

ANAYASA’NIN 73. MADDESİ İŞİĞINDA BENZERİ MALİ YÜKÜMLÜLÜK: KÜLTÜREL KATKI PAYI

Metehan TOPSAKAL*

ÖZ: Vergi ödevini düzenleyen Anayasa’nın 73’üncü maddesinin 3’üncü fıkrası “Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.” 4’üncü fıkrası ise “Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir.” şeklinde düzenlenmiştir. Devletler, kamu harcamalarını karşılamak amacıyla çok sayıda parasal yükümlülükleri yürürlüğe koymaktadırlar ki bunlar da niteliklerine göre tasniflenmektedirler. Çalışmanın amacı; 2187 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile telefon cihazlarına yönelik getirilen “kültürel katkı payı”nın Anayasa 73 ışığında ve Anayasa Mahkemesi kararları yardımıyla “benzeri mali yükümlülük” mü yoksa ücret mi olduğunun araştırılmasıdır.

Anahtar Sözcükler: Benzeri mali yükümlülük, kültürel katkı payı, yasallık ilkesi, yasallık ilkesinin istisnası, vergilendirme yetkisi.

Jel Kodları: K34

Geliş tarihi: 25.06.2021/ **Kabul Tarihi:** 07.06.2022/ **Yayın Tarihi:** 20.06.2022

SIMILAR FISCAL OBLIGATIONS IN THE LIGHT OF ARTICLE 73 OF THE CONSTITUTION: CULTURAL CONTRIBUTION SHARE

ABSTRACT: The Article 73 of the Constitution regulates the tax obligation as follows; Paragraph 3: "Taxes, fees, duties, and similar fiscal obligations shall be imposed, amended, or revoked by law." and Paragraph 4: "The authority can be granted to the President of the Republic to amend the percentages of exemption, exceptions, and reductions in taxes, fees, duties, and other such financial obligations, within the minimum and maximum limits described by law". States enforce a large number of monetary obligations to cover public spendings, which are classified according to their qualifications. The study aims to investigate whether the "cultural contribution" brought to the telephone devices by the Decision of the President No. 2187 is "similar fiscal obligation" or a fee in the light of the Article 73 of the Constitution and with the help of the Constitutional Court decisions.

Keywords: similar fiscal obligation, cultural contribution share, the principle of legality, the principle of legality exemption, power of taxing.

JEL Codes: K34.

DOI: 10.29131/uiibd.1127007

Received: 25.06.2021/ **Accepted:** 07.06.2022/ **Published:** 20.06.2022

* Dr., HAVELSAN A.Ş., Ankara, metehantopsakal@gmail.com, ORCID 0000-0002-8863-1602.

Kaynak gösterimi için:

TOPSAKAL, M. (2022). ANAYASA’NIN 73. MADDESİ İŞİĞINDA BENZERİ MALİ YÜKÜMLÜLÜK: KÜLTÜREL KATKI PAYI, Uluslararası İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 8 (1), 86-109. DOI: 10.29131/uiibd.1127007

1. Giriş

04 Mart 2020 tarihli ve 31058 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 2187 sayılı Fikir ve Sanat Eserlerinin Çoğaltılmasına Yarayan Teknik Cihazlar ile Boş Taşıyıcı Materyallerin İmalat veya İthalatında Yapılacak Kesinti Oranlarının Belirlenmesine İlişkin Karar'ın 1'inci maddesi ile fikir ve sanat eserlerini çoğaltmaya yarayan teknik cihazların imalat ve ithalat bedelleri üzerinden ekli listede yer alan oranlarda kesinti yapılarak Kültür ve Turizm Bakanlığı adına açılan özel hesaba yatırmakla yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır. Bahsi geçen Cumhurbaşkanlığı Kararı, ekli listenin 3'üncü maddesinde yer alan ve "telefon cihazları"na yönelik getirilen yükümlülük medyada yerini almıştır. İşte bu değişiklikte getirilen yükümlülüğün Anayasa'nın 73'üncü maddesinde yer alan vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülük mü yoksa bir ücret mi olduğu sorusu akıllara gelmektedir.

Çalışma ile 2187 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile telefon cihazlarına yönelik getirilen "kültürel katkı payı"nın Anayasa 73 ışığında ve Anayasa Mahkemesi kararları yardımıyla "benzeri mali yükümlülük" mü yoksa ücret mi olduğunun araştırılması amaçlanmaktadır.

Bu doğrultuda; öncelikle Anayasa'nın 73'üncü maddesinde yer alan yükümlülükler açıklanmaya çalışılmış, bu yükümlülüklerin niteliklerine göre anlaşılabilirliği kolaylaştırmak amacıyla görsel geliştirilmiş ve Anayasa Mahkemesi kararları taranarak "benzeri mali yükümlülük"ler derlenmiş bahsi geçen Cumhurbaşkanlığı Kararında belirtilen yükümlülüğün Anayasa 73 karşısındaki durumu ortaya konulmaya çalışılmıştır.

2. Anayasa 73 Işığında Yükümlülükler Bakış

Mevzuatı incelediğimizde vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüğün tanımının yapıldığı yazılı bir kaynak bulunmadığını görmekteyiz. Ancak doktrinde birçok yazar tarafından, özü aynı olmakla birlikte yazımda farklılıklar içeren tanımlar yapıldığı görülmektedir. Bu doğrultuda, doktrinde ve yargı kararlarında yer alan tanımlar derlenerek yükümlülüklerin nitelikleri ortaya konmaya çalışılacaktır.

2.1 Vergi

Öncelikle doktrinde yer alan tanımları bir araya getirecek olursak;

- "Vergi, devletin veya devletten aldığı yetkiye dayanan kamu tüzel kişilerinin geniş anlamdaki kamusal faaliyetlerinin gerektirdiği harcamaları karşılamak ya da kamusal görevlerinin gereklerini yerine getirmek amacıyla ve yasal esaslara uymak kaydıyla hukuki cebir altında, özel bir karşılık vaadi olmaksızın geri vermemek üzere gerçek kişilerle gerçek olmayan kişilerden aldıkları para tutarlarıdır."(Nadaroğlu, 1998: 217)

- "Vergi, devletin kamu hizmetlerini finanse etmek için toplumu oluşturan gerçek ve tüzel kişilerden ödeme güçlerine göre zorunlu olarak aldığı ekonomik değerlerdir."(Pehlivan, 2008: 19)

- "Vergi, kamu giderlerini karşılamak amacıyla yasalarla gerçek ve tüzel kişilerden mali güçleri ile orantılı olarak alınan bir yükümlülüktür."(Yılmaz& Biyan, 2016: 337)

- "Vergi, kamu giderlerini karşılamak üzere herkesin malî gücüne göre devlete vermekle yükümlü olduğu ekonomik değerlerdir."(Üstün, 2003: 251)

- "Vergi, kamu hizmetlerini yerine getirmek için ihtiyaç duyulan parayı temin etmek amacıyla, kişilerden, hukukî cebir altında, kanunla belirlenen esaslara uygun ve karşılıksız olarak ve iade edilmemek üzere alınan ekonomik değerdir."(Karakoç, 2015: 414)

- “Vergi, kamusal gereksinimlerin karşılanması için özel kesimden kamu kesimine, hukuksal zor altında, karşılıksız ve kesin olarak yapılan parasal aktarımdır.” (Kaneti, 1989: 4)

- “Vergi, devlet veya devredilmiş yetkiye dayanarak diğer kamu tüzel kişilerince bireylerden, tüzel kişilerden hatta tüzel kişiliğe sahip olmayan bazı kurumlardan cebri olarak alınan ve mukabilinde doğrudan bir karşılık öngörülmeleyen herkesin ödeme gücüne göre vermesi gereken iktisadi değerdir.” (Evren, 2007: 688)

- “Vergi, kanunlarla gerçek ve tüzel kişilerden malî güçleri ile orantılı bir şekilde kamu giderlerini karşılamak amacıyla; karşılıksız ve cebren alınan paralardır.” (Eraslan& Üstün, 2018: 169)

Anayasa Mahkemesi kararlarında ise;

- “Vergi, kamu giderlerini karşılamak amacıyla yasalarla gerçek ve tüzel kişilere malî güçlerine göre getirilen bir yükümlülüktür. Belirli bir hizmetten doğrudan yararlanma karşılığı olmayan vergi tüm kamu hizmetleri için yapılan giderlere ortak katılma payıdır.” (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1995/24, K.S: 1995/52, K.G: 28.9.1995; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2000/8, K.S: 2003/104, K.G: 26.12.2003; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2013/41, K.S: 2013/124, K.G: 31.10.2013 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))

