleme ile ilgili kanunların uygulanması için gerekli olanların dışında ithalat ve ihracat üzerine vergi koyamazlar.

* Federe devletler Kongre'nin izni olmaksızın, limanlarına giren, terk eden veya sularında seyreden gemilerden tonaj üzerinden vergi alamazlar.

* Federe devletler, uluslararası anlaşma yaparak vergilendirme yetkilerini sınırlandırmazlar.

* Federe devletler de vergilendirme yetkisini yasama organları aracılığı ile kullanırlar. Federe devletler, vergi kanunları ile, diğer federe devletlerin vatandaşlarına, ülkelerinde yerleşmiş olsunlar veya olmasınlar farklı işlemler yapamazlar.

* Federe devletlerle yerel idareler arasındaki vergilendirme yetkisi bölüşümü, federe devletlerin anayasaları ile veya bu devletlerin yasama organlarıncı çıkarılan kanunlarla belirlenir. Yerel idareler, kendilerine devredilmiş vergilendirme yetkisini kullanırlarken, federe devletlerin tabi oldukları sınırlara bağılıdır.

* ABD vergi sistemi içinde, gümrük vergileri konusunda yalnızca federal devlet yetkili olduğu halde servet, muamele, sigorta ve motorlu araçlar vergileri konusunda federe devletler ve yerel idareler yetkilidir.

* Federal devletlerin vergilendirme yetkisini kural olarak mali olmayan amaçlar içinde kullanılabilir. Bununla beraber, federal devletin vergilendirme yetkisini kullanarak, düzenlemeye yöneldiği alanın, federe devletlerin yetki sınırları içinde bulunmaması gerekmektedir. Bunun en tipik örneği, 1930'ların ekonomik krizi sırasında uygulanmaya konulan 1933 tarihli Tarım Islah Kanununun Federal Yüksek Mahkeme tarafından iptal edilmesidir. Kararın gerekçesinde, Kongrenin vergilendirme yetkisinin, federal devletin yetki alanı dışındaki tarımsal üretimin planlanarak düzenlenmesi amacına yöneldiği, oysa bu konuda yetkinin federe devletlere ait olduğu belirtilmektedir.

Amerika Birleşik Devletlerinde vergilendirme yetkisini özetlemek gerekirse, her federe devletin halkı tarafından iki yılda bir seçilen üyelerden oluşan Temsilciler Meclisi ve her federe devletin yasama organı tarafından altı yıl için seçilen senatörlerden oluşan Birleşik Devletler Senatosu aracılığıyla Amerikan halkı kendisini temsil eden kişiler aracılığıyla kendi kendisini vergilendirmektedir (Güneş, 1998: 62).

4. TÜRKİYE’DE VERGİLENDİRME YETKİSİ

Vergilendirme yetkisi, devletin ülkesi üzerindeki egemenliğine dayanarak vergi alma konusunda sahip olduğu hukuki ve fiili gücüdür (Çağan, 1982: 3). Sayılan bu egemenlik yetkisi 1982 anayasasında açık bir şekilde belirtilmiştir. 1982 anayasasının 2. maddesinde devletin nitelikleri arasında Türkiye’nin sosyal bir hukuk devleti olduğu vurgulanmıştır. Bunun gereği olarak vatandaşlarının insan onuruna yaraşır bir şekilde hayat sürmelerine destek verecek olan bir devlet, gelir dağılımındaki adaletsizlikle de mücadele edecek ve bunları gerçekleştirmek içinse kullanacağı en iyi araç elbette ki vergi olacaktır. Hukuk devleti olması açısından ele alındığında, verginin salınmasının kanunlarla belirtilmesi gerektiği anlaşılmaktadır. Şöyle ki vergi vermek, kişinin harcamalarının bir kısmından feragat etmesidir. Kanunlarla belirtilmemiş olarak alınan vergi, mafyanın haraç toplamasından farklı olmayacaktır. Yine Anayasamızın 10. maddesine göre, “Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir” denilmektedir. Bu maddenin vergiyle ilişkisi ise vergilendirmede eşitlik ilkesini ortaya koymasındır. Anayasa Mahkemesinin aldığı birçok kararında³ bu maddeleri göz önüne alarak değerlendirme yaptığı görülmektedir.

1982 anayasasının vergi ödevi başlıklı 73. maddesi Türkiye’de vergilendirme yetkisinin meclise ait olduğunu ve vergilerin yasa ile konulmalarına, dolayısıyla da verginin yasallığı ilkesine değinmektedir. Anayasanın 73/3 gereği “vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır” denilmektedir. Bu maddeden de çok net anlaşılacağı üzere vergi koyma, değiştirme ve kaldırma yetkisi kanunlar aracılığıyla meclise verilmiştir. 1982 anayasasının 7. maddesinde yer alan “Yasama yetkisi Türk Milleti adına Türkiye Büyük Millet Meclisi’nindir. Bu yetki devredilemez” hükmüne göre, devlet vergilendirme yetkisini yasama organınca çıkartılacak kanunlar aracılığıyla kullanmaktadır. Anayasanın 87. maddesi de Türkiye Büyük Millet Meclisinin görev ve yetkilerini düzenlemiştir. Bu maddeye göre, “Kanun koymak, değiştirmek ve kaldırmak” ibarelerine vurgu yapılmıştır. Bu maddeler genel itibarıyla yorumlandığında, vergilendirme açısından çıkan sonuç; vergiler, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler yalnızca Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Yasama organı, bu yetkilerinden hiçbirini yürütme veya yargı organına devredemez.

³ Bu kararlara örnek olarak; AYM, E.2007/114, K.2011/36; E.2009/65, K.2011/24; E.2009/39, K.2011/23 verilebilir.

Yine 1982 Anayasasının 73. maddenin 1. bendi gereği, “herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür”, denilmektedir. Verginin kamu harcamalarını karşılamak üzere alınması verginin mali amacına ilişkin bir düzenlemedir. 73. maddenin 2. bendi “vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır” diyerek verginin gelir elde etme fonksiyonunun dışında maliye politikasına da hizmet ettiğini göstermektedir. Anayasanın 73. maddesinin 4. bendi ise “vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir” diyerek Bakanlar Kurulu’nun da vergi oranlarında ve vergi harcamaları konusunda yaptırımının olduğuna vurgu yapmaktadır.

Ancak, Bakanlar Kuruluna böyle bir yetki verilmesi, belirlenen düzenleme alanı itibarıyla vergilendirme yetkisinin mutlak olarak devri anlamına gelmez. Çünkü yasama organı Bakanlar Kurulunu yetkilendirdiği konularda düzenleme yapabileceği gibi, bu yetkilerine son da verebilir (Gerçek, 2005: 107).

1982 Anayasasında çok net bir şekilde kanun gücüne dayandırılan vergi koyma, kaldırma ve değiştirme yetkisi 1924 ve 1961 Anayasalarında da açık bir şekilde dile getirilmiştir. Fakat 1961 ve 1924 Anayasalarından farklı olarak 1982 Anayasasına “ değiştirilir ve kaldırılır” ibareleri eklenmiştir. 1924 Anayasasının 85. maddesinde “vergiler ancak bir kanun ile tarh ve cibayet (salınması ve alınması) olunabilir” ifadesiyle vergilerin yasallığı ilkesi ön plana çıkmıştır. Yine 1961 anayasasında da 1924 anayasasında olduğu gibi vergilerin tarh ve cibayetinin (salınması ve alınması) bir kanunla olabileceğini anayasal norm olarak kayıt altına almıştır.

Ülkemizdeki yerel idarelerin ve kamu niteliğindeki mesleki kuruluşların vergilendirme yetkisi incelenecek olursa, 1961 anayasasının yerel idarelerinin mali özerkliği ile ilgili “... bu idarelere görevleri ile orantılı gelir kaynakları sağlanır ” hükmü, 1982 anayasasında da aynen tekrarlanmış, ancak bu gelirlerin hangi kaynaklardan ve nasıl sağlanacağı, yine 1961 anayasasında olduğu gibi belirtilmemiştir. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, belediye meclislerine, çeşitli vergi ve harçlara ilişkin tarifeleri kanunda öngörülen alt ve üst sınırlar arasında belirleme yetkisi vermiştir.

1961 anayasasında olduğu gibi, 1982 Anayasası da kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına toplayacakları aidat, ücret ve harçlarla ilgili olarak yetki vermemiştir.

26.5.1981 tarihinde 2464 sayılı yeni Belediye Gelirleri Kanunu⁴ kabul edilmiştir. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, belediye meclislerine meslek vergisi, ilan ve reklam vergisi, tellallık harcı gibi vergi ve harçların tarifelerini kanunda belirtilen alt ve üst sınırlar arasında değiştirme yetkisi vermektedir (m. 96/B). Daha sonra çıkarılan 1982 Anayasası ile 1961 Anayasasında olduğu gibi sadece Bakanlar Kurulu'na vergilendirme yetkisi devredilebileceği kabul edilmiş, yerel yönetimlere yetki devri kabul edilmemiştir. Bu durumda, belediye meclislerine kanun ile verilen söz konusu yetki doğrudan bir anayasal dayanaktan yoksundur.

5. SONUÇ

Avrupa Birliği, Amerika Birleşik Devletleri ve Türkiye'de devlet şekillerinin farklılığından kaynaklanabilecek vergilendirmeye ilişkin hükümler bulunmasına karşın, hepsinde de vergilendirme yetkisi yazılı anayasal normlar çerçevesinde gerçekleşmektedir. Avrupa Birliği ülkelerinin kendi anayasalarında yer alan vergilendirmeye ilişkin düzenlemeler olmasına karşın, Avrupa Birliğinin kendi içerisinde uymak zorunda olduğu ve belirli sınırlar içeren vergilendirmeye ilişkin hükümler bulunmaktadır. Bu çerçevede üye ülkeler vergi koyma, kaldırma ve değiştirme yetkilerini ellerinde bulundururken, aşırı vergilendirme, vergi iadesi gibi teşvik edici ve topluluk içerisindeki serbest rekabeti zedeleyici düzenlemeleri içeren hükümlere karşı topluluk tarafından uyumlaştırma veya yakınlaştırma gibi yaptırımlara maruz kalabilmektedir.

Amerika Birleşik Devletleri ise, federal bir yapıya sahip olması münasebetiyle federal devlet içerisinde barınan birçok federe devlette de vergilendirmeye ilişkin hükümler mevcuttur. Fakat burada dikkat edilmesi gereken husus, federe devletlere verilen vergilendirme yetkisinin de federal hükümet tarafından verilmesidir. Buradan anlaşılan federe devletlerin kendilerine ait vergilendirme yetkileri olmalarına karşın, bu yetkinin yine yetkiyi veren federal devlet tarafından kaldırılabilir.

Son olarak ülkemiz Türkiye incelendiğinde ise, vergilendirmeye ilişkin tüm yetkilerin yasama organı olan TBMM'nin elinde bulunduğunu görmekteyiz. Yürütme organı olan Bakanlar Kuruluna ise, belirtilen sınırlar çerçevesinde vergiye ilişkin alt ve üst sınırlar çerçevesinde değişiklik yapma yetkisi tanınmıştır. Ancak, Bakanlar Kuruluna böyle bir yetki verilmesi, belirlenen düzenleme alanı itibarıyla vergilendirme yetkisinin mutlak olarak devri anlamına gelmez. Çünkü, yasama organı Bakanlar Kurulunu yetkilendirdiği konularda düzenleme yapabileceği gibi, bu yetkilerine son da verebilir.

⁴ 29.5.1981 tarih ve 17354 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

KAYNAKÇA

Aktan, Coşkun Can & İstiklal Vural (2004), Vergi Rekabeti, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 22, ss. 1-18.

Avrupa Birliği Genel Sekreterliği (2011), Avrupa Birliği Antlaşması ve Avrupa Birliği'nin İşleyişi Hakkında Antlaşma, Ankara: Ofset Fotomat.

Ayhan, Ufuk (2008), Amerika Birleşik Devletlerinde Yerel Yönetimler, Sayıştay Dergisi, Sayı: 70, ss. 103-120.

Bayraklı, H.Hüseyin (2007), Genel Vergi Hukuku, Trabzon: Derya Kitabevi.

Bilici, Nurettin (2007), Avrupa Birliği ve Türkiye, Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Çağan, Nami (1982), Vergilendirme Yetkisi, İstanbul: Kazancı Hukuku Yayınları.

Çakır, Tufan (2003), AB Vergi Uyumlaştırması Açısından Bazı Üye Ülkelerdeki Vergiler, Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, C:5, S.1. ss. 97-122.

Erdem, Şükrü ve S. Mehter Aykın (2003), Avrupa Birliği ve Türkiye, Bursa: Ezgi Kitabevi.

Gerçek, Adnan (2005), Vergileme Alanında Bakanlar Kurulu Kararlarının Hukuki Sınırı: ÖTV Açısından Bir İnceleme, Vergi Sorunları, Yıl 28, Sayı 204, (Eylül 2005), ss. 107-122.

Güneş, Gülsen (1998), Verginin Yasallığı İlkesi, İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım.

Karyağdı, Nazmi (2006), Amerika Birleşik Devletleri Gelir İdaresi'nde Vergi İncelemesi, Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı.

Öncel, Mualla ve diğerleri (2000), Vergi Hukuku, 8. Baskı, Ankara: Turhan Kitabevi.

Öz, Ersan (2004), Vergilendirmede Kanunilik ve Türk Vergi Sistemi, Ankara: Gazi Kitabevi.

Öz, Ersan & Akdemir, Tekin (2002), ABD'de Vergi Sistemi, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 168.

Pehlivan, Osman ve Ersan Öz (2011), Uluslararası Vergilendirme, Trabzon: Derya Kitabevi.

Teziç, Erdoğan (2001), Anayasa Hukuku, İstanbul, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.