

VERGİ GELİRLERİNİN KAMU GİDERLERİNİN KARŞILIĞI OLMASI İLKESİ

(The Principle of Tax Revenues in Consideration of
Public Expenditures)
(The Principle of Equivalence)

Yusuf KARAKOÇ*

ÖZET

Kamu hizmeti, Devletin varlık sebebi; kamu gideri ise, kamu hizmetinin kaynağını oluşturmaktadır. Vergi gelirleri ise, kamu giderlerinin karşılanması en temel aracıdır. Devletin, kamu ihtiyaçlarını gidermek amacıyla yerine getirmek mecburiyetinde olduğu kamu hizmetleri için yaptığı giderleri karşılamak için gelir elde etmesi gerekmektedir. İhtiyaç duyulan bu gelirin büyük bir kısmı, vergi adıyla anılan mali yükümlülüklerden temin edilmektedir. Bu itibarla, vergi gelirlerinin talep ve tahsil edilmesinin sebebi-gerekçesi, kamu hizmetleri için yapılan giderlerin karşılanmasıdır.

Vergilerin Anayasada ifadesini bulan vergilendirme ilkelerine uygun olarak ihdas ve talep edilmesi gerekmektedir. Bu ilkelere birisi de, vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesidir. Bu ilke, vergilerin kamu giderlerinin karşılığı olarak talep ve tahsil edilmesini; tahsil edilen vergi gelirlerinin kamu hizmetleri dışında herhangi bir alanda ve/ya da amaçla harcanmamasını ifade etmektedir. Bu çalışmada, Anayasa Mahkemesi kararları ve doktrinden yararlanmak suretiyle, vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesinin anlamı ve kapsamı ile bu ilke bağlamında kamu hizmeti ve kamu gideri kavramları ele alınmaktadır.

Anahtar kelimeler: Kamu maliyesi, vergi, vergilendirme, kamu ihtiyacı, kamu hizmeti, kamu gideri

Abstract

Public service is the basis of the existence of the State and the public expenditure is the source of the public service. As to tax revenues, they are the main means for financing the public expenditures. State must generate an income to finance

* Prof. Dr., Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Mali Hukuk Anabilim Dalı öğretim üyesi. Tanınmış olmaktan mutlu olduğum, “kardeşim” demesinden onur duyduğum, değerli büyüğüm, sayın hocam Prof. Dr. Mehmet Akif AYDIN’a sağlık, mutluluk, barış ve başarı dolu bir ömür diliyorum, iki cihanda aziz olsun diyorum.

expenses, that is made for public services which has to fulfill the public needs. A large part of this needed income are obtained from the financial obligations named as "tax". In this regard, the ground and reason of demanding and collecting of tax revenues is finance the costs of the public services.

Taxes must be imposed and collected in accordance with the taxation principles that is prescribed by the Constitution. One of these principles is "the principle of tax revenues in consideration of public expenditures". This principle states collecting and claiming tax revenues to finance public expenditures and they do not spent at any area or a purpose except public services. In this study, the means and extent of the principle of tax revenues in consideration of public expenditures and within the context of the principle the terms of the public service and public expense will be come up by making use of Constitutional Court Decisions and doctrine.

Keywords: Public finance, tax, taxation, public needs, public service, public expense

GİRİŞ

Vergi, Devletin ve/ya da vergilendirme yetkisi bulunan diğer kamu idarelerinin, kamu hizmetlerini yerine getirmek için ihtiyaç duydukları parayı temin etmek amacıyla, kişilerden, hukukî cebir altında, kanunla belirlenen esaslara uygun ve karşılıksız olarak ve iade edilmemek üzere aldıkları ekonomik değerlerdir. Bu itibarla, vergi, vergilendirme yetkisine sahip olan kamu idareleri tarafından, gerçek ve tüzel kişilerden, kamu hizmetlerinin yeni getirilmesi amacıyla yapılan giderleri karşılamak amacıyla, hukukî cebre dayanarak, iade edilmemek üzere ve para olarak istenmekte/ alınmaktadır.

Devlet, üstlendiği kamu hizmetlerini zamanında ve gereği gibi yerine getirebilmek için yeterli vergi/kamu gelirine ihtiyaç duymakta; bunu sağlayabilmek amacıyla kişilerin kasasına/kesesine el uzatmaktadır. Bazı kişiler de, yürürlükte bulunan mali kanunlar çerçevesinde adlarına tahakkuk etmesi gereken vergileri/kamu alacaklarını ya hiç ödememek ve/ya da olabildiğince az ödemek gayreti içine girmektedir. (Vergi) hukukun(un) görevi, Devlet ile kişiler arasında ortaya çıkan *menfaatler ihtilafı* (*çıkarlar çatışması*)nı hukuka uygun bir *menfaatler (çıkarlar) dengesine* dönüştürmek ve bu dengeyi devam ettirmektir. Çünkü, vergi hukukunun, bir bütün olarak Devlet ile kişiler arasındaki *menfaatler (çıkarlar) dengesini* kurmaya ve korumaya çalışması gerekmektedir.

Vergi, malî, hukukî, iktisadî, idarî, siyasî yönleri ve işlevleri olan bir olgudur. Verginin hukukî yönü esas alınarak yapılan/yapılacak olan açıklamalar, diğer yönleri yok sayma ve/ya da değersiz görme olarak algılanmamalı, değerlendirilmemelidir. Vergi olgusunun hukukî yönden sağlam temellere oturtulması halinde, diğer yönler ve işlevlerde de belirlilik ve verimlilik sağlanması mümkündür. Çünkü, hukukî belirsizlik, diğer işlevleri de olumsuz yönde etkilemektedir.

Vergilendirme, kişilerin kasa ve keselerine kamu yararı gerekçesi ile el atma işlemi olduğundan hukuka bağlı olan bir devletin hassasiyet göstermesi gereken konulardan birisini oluşturmaktadır. Çünkü, hukuka bağlı olan devlet, özel mülkiyete ve sözleşme özgürlüğüne dayanmaktadır. Hukuka bağlı olan devletde vergi sisteminin mülkiyet hakkını ve sözleşme özgürlüğünü zedelemesi mümkün değildir. Nitekim, geçmişe yürütülen ve mülkiyet hakkını ihlâl eden vergilerin konulması, ekonomik özgürlükler ve hukuk devleti ilkesi ile bağdaşmaz. Bu itibarla, Devlet vergi hukukunu kullanarak, mülkiyet hakkını ve sözleşme özgürlüğünü ihlâl etmemelidir.

Verginin, Devletin varlık sebebi olması ve kişilerin hak ve hürriyetlerine olan etkisi nedeniyle Anayasa'da düzenlenmesi gerekmektedir. Nitekim, anayasalar vergi ödevine ve bu ödevle ilişkin birtakım ilkelere yer vermektedir. Anayasalarda, vergi ödevini düzenleyen madde başta olmak üzere, diğer maddelerde yer alan ve/ya da çıkartılan vergi ödevine ilişkin ilkeleri *Anayasal Vergilendirme İlkeleri* olarak ifade etmek mümkündür.

Anayasal Vergilendirme İlkeleri hakkında yapılmış olan çok sayıda çalışma bulunmaktadır. Bu konu, vergi hukukunun üzerinde en çok çalışma yapılan alanını-kesimini oluşturmaktadır. Ancak, buna rağmen, ülkemizde *Anayasal Vergilendirme İlkelerinin* neler olduğu konusunda tam bir mutabakatın sağlandığı söylenemez. Ayrıca, *Anayasal Vergilendirme İlkelerinin* adlandırılması ve kapsamı konusunda da tam bir görüş birliğine varılabilmemiş değildir. *Anayasal Vergilendirme İlkelerinin* hepsi hakkında yeterince çalışma yapılmadığı da bilinmektedir.

Bu çalışmanın amacı, *Anayasal Vergilendirme İlkelerinden Vergi Gelirlerinin Kamu Giderlerinin Karşılığı Olması İlkesi* hakkında bilgi vermektir. Bu ilkenin dayandığı temel kavramlar olan *kamu hizmeti* ve *kamu giderine* ilişkin olarak doktrin ve yargı kararlarından yararlanmak suretiyle, konunun ana hatları ile ele alınması sözkonusudur.

Bu çalışmada, bu zamana kadar tarafımdan yapılan yayınlarda dağınık olarak yer alan bilgilerin biraraya getirilmesine, bir bütünlük sağlanmasına ve belli ölçüde ilâveler yapılmasına gayret edilmiştir. Bu nedenle, bu çalışma tamamı itibarıyla ne ilk defa kaleme alınmış ne de tamamlanmış ve son noktası konulmuş bir çalışmadır. Ancak, bu metnin *Anayasal Vergilendirme İlkeleri* (Vergi Hukukunun Anayasal Temelleri) hakkında yapılması düşünülen ayrıntılı bir çalışmanın bir bölümü niteliği taşıması arzu edilmektedir.

I. TÜRK ANAYASALARININ VERGİ ÖDEVİNE İLİŞKİN HÜKÜMLERİ

Bu başlık altında, *Türk Anayasaları* olarak bilinen¹ 1876, 1924, 1961 ve halen yürürlükte olan 1982 Anayasalarında *Vergi Ödevinin* hangi maddelerde ve nasıl düzenlendiği belirtilmektedir. 1921 Anayasası bir *Geçiş Dönemi Anayasası* olduğu için vergi ödevine ilişkin herhangi bir hüküm içermemektedir.

1876 Tarihli *Kanun-ı Esâsi*'nin² *Vergi Ödevine* ilişkin düzenlemeleri şöyledir;

“Tekâlifî mukarrere nizamâtı mahsusasına tevfiikan kâffei tebaa beyninde herkesin kudreti nisbetinde tarh ve tevzi olunur” (m. 20).

“Bir kanuna müstenit olmadıkça vergi ve rüsumat nâmı aberle hiç kimseden bir akçe alınamaz” (m. 25).

“Tekâlifî Devletin hiçbirini bir kanun ile tâyin olunmadıkça vaz ve tevzi ve tahsil olunamaz” (m. 96)³.