- “Vergi, devletin kamusal gereksinimlerini karşılaması için egemenlik gücüne dayanarak tek taraflı iradesiyle kişilere yüklediği, anayasal sınırlar içinde salınıp topladığı bir kamu alacağıdır.” (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2010/62, K.S: 2011/175, K.G: 29.12.2011 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))

Başlık itibarıyla doktrindeki vergi tanımlarını vermekle birlikte; verilen tanımlar ve Anayasanın 73’üncü maddesinde yer alan “kamu giderlerini” hükmünün Anayasamızda tanımlanmadığından (Üstün 2003: 258) kamu giderinin mevzuatımızda yer alan tanımını burada vermenin uygun olacağını değerlendirmekteyiz. Kamu gideri mevzuatımızda 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun (Yayımlandığı Resmî Gazete : Tarih : 24/12/2003 Sayı : 25326) 3’üncü maddesinde “Kanunlarına veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerine dayanılarak yaptırılan iş, alınan mal ve hizmet bedelleri, sosyal güvenlik katkı payları, iç ve dış borç faizleri, borçlanma genel giderleri, borçlanma araçlarının iskontolu satışından doğan farklar, ekonomik, malî ve sosyal transferler, verilen bağış ve yardımlar ile diğer giderleri” şeklinde tanımlanmıştır.

Kamu giderlerine katılma, belirli hizmetlerden yararlanma karşılığı olmayıp, malî güce göre kamu giderlerinin tümünü kapsamaktadır. Yükümlü, hiç yararlanmadığı ya da yararlanmayacağı kamu hizmetleri için de malî gücüne göre katkıda bulunmaktadır (Üstün, 2003: 259).

Doktrinde yer alan ve yukarıda verilen tanımlar ile “kamu gideri”nin mevzuatımızdaki tanımı doğrultusunda, verginin tanımını; kamu giderlerinin karşılanması için hukuksal zor altında, karşılıksız ve kesin olarak yapılan parasal aktarım şeklinde önermenin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Bu tanımlardan hareketle, verginin niteliklerini şu şekilde sıralamak mümkündür:

- Zorunludur,

- Kamusal harcamaları karşılamak için alınır, karşılıksızdır,*
- Mali güce göre alınır,
- Hukuksal zora dayanır, yasa ile konulur,
- Kamu gücüne dayalı olarak gerektiğinde zorla alınır,
- Kesin bir ödemedir (Kaneti, 1989: 4-5'den akt. Yiğit, 2018: 438).

Şekil 1. Verginin Nitelikleri



2.2. Resim

Başaran (1998: 123) tarafından belirsiz bir hukuki kavram olarak nitelendirilen resimin öncelikle doktrinde yer alan tanımlarını bir araya getirecek olursak;

- Resim, bir hakkı elde etmenin karşılığında ödenen bedeldir (Nadaroğlu, 1998: 196).
- “Resim, bazı kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığında ya da herhangi bir faaliyeti icra etmek için gerekli olan izni almak için ödenen bedeldir.” (Pehlivan, 2008: 19)
- “Resim, kamusal güce dayalı olarak kamusal harcamaların finansmanı için, belirli bir hizmetin veya işin görülmesi için, yetkili makamlarca verilen izin karşılığında alınan paradır.” (Kaneti, 1989: 6’dan akt. Yılmaz, 2018: 381)
- “Resim, kamusal güce dayanarak belirli bir hizmetin veya işin görülmesi ya da belli belgelerin kullanılabilmesi için yetkili makamlarca verilen izin karşılığı, yapılan ödemelerdir.” (Üstün, 2003: 263)
- “Resim, kişilerin birbirleriyle ya da devletle olan ilişkileri sırasında düzenlenen ispat edici belgeler üzerinden alınan yararlanma ödemeleridir.” (Oktar, 1996: 163)

Anayasa Mahkemesi kararlarında ise;

- “Resim, devlet dairelerinde ve kamu kuruluşlarında görülen hizmet ve yapılan giderlerin karşılığı olarak yalnız o işle ilgili olan gerçek ve tüzel kişilerden sağlanan gelirdir.” (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1986/20, K.S: 1987/9, K.G: 31.3.1987)

* “Vergi ödevinde kişinin, belirli bir hizmetten doğrudan doğruya yararlanması karşılığı olarak bir ödemede bulunması değil, bütün kamu hizmetleri giderlerine karşı anonim bir katılma payını üstüne alması söz konusudur.” (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1984/9, K.S: 1985/4, K.G: 18.2.1985 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)).

<http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)) Hizmet karşılığı alınan parasal tutar aşağıda da belirtileceği üzere harç olarak kabul edilmektedir. Hem Anayasa Mahkemesinin aşağıda verilen kararlarında hem de yukarıda verilen doktrindeki tanımlar ışığında resim, izin karşılığı ödenen mali yükümlülüktür. Anayasa Mahkemesinin 31.03.1987 tarihli (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1986/20, K.S: 1987/9, K.G: 31.3.1987 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)) kararında karşılık temelinde yapmış olduğu tanım; hem kendi kararlarında geçen tanımla hem de doktrindeki tanımlarla çelişmektedir.

- “Resim, bir iş ya da faaliyetin yapılmasına yetkili kuruluşlar tarafından izin verilmesi dolayısıyla yapılan bir ödeme şeklinde tanımlandığı gibi harca benzer biçimde kamu kuruluşlarında görülen hizmetin ve yapılan giderlerin karşılığı olarak yalnız o işle ilgili gerçek ve tüzelkişilerden sağlanan gelirler şeklinde de açıklanmaktadır.” (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2000/8, K.S: 2003/104, K.G: 26.12.2003; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2013/41, K.S: 2013/124, K.G: 31.10.2013 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)).

Uygulamada olan tek resim örneği, 1981 yılında yürürlüğe girmiş 2548 sayılı Gemi Sağlık Resmi Kanunudur. (Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 10/11/1981 Sayı : 17510)

Bu tanımlardan hareketle resmin başlıca özellikleri şunlardır:

- Sunulan bir hizmet ya da sağlanan bir menfaat karşılığında (izin verilmesi şartıyla) alınır, karşılıklıdır,
- Kamu hizmetinden yararlanır,
- Hukuksal zora dayanır, yasa ile konulur,
- Kamu gücüne dayalı olarak gerektiğinde zorla alınır.

2.3. Harç

Öncelikle doktrinde yer alan tanımları bir araya getirecek olursak;

- “Harç, bazı kamu kuruluşlarının sundukları kamusal hizmetlerden yararlananların bu yararlanma karşılığında ödedikleri bedeldir.” (Nadaroğlu, 1998: 193)

- “Harç, kamusal güce dayalı olarak, kamusal harcamaların finansmanı için kamu idaresinin belirli edimlerinden ya da belirli kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığında alınan paradır.” (Kaneti, 1989: 5’den akt.Yiğit, 2018: 440)

- “Harç, devletin sunduğu bazı kamu hizmetlerinden yararlananlardan aldığı paralardır.” (Pehlivan, 2008: 19)

- “Harç, kamu kurumları tarafından yapılan kamu hizmeti karşılığı alınan paradır.” (Başaran, 1998: 121)

- “Harç, kamu hizmetlerinden yararlanmak ve/veya yetkili makamlarca verilen izin karşılığı tahsil edilmek üzere ödenen bedeller olarak tanımlanmaktadır.” (Yılmaz, 2018: 389)

- “Harç, kamusal güce dayanarak kamu idaresinin belli fiillerinden ya da belli kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığı olarak alınan iktisadî değerlerdir.” (Üstün, 2003: 263)

- “Harç, kamu hizmetlerinden yararlanmak üzere ödenen bedellerdir.” (Oktar, 1996: 163)

- “Harç, bazı kamu hizmetlerinden yararlanan kimselerin belli bir ölçüde bu hizmetlerin maliyetine katılmaları amacıyla ya da kişilerin bazı işlemleri yapmaları sırasında konulan ve zor unsuruna dayanan mali yükümlülüklerdir.” (Evren, 2007: 688)

Anayasa Mahkemesi kararları ve Harçlar Kanununa göre ise;

- “Harç; kimi kamu hizmetlerinden yararlanmanın karşılığı olarak tahsil edilen kamu gelirleridir. Ödenen vergiler bakımından, vergi mükelleflerinin bireysel bir hizmet ya da karşılık talep etme haklarının bulunmamasına karşın, harçlar belirli bir kamu hizmetinden yararlanmanın (tapu, pasaport gibi) karşılığıdır.” (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2000/8, K.S: 2003/104, K.G: 26.12.2003; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2013/41, K.S: 2013/124, K.G: 31.10.2013 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))

- Anayasa Mahkemesine göre harçtan bahsedebilmek için kişilerin bir kamu kurumundan yararlanmaları, kişilere kamu eliyle özel bir yarar sağlanması ve kamu idaresinin kişilerin özel bir işiyle uğraşması gerekmektedir (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1986/20, K.S: 1987/9, K.G: 31.3.1987 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)).

- 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun (Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 17/07/1964 Sayı : 11756) gerekçesinde de harç, “fertlerin özel menfaatlerine ilişkin olarak, kamu kurumları ve hizmetlerinden yararlanmaları karşılığında yaptıkları ödemelerdir.” şeklinde tanımlanmıştır.

Bu tanımlardan hareketle harcın başlıca nitelikleri şunlardır:

- Sunulan bir hizmet ya da sağlanan bir menfaat karşılığında alınır, karşılıklıdır,
- Kamu hizmetinden yararlanır,
- Hukuksal zora dayanır, yasa ile konulur,
- Kamu gücüne dayalı olarak gerektiğinde zorla alınır (Oktar, 1996: 164).

Şekil 2. Resim ve Harcın Nitelikleri



(*) Resim için izin şartı vardır.

2.4. Benzeri mali yükümlülük

Öncelikle doktrinde yer alan tanımları bir araya getirecek olursak;

- “Benzeri mali yükümlülük, devletin kamu gücünü kullanarak, belli bir hizmet karşılığında ya da herhangi bir hizmet karşılığı olmaksızın çeşitli adlarla kişilerden zorla aldığı paralardır.” (Pehlivan, 2008: 19)
- “Benzeri malî yükümlülük deyimi, kamu ihtiyaçlarının finansmanından çok, belli özel ihtiyaçların finansmanı için alınan paraları ifade etmektedir.” (Üstün, 2003: 263)
- “Benzeri mali yükümlülükler de vergiler gibi zora dayalı olarak alınan ve kamu giderlerinin karşılanmasında kullanılan kaynaklardır.” (Yiğit& Öztürk, 2017: 291)
- “Benzeri mali yükümlülük, kamu kesiminin genel gereksinimlerinin karşılanmasından ziyade, belli hizmetlerin finansmanı amacıyla alınan, merkezi devlet bütçesine değil de belli fonlara ya da merkezi devlet bütçesi dışındaki kuruluşlara aktarılan ve yine kanunla konulan yükümlülüklerdir.” (Organ& Akçay, 2013: 184)
- “Benzeri mali yükümlülük, yapılan kamu hizmetleri karşılığında ya da bir hizmet karşılığı olmaksızın, yasada belirtilen amaca uygun olarak, ilgili kurum ya da kuruluşun giderlerini karşılamak üzere, kamu gücüne dayanılarak tahsil edilen ve genel bütçe gelirleri arasında yer almayan ve yasayla konulması gereken; vergi, harç ve resmin belirli bir ya da birkaç özelliğini bünyesinde taşıyan mali yükümlülüktür.” (Yılmaz& Biyan, 2016: 348)
- Vergi, resim ve harçlar, konuları ve nitelikleri itibariyle düzenlendikleri yasalarda açıkça adlandırılırken, benzeri mali yükümlülükler düzenlendikleri yasalarda açık olarak adlandırılmamaktadır. Söz konusu yükümlülüklerin sadece parasal bir takım yükümlülük ya da ödemeler olarak gösterilmektedir (Özer, 2009: 17).

Anayasa Mahkemesi kararlarında ise benzeri mali yükümlülükle ilgili net bir tanım yapılmadığı görülmektedir.

- Anayasa Mahkemesi bir kararında; benzeri mali yükümlülükler kimi zaman vergi harç ve resmin özelliğini ayrı ayrı taşıırken kimi zaman da vergi harç ve resmin ortak özelliklerini taşıyabildiğini vurgulamaktadır (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1995/24, K.S: 1995/52, K.G: 28.9.1995; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1997/62, K.S: 1998/52, K.G: 16.9.1998; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2000/8, K.S: 2003/104, K.G: 26.12.2003; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2003/9, K.S: 2004/47, K.G: 1.4.2004; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2005/10, K.S: 2008/63, K.G: 21.2.2008; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2011/142, K.S: 2013/52, K.G: 3.4.2013; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2013/41, K.S: 2013/124, K.G: 31.10.2013; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2013/66, K.S: 2014/19, K.G: 29.1.2014 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 28.04.2020)).

- Anayasa Mahkemesi bir diğer kararında; ücret, aidat, kesenek, harç, katılma payı, fon payı, katkı payı gibi adları ne olursa olsun parasal yükümlülük ya da ödemelerin Anayasa'nın 73'üncü maddesi kapsamında mali yükümlülük sayılabilmesi için ödemelerin kamu gideri niteliğinde ve kamu hizmeti karşılığı olması, tek taraflı irade ile alınması, kamu gücüne dayanması, zorunlu olması, ödenmemesi halinde hukuki yolla tahsili, devlet tüzel kişiliği, kamu tüzel kişiliği ya da kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşları tarafından tahsil edilmesi ve yasa ile konulması gerektiğini vurgulamıştır (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S:

2006/111, K.S: 2006/112, K.G: 15.12.2006 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)).

Anayasa Mahkemesi'nin benzeri mali yükümlülükler konusunda vermiş olduğu kararlarda genellikle net ifadelerin yer almadığı ve birbiriyle çelişen kararlarına da rastlandığından[†], Yüksek Mahkeme kararlarından hareketle benzeri mali yükümlülük kavramının unsurları konusunda kesin bir sonuca varabilmek mümkün değildir. Ancak Yüksek Mahkemenin almış olduğu kararlarda, kamu idareleri tarafından alınan paraların isimlerine değil, içerik ve niteliklerine göre hukuki değerlendirmelerinin yapılmasının gerekliliği ile "zorunluluk" unsurunda hem fikir olduğumu söyleyebiliriz (Başaran 1998: 125).

Anayasa Mahkemesi bir kararında da; vergi ödevinin, kaynağını Anayasa'dan aldığını, Anayasa'nın 73'üncü maddesi uyarınca, kamu giderlerini karşılamak üzere herkesin ödemekle yükümlü olduğu bir ödev olduğunu, kamu alacağı olarak tahakkuk eden her parasal yükümlülük ya da ödemenin vergi ya da vergi benzeri mali yükümlülük olarak nitelendirilemeyeceğine hükmetmiştir (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2007/4, K.S: 2007/81, K.G: 18.10.2007 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)).

Bu tanım ve tespitlerden hareketle benzeri mali yükümlülüğün başlıca nitelikleri şunlardır:

- Sunulan bir hizmet ya da sağlanan bir menfaat karşılığında alınır, karşılıklıdır,
- Kamu hizmetinden yararlanır,
- Hukuksal zora dayanır, yasa ile konulur,
- Kamu gücüne dayalı olarak gerektiğinde zorla alınır,[‡]
- Merkezi Yönetim Bütçesinde yer almaz (Yılmaz& Biyan, 2016: 344).

[†] “Ticaret ve Sanayi Odaları”, “Ticaret Odaları”, “Sanayi Odaları”, “Ticaret Borsaları” ve “Ticaret ve Sanayi Odaları”, “Ticaret Odaları”, “Sanayi Odaları”, “Ticaret Borsaları” Birliği Kanununun 27'nci maddesi kapsamında alınan ücretleri, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1977/109, K.S: 1977/131, K.G: 29.11.1977) niteliğine ve zorunluluk olup olmadığına bakmaksızın, bekçi ücretlerini, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1965/25, K.S: 1965/57, K.G: 20.10.1965) bir kamu giderinin söz konusu olması gerekçesiyle benzeri mali yükümlülük, olarak kabul etmekle birlikte; sağlık primi ödemelerini de (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1987/16, K.S: 1988/8, K.G: 19.4.1988) zorunlu olmamaları nedeniyle benzeri mali yükümlülük olarak kabul etmemiştir <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020).

[‡] Nitekim Anayasa Mahkemesi aldığı bir kararda, kamu kuruluşlarının tahsiline yönelik şu hükme yer vermiştir: “Atık su bedeli, kullanılmış suların uzaklaştırılması karşılığında yapılacak bir tarifeye ve abonman sözleşmesine göre alınmaktadır. Başka bir deyişle, idareyle kişi arasında sözleşmeyle alacak-borç ilişkisi doğmakta, ödenecek miktar İSKİ ile kişi arasında abonman sözleşmesiyle özel hukuk ilişkisi kurulmasından sonra yapılan hizmet karşılığında maliyet-kâr esasına göre belirlenmektedir. Ödemenin hukuksal dayanacağı, kamu gücüne değil, tarife ve iki taraf arasında yapılan abonman sözleşmesine dayanmaktadır. Nitekim, ödemelerin yapılmaması durumunda İSKİ alacağını, Amme Alacaklarının Tahsili Hakkındaki Yasa'ya göre değil, özel hukuk ilişkisi içinde ilgili yasaya göre alacaktır.” (Anayasa Mahkemesi Kararları, E.S: 1990/18, K.S: 1991/4, K.G:14.2.1991 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))

Şekil 3. Benzeri Mali Yükümlülüğün Nitelikleri



Örneğin Anayasa Mahkemesi;[§]

- Bekçi ücretlerini Anayasaya aykırı bulmakla birlikte benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1965/25, K.S: 1965/57, K.G: 20.10.1965 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- Ziraat oda ücretlerini Anayasaya aykırı bulmakla birlikte benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1969/65, K.S: 1970/16, K.G: 24.3.1970 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- “Ticaret ve Sanayi Odaları”, “Ticaret Odaları”, “Sanayi Odaları”, “Ticaret Borsaları” ve “Ticaret ve Sanayi Odaları”, “Ticaret Odaları”, “Sanayi Odaları”, “Ticaret Borsaları” Birliği Kanununun 26’ncı maddesi kapsamında alınan munzam aidat ve oda paylarını benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1972/40, K.S: 1972/61, K.G: 26.12.1972 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- Yükseköğrenim harçlarını Anayasaya aykırı bulmakla birlikte benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1973/32, K.S: 1974/11, K.G: 26.3.1974 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 28.04.2020))
- “Ticaret ve Sanayi Odaları”, “Ticaret Odaları”, “Sanayi Odaları”, “Ticaret Borsaları” ve “Ticaret ve Sanayi Odaları”, “Ticaret Odaları”, “Sanayi Odaları”, “Ticaret Borsaları” Birliği Kanununun 27’nci maddesi kapsamında alınan ücretleri Anayasaya aykırı bulmakla birlikte benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1977/109, K.S: 1977/131, K.G: 29.11.1977 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- “Ticaret ve Sanayi Odaları”, “Ticaret Odaları”, “Sanayi Odaları”, “Ticaret Borsaları” ve “Ticaret ve Sanayi Odaları”, “Ticaret Odaları”, “Sanayi Odaları”, “Ticaret Borsaları” Birliği Kanununun 57’nci maddesi kapsamında alınan ücretleri Anayasaya aykırı bulmakla birlikte benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1980/27, K.S: 1981/9, K.G: 27.1.1981 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- Baro giriş kesenekleri ve yıllık keseneklerini Anayasaya aykırı bulmakla birlikte benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1976/54, K.S: 1977/8, K.G: 3.2.1977 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))

[§]<http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> adresinde yapılan tarama sonucunda elde edilen bilgilerdir.

- Yeraltı sularının kullanımı karşılığında talep edilen ücreti Anayasaya aykırı bulmakla birlikte benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1986/20, K.S: 1987/9, K.G: 31.3.1987 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- Harcamalara katılma paylarını benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1987/19, K.S: 1987/31, K.G: 24.11.1987 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- Elektrik Enerjisi Fonu için ayrılacak payı Anayasaya aykırı bulmakla birlikte benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1995/24, K.S: 1995/52, K.G: 28.9.1995 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- Eğitim katkı payını benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1997/62, K.S: 1998/52, K.G: 16.9.1998; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2012/65, K.S: 2012/128, K.G: 20.9.2012 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- Harcamalara katılma payını benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2001/5, K.S: 2002/42, K.G: 28.3.2002 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- Vergi tevkifatı yapmak zorunda olanlar tarafından yapılan fon payı ödemelerini Anayasaya aykırı bulmakla birlikte benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2004/94, K.S: 2008/83, K.G: 20.3.2008 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- Köy İhtiyar Meclisi tarafından salınan salman benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2008/112, K.S: 2010/31, K.G: 4.2.2010 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 28.04.2020))
- Yaş Sebze ve Meyve Ticaretinin Düzenlenmesi ve Toptancı Halleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında alınan Belediye ve İşletme Payını benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2010/31, K.S: 2011/167, K.G: 22.12.2011 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 28.04.2020))
- 6083 sayılı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında Döner Sermaye gelirlerini oluşturan yükümlülüğü Anayasaya aykırı bulmakla birlikte benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2011/16, K.S: 2012/129, K.G: 27.9.2012 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- Yapı denetim hizmet bedelini benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2011/142, K.S: 2013/52, K.G: 3.4.2013 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 28.04.2020))
- Jeotermal kaynaklardan elde edilen su, gaz ve buharı doğrudan ve/veya dolaylı olarak kullanan tesislerden alınan idare payını benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2013/41, K.S: 2013/124, K.G: 31.10.2013 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- Enerji Piyasası Kanunu kapsamında alınan iletim ek ücretini benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2016/150, K.S: 2017/179, K.G: 28.12.2017 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 28.04.2020))
- Genel sağlık sigortası primini benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2017/117, K.S: 2018/28, K.G: 28.2.2018 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 28.04.2020))

olarak değerlendirerek hüküm altına almıştır.

Ayrıca Anayasa Mahkemesi;

- Ziraat Odaları Birliğine ödenen kanuni payları benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1968/60, K.S: 1969/36, K.G: 17.6.1969 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 28.04.2020))
 - Karayollarından ve köprülerden alınan geçiş paralarını benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1984/9, K.S: 1985/4, K.G: 18.2.1985 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
 - Serbest Bölgeleri Tesis ve Geliştirme Fonunu benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1985/21, K.S:1986/23, K.G: 6.10.1986 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
 - Sağlık primi ödemelerini benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1987/16, K.S: 1988/8, K.G: 19.4.1988 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
 - Adli sicil kaydı nedeniyle alınan ücretleri benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1988/37, K.S: 1989/36, K.G: 8.9.1989 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
 - Atık su bedelini benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararları, E.S: 1990/18, K.S: 1991/4, K.G:14.2.1991 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
 - Yatırımcıları Koruma Fonu'na aracı kuruluşlarca yapılacak yıllık ödentiler benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2000/8, K.S: 2003/104, K.G: 26.12.2003 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
 - Kılavuzluk ve römorkörcülük hizmetlerinden elde edilen gelirin aylık gayrisafi tutarı üzerinden alınan Devlet payını benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2003/9, K.S: 2004/47, K.G: 1.4.2004; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2003/11, K.S: 2004/49, K.G: 7.4.2004 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 28.04.2020))
 - Sağlık kurum ve kuruluşlarına müracaat edenlerden katkı payı (5258 sayılı Aile Hekimliği Pilot Uygulaması Hakkında Kanun kapsamında) alınmasını benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2005/10, K.S: 2008/63, K.G: 21.2.2008 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
 - Sağlık hizmetleri katılım (5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu kapsamında) payını benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2006/111, K.S: 2006/112, K.G: 15.12.2006 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
 - İlgililerin isteğine bağlı olarak, ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre alınacak ücretleri benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2009/42, K.S: 2011/26, K.G: 26.1.2011 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
 - Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu kapsamındaki resmî kontrollerin, veteriner ve bitki sağlığı hizmetlerinin finansmanı için alınan ücreti benzeri mali yükümlülük, (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2010/80, K.S: 2011/178, K.G: 29.12.2011 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))
- olarak değerlendirmedeği görülmektedir.

3. Yükümlülükler genel bakış

Vergi bir karşılığa dayanmaksızın alınan, ödenmesi gereken bir kamu geliri; diğer kamu gelirleri ise, somut ve kişisel olarak yararlanan kamu hizmetlerinin karşılığı olarak tahsil edilen bir kamu gelirdir. Bu doğrultuda, hiçbir kamu gelirinin kamu gideri karşılığı olmaksızın tahsil edilmesi söz konusu değildir (Karakoç, 2015: 421).

Resim, kamu kuruluşlarının belirli bir iş ya da faaliyetin yapılmasına izin vermesi karşılığında kişilerden kamu gücüne dayalı olarak alınan bedel anlamına gelmektedir. Harçta bir kamu hizmetinden faydalanılması; resimde ise, belirli bir işin yapılmasına idare tarafından izin verilmesi karşılığında ödenen bir meblağ söz konusudur (Karakoç, 2015: 422).

Benzeri mali yükümlülükler,

- Kamusal hizmet gören teşekküllerin finansmanını sağlamak için tahsil edilmekte ve bu nedenle de gelirler devlet bütçesinde yer almayıp, ait olduğu kuruluşun bütçesinde muhasebeleştirilmektedir.
- Karşılık esası vardır ve ödemeyi yapan karşılığında bir fayda sağlamakta, belli bir amacı gerçekleştirmek için kurulmuş örgütlerin finansmanı sağlamak için toplanmaktadır.
- Bu sebeple, tahsilinde vergilerde olduğu gibi kaçınma ve kaçırma mümkün değildir (Organ& Akçay, 2013: 163).

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin ortak özellikleri, kanunla konulmaları ve kamu gücüne dayanılarak gerektiğinde zorla alınmalarıdır (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2011/16, K.S: 2012/129, K.G: 27.9.2012; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2013/41, K.S: 2013/124, K.G: 31.10.2013 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)).

Yukarıda verilen tanımlar ve açıklamalar doğrultusunda, Anayasa 73'de yer alan yükümlülükler arasındaki farkın daha iyi anlaşılabilmesi maksadıyla aşağıdaki tablo geliştirilmiştir.

Tablo 1. Anayasa 73 Kapsamında Yükümlülüklerin Nitelikleri

VERGİ	<ul style="list-style-type: none"> • Zorunludur • Karşılıksızdır • Mali güce göre alınır • Yasa ile konulur • Gerekliğinde zorla alınması • Kesin bir ödemesidir
RESİM & HARC	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Karşılıklıdır</i> • <u>Kamu hizmetinden yararlanır</u> • Yasa ile konulması • Gerekliğinde zorla alınması
BENZERİ MALİ YÜKÜMLÜLÜK	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Karşılıklıdır</i> • <u>Kamu hizmetinden yararlanır</u> • Yasa ile konulur • Gerekliğinde zorla alınır • Merkezi Yönetim Bütçesinde yer almaz

4. Kültürel katkı payının anayasa 73 doğrultusunda yeri

5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun (Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 13/12/1951 Sayı : 7981) "5. Fikir ve sanat eserlerinin işaretlenmesi" başlıklı 44'üncü maddesinin 2'nci fıkrası "Her türlü boş video kaseti, ses kaseti, bilgisayar disketi, CD, DVD gibi taşıyıcı materyaller ile, fikir ve sanat eserlerinin çoğaltılmasına yarayan her türlü teknik cihazı ticari amaçlı imal veya ithal eden gerçek ve tüzel kişiler, imalat veya ithalat bedeli üzerinden yüzde üçü geçmemek üzere Cumhurbaşkanı kararıyla belirlenecek orandaki miktarı keserek, ay içinde topladıkları meblağı, sonraki ayın en geç yarısına kadar Kültür Bakanlığı adına bir ulusal bankada açılacak özel hesaba yatırmakla yükümlüdürler. Özel hesapta toplanan bu tutarların dörtte biri Kültür ve Turizm Bakanlığı Merkez Saymanlığı hesabına aktarılır ve bütçeye gelir kaydedilir." hükmünü amirdir.

Ayrıca, Fikir ve Sanat Eserlerini İçeren Taşıyıcı Materyaller ile Bu Eserlerin Çoğaltılmasına Yarayan Teknik Cihazların Bedellerinden Yapılan Kesintilerin Kullanımına İlişkin Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmelik(Yayımlandığı R. Gazete: Tarih: 13/04/2006 Sayı: 26138) ile elde edilen gelirin kullanımına yönelik düzenleme yapılmıştır. Yapılan bu düzenleme ile elde edilen gelirin hangi giderlerin karşılanmasında kullanılacağı, muhasebesinin Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmeliğe(Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 17/10/2017 Sayı : 30213) ve harcamaların belgelendirilmesinin ise Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliğine(Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 31/12/2005 Sayı : 26040) göre yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda verilen 5846 sayılı Kanunun ilgili maddesi gereği 04 Mart 2020 tarihinde yayımlanan 2187 sayılı Cumhurbaşkanı Kararının 1'inci maddesi ile fikir ve sanat eserlerini çoğaltmaya yarayan teknik cihazların, imal veya ithal edenler tarafından, imalat ve ithalat bedelleri üzerinden Karara ekli listede yer alan oranlarda kesinti yapılarak Kültür ve Turizm

Bakanlığı adına açılan özel hesaba yatırmakla yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu hüküm gereği, söz konusu materyal ve cihazların tüketicinin kullanımına sunulmadan önce Kültür ve Turizm Bakanlığı adına bir ulusal bankada açılan özel hesaba yatırılması zorunludur.

Bu yükümlülükteki “ulusal banka” ifadesinin mevzuatımızda tanımlanmadığı görülmektedir. Bu doğrultuda “ulusal banka” ifadesinden ne anlamamız gerekmektedir? Kamu Sermayeli Bankalar İle Bu Bankaların Bağlı Ortaklığı Niteliğini Haiz Finansal Kuruluşların Alacaklarının Varlık Yönetim Şirketlerine Satışı Hakkında Yönetmelik'e (Yayımlandığı R. Gazete : Tarih: 11/08/2017 Sayı: 30151) göre kamu sermayeli banka; sermayesinin yarısından fazlası doğrudan veya dolaylı olarak kamuya ait olan veya kamu tarafından kontrol edilen bankalar olarak tanımlanmıştır. Bu tanımdan hareketle “ulusal banka”yı da sermayesinin yarısından fazlası doğrudan veya dolaylı olarak ulusal şirketlere ait olan veya ulusal şirketler tarafından kontrol edilen bankalar olarak tanımlamak yanlış olmayacaktır. Kaldı ki kültürel katkı payından elde edilen gelirin muhasebesinin Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmeliğine göre tutulacağı ve bu Yönetmeliğin 4'üncü maddesinde de bankanın kamu sermayeli banka olarak tanımlandığı görülmektedir. Uygulamada da kültürel katkı payı Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından Türkiye Vakıflar Bankası T.A.O. nezdinde açılan bir hesaba yatırılmaktadır (<http://www.telifhaklari.gov.tr/kulturfonu-basvuru> Erişim Tarihi: 18.05.2020). Uygulamadan ve muhasebesinin yönlendirildiği Yönetmelik hükmünden hareketle; kültürel katkı payının alınmasını düzenleyen 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu ile Fikir ve Sanat Eserlerini İçeren Taşıyıcı Materyaller ile Bu Eserlerin Çoğaltılmasına Yarayan Teknik Cihazların Bedellerinden Yapılan Kesintilerin Kullanımına İlişkin Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğindeki “ulusal banka” ifadesinin yerine “kamu sermayeli banka”** ifadesinin kullanılmasının mevzuatımızdaki kavram bütünlüğü açısından daha doğru bir düzenleme olacağı değerlendirilmektedir.

Kültür ve Turizm Bakanlığı adına bir ulusal bankada açılan bu özel hesap ise Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik'in 4'üncü maddesi ile “Yılları merkezi yönetim bütçe kanunu ya da diğer kanun hükümleri gereğince belirli faaliyetlerin gerçekleştirilmesi veya projelerin desteklenmesi ve benzeri amaçlar için banka nezdinde kamu idaresi adına açılan ve işlemleri muhasebe birimi tarafından yürütülen hesabı” şeklinde tanımlanmıştır. Bu tanım ve yukarıda verilen benzeri mali yükümlülük nitelikleri (karşılıklıdır, kamu hizmetinden yararlanır, yasa ile konulur, gerektiğinde zorla alınır ve Merkezi Yönetim Bütçesinde yer almaz) birlikte değerlendirildiğinde; fikir ve sanat eserlerinin çoğaltılmasına yarayan her türlü teknik cihazdan alınan kültürel katkı payını benzeri mali yükümlülük olarak değerlendirilebileceği düşünülmektedir.

Ancak, Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik'in 6'ncı maddesi hükümleri değerlendirildiğinde de özel hesaplara aktarılan tutarların ilgili kamu idaresinin bütçesi ile ilişkilendirildiği anlaşılmaktadır. Bu doğrultuda kültürel katkı payının resim mi, harç mı veya benzeri mali yükümlülük mü olduğu tartışmaları artacaktır.

** Ayrıca Türkiye Bankalar Birliği de ülkemizde faaliyet gösteren bankaları; “kamusal sermayeli”, “özel sermayeli” ve “yabancı sermayeli” olarak gruplandırmaktadır. https://www.tbb.org.tr/modules/banka-bilgileri/banka_sube_bilgileri.asp Erişim Tarihi: 18.05.2020.

Anayasa Mahkemesi, benzeri mali yükümlülüğü vergi, resim ve harçtan ayıran bir diğer özellik olarak da genel bütçe gelirleri arasında yer almama kriterini esas almasına (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2011/16, K.S: 2012/129, K.G: 27.9.2012 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)) karşın bazı kararlarında bu kriteri göz ardı ettiği (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1997/62, K.S: 1998/52, K.G: 16.9.1998; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2004/94, K.S: 2008/83, K.G: 20.3.2008 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)) görülmektedir (Yiğitvd. 2017: 296). Anayasa Mahkemesinin bu iki kararına katılmamakla birlikte; kültürel katkı payından elde edilen gelirin özel hesaba yatırılması ve bu hesabında dolaylı olarak bütçe ile ilişkilendirildiği değerlendirilse de kültürel katkı payını benzeri mali yükümlülük olarak tanımlamamızın yanlış olmayacağı kanaatindeyiz.

Benzeri mali yükümlülüğün özellikleri ile kültürel katkı payını yukarıda verilen tespitler doğrultusunda irdeleyecek olursak; aşağıda verilen özet tablo karşımıza çıkmaktadır.

Tablo 2. Kültürel Katkı Payının Nitelikleri

KÜLTÜREL KATKI PAYI (Benzeri Mali Yükümlük Özellikleri ile Değerlendirilmesi)	
Karşılıklıdır	• Gümrük işlemlerinin sonlandırılması ve eşyanın teslimi karşılığında ödenir.
Kamu hizmetinden yararlanır	• Gümrük idaresinin sunduğu hizmetten (işlemlerden) yararlanır.
Yasa ile konulur	• 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44'üncü maddesi ile yürürlüğe konulmuştur.
Gerektiğinde zorla alınır	• 2187 sayılı Cumhurbaşkanı Kararının 3'üncü maddesi gereği 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır.
Merkezi Yönetim Bütçesinde yer almaz	• Bakanlık adına açılan özel hesapta toplanmakla birlikte, toplanan tutarın dörtte biri bütçeye gelir kaydedilir.

Anayasanın 73'üncü maddesinin 3'üncü fıkrası gereği "Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır." hükmüyle vergilendirmede yasallık ilkesi kabul edilmiştir.

Günümüz çağdaş ülkelerinde de olduğu gibi vergilendirmede yasallık ilkesi gereği vergilendirme yetkisi yasama organı tarafından kullanılmaktadır (Üstün, 2003: 262).

Verginin kişilerin temel hak ve özgürlükleri ile ilgili olmasından dolayı, Anayasa koyucu her çeşit malî yükümün kanun ile konulmasını düzenlemiş ve bu suretle de keyfi ve takdiri uygulamayı önleyecek ilkelerin kanunda yer almasını amaçlamıştır (Üstün, 2003: 262).

Anayasanın 73'üncü maddesinin 4'üncü fıkrası gereği "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir." hükmüyle vergilendirmede yasallık ilkesinin istisnası kabul edilmiştir. Bu hüküm muafiyet, istisna, indirim ve oranlarda Cumhurbaşkanına değişiklik yetkisi vermektedir.

Temel vergi öğelerinde (vergi konusu, yükümlüsü, vergiyi doğuran olay, matrah, oran (tarife), istisnalar, muafiyetler, indirimler ile vergi ödevine ve vergi yöntemine ilişkin tüm düzenlemeler) yetki yasama organındadır. Anayasa Mahkemesi vermiş olduğu bir kararında; "Bir yasanın malî bir yükümün, yalnızca konusunu belli ederek ilgililere yükletilmesine izin vermesi, o malî yükümün yasa ile konulduğunu kabul etmek için geçerli bir neden sayılamaz. Mali yükümlerin, matrah ve oranları, tarh ve tahakkuku, tahsil yöntemleri, yaptırımları, zaman aşımı gibi çeşitli yönleri vardır. Bütün bu yönleri ile bir malî yüküm yasada açık bir biçimde ve yeterince belirlenmemiş ise bu durum kişilerin toplumsal ve ekonomik güçlerini ve hatta temel haklarını olumsuz yönde etkileyecek keyfi uygulamalara yol açabilir. Bu nedenlerdir ki kişilere yüklenerek yükümlerin belli başlı öğelerinin, açık bir biçimde ve kesin çizgileriyle yasalarda gösterilmiş olması gerekir." (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1976/54, K.S: 1977/8, K.G: 3.2.1977 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)) hükmü ile yasallık ilkesinin sınırını net bir şekilde çizmiştir. Anayasa Mahkemesinin de vurguladığı gibi yürütme organına temel vergi öğelerinde açık nokta bırakılmadan düzenleme yapılması gerekmektedir (Güneş, 2008: 120).

Bu bağlamda; Anayasa 73'üncü madde 4'üncü fıkrada yer alan hükümle Cumhurbaşkanına verilen yetki "yukarı ve aşağı" sınırdaki bir yetkidir. Kişinin ve konunun vergi dışı bırakılması yönünde yukarı ve aşağı sınırlarda bu yetkinin kullanılması olanaklı görülmemektedir. Bu yetki "aşağı ve yukarı" sınırlar içerisinde olduğuna göre sadece "indirim ve oranlar" konularında yerini bulmaktadır (Güneş, 2008: 162). Sonuç olarak; verginin konusunu genişletecek bir yetki devri söz konusu değildir.

Yukarıda da belirtildiği üzere 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44'üncü maddesinin 2'nci fıkrası gereği kültürel katkı payının;

- ✓ Konusunu, "Her türlü boş video kaseti, ses kaseti, bilgisayar disketi, CD, DVD gibi taşıyıcı materyaller ile, fikir ve sanat eserlerinin çoğaltılmasına yarayan her türlü teknik cihaz",
- ✓ Mükellefini, materyalleri ticari amaçlı imal veya ithal eden gerçek ve tüzel kişiler,
- ✓ Matrah ve oranını, materyallerin imalat veya ithalat bedeli üzerinden yüzde üçü geçmemek üzere Cumhurbaşkanı kararıyla belirlenecek oran oluşturmaktadır.

5846 sayılı Kanun ile Cumhurbaşkanına verilen yetki doğrultusunda yürürlükte olan 2187 sayılı Cumhurbaşkanı Kararına ekli liste incelendiğinde; kültürel katkı payına konu materyallerin tespitinde "İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetveli"ndeki "Pozisyon Numarası"nın esas alındığı görülmektedir. "İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetveli"nin de 474 sayılı Gümrük Giriş Tarife Cetveli Hakkında Kanunun (Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 25/5/1964 Sayı : 11711) 1'inci ve 2'nci maddeleri ile 4458 sayılı Gümrük Kanununun (Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 4/11/1999 Sayı : 23866) 15'inci

maddesi gereği 1951 sayılı Cumhurbaşkanını Kararı (Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 30/12/2019 Sayı : 30994 (Mükerrer)) ile yürürlüğe konulduğu anlaşılmaktadır.

Kültürel katkı payının oranını belirlemek maksadıyla yayımlanan 2187 sayılı Cumhurbaşkanını Kararına ekli liste ile İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetveli birlikte incelendiğinde karşımıza aşığıdaki tablo çıkmaktadır.

Tablo 3. 2187 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına ekli liste ile İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetveli Karşılaştırması

S. No.	2187 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına Ekli Liste		İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetveli	
	Poz.No.	Eşyanın Tanımı	Poz.No.	Eşyanın Tanımı
1	84.43 (*)	Levhalar, silindirler ve 84.42 pozisyonundaki diğer tabedici unsurlar aracılığıyla baskı yapmaya mahsus makinalar; diğer baskı, kopyalama ve faks makinaları (kombine halde olsun olmasın); bunların aksam, parça ve aksesuarları	84.43	Levhalar, silindirler ve 84.42 pozisyonundaki diğer tabedici unsurlar aracılığıyla baskı yapmaya mahsus makinalar; diğer baskı, kopyalama ve faks makinaları (kombine halde olsun olmasın); bunların aksam, parça ve aksesuarları
2	84.71 (*)	Tarifenin başka bir yerinde belirtilmeyen veya yer almayan otomatik bilgi işlem makinaları ve bunlara ait birimler; manyetik veya optik okuyucular, verileri kayıt ortamına kod şekline dönüştürerek girmeye ait makinalar ile bu verileri işleyen makinalar	84.71	Tarifenin başka bir yerinde belirtilmeyen veya yer almayan otomatik bilgi işlem makinaları ve bunlara ait birimler; manyetik veya optik okuyucular, verileri kayıt ortamına kod şekline dönüştürerek girmeye ait makinalar ile bu verileri işleyen makinalar
3	85.17 (***)	<i>Telefon cihazları (hücreli ağlar için veya diğer kablosuz ağlar için olan telefonlar dahil); ses, görüntü veya diğer bilgileri almaya veya vermeye mahsus diğer cihazlar (kablolu veya kablosuz ağlarda (yerel veya geniş kapsamlı alan ağları gibi) iletişime mahsus cihazlar dahil),(84.43, 85.25, 85.27 veya 85.28 pozisyonunda yer alan alıcı veya verici cihazlar hariç)</i>	85.17	<i>Telefon cihazları (hücreli ağlar için veya diğer kablosuz ağlar için olan telefonlar dahil); ses, görüntü veya diğer bilgileri almaya veya vermeye mahsus diğer cihazlar (kablolu veya kablosuz ağlarda (yerel veya geniş kapsamlı alan ağları gibi) iletişime mahsus cihazlar dahil),(84.43, 85.25, 85.27 veya 85.28 pozisyonunda yer alan alıcı veya verici cihazlar hariç)</i>
4	85.19 (**)	Ses kaydetme veya kaydedilen sesi tekrar vermeye mahsus cihazlar	85.19	Ses kaydetme veya kaydedilen sesi tekrar vermeye mahsus cihazlar
5	85.21 (*)	Video kayıt veya gösterme cihazları (bir video tunerle birlikte olsun olmasın)	85.21	Video kayıt veya gösterme cihazları (bir video tunerle birlikte olsun olmasın)

Metehan TOPSAKAL

6	85.23 (*)	Sesleri ve diğer fenomenleri kaydetmeye mahsus diskler, bantlar, katı hal kalıcı depolama aygıtları, akıllı kartlar ve diğer masnetler (kayıt yapılmış olsun olmasın) (disklerin üretimine mahsus matris ve kalıplar dahil, fakat 37. fasılda yer alan ürünler hariç)	85.23	Sesleri ve diğer fenomenleri kaydetmeye mahsus diskler, bantlar, katı hal kalıcı depolama aygıtları, akıllı kartlar ve diğer masnetler (kayıt yapılmış olsun olmasın) (disklerin üretimine mahsus matris ve kalıplar dahil, fakat 37. fasılda yer alan ürünler hariç)
7	85.27 (**)	Radyo yayınlarını alıcı cihazlar (aynı kabin içinde ses kayıt veya kayıt edilen sesi tekrar vermeye mahsus cihaz veya saatle birlikte olsun olmasın)	85.27	Radyo yayınlarını alıcı cihazlar (aynı kabin içinde ses kayıt veya kayıt edilen sesi tekrar vermeye mahsus cihaz veya saatle birlikte olsun olmasın)
8	85.28 (**)	Monitörler ve projektörler (televizyon alıcı cihazı ile mücehhez olmayanlar); televizyon alıcı cihazları (radyo yayınlarını alıcı cihazı veya ses veya görüntü kayıt veya tekrar verme cihazıyla birlikte olsun olmasın)	85.28	Monitörler ve projektörler (televizyon alıcı cihazı ile mücehhez olmayanlar); televizyon alıcı cihazları (radyo yayınlarını alıcı cihazı veya ses veya görüntü kayıt veya tekrar verme cihazıyla birlikte olsun olmasın)

(*) 2002/4101 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile listeye eklenmiş ve listede yer almaya devam etmiştir.

(**) 2008/14193 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile listeye eklenmiş ve listede yer almaya devam etmiştir.

(***) 2187 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile listeye eklenmiştir.

Yukarıda verilen tablo incelendiğinde kültürel katkı payının oranını belirleyen 2187 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına ekli liste ile İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetvelinde geçen ifadelerin birebir aynı olduğu görülmektedir.

Burada esas önemli olan iki husus karşımıza çıkmaktadır:

✓ Birincisi, kültürel katkı payının konusunun düzenlendiği hüküm (Her türlü boş video kaseti, ses kaseti, bilgisayar disketi, CD, DVD gibi taşıyıcı materyaller ile, fikir ve sanat eserlerinin çoğaltılmasına yarayan her türlü teknik cihaz) ile oranının belirlendiği 2187 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına ekli listedeki “Eşyanın Tanımı”nın örtüşmediği,

✓ İkincisi ise, 2187 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararının yürürlükten kaldırdığı 2013/5260 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına (Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 31/8/2013 Sayı : 28751) ekli listeye 2187 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 85.17 pozisyon numaralı materyalin eklendiği görülmüştür. Konuyu bir adım daha ileriye götürüp yürürlükten kaldırılan Bakanlar Kurulu Kararları incelendiğinde de çıkartılan tüm Bakanlar Kurulu Kararlarının bir öncekini yürürlükten kaldırdığı görülmüş ve bu nedenle konu Kanunun yayımlandığı tarihten günümüze incelenmiştir:

○ 5846 sayılı Kanunun yayımlanmasını müteakip yayımlanan 84/8492 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında (Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 11/9/1984 Sayı : 18512) imal edilen ürünler

için Kanunun özüne daha yakın bir karar alınmakla birlikte ithal edilen ürünler için Gümrük Tarife Cetveline atıfta bulunularak Kanunun özünden uzaklaşmadığı,

- 2002/4101 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 24/5/2002 Sayı : 24764) ile Gümrük Tarife Cetvelindeki pozisyon numaraları ile materyalleri işaret etme yöntemine geçilerek ekli listede 4 pozisyon numarasının bulunduğu,
- 2008/14193 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 21/10/2008 Sayı : 27031) ile 3 pozisyon numarasının listeye eklendiği,
- 2012/3021 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 6/5/2012 Sayı : 28284) ile 2018/14193 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile oluşturulan listenin muhafaza edilerek sadece metin bölümüne denetimlerde aranma hususunun eklendiği,
- 2013/5260 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile metin bölümünde yönetime ilişkin düzenleme yapıldığı,
- Son olarak, 2187 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile de 85.17 pozisyon numaralı materyalin listeye eklendiği görülmektedir.

Yukarıda ayrıntısı ile değindiğimiz vergilendirmede yasallık ilkesi kapsamında Anayasanın 73'üncü maddesinin 4'üncü fıkrası ile Cumhurbaşkanı (öncesinde Bakanlar Kuruluna) verilen yetkinin kültürel katkı payının konusunda (2187 sayılı Cumhurbaşkanı Kararına ekli listede yer alan eşyanın tanımında) zamanla yapılan düzenlemelerle aşıldığı değerlendirilmektedir. Çünkü 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44'üncü maddesinin 2'nci fıkrası ile Cumhurbaşkanı sadece aşağı ve yukarı limitler dâhilinde (ki burada bu limitler "yüzde üçü geçmemek" ifadesi ile 0 ila 3 arasındadır.) oran belirleme yetkisi verilmiştir. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin konusunu belirleme yetkisi Anayasa hükmü gereği sadece yasama organındadır.

Anayasa 73'üncü maddesinin 4'üncü fıkrası ile Cumhurbaşkanı (öncesinde Bakanlar Kuruluna) verilen yetkiyi yukarıda ayrıntısını verdiğimiz yasallık ilkesi kapsamında değerlendirdiğimizde, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44'üncü maddesinin 2'nci fıkrası ile kültürel katkı payının konusunu oluşturan materyal ve teknik cihazları, genel ifadelerle hüküm altına almaktansa "İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetveli"ndeki "Pozisyon Numarası" ile 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44'üncü maddesinde kesin bir şekilde hüküm altına alınarak bu cihazlara uygulanacak kültürel katkı payı oranının yukarı ve aşağı sınırlar dâhilinde belirlenmesi yetkisinin de Cumhurbaşkanı verilmesinin vergilendirmede yasallık ilkesi gereği daha uygun bir yöntem olduğu değerlendirilmektedir.

5. Sonuç

Vergi hukuku kaynağını Anayasamızın "Siyasî Haklar ve Ödevler" bölümünde yer alan 73'üncü maddesinden almakla birlikte 73'üncü maddesinde yer alan ve mükelleflere yüklenen yükümlülüklerin tanımları mevzuatımızda yer almamaktadır. Hal böyle olunca da hem doktrinde hem de Anayasa Mahkemesi kararlarında karşımıza çok çeşitli tanımlar çıkmaktadır.

Doktrinde birçok yazar ve Anayasa Mahkemesi tarafından vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülük kavramlarının tanımları yapılmıştır. Bunlardan, vergi, resim ve harcın tanımlarının tarihsel bir geçmişi olduğu kanaatiyle özde aynı olmakla birlikte yazımda farklılıklar gösterdiği görülmektedir. Kısacası doktrin ve Anayasa Mahkemesi kararlarında vergi, resim ve harç için özde tanım birliği sağlandığı değerlendirilmektedir.

Benzeri mali yükümlülükle ilgili olarak ise, “genellik” ifadesinden kaynaklı olduğu kanaatiyle, doktrin ve Anayasa Mahkemesi kararlarında çeşitli tanımların yapıldığı görülmektedir. Bu tanımlar genelde;

✓ “Vergi benzeri mali yükümlülük” (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1965/25, K.S: 1965/57, K.G: 20.10.1965; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1985/21, K.S:1986/23, K.G: 6.10.1986; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1986/20, K.S: 1987/9, K.G: 31.3.1987; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2006/111, K.S: 2006/112, K.G: 15.12.2006.2013/5260 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)),

✓ “Harç benzeri mali yükümlülük” (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1987/16, K.S: 1988/8, K.G: 19.4.1988; Anayasa Mahkemesi Kararları, E.S: 1990/18, K.S: 1991/4, K.G:14.2.1991; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2011/16, K.S: 2012/129, K.G: 27.9.2012 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020))

✓ Hatta “vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülük” (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2005/10, K.S: 2008/63, K.G: 21.2.2008; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2006/111, K.S: 2006/112, K.G: 15.12.2006 (Anayasa Mahkemesinin bu kararında “vergi benzeri mali yükümlülük” ile “vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülük” kavramlarının aynı karar içerisinde birlikte kullanıldığı görülmektedir.); Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2010/31, K.S: 2011/167, K.G: 22.12.2011; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2016/150, K.S: 2017/179, K.G: 28.12.2017 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)) gibi adlar altında yer almakla birlikte, genellikle yalın bir tanıma nadiren rastlanmaktadır. Anayasanın 73’üncü maddesini lafzi yorumladığımızda “benzeri mali yükümlülük” başına vergi ve harç ifadelerinin getirilerek “vergi benzeri mali yükümlülük” ve “harç benzeri mali yükümlülük” şeklinde tanımlamanın doğru olmadığı kanaatindeyiz. “Benzeri mali yükümlülük” kavramı yalın, özel, başlı başına bir kavramdır. Bu kavram kargaşasından ötürü de Anayasa Mahkemesinin bazı kararlarında önceki kararları ile çelişkili (Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1987/16, K.S: 1988/8, K.G: 19.4.1988; Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 1986/20, K.S: 1987/9, K.G: 31.3.1987 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 23.04.2020)) karar aldığı görülmektedir.

Anayasamızın 73’üncü maddesi kapsamındaki “benzeri mali yükümlülük” tanımı mevzuatımızda yer almamakla birlikte doktrinde ve Anayasa Mahkemesi kararlarında dahi tanım birliğine gidilemediği, hatta Anayasa Mahkemesi kararlarında “benzeri mali yükümlülük” kavramından uzaklaşılarak çeşitli versiyonlar altında tanımlar/vurgular yapıldığı görülmektedir. Hal böyle olunca da doktrinde ve Anayasa Mahkemesi kararlarında kavram kargaşasından söz etmek yanlış olmayacaktır. İşte bu kavram kargaşasının önüne geçebilmek maksadıyla Anayasamızın 73’üncü maddesi kapsamındaki yükümlülüklerin tümünün tanımlarının mevzuatımızda net bir şekilde yapılmasının yerinde olacağı değerlendirilmektedir.

Yukarıda verilen mevzuat değişiklikleri doğrultusunda; Anayasa 73 kapsamındaki “benzeri mali yükümlülük” olarak nitelendirdiğimiz “kültürel katkı payı”nın vergilendirmede yasallık ilkesi kapsamında Anayasamızın 73’üncü maddesinin 4’üncü fıkrası ile Cumhurbaşkanına (öncesinde Bakanlar Kuruluna) verilen yetkinin kültürel katkı payının konusunda zamanla yapılan düzenlemelerle aşıldığı değerlendirilmektedir. Çünkü 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44’üncü maddesinin 2’nci fıkrası ile Cumhurbaşkanına sadece aşağı ve yukarı limitler dâhilinde oran belirleme yetkisi verilmiştir.

Sonuç olarak; 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44'üncü maddesinin 2'nci fıkrası ile kültürel katkı payının konusunu oluşturan materyal ve teknik cihazları, genel ifadelerle hüküm altına almaktansa "İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetveli"ndeki "Pozisyon Numarası" ile 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44'üncü maddesinde kesin ve net bir şekilde hüküm altına alınarak bu cihazlara uygulanacak kültürel katkı payı oranının yukarı ve aşağı sınırlar dâhilinde belirlenmesi yetkisinin de Cumhurbaşkanına verilmesinin vergilendirmede yasallık ilkesi gereği daha uygun bir yöntem olduğu değerlendirilmektedir.

KAYNAKÇA

- Başaran, F. (1998). Anayasa Temelinde “Benzeri Mali Yükümlülük” Kavramı. Vergi Sorunları, 118, 114-133.
- Eraslan, Y. ve Üstün, Ü. S. (2018). İdare ve Vergi Mahkemeleri Arasında Çıkan Görev Uyuşmazlıkları ve Çözümünde Esas Alınan Ölçütler. Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 26(2), 149-187.
- Evren, Ç. C. (2007). Bir Danıştay Kararı Üzerine Kamu Hizmetinde Bedel Sorunu. Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 11(1-2), 679-691.
- Güneş, G. (2008). Verginin Yasallığı İlkesi. İstanbul: Oniki Levha Yayıncılık.
- Kaneti, S. (1989). Vergi Hukuku. İstanbul: Filiz Kitapevi.
- Karakoç, Y. (2015). Vergi Gelirlerinin Kamu Giderlerinin Karşılığı Olması İlkesi. Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi, 21(2), 413-455.
- Nadaroğlu, H. (1998). Kamu Maliyesi Teorisi. 10. baskı, İstanbul: Beta.
- Oktar, S.A. (1996/1997). Vergi Benzeri Mali Yükümlülükler Ek Mali Yükümlülükler ve Bir Totolojik Düzenlemenin Analizi. İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 37, 155-189.
- Organ, İ. ve Akçay, F. (2013). Mali ve Hukuki Yönüyle Benzeri Mali Yükümlülükler. Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 9, 160-189.
- Özer, F. (2009). Vergi Hukukunda Ek Mali Yükümlülükler. (Yayımlanmamış doktora tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Pehlivan, O. (2008). Vergi Hukuku. Trabzon: Derya Kitabevi.
- Üstün, Ü. S. (2003). Vergi Hukuku ile İlgili Anayasal İlkeler. Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 11(1-2), 251-271.
- Yılmaz, G. (2018). Vergi, Resim, Harç” Kavramlarının Tarihsel Devinimi: Kavram Kargaşası Bağlamında “Resmin” Günümüzdeki Varlık Sorunu. Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 40(2), 370-393.
- Yılmaz, G. ve Biyan Ö. (2016). Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: “Benzeri Mali Yükümlülük” Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi. Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 38(2), 335-360.
- Yiğit, U. (2018). Harcamalara Katılma Paylarının Mali Güce Göre Ödeme İlkesi Kapsamında Analizi. Maliye Dergisi, 174, 431-454.
- Yiğit, U. ve Öztürk, İ. (2017). Maden Arama ve İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Mali Yükümlülükler ve Bunların Hukuki Niteliğinin Analizi. Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 21(3), 277-320.
- T.C. Anayasa Mahkemesi. <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/>
- T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı Telif Hakları Genel Müdürlüğü. Kültür Fonu Başvuruları. <http://www.telifhaklari.gov.tr/kulturfonu-basvuru> (Erişim Tarihi: 18.05.2020).

Türkiye Bankalar Birliği. Gruplar Bazında, Banka ve Bankaların Şube Sayıları.

https://www.tbb.org.tr/modules/banka-bilgileri/banka_sube_bilgileri.asp (Erişim Tarihi: 18.05.2020).