1924 Tarihli *Teşkilât-ı Esâsiye Kanunu*⁴, *Vergi Ödevini* 84 ve 85'inci maddelerinde düzenlemiştir⁵. Buna göre,

“Vergi, Devletin umumî mesarifine halkın iştiraki demektir.

(Vergi, Devletin genel giderleri için, halkın pay vermesi demektir).

Bu esasa mugayir olarak hakiki veya hükmî şahıslar tarafından veya onlar namına rüsüm, âşar ve sair tekâlif alınması memnudur.

(Bu esasa aykırı olarak gerçek veya tüzel kişiler tarafından veya onlar adına resimler, ondalık alınması ve başka yüklemeler yapılması yasaktır) (m. 84).

¹ Osmanlı Devleti döneminde, *Senedi İttifak* (1808), *Gülhane Hattı Hümayunu* (1839), *Islahat Fermanı* (1856) ve *Adalet Fermanı*'nda (1875) vergi ve diğer bazı yükümlülüklerle ilişkin hükümler yer almıştı. Ancak, Osmanlı Devleti'nin, içinde bulunduğu şartlar nedeniyle bu hükümler uygulama alanı bulamamıştır. Kaldı ki, bu belgeleri birer Anayasa mahiyetinde görmek de mümkün değildir (Bkz. **Erginay**, Mali Hükümler, s. 57). Bu bakımdan Anayasa olarak derli toplu mali hükümler içeren ilk belge 1876/1908 (Kanuni Esasi) Anayasasıdır.

² 7 Zilhicce 1293 (23 Aralık 1876), *Düstur*: T. 1, C. 4, s. 4-20.

³ “Kararlaştırılan yükümlülükler özel düzenlemeleri (mevzuatı) esas alınarak bütün vatandaşlar arasında herkesin gücü-kudreti oranında tarh edilir ve dağıtılır (m. 20). Bir Kanuna dayanmadıkça vergi ve resimler adıyla veya sair isimlerle hiç kimseden para alınamaz (m. 25).

Devlet yükümlülüklerinin hiçbirini bir kanun ile belirlenmedikçe konulamaz, dağıtılamaz ve tahsil olunamaz (m. 96)”.

⁴ 20.4.1924 tarih ve 491 sayılı Teşkilâtı Esasiye Kanunu, (RG. 24.5.1924-71); (*Düstur*: T. 3, C. 5, s. 576 vd.).

Ayrıca bkz. 10.1.1945 tarih ve 4695 sayılı 1945 Anayasası, (RG. 15.1.1945 - 5905).

⁵ 1924 Anayasası'nın 1924 ve 1945 olmak üzere iki ayrı metni bulunmaktadır. İlk cümleler, 1924 Metni; parantez içinde yer alan cümleler ise, 1945 metnidir.

“Vergiler ancak bir kanun ile tarh ve cibayet olunabilir.

(Vergiler ancak kanunla salınır ve alınır).

Devlet, vilâyet idarei hususiyeleri ve belediyelerce teamülen cibayet edilmekte olan rüsum ve tekâlifin kanunları tanzim edilinceye kadar kemakân cibayete devam olunabilir”

(Devletçe, illerin özel idarelerince ve belediyelerce alınagelmekte olan resimler ve yüklemeler, kanunları yapıncaya kadar alınmaya devam edilebilir) (m.85).

1961 tarihli **Türkiye Cumhuriyeti Anayasası**⁶ “Vergi Ödevi”ni 61’inci maddesinde düzenlemektedir. Buna göre,

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.

Vergi, resim ve harçlar ve benzeri mali yükümler ancak kanunla konulur.

Kanunun belli ettiği yukarı ve aşağı hadler içinde kalmak, ölçü ve esaslara uygun olmak şartıyla, vergi, resim ve harçların muafiyet ve istisnalarıyla nisbet ve hadlerine ilişkin hükümlerde değişiklik yapmaya, Bakanlar Kurulu yetkili kılınabilir” (m. 61).

1982 tarihli **Türkiye Cumhuriyeti Anayasası**⁷ “Vergi Ödevi”ni 73’üncü maddesinde düzenlemektedir. Buna göre,

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.

Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.

Vergi, resim ve harçlar ve benzeri mali yükümler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir” (m. 73).

Görüldüğü gibi, bütün *Türk Anayasalarında vergi ödevine* ilişkin hükümlere yer verilmiştir. Hepsinde ortak olan yön, *vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması*; mali yükümlülüklerin kanunlarla düzenlenmesi ve mali güce göre vergilendirme ilkelerinin benimsenmiş olmasıdır. Her biri, yürürlüğe konulduğu dönemin dilini ve hukuk anlayışını yansıtmaktadır.

⁶ 9.7.1961 tarih ve 334 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, (RG. 20.7.1961 - 10859).

⁷ 18.10.1982 tarih ve 2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, (RG. 9.11.1982 - 17863).

II. VERGİ GELİRLERİNİN KAMU GİDERLERİNİN KARŞILIĞI OLMASI İLKESİNİN HUKUKÎ DAYANAĞI

Vergilendirme ilkeleri, vergiden beklenen fonksiyonların gerçekleşebilmesi için vergilerin seçiminde ve uygulanmasında gözönünde tutulması gereken hususları ifade etmektedir. Başka bir deyişle, münferit vergilerin gerek kapsamı, gerekse yapılarının belirlenmesi bakımından uyulması gereken normlar, genellikle *vergilendirme ilkeleri* olarak nitelendirilmektedir. *Vergilendirme ilkeleri*, bir yandan ekonomik ve sosyal düzen ile ideolojilerde, diğer yandan vergi kurumunun nitelik ve amaçlarında meydana gelen değişikliklere paralel olarak zaman içerisinde önemli değişimlere uğramaktadır.

1924 ve 1961 Anayasalarında olduğu gibi 1982 *Anayasası*'nda da vergilendirme ile ilgili hükümler yer almaktadır. *Anayasanın* "Temel Haklar ve Ödevler" başlığını taşıyan ikinci kısmında, "Siyasi Haklar ve Ödevler" olarak ayrılan *Dördüncü Bölümün* "Vergi Ödevi" kenar başlığıyla yer alan 73'üncü maddesine göre;

"Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.

Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.

Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir."

Dört fıkradan oluşan bu hüküm, sosyal hukuk devleti ilkesi doğrultusunda, vergi ödevine egemen olan *Anayasal ilkeleri* kapsamaktadır. Maddenin birinci, üçüncü ve dördüncü fıkraları, 1961 *Anayasası*'nın 20.9.1971 tarihli 1488 sayılı *Kanun*'la değiştirilmiş 61'inci maddesinden alınmış bulunmaktadır. Buna karşılık, ikinci fıkraya ise, ilk defa 1982 *Anayasası*'nda yer almaktadır.

Anayasal Vergilendirme İlkelerinin mevcut dayanağını yürürlükte olan *Anayasa*'nın 73'üncü maddesi oluşturmaktadır. Ancak, vergilendirmeyi ilgilendiren ilkelerin tamamının bu madde hükmünden kaynaklandığını söylemek mümkün değildir. *Anayasa*'nın bütünü dikkate alındığında, başka ilkelere kaynaklık eden hükümlerin varlığı bilinmektedir.

Bu çalışmada, *Anayasa*'nın 73'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında yer alan *Vergi Gelirlerinin Kamu Giderlerinin Karşılığı Olması İlkesi* ele alınmaktadır. *Vergi Gelirlerinin Kamu Giderlerinin Karşılığı Olması İlkesi*, 1924, 1961 ve 1982 Anayasalarında açıkça ifade edilmiştir. Nitekim,

1924 Tarihli *Teşkilâtı Esâsiye Kanunu*'nun 84'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında,

“Vergi, Devletin umumî mesarifine halkın iştiraki demektir”.

(Vergi, Devletin genel giderleri için, halkın pay vermesi demektir).

1961 tarihli **Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının** 61’inci maddesinin 1’inci fıkrasında,

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür”.

1982 tarihli **Türkiye Cumhuriyeti Anayasası**’nın 73’üncü maddesinin 1’inci fıkrasında,

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür”. ifadeleri yer almaktadır.

1982 Anayasası’nın 73’üncü maddesinin 1’inci ve 2’nci fıkraları *dar anlamda*; 3’üncü ve 4’üncü fıkraları ise, *geniş anlamda vergi* kavramından hareket etmektedir. *Dar anlamda vergi*, Devletin kamu gelirleri içinde sadece bu türe ilişkin olduğu halde, *geniş anlamda vergi*, Devletin kamu giderlerini karşılamak üzere koyduğu ve kamu gücünün kullanımına dayanan her çeşit malî yükümlülüğü kapsamına (vergi, resim, harç, parafiskal yükümlülükler, fon yükümlülükleri vb.) almaktadır. *Dar anlamda vergi* ile *geniş anlamda vergi* arasındaki en belirgin farklılık, birincinin *malî güce göre vergilendirme ilkesine* dayanmasına karşılık, ikincinin *yararlanmaya* bağlı olması veya da *karşılığa dayanabilmesidir*. Nitekim, *Anayasa Mahkemesi 1961 Anayasası* döneminde verdiği kararlarda vergi dışındaki malî yükümlülüklerde *malî güce göre vergilendirme ilkesinin* geçerli olamayacağını kabul etmiştir⁸.

1982 Anayasası’nın “Vergi Ödevi” başlıklı 73’üncü maddesinin ilk fıkrasında yer alan hüküm bir yandan vatandaş–yabancı ayrımı yapmaksızın her kişiyi mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü kılmakta; diğer yandan ise, vergilerin kamu giderlerini karşılamak amacıyla alınabileceğini belirtmektedir. *Anayasa*’nın 73’üncü maddesinin ilk fıkrasındaki düzenlemenin açık ve emredici bir şekilde kaleme alınması, vergiler ile ilgili temel anayasal ilkelerin varlığına kaynaklık etmektedir. Bu ilkelerden birisi, *vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesidir*.

III. VERGİ GELİRLERİNİN KAMU GİDERLERİNİN KARŞILIĞI OLMASI İLKESİ

A. Genel Açıklama

Vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesinin anlamı, kamu giderleri gerektirmedikçe, kimseden vergi alınmaması ve vergi adı altında toplanan para-

⁸ AnyMK. 17.12.1968 gün ve E.1968/12, K.1968/65, (AnyMKD., S. 6, s. 352, 354); AnyMK. 24.10.1974 gün ve E.1974/31, K.1974/43, (AnyMKD., S. 12, s. 381).

ların kamu giderleri dışında harcanmamasıdır⁹. Başka bir deyişle, *vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi*, kişilerden ancak kamu gideri gerektirdikçe vergi alınabilmesi veya vergilerin sadece kamu giderleri için harcanabilmesi anlamına gelmektedir¹⁰. Bu itibarla, vergilerin alınması, kamu giderlerinin karşılanması amacına yönelik olmalıdır. Bu ilke, *Anayasa'nın 73'üncü maddesinde*, "*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür*" biçiminde ifadesini bulmaktadır¹¹.

Vergilerin kamu giderlerini karşılamak için alınabilmesi, vergilendirmenin aslı amacı olarak bilenen malî amacına ilişkin bir husus olarak karşımıza çıkmaktadır¹². Yine *vergilerin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi*, Devletin devamlılığının sağlanması bakımından gerekli harcamaların yapılabilmesi için vergilerin toplanmasına dayanak oluşturmaktadır.

Bu ilke, aynı zamanda vergilendirmenin amacını da ortaya koymaktadır. Herkesin malî gücüne göre ödemek zorunda olduğu vergi, kamu giderlerini karşılamak amacı ile alınmalıdır. Çünkü, vergi gelirleri kamu giderlerinin karşılığını oluşturmaktadır.

İlkenin tanımı ve *Anayasa Mahkemesi* kararlarından, bu ilkenin sonuçları olarak şunlara işaret etmek mümkündür;

- Vergilerin alınmasında öncelikli amaç, kamu giderlerine kaynak sağlamaktır.

⁹ "61. madde vergi ödevi ile kişinin ilişkisini düzenlemektedir. Maddenin getirdiği ilke herkesi, malî gücüne göre vergi ödemekle yükümlü kılmış, ancak yükümü kamu giderlerinin karşılanması koşuluna bağlamıştır. Bu, kamu giderleri gerektirmedikçe kişiden vergi alınmaması ve vergi adı altında toplanan paraların kamu giderleri dışında harcanmaması demektir. Görülüyor ki vergi ödevinde kişinin belirli hizmetten doğrudan doğruya yararlanma karşılığında bir ödemede bulunması değil, bütün kamu hizmetleri giderlerine karşı anonim bir katılma payını üstüne alması söz konusudur. Burada belirli bir kimsenin belirli hizmetlerden hiç yararlanmadığı halde gene de tüm kamu giderlerinin karşılanmasında kendi payını katması durumu vardır". AnyMK. 26.3.1974 gün ve E.1973/32, K.1974/11, (AnyMKD., S. 12, s. 111-144).

¹⁰ Bkz. **Kaneti**, Vergi Hukuku, s. 34; **Kaneti**, Anayasal Temeller, s. 31; **Karakoç**, Yargısal Denetim, s. 351; **Gündüz**, s. 109; **Güneş**, Anayasal Temelleri, s. 169-170; **Üstün**, s. 260; **Gerek-Aydın**, s. 4; **Tekbaş**, Yargısal Denetim, s. 242; **Akyazan**, s. 258.

¹¹ Bu konu, 1924 *Anayasası*'nda, "*Vergi, devletin umumi masraflarına halkın iştiraki demektir*" (m. 84) biçiminde formüle edilmiştir.

¹² **Çağan**, Vergilendirme, s. 71; **Karakoç**, Yargısal Denetim, s. 352; **Tekbaş**, Anayasal İlkeler, s. 169. Verginin malî amacının yanında sosyal ve ekonomik amaçları da bulunmaktadır. Nitekim 1961 ve 1982 *Anayasaları* tarafından açıkça benimsenen sosyal devlet ilkesini gerçekleştirmeye yönelik araçlar arasında yer alan gelir ve servet dağılımındaki adaletsizlikleri gidermek ve ekonomik kalkınmayı geliştirmek, vergilendirmenin sosyal devlet ilkesine uygun adil bir şekilde yapılması ile mümkün olabilir. Yine 1982 *Anayasası*, 1961 *Anayasası*'ndan farklı olarak 73'üncü maddesinde "*Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır*." ibaresine yer vererek verginin sosyal ve ekonomik amacını açıkça vurgulamaktadır. Bkz. **Çağan**, Vergilendirme, s. 71-72; **Karakoç**, Yargısal Denetim, s. 352. Bu konuda daha geniş bilgi için bkz. **Karakoç**, Sosyal Maliye, s. 11-15, 63-70.

- Vergilerden oluşan kamu gelirleri, sadece kamu giderlerine harcanmalıdır.
- Kamu giderleri, Devletin vergilerden oluşan genel gelirleriyle karşılanmalıdır¹³.

Vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi, dar anlamda vergiler için sözkonusudur. Vergi mükelleflerinin kamu giderlerine katılması anonim bir nitelik taşımaktadır. Çünkü, vergi ödevinde, kişinin belirli bir hizmetten doğrudan doğruya yararlanma karşılığı olarak bir ödemede bulunması değil, bütün kamu hizmetlerinin giderlerine karşılık olmak üzere, bir katılma payını üstlenmesi sözkonusudur¹⁴. Ancak, vergi dışındaki kamu gelirlerinin, kamu giderlerinin karşılığı olarak alınması gerektiği de hiçbir zaman gözardı edilmemelidir. Çünkü, vergi bir karşılığa dayanmaksızın alınan, ödenmesi gereken bir kamu geliri, yani genel olarak yararlanan kamu hizmetlerinin; diğer kamu gelirleri ise, somut ve kişisel olarak yararlanan kamu hizmetlerinin karşılığı olarak tahsil edilmektedir/ödenmektedir. Bu itibarla, hiçbir kamu gelirinin kamu gideri karşılığı olmaksızın tahsil edilmesi/ödenmesi sözkonusu değildir. Başka bir deyişle, her çeşit kamu geliri, kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi amacıyla yapılan kamu giderlerinin karşılığını oluşturmaktadır.

B. İlkenin Kapsamı

*Vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi kapsamında anlaşılması gereken vergiler, dar anlamda vergilerdir*¹⁵. Vergilerde belirli bir hizmetten doğrudan doğruya yararlanmanın karşılığında ödenen bedel niteliğinde ortaya çıkan *harç*¹⁶, re-

¹³ **Kaneti**, Anayasal Temeller, s. 31.

¹⁴ "... vergi ödevinde kişinin belirli bir hizmetten doğrudan doğruya yararlanma karşılığı olarak bir ödemede bulunması değil, bütün kamu hizmetleri giderlerine karşı anonim bir katılma payını üstüne alması söz konusudur." AnyMK. 26.3.1974 gün ve E.1973/32, K.1974/11, (RG. 21.6.1974 -14922; AnyMKD., S. 12, s. 111-144).

¹⁵ Devletin, egemenliğine dayanarak ülkesi üzerinde vergi alma konusunda sahip olduğu hukukî ve fiilî güç olarak tanımlanan vergilendirme yetkisi dar anlamda ve geniş anlamda olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. *Dar anlamda vergilendirme yetkisi* Devletin kamu gelirleri arasında sadece vergi koyma yetkisini içermekte; *geniş anlamda vergilendirme yetkisi* ise, Devletin kamu giderlerini karşılamak üzere gerçek ve tüzel kişilere yönelik olarak tesis ettiği her çeşit malî yükümlülüğü kapsamaktadır. **Öncel-Kumrulu-Çağan**, s. 33.

¹⁶ Devletin gelir kaynaklarından birisi olan *harçlar*, kamu hizmetinden yararlananların hizmetin karşılığında ödedikleri bedel anlamına gelmektedir. Bir hizmet karşılığında alınan bedelin harç olarak nitelendirilmesi için bu hizmetin kamusal bir hizmet olması gerekir. Ticarî veya sınaî hizmetler karşılığında alınan bedellere *ücret* adı verilmektedir. Yine *Anayasanın* 73'üncü maddesinin 3'üncü fıkrası hükmü karşısında harçlar da vergiler gibi kanunla düzenlenmektedir. Harçlar, "*masrafi karşılama*" ve " *faydalanma*" ilkelerine dayanmaktadır. Vergilerde *anonimlik prensibinin* doğal bir sonucu olarak *karşılıksızlık*; harçlarda ise, belirli bir kamu hizmetinden yararlanmanın ortaya çıkardığı *karşılıklılık* söz konusudur. Vergilerde *cebrî* bir ödeme yükümlülüğü olmasına karşın harçlarda *ihtiyarilik* söz konusudur. Ancak bu *ihtiyarilik*, ilgili kamu hizmetinden yararlanmada harç ödenip ödenmemesinde ihtiyarilik değil, kamu hizmetinden yararlanmamak

*sim*¹⁷ ve *benzeri mali yükümlülükler*den farklı olarak kişilerin kamu giderlerine ortak katılımı söz konusudur¹⁸. Vergi mükelleflerinin kamu giderlerine katılması anonim bir nitelik taşımakta olup bu katılma kişilerin almış olduğu herhangi bir hizmetin karşılığı olarak değil, kamu giderlerinin tamamı için yapılmaktadır. Buna göre, kişi belirli kamu hizmetlerinden faydalanmasa dahi tüm kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi için yapılan giderlerin karşılanmasında pay sahibi olmaktadır. Nitekim *Anayasa Mahkemesi* de "...*vergi ödevinde kişinin belirli bir hizmetten doğrudan doğruya yararlanma karşılığı olarak bir ödemede bulunması değil, bütün kamu hizmetleri giderlerine karşı anonim bir katılma payını üstüne alması söz konusudur. Burada belirli bir kimsenin belirli kimi hizmetlerden hiç yararlanmadığı halde gene de tüm kamu giderlerinin karşılanmasında kendi payını katması durumu vardır.*" şeklinde bu hususa işaret etmektedir¹⁹.

Kamu giderlerinin vergi ile karşılanmasında iki yöntem uygulanmaktadır. Bunlardan birincisi, kamu giderinin *genel bütçeden karşılanması*; ikincisi ise, *belirli vergilerin belirli bir hizmete tahsisi* yöntemleridir. *Tahsis yönteminde*, belirli bir vergi ya da kamu geliri belirli bir kamu hizmetine harcanmak üzere aktarılmakta ya da ayrılmaktadır. Bu konuda otoyollardan geçiş için alınan ücretlerin yine ilgili otoyolun bakım ve onarımı için kullanılması örnek verilmektedir. *Tahsis yönteminin* vergilendirmede *yararlanma ilkesinin* uygulanmasına imkân sağladığı ve vergilendirme yetkisinin kötüye kullanımını engellediği belirtilmektedir²⁰.

Tahsis yönteminin daha çok *geniş anlamda vergi* ile ilişkili olduğunu söylemek mümkündür. Nitekim kişilerin otoyolu kullanmak için geçiş ücreti ödemesi, ilgili hizmetten faydalanmanın karşılığında belirli bir bedel alınması anlamına gelen *geniş anlamda vergilendirmenin* konusuna girmektedir. Oysa, *vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi dar anlamda vergiler* için geçerlidir. Bu itibarla, 1982 *Anayasasının* 73'üncü maddesinin 1'inci fıkrası hükmü karşısında belirli vergilerin

suretiyle bu hizmete bağlı olarak belirlenmiş olan harç ödemek zorunda kalmamak şeklinde anlaşılmalıdır. Buna göre harç kavramı, karşılıklı olması açısından fiyata; kamu hizmetinin karşılığında alınması ve kamusal bir nitelik arz etmesi yönüyle de vergiye benzemektedir. Bkz. ve karş. **Nadaroğlu**, s. 198-201; **Türk**, s. 103-104; **Akdoğan**, s. 108-110; **Karakoç**, Sosyal Maliye, s. 37-38; **Orhaner**, s. 132-133; **Mutluer-Öner-Kesik**, s. 182-183; **Pınar**, s. 1-15, 32-36.

¹⁷ *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 sözkonusudur. Günümüzde, eskiden resim olarak adlandırılan birtakım kamu gelirleri yerlerini vergi ya da harca bırakmıştır. Bkz. ve karş. **Nadaroğlu**, s. 201-202; **Akdoğan**, s. 110; **Karakoç**, Sosyal Maliye, s. 40-41; **Orhaner**, s. 133-134; **Mutluer-Öner-Kesik**, s. 183; **Pınar**, s. 36 - 37.

¹⁸ **Kaneti**, Vergi Hukuku, s. 34; **Karakoç**, Yargısal Denetim, s. 351 - 352; **Gündüz**, s. 108.

¹⁹ Any.M., 26.03.1974 gün ve E. 1973/32, K. 1974/11, (AnyMKD., S. 12, s. 111-144).

²⁰ Bu konuda ayrıntılı bilgi için bkz. **Dileyici**, s. 77 vd.

belirli kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılması pek de mümkün görünmemektedir. Örneğin, akaryakıttan alınan vergilerin sadece yolların yapımı ve bakımı için kullanılması, *vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi* ve bunun bir sonucu olan *vergi mükelleflerinin kamu giderlerine anonim olarak katılması prensibi* karşısında söz konusu olamaz. Kaldı ki 1982 Anayasası'nın 161'inci maddesinin 1'inci fıkrası "*Devletin ve kamu iktisadi teşebbüsleri dışındaki kamu tüzelkişilerinin harcamaları, yıllık bütçelerle yapılır.*" ibaresine yer vermek suretiyle kamu giderleri bağlamında devlet ve kamu tüzel kişilerinin harcamaları açısından *adem-i tahsis ilkesini* benimsemektedir.

*Vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesinin Avrupa devletleri arasında anayasal düzeyde Türkiye dışında sadece İspanya'da kabul edildiği bilinmektedir*²¹. Yine *Amerika Birleşik Devletleri Anayasası*'nda da bu ilkeye ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Buna göre, devletler bu ilkeye anayasalarında yer vermeyerek kamu giderlerinin vergi ile finansmanı hususunda *tahsis yöntemine* açık kapı bırakabilmektedir. Nitekim vergilendirmede *tahsis yönteminin* vergi adaletine daha uygun olduğu ve bu yöntemin kamu giderlerinin daha hızlı yapılmasına imkân sağladığı; bu yöntem ile yapılan giderlerinin devamlılığının sağlanmasının daha kolay olduğu ve bu yöntemin seçmen veya mükelleflerin kamusal mal ve hizmetler ile ilgili tercihlerinin belirlenebilmesine imkân tanıdığı ifade edilmektedir²². Ancak vergilendirmede *tahsis yönteminin*, devletin tüm gelir ve giderlerinin tek bir bütçede yer almasını imkânsız kıldığı için bütçenin toplam büyüklüğünü görmeyi engelleyebileceği ve bu hususa paralel olarak mali denetimin etkinliğini azaltacağı da belirtilmektedir. Yine *tahsis yönteminde* belirli mal ve hizmet alanlarında toplanan vergilerin yine ilgili mal ve hizmetlere tahsis edilmesi söz konusu olduğundan birtakım hizmetlere kaynak sağlamada zorluklar yaşanabileceğine işaret edilmektedir²³.

Kişilerin yararlandığı kamu hizmeti için belirli bir karşılık ödemesi ve bu karşılığın niteliğinin ne olduğu konusu tartışmalıdır. Nitekim günümüzde gerek idarenin üstlendiği kamu hizmetlerinin gerekse kamu hizmetlerinden yararlananların sayısının bir hayli artması sonucunda kamu hizmetinin klâsik özelliklerinden birisi olan bedelsizliğin (meccaniliğin) anlamının değiştiği bilinmektedir²⁴. Hatta bedelsizliğin kamu hizmeti alanında genel bir ilke olmadığı; ancak Anayasa ve kanun koyucunun iradesi ile birtakım kamu hizmetlerinin bedelsiz olarak sunulabilmesinin mümkün

²¹ Şirin, s. 299. Nitekim İspanya Anayasasının 31'inci maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca "*Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, eşitlik ve artan oranlı vergileme ilkeleri üzerine kurulmuş adil bir vergi sistemi dâhilinde vergi ödemekle yükümlüdür.*" Bu hüküm, 1982 Anayasasının 73'üncü maddesinin 1'inci fıkrası ile oldukça benzerlik göstermektedir.

²² Dileyici, s. 77-78.

²³ Dileyici, s. 78.

²⁴ Günday, s. 336; Akyılmaz-Sezginer-Kaya, s. 499-500.

olduğu görüşü de dile getirilmektedir²⁵. Buna göre, ancak Anayasa ve kanunlarda karşılıksız olduğu belirtilen kamu hizmetlerinden bedelsiz olarak faydalanmak mümkündür. Örneğin, 1982 Anayasası'nın 42'nci maddesinin 5'inci fıkrasında yer alan "İlköğretim, kız ve erkek bütün vatandaşlar için zorunludur ve Devlet okullarında parasızdır" hükmü karşısında temel bir kamu hizmeti olan eğitimin anayasal düzeyde kişilere sadece ilköğretim seviyesinde bedelsiz olarak sunulması gerekmektedir. Bu hüküm, Anayasa'da bir kamu hizmetinin bedelsiz olduğunu açıkça belirten tek hüküm olma özelliğine sahiptir.

Ayrıca, karayollarını kullanmak kural olarak bedelsiz iken başta otoyollar olmak üzere birtakım erişme kontrollü yollardan faydalanmak *ücret* adı altında alınan bedeller aracılığı ile gerçekleşmektedir. Nitekim 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un 14'üncü maddesi ile Karayolları Genel Müdürlüğünün Sorumluluğu Altında Bulunan Otoyollar İle Erişme Kontrolünün Uygulandığı Karayollarında Geçiş Ücretinin Belirlenmesi ve Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik'in 4'üncü maddesi uyarınca "Otoyollar ile erişme kontrolünün uygulandığı karayollarının geçişi ücretli olacak kesimleri Genel Müdürün teklifi üzerine, Bakan tarafından belirlenir. Bu karayollarının geçiş ücretleri ile bu ücretlerin yeniden belirlenmesi; ücretlendirilen karayolunun mesafesi, trafik yoğunluğu, aracın cinsi, sosyal ve ekonomik faktörler dikkate alınarak hesaplanır ve Genel Müdürün teklifi üzerine Bakan onayı ile yürürlüğe girer".

Anayasa Mahkemesi, "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. Altyapı tesislerinden doğrudan doğruya yararlanma karşılığı alınan para bu nitelikte olmadığından vergi ve benzeri yükümlülük olarak kabul edilemez. Karayollarından, köprülerden alınan geçiş parası, su, elektrik, havagazı, demiryolları, havayolları, kimi hastane ücretleri gibi, şartlara göre oluşturulan ve hizmetin konusu tesislerin bakım ve idamesini ve yeni yatırımlar yapılmasını sağlamak için belirlenen bir fiyattır ve belirtilen nitelikleri bakımından muayyen kamu hizmetleri karşılığı kişilerden alınan resim, harç veya benzeri mali yükümlülüklerden sayılamaz" şeklinde belirtmek suretiyle otoyollardan faydalanmak için idare tarafından alınan bedelin vergi veya vergi benzeri bir mali yükümlülük olmadığını ve *fiyat* olarak nitelendirilmesi gerektiğini ifade etmiştir²⁶.

Öte yandan, telekomünikasyon gibi sınaî ve ticarî kamu hizmetlerinin bedelsiz olmasının söz konusu olmadığı; idarî kamu hizmetleri açısından *ihtiyarî idarî kamu hizmetleri* için belirli bir karşılık alınabileceği; buna karşılık, kolluk hizmeti gibi *mec-*

²⁵ Gözler, s. 523-524.

²⁶ AnyM., 18.02.1985 gün ve E. 1984/9, K. 1985/4, (RG. 26.6.1985-18793; AnyMKD., S. 21, s. 35-85).

burî idarî hizmetlerin ise, bedelsiz olarak verilmesinin gerektiği belirtilmektedir²⁷. Bununla birlikte, gerek idarî gerekse iktisadî ve sınaî kamu hizmetlerinin görülmesinde bedeller genellik-objektiflik-tarafsızlık ve eşitlik ilkesinden ayrılmadan hizmetten yararlanan kişilerin malî durumları göz önünde bulundurularak belirlenmeli; iktisadî ve sınaî kamu hizmetlerinde gözetilen kâr amacı, kamu hizmetinin yerine getirilmesinin bir sonucu olarak görülerek kamu yararı amacının önüne geçmemelidir²⁸.

C. Kamu Hizmeti-Kamu Gideri İlişkisi

1. Genel Olarak

1982 Anayasası'nın 73'üncü maddesi hükmü gereği, vergilerin sadece *kamu giderlerini* karşılamak üzere talep ve tahsil edilmesi mümkündür. Bu itibarla, vergilerin talep ve tahsil edilmesini gerektiren kamu giderinin ne anlama geldiğinin ortaya konulması gerekmektedir. Çünkü, kamu giderinin ne anlama geldiği, 1982 Anayasası'nın 73'üncü maddesinin 1'inci fıkrası hükmünün kapsamını belirleyebilmek için büyük önem taşımaktadır.

Konunun daha iyi anlaşılabilmesi bakımından yapılan giderin *kamu gideri* olmasına kaynaklık eden *kamu hizmetinin* ne anlama geldiğinin öncelikle belirlenmesinde-belirtilmesinde yarar vardır. Bu nedenle, bir kamu giderinden söz edilebilmesinin, öncelikle hangi mal ve/ya da hizmetlere harcama yapılması halinde mümkün olduğunu açıklamak gerekir.

2. Kamu Hizmeti

a. Genel Olarak

Kamu gideri kavramının içeriğini ve niteliğini belirlemek için bu kavram ile iç içe olan *kamu hizmeti* kavramının içeriği ve niteliği hakkında bilgi vermekte yarar vardır. İktisadî, malî veya siyasî açıdan bir faaliyetin kamu hizmeti olarak nitelendirilebilmesi zaman içinde farklılıklar gösterse de, kamu hizmetinin hukukî açıdan birtakım değişmez unsurları ve ayırt edici özellikleri bulunmaktadır.

Devletin niteliğindeki değişime bağlı olarak, kamu hizmetlerinin yapısı ve niteliği de değişmekte; kamu hizmetlerinin önemi artmaktadır. Tarihi gelişim sürecinde bu hizmetlerin kapsamı ve nitelikleri farklı olarak düşünülmekte ve uygulanmaktadır. Örneğin, daha önceleri kamu hizmetleri arasında düşünülen bazı hizmetler özel nitelikli hizmetler haline dönüşürken, özel nitelikli bazı hizmetler de kamu hizmeti sayılır olmaktadır. Kamu hizmetlerinin neler olacağı ve bunların hangi büyüklükte yerine getirileceği, sahip olunan ekonomik imkânlarla göre, siyasal iktidar tarafından

²⁷ **Gözler**, s. 524 – 525.

²⁸ **Günday**, s. 336 – 337.

belirlenmektedir. Bir işin kamu hizmetleri arasına alınması ya da kamu hizmeti olmaktan çıkarılması, temsil ettiği toplum adına siyasî iktidarın yetkisi dahilindedir. Kuşkusuz, bu keyfi bir uygulama olmayıp, anayasal ilke ve şartlar doğrultusunda gerçekleşmektedir. Kamu hizmetlerinin, kamu yararı ve verimlilik ilkelerine göre yürütülmesi, ülke ve toplum açısından en iyi ve yararlı olanının gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Hizmetlerin belirlenmesi kadar, bunların gerçekleştirilmesi için izlenebilecek alternatiflerin analiz ve değerlendirilmesi de önemlidir. Bu bağlamda, hizmetin en yüksek düzeyde gerçekleştirilebilmesi açısından, en uygun olanın seçimi; uygulanabilmesi için gerekli şartların sağlanması; denetimi ve finansal imkânların en iyi şekilde kullanımı şarttır²⁹.

Kamu hizmeti başlığı altında, kamu hizmetinin *Kamu Maliyesi* ve *İdare Hukuku* açısından ne anlam ifade ettiği açıklanmaktadır. Ayrıca, *Anayasa Mahkemesi* kararlarında en azından çalışma konusu olan ilke bağlamında, kamu hizmetinin nasıl anlaşılakta olduğuna da yer verilmektedir.

b. Kamu Maliyesi Anlamında Kamu Hizmeti

Kamu hizmetleri kamu maliyesi öğretisinde (*tam-pür*) kamu hizmetleri, *yarı-kamu hizmetleri* ve *özel hizmetler* olarak sınıflandırılmaktadır. Bunlardan (*tam-pür*) kamu hizmetleri, Devlet tarafından yerine getirilmedikleri takdirde başka türlü yerine gerçekleştirilemeyecek olan hizmetler olarak belirtilmektedir³⁰. Bu hizmetler toplumsal ihtiyaçları karşılamaya yönelik, toplum yararı için gerçekleştirilen hizmetlerdir³¹. Kamu hizmetlerinde hizmetten kimin ne kadar yararlandığını belirlemek mümkün olmadığı gibi bu hizmetlerden faydalanma karşılığında doğrudan bir bedel de alınmamaktadır. Nitekim, bu tür hizmetler vergilerle finanse edilmektedir. Ayrıca, kamu hizmetleri pazarlanamayan ve piyasa konusu olmayan hizmetlerden olup bunlardan faydalanıp faydalanmamanın kişilerinin isteğine bağlı olması ya da dışlanması söz konusu değildir³². Koruyucu sağlık hizmetleri, savunma hizmetleri, kolluk hizmetleri (*tam-pür*) kamu hizmetlerinin örnekleridir.

Yarı-kamu hizmetleri, Devlet tarafından yerine getirilmekle birlikte tam anlamıyla kolektif nitelikte olmayıp bu hususa paralel olarak hizmetin kişilere olan faydası bölünebilen ve karşılığında belirli bir bedel alınabilen hizmetlerdir³³. Bu hizmetlerde kamu yararı ve özel fayda birlikte sağlanmaktadır³⁴. Eğitim, yargılama, tedavi edici sağlık hizmetleri bu kapsamda değerlendirilmektedir.

²⁹ Akdoğan, s. 39-40.

³⁰ Akdoğan, s. 41.

³¹ Akdoğan, s. 42; Mutluer-Öner-Kesik, s. 95.

³² Akdoğan, s. 41 - 46; Mutluer-Öner-Kesik, s. 95 - 96.

³³ Akdoğan, s. 46; Mutluer-Öner-Kesik, s. 96.

³⁴ Mutluer-Öner-Kesik, s. 96

Nihayet *özel hizmetler*, faydası bölünebildiği ve fiyatlandırılabilirdiği için şahsî ihtiyaçların karşılanmasına yönelik olan bu hizmetlerin yerine getirilmesi piyasa şartlarına ve üretici kararlarına bağlıdır³⁵. Bu hizmetlerin diğer bir özelliği ise, hizmetin tüketiminde rekabetin söz konusu olması ve hizmetin bedelini ödemekten imtina edenlerin hizmetten yararlanmaktan dışlanabilmesidir³⁶. Günümüzde ancak belirli bir bedel karşılığında sunulan elektrik, su, toplu taşıma gibi kamu hizmetleri özel hizmetler sınıfına girmektedir.

Tapu, noter işlemleri ya da yükseköğretim gibi birtakım kamu hizmetlerinin belirli bir bedel karşılığında yerine getirilmesinin sebebi, ilgili kamu hizmetlerinden sadece toplumun belirli bir kesiminin yararlanması gerçeği değil; aynı zamanda hizmetin tamamen vergilerle finanse edilmesi yerine hizmetten yararlananlardan belirli bir karşılık alınarak kamu giderlerinin hizmetten yararlanma derecesi ile orantılı olarak karşılanması ve bu suretle adaletin ve hakkaniyetin sağlanmasının mümkün olacağı yaklaşımıdır³⁷. Buna göre, yerine getirilmesinde kamunun menfaatinden çok şahsî menfaatlerin ön plânda olduğu birtakım kamu hizmetlerinin tamamen vergiler ile finanse edilmesi halinde, bu hizmetler ile ilgisi bulunmayan kişilerin gereksiz malî yükümlülüklerle katlanması ve vergi adaletinin sağlanamaması sonucu doğmaktadır³⁸. Nitekim *Anayasa Mahkemesi* de bazı kamu hizmetlerinden faydalanmanın karşılığında belirli bir bedel alınmasının gerekliliğine vurgu yapmaktadır. *Anayasa Mahkemesi*ne göre, “...Devletin yapmakla yükümlü bulunduğu bir kamu hizmeti için o hizmetten doğrudan doğruya yararlananlardan bir ücret isteyip isteyemeyeceği sorusunu da karşılamak gerekir. Ancak böyle bir soruyu genel, kapsamlı, değişmez bir cevaba bağlamak olanak dışıdır. Çünkü kimi kamu hizmetleri vardır ki onlar dolayısıyla bir para alınması düşünülemez bile. Sözgelimi karakola işi düşen bir kişiden kolluk hizmeti karşılığı bir para istenmesi hiç bir zaman söz konusu olamaz. Buna karşılık adalet hizmeti ele alınınca görülecek olan şudur: Hizmetin sırf var oluşu nedeniyle tüm yurttaşlar onun manevî varlığından yararlanmakta ve vergi yolu ile bu hizmetin giderlerine katılmaktadırlar. Ancak yargı hizmetleri belirli bir kimsenin doğrudan doğruya yararlanması söz konusu olduğunda o kişinin ayrıca mahkeme giderleri, harç gibi adlar altında özel bir karşılık ödemesi gerekmektedir. Yatılı öğrenim kurumlarında öteden beri ücret alma yöntemi geçerlidir. Varlıksız olanlar, bu hizmetten belirli yöntemlere uyarak parasız yararlanırlar. Kimi karayollarından, köprülerden geçiş ücretine bağlıdır. Demir, deniz, havayollarından ancak para ödenilerek yararlanılabilir. Hastaneler genellikle bu durumdadır. Kişilerin su, elektrik, havagazı gibi ihtiyaçlarının karşılanması önemli kamu hizmetlerindedir. Bu ihtiyaçların parasız giderilmesi düşünülemez bile. Bu yolda daha bir çok örnekler verilebilir”³⁹.

³⁵ Akdoğan, s. 48; Mutluer-Öner-Kesik, s. 97.

³⁶ Mutluer-Öner-Kesik, s. 97.

³⁷ Yasin-Yıldırım- Karan-Özdemir-Üstün-Okay Tekinsoy, s. 503; Pınar, s. 17.

³⁸ Pınar, s. 17.

³⁹ AnyM., 26.03.1974 gün ve E. 1973/32, K. 1974/11, (RG. 21.6.1974-14922).

1982 Anayasası'nın 73'üncü maddesinde kamu gelirleri belirtilirken sadece vergilerden söz edilmemekte; kamu hizmetlerinin finansmanında vergi dışı mali yükümlülükler getirilmesi konusunda kanun koyucuya belirli bir yetki verilmektedir. Kaldı ki, her türlü kamu hizmetinin sadece vergi gelirleriyle finanse edilmesi halinde, bu hizmetlerin finansmanında tek bir kaynaktan yararlanmak zorunda kalınması yüzünden mükelleflerin taşımakta zorlanacakları yüklerle katlanma sonucunun doğması kaçınılmazdır⁴⁰. Buna göre, bölünebilen ve yararlanmanın ne kadar ve kimin lehine gerçekleştiği bilinebilen kamu hizmetlerinden yararlanan kişilerin bu hizmetler için yapılan giderlere katkıda bulunmalarının sağlanması gerekmektedir⁴¹. Nitekim, *Anayasa Mahkemesi* yukarıda belirtilen hususlara paralel olarak bir *yarı-kamu hizmeti* niteliğindeki *yükseköğretim hizmeti*nden faydalanma karşılığında üniversite öğrencilerinden *harç* adı altında belirli bir bedel alınmasını Anayasa'ya aykırı bulmamıştır. *Anayasa Mahkemesi*'ne göre; “*Öğrenimin sağlanması Devletin sosyal bir ödevidir. Anayasa'nın 53. maddesi, Devleti, böyle bir ödevi ancak iktisadî gelişme ve malî kaynaklarının yeterli ölçüsünde yerine getirmekle yükümlü tutmuş; daha ilerisini beklememiş ve istememiştir. Böyle olması da doğal ve olağandır. Çünkü iktisadî gelişme seviyesine ve malî kaynakların yeterliğine dayanan iktisadî ve sosyal ödevleri bu koşullar var olmadıkça, gerçekleştirilemezler. Ülkedeki nüfus patlayışı ve buna ayak uyduramayan iktisadî gelişme oran ve kapsamı bir yandan yükseköğrenim isteklileri sayısını artırırken öte yandan yüksek öğrenim kurumlarının ihtiyacı gereği gibi karşılayacak aşama ve niteliğe ulaştırılması olanağını vermemektedir. Bugün içinde bulunulan durum parasız yükseköğrenim yönteminin artık yürüyemeyeceğini ve ihtiyaçla ihtiyacı karşılama olanakları arasındaki uyumsuzluğun giderek daha da artacağını ortaya koymuştur. Onun için böyle bir durumda yükseköğrenimden doğrudan doğruya yararlananlardan para alınmasının Anayasa'ya aykırı olmamakla birlikte işin gereklerine de uygun düşüğü ortadadır*”⁴².

Anayasa Mahkemesi'nin üniversite öğrencilerinden alınan harçlar hakkındaki bir başka kararında da, “*Aynı bentteki (harç) a ilişkin hükme gelince; belirli hizmetlerin gerektirdiği belirli bir işlem karşılığı alınan harçlar, üniversite eğitiminde sınavlara giriş, vize veya diploma verilmesi gibi kazanılan hakların saptanması ve benzeri işlemleri sağlama gereğiyle öngörülmüş malî yükümlülüklerdir. Anayasanın 61. maddesinde Devletin gelir kaynakları arasında (harç) a da yer verilmiştir. (Harç)ın öğretilerdeki niteliği ise, bazı kamu hizmetlerinden doğrudan doğruya yararlanan kişilerin bir malî yükümlülüğe tabi tutulmalarıdır. Bu maddede sözü edilen (Harç) geliri de bu nitelikte olması nedeniyle Anayasanın 61. maddesine uygundur. Ve Anayasanın 120. veya diğer maddelerinde yazılı ilkelerle çatışır bir yönü de yoktur. Ayrıca harç tutarının Anayasanın 61. maddesine uygun biçimde belirlenmesi için yasal bir düzenleme getirilmesi doğaldır*”⁴³ denilmektedir.

⁴⁰ Karahanoğulları, s. 278.

⁴¹ Karakoç, Vergi Ödevi, s. 87.

⁴² Bkz. AnyM., 26.03.1974 gün ve E. 1973/32, K. 1974/11, (RG. 21.6.1974-14922).

⁴³ AnyM., 11-12-13-14-25.02.1975 gün ve E. 1973/38, K. 1975/23, (RG. 3.12.1975-15431).

Günümüzde birtakım temel idarî kamu hizmeti olarak görülen hizmetler dahi tamamen vergilerle finanse edilmemekte; bu hizmetlerden faydalananlardan belirli bir karşılık alınmaktadır. Tedavi edici sağlık hizmetleri buna bir örnektir. Sağlık hizmetleriyle ilgili esasları düzenleyen temel kanun niteliğindeki 3359 sayılı *Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu*'nun kamu kurumlarınca yürütülen sağlık hizmetlerinin fiyatının *Sağlık Bakanlığı*'nce belirleneceğine ilişkin 3'üncü maddesi hükmü⁴⁴ dikkat çekicidir. Sağlık hizmetlerinin bedelli olup olmaması, üzerinde en çok tartışmanın yapıldığı hususlardan birisidir. Nitekim sağlık hizmetlerinden belirli bir karşılık alınmasına ilişkin hüküm, *Anayasa Mahkemesi*nce şu gerekçelerle *Anayasa*'ya aykırı bulunmamıştır: "... Kamu hizmetinin giderlerine yurttaşın bir ölçüde katılımının istenmesi, bu hizmetin satışı sayılamaz. Sağlık kurumlarının işletme durumunda çalışması, bu nedenle ücret alınması da sosyal hukuk devleti niteliğiyle bağdaşmaz değildir..."*Sağlık hizmetlerinin devletçe saptanan bir bedeli olması, bu hizmetlerin Anayasa'nın öngördüğü düzeyde yerine getirilmesini sağlamak içindir. Anayasa'nın 65. maddesinin gerçekleştirme koşulu olarak getirdiği "malî kaynakların yeterliliği ölçüsü" devleti kimi düzenlemeler getirmek zorunda bırakmaktadır. Koruyucu ve iyileştirici tüm sağlık hizmetlerinin maliyeti, ekonomik koşullar yüzünden giderek yükselmektedir. Devletin malî kaynaklarının yeterliliği, ekonomik-akçalı gücü, sağlık hizmetlerinin parasız sunulmasına elvermediği gibi, Anayasa böyle bir zorunluluk da öngörmemiştir. Bu nedenle, fiyat tespitinin Anayasa'nın 56. maddesine aykırı yönü bulunmamaktadır*⁴⁵.

Ayrıca *Anayasa Mahkemesi*, başka bir kararında 209 sayılı *Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları İle Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun*'un 3'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının (a) ve (b) bentlerindeki Sağlık Bakanlığı'nce sağlık hizmetlerinin 3359 sayılı *Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu* uyarınca belirlenen tarife üzerinden fiyatlandırmasını düzenleyen hükmü benzer gerekçelerle *Anayasa*'ya aykırı bulmamıştır⁴⁶.

⁴⁴ "Bütün sağlık kurum ve kuruluşları ile sağlık personelinin ülke safhında dengeli dağılımı ve yaygınlaştırılması esastır. Sağlık kurum ve kuruluşlarının kurulması ve işletilmesi bu esas içerisinde Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığınca düzenlenir. Bu düzenleme ilgili Bakanlığın görüşü alınarak yapılır. Gerek görüldüğünde özel sağlık kuruluşlarının her türlü ücret tarifeleri Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığınca onaylanır. Kamu kurum ve kuruluşlarına ait sağlık kuruluşları veya sağlık işletmelerinde verilen her türlü hizmetin fiyatları Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığınca tespit ve ilan edilir"(3359 sayılı Kanun m. 3).

⁴⁵ AnyM., 19.04.1988 gün ve E. 1987/16; K. 1988/8, (R.G. 23.08.1988–19908).

⁴⁶ *Anayasa Mahkemesi*nce göre, "Anayasanın 56 ncı maddesinde Devlete, herkesin hayatını, beden ve ruh sağlığı içinde sürdürmesini sağlama görevi verilmiştir. Anayasanın 65 inci maddesinde, Devletin sosyal ve ekonomik alanlarda Anayasa ile belirlenen görevlerini mali kaynaklarının yeterliliği ölçüsünde yerine getireceği belirtilmiş olduğundan sağlık hizmetlerinin de devletçe saptanan bir bedelli olması tabiidir. Ancak yine Anayasanın 65 inci maddesine göre bu bedelin tespitinde, devlete verilen görevlerin amaçlarına uygun önceliklerinin de gözetilmesi gerekir. Sosyal Devlet ilkesi gereğince sağlık hizmetlerinden herkesin faydalanmasının gerçekleştirilebilmesi ve sürdürülebilmesi, sunulan hizmete bazı durumlarda katkı yapılmasını zorunlu kılabilir. Bu nedenle sağlık hizmetlerinden herkesin

Anayasa Mahkemesi bazı kamu hizmetlerinin karşılığında bu hizmetten yararlananlardan belirli bir bedel alınmasının mümkün olduğunu kabul etmektedir. Bir *yarı-kamu hizmeti* olan tedavi edici sağlık hizmeti örneğinde olduğu gibi, hizmetin kişilere olan faydasının bölünebilmesi belirleyici bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Yine *Anayasa Mahkemesi* kamu hizmetlerinin vergi dışındaki kamu geliri ile finanse edilmesinin anayasal dayanağını belirtirken Anayasa'nın 73'üncü maddesinin yanında "Devlet, sosyal ve ekonomik alanlarda Anayasa ile belirlenen görevlerini, bu görevlerin amaçlarına uygun öncelikleri gözeterek malî kaynaklarının yeterliliği ölçüsünde yerine getirir" hükmünün yer aldığı 65'inci maddesinin de altını çizmektedir⁴⁷. Her ne kadar hükmün öncelikli olarak Devletin ekonomik ve sosyal hakları yerine getirmedeki sınırlarını vurgulama işlevinin olduğu belirtilse de aynı zamanda kamu gelirleri ve buna bağlı olarak *Anayasa*'nın 73'üncü maddesi ile yakın ilişki içerisinde olduğu da kabul edilmektedir. Nitekim, Devlet kamu hizmetlerini yerine getirmek için malî kaynağa ihtiyaç duymakta ve bu sebeple başta vergiler olmak üzere birtakım malî yükümlülükler getirmektedir. Başka bir deyişle, Devletin vergi almasının aslı sebebi kamu hizmetlerini vergiler olmadan tam anlamıyla yerine getiremeyecek olmasıdır. Bu husus özellikle sağlık, eğitim, konut, sosyal güvenlik gibi yerine getirilmesi aynı zamanda sosyal bir hakkın gerçekleştirilmesi anlamına gelen kamu hizmetlerinde daha belirgindir. Yine Devletin bazı kamu hizmetlerini toplumun beklediği seviyede veya kalitede yerine getirememesinin gerekçesi de öncelikle malî kaynakların yetersizliği olmaktadır.

yaygın ve eksiksiz olarak faydalanma amacını gerçekleştirmek için sunulan hizmete katkı sağlanmasını öngören kuralın, sosyal devlet ilkesiyle bağdaşmadığı ileri sürülemez." AnyM., 03.04.2007 gün ve E. 2005/52, K. 2007/35, (RG.18.03.2008-26820).

⁴⁷ Hüküm aslen 2001 yılında değişikliğe uğramış olup ilk halinde "bu görevlerin amaçlarına uygun öncelikleri gözeterek" ifadesi yerine "ekonomik istikrarın korunmasını gözeterek" ibaresi bulunmaktaydı. Yine 1961 *Anayasası* da 53'üncü maddesinde "Devlet bu bölümde belirtilen iktisadi ve sosyal amaçlara ulaşma ödevlerini, ancak iktisadi gelişme ve mali kaynakların yeterliliği ölçüsünde yerine getirir" şeklinde benzer bir hüküm içermekteydi. 1982 *Anayasası*'ndaki hükmün ilk halindeki "ekonomik istikrarın korunmasını gözeterek" ibaresinin 1961 *Anayasası*'ndaki "iktisadi gelişme" ibaresine göre Devlete çok geniş bir takdir yetkisi tanıdığı ve düzenlemenin 1961 *Anayasası*'nın gerisinde kaldığı belirtilebilir. Gerçekten de ekonomik istikrarın yakalanması iktisadî gelişmeden çok daha zor gerçekleşen bir durum olarak ortaya çıkmakta olup zaten bir ülkenin ekonomik istikrarının sağlanması için öncelikle iktisadî olarak gelişmesi gerektiği; yani bunlardan birisinin diğerinin önşartı olduğu kabul edilmektedir. Bu itibarla, maddenin 2001 yılında değişerek günümüzdeki halini almasının Devletin bu husustaki takdir yetkisinin önceki düzenlemeye oranla sınırlandırılmasının olumlu olduğunu söylemek mümkündür. Yine "ekonomik istikrarın korunmasını gözeterek" ifadesinin yerine "bu görevin amaçlarına yönelik öncelikleri gözetilerek" ibaresinin yerleştirilmesi de oldukça olumlu bir gelişmedir. Nitekim yeni ibare, açıkça Devletin sosyal ve ekonomik hakları yerine getirmesinin gerekliliğinin altını çizmekte; ancak bunun da birtakım önceliklere bağlanabileceğini belirtmektedir. Bu öncelikler ise, sosyal devletin gerektirdiği önceliklerdir. Örneğin, Devlet bir sağlık tesisinde yataklı tedavi hizmeti için yeterli kapasitede yatak olmamasına karşın, bütçesini öncelikle yatak kapasitenin artırılması yerine katarakt ve diş hastalıklarının lazer ile tedavisini mümkün kılan teknolojiye harcar ise, bu devletin sosyal devletin gerektirdiği öncelikleri gözetmediğini söyleyebilmek mümkün değildir. Bkz. ve karşı. **Algan**, s. 281-282; **Bulut**, s. 98-10; **Giritli**, s. 102.

Devletin malî kaynaklarını arttırmak için yeni vergi ihdas etmesi veya mevcut vergilerde oran artışına gitmesi; vergiye ek olarak herhangi bir kamu hizmetinden faydalanmada harç, resim gibi bir malî yükümlülük getirmesi mümkündür. Bu tamamen siyasî bir tercih meselesidir. *Anayasa*'nın 65'inci maddesinin Devletin *Anayasa*'da belirtilen ekonomik ve sosyal nitelikli görevlerin yerine getirilebilmesini malî kaynakların yeterliliği kriterine bağlamış olması, bu hükmü Devletin malî yükümlülük tesis etmesi, etmemesi, kaldırması ya da değiştirmesindeki takdir yetkisinin anayasal dayanaklarından birisi haline getirmektedir. Bu yönüyle de *Anayasa*'nın 65'inci maddesinin 73'üncü maddesini tamamlayan bir niteliğe sahip olduğunu söylemek mümkündür. Başka bir deyişle, özellikle sosyal yönü ağır basan kamu hizmetlerini daha yaygın ve nitelikli-kaliteli olarak yerine getirmek amacıyla kaynakları arttırmak uğruna yeni vergiler konulması veya mevcut vergilerin oranlarının arttırılması, kişilerin mülkiyet hakkına ölçüsüz bir müdahale oluşturabilir. Devletin bir sosyal ve ekonomik hakkın yerine getirilmesi ile mülkiyet hakkına müdahale etmesi arasında kurulan hassas denge, siyasî iktidarın ekonomik ve sosyal politikalarına bağlı olarak gelişmekte ve değişmektedir.

c. İdare Hukuku Anlamında Kamu Hizmeti

İdare hukukunun temel kavramlarından birisi olan *kamu hizmeti* idarî faaliyetlerin konusunu oluşturmaktadır. Kamu hizmeti kavramı, idare hukukunun temel kavramlarından birisidir ve pek çok idare hukuku kavramı ile faaliyetleri açısından belirleyici bir işleve sahiptir⁴⁸. Kamu hizmeti kavramının bu önemine ve temel bir kavram olarak kabul edilmesine rağmen, içeriğinin belirsizliği, kapsamı konusunda farklı yaklaşımların bulunması yüzünden üzerinde uzlaşılan bir tanımının yapılması zorlaşmaktadır⁴⁹. Nitekim, kamu hizmetinin, başta *1982 Anayasası* olmak üzere mevzuat ve teori ile uygulamada üzerinde uzlaşılan tek bir tanımı bulunmamaktadır.

Öğretide, niteliği gereği kamu hizmeti sayılan bir faaliyet olmadığı; bu nitelemenin hizmeti belirleyen ve kuranların iradesine bağlı olduğu; bu nedenle herhangi bir sosyal faaliyetin her zaman kamu hizmetine dönüştürülmesinin mümkün olduğu belirtilmektedir. Kamu hizmeti nitelendirmesinin aslında siyasetçilerin belirlediği bir kavram olduğu ve bu nedenle "*politik enstrüman*" olarak adlandırıldığı; yani, kamu hizmeti kavramının bu hizmeti sunanlara bağlı olarak farklılık gösterdiği ifade edilmektedir⁵⁰.

Anayasa'da, kamu hizmeti kavramının yasama, yürütme ve yargı fonksiyonlarını da içerecek şekilde devlet örgütü için kullanıldığı ileri sürülmekte ve idare hukukun-

⁴⁸ **Ulusoy**, s. 11.

⁴⁹ **Gülan**, s. 147.

⁵⁰ **Tan**, s. 235.

da bu kavramın ortaya çıkışı ise, adli ve idar yargının görev alanının belirlenmesi ihtiyacına dayandırılmaktadır⁵¹. Bu anlamda “*kamu hizmetleri devletin işlevlerine denk düşmektedir*”⁵².

Günday, kamu hizmeti kavramını, siyasal organlar tarafından kamuya yararlı olarak kabul edilen, bir kamu kuruluşunun ya kendisi ya da yakın denetimi ve gözetimi altında özel kesim tarafından yürütülen⁵³; *Gülan*, kamu hizmetini toplum için önem kazanmış olan ortak ve genel bir ihtiyacın tatminine yönelik olarak kamu tüzel kişileri veya onların denetimi altında özel kişilerce yürütülen⁵⁴; *Akyılmaz-Sezginer-Kaya*, yasama organınca kamu hizmeti olarak nitelendirilen idare ya da onun denetim ve gözetimi altında öze kişilerce, kamu yararı amacıyla, kamusal bir ihtiyacı tatmin için yapılan⁵⁵; *Yasin-Yıldırım-Karan-Özdemir-Üstün-Okay Tekinsoy* ise, kamu tüzel kişileri veya kamu tüzel kişilerinin gözetim ve denetimi altında özel hukuk kişileri tarafından yerine getirilen ve giderilmesinde kamu yararı bulunduğu siyasî organlar tarafından kabul edilen, toplumun genel ve ortak ihtiyaçlarının karşılanmasına yönelik⁵⁶ faaliyetler şeklinde tanımlamaktadır.

Kamu hizmeti için farklı tanımlar yapılmakta ise de, hemen tüm tanımlarda, faaliyetin kamu tüzel kişisi veya onun denetimi altında özel hukuk kişisi tarafından yürütülmesi (organik unsur) ve giderilmesinde kamu yararı bulunan toplumun genel ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik olması (maddî unsur) birlikte kullanılmaktadır⁵⁷. *Kamu hizmetini*, öğretide yapılan tanımlardan hareketle, *siyasî organlar tarafından kamu yararı amacıyla ve toplumsal açıdan önem taşıyan genel ve ortak ihtiyaçların karşılanmasına yönelik olarak belirlenen ve bir kamu tüzel kişisi veya kamu tüzel kişisinin denetim veya gözetimi altında özel hukuk tüzel kişileri tarafından yerine getirilen faaliyetler* olarak tanımlanmak mümkündür⁵⁸.

Kamu hizmeti tanımlanır ve uygulanırken bazı ölçütlerden yararlanılmaktadır. Bu ölçütleri üç grupta ele almak mümkündür. Birincisi, *organik ölçüttür*. Kimin tarafından yerine getirildiği esas alınarak bir hizmetin kamu hizmeti olarak nitelendirilmesinde başvurulan ölçüte *organik ölçüt* denilmektedir. İkincisi, *maddî ölçüttür*. Hiz-

⁵¹ Bu konuda ayrıntılı bilgi için bkz. **Uler**, s. 252 vd.; **Gülan**, s. 147 vd.

⁵² Geniş bilgi için bkz. Onur **Karahanoğulları**, *Kamu Hizmeti – Kavram ve Hukuksal Rejim*, (Turhan Kitabevi), Ankara 2002.

⁵³ **Günday**, s. 332.

⁵⁴ **Gülan**, s. 148.

⁵⁵ **Akyılmaz-Sezginer-Kaya**, s. 496.

⁵⁶ **Yasin-Yıldırım- Karan-Özdemir-Üstün-Okay Tekinsoy**, s. 478.

⁵⁷ Bkz. **Günday**, s. 332; **Gülan**, s. 148; **Ulusoy**, s. 13; **Gözler**, s. 509; **Yasin-Yıldırım- Karan-Özdemir-Üstün-Okay Tekinsoy**, s. 478.

⁵⁸ Tanım örnekleri için bkz. **Günday**, s. 332; **Gülan**, s. 148; **Giritli-Bilgen-Akgüner-Berk**, s. 1194; **Gözler**, s. 508-509; **Yasin-Yıldırım- Karan-Özdemir-Üstün-Okay Tekinsoy**, s. 478; **Sancakdar**, s. 547.

metin kimin tarafından yerine getirildiği değil, yerine getirilen hizmetin niteliğinin esas alınarak bir hizmetin kamu hizmeti olarak kabul edilmesinde başvurulan ölçüte *maddî ölçüt* denilmektedir. Üçüncüsü ise, *şekli ölçüt*tür. Bir hizmetin kamu hizmeti sayılabilmesi için hangi usûllere göre yerine getirildiğine bakılması gerektiğine ilişkin ölçüte de *şekli ölçüt* denilmektedir.

Günümüzde, kamu hizmetinin maddî niteliğinin de en az kimin tarafından yerine getirildiği kadar önemli olduğuna işaret edilmektedir. Çünkü, kamu hizmeti, organik açıdan tanımlanabildiği gibi niteliğine ve içeriğine vurgu yapmak suretiyle maddî açıdan da değerlendirilmektedir⁵⁹.

Organik açıdan-anlamda kamu hizmeti, bir kamu tüzel kişisi tarafından belli bir hizmetin yürütülmesine tahsis edilen kamu emlakının, görevlendirilen kamu personelinin ve ayrılan mali kaynakların bütündür⁶⁰. *Organik açıdan-anlamda kamu hizmeti*, bir kamu tüzel kişisi veya kamu tüzel kişisinin denetimi veya gözetimi altında özel hukuk (tüzel) kişileri tarafından yerine getirilen faaliyetler anlamına gelmektedir⁶¹. *Organik ölçüt* uyarınca bir faaliyetin kamu hizmeti olarak nitelendirilebilmesi için kamu tüzel kişisi tarafından üstlenilmesi gerekmektedir. Bu durum ise, iki şekilde ortaya çıkmaktadır. Bunlardan *birincisi*, kamu tüzel kişisi tarafından üstlenilen bir faaliyet doğrudan yine o kamu tüzel kişisi tarafından yerine getirilmesi; *ikincisi* ise, faaliyetin bir kamu tüzel kişisinden aldığı yetkiyle ve onun gözetimi ve denetimi altında bir özel hukuk kişisi tarafından yerine getirilmesidir⁶².

Maddî açıdan-anlamda kamu hizmeti, bu faaliyeti yürüten yapının-birimin niteliklerinden tamamen bağımsız olarak, yalnızca faaliyetin niteliğine bakılarak tanımlanmaktadır. Bu anlamda kamu hizmeti, tatmininde kamu yararı bulunan toplumsal bir ihtiyacı karşılayan faaliyettir. *Maddî ölçüt* uyarınca özel kişiler tarafından yürütülen bir faaliyet kamu yararı amacına yönelik olduğu takdirde bir kamu tüzel kişisi tarafından üstlenilerek kamu hizmeti haline getirilebilir. Yine bu ölçütten çıkan diğer bir sonuç da, bir kamu tüzel kişisinin yürüttüğü faaliyetin kamu yararına yönelik olmadığı sürece her zaman kamu hizmeti olarak nitelendirilemeyeceğidir⁶³.

Modern çağın gereklerine ve değişen ekonomik şartlara bağlı olarak kamu hizmetinin değişim geçirerek özelleştirilmesi organik ölçütün ikinci planda kalmasına yol açmaktadır⁶⁴. Nitekim günümüzde kamu hizmetlerinin imtiyaz usûlü ile özel kişiler, merkezî idare, mahallî idareler ve kamu kurumlarının yanında kamu kuruluş-

⁵⁹ **Giritli-Bilgen-Akgüner-Berk**, s. 1192 vd.; **Tan**, s. 236.

⁶⁰ **Akyılmaz-Sezginer-Kaya**, s. 496.

⁶¹ Bkz. **Günday**, s. 330; **Giritli-Bilgen-Akgüner-Berk**, s. 1193; **Gözler**, s. 510; **Yasin-Yıldırım-Karan-Özdemir-Üstün-Okay Tekinsoy**, s. 479–480.

⁶² Bkz. **Gözler**, s. 510.

⁶³ Bkz. **Gözler**, s. 511.

⁶⁴ **Gülan**, s. 148;

ları ve hatta özel kuruluşlar aracılığı ile gördürülebileceği kabul edilmektedir⁶⁵. Bununla birlikte bir faaliyetin kamu hizmeti sayılabilmesi için idare ile sıkı bir bağının bulunmasının gerekliliği karşısında kamu hizmetini açıklarken organik ölçütü tamamen göz ardı etmek mümkün değildir⁶⁶. Nitekim, maddî ölçüt de başlı başına kamu hizmeti kavramını açıklayamamaktadır. Gerçekten de her ne kadar toplumsal bir ihtiyacı karşılama ve kamu yararını gerçekleştirse dahi yetkili siyasî organlar tarafından kamu hizmeti olarak kabul edilmeyen bir faaliyeti kamu hizmeti olarak değerlendirmek mümkün değildir. İnsan faaliyetleri niteliklerinden ziyade belirli dönemlerde toplumda egemen olan sosyal, siyasal ve ekonomik şartlara göre kamusal ya da özel faaliyetler olarak tasnif edilmektedir⁶⁷. Sonuç olarak, kamu hizmetini tanımlarken bu iki ölçüt başlı başına kavramı açıklamaya yetmemektedir. Bu itibarla, bir faaliyetin kamu hizmeti olarak nitelendirilebilmesi için maddî ve organik ölçütün birlikte gerçekleşmesinin gerektiğini belirtmekte yarar vardır⁶⁸. Nitekim, bir faaliyetin kamu hizmeti olabilmesi için, bu faaliyetin kamu tüzel kişisi veya onun denetimi altında bir özel hukuk (tüzel) kişisi tarafından yerine getirilmesi ve bu faaliyetin kamu yararına yönelik olması gerekir⁶⁹.

Son olarak, *şeklî açıdan kamu hizmeti* de tanımlanmış olup bunun belli bir usûlü, belli bir hukukî rejimi ifade ettiği belirtilmektedir. Bu ölçüte göre, bir faaliyetin kamu hizmeti sayılabilmesi için kamu hizmetleri hukukî rejimine, yani kamu yönetimi usûllerine tâbi olması gerekir⁷⁰.

Özel kişiler tarafından yerine getirilen, “*kamu hizmeti olmaya yatkın hizmetler*” veya “*kamu hizmeti olma istidadını bünyesinde taşıyan faaliyetler*” *virtüel kamu hizmeti* olarak adlandırılmaktadır⁷¹. *Virtüel kamu hizmetinin*, kamu hizmetinin bir yerine getiriliş şekli olarak değil, Anayasanın 47’nci maddesindeki, “*kamu hizmeti niteliği taşıyan özel teşebbüsler*” şeklinde ve doğrultusunda anlaşılması gerektiği belirtilmektedir⁷². Özel teşebbüsün, halkın günlük, kolektif ihtiyaçlarını karşılamak üzere gös-

⁶⁵ **Günday**, s. 331. *Anayasa Mahkemesine göre, “Bir hizmetin kamu hizmeti olup olmadığı saptanırken niteliğine bakmak gerekir. Nitelik yönünden kamu hizmeti olan bir hizmetin özel teşebbüs tarafından yürütülmesi, onun niteliğine etkili görülemez. Nitekim Anayasa’nın 47. maddesinde, “kamu hizmeti niteliği taşıyan özel teşebbüsler... devletleştirilebilir” denilirken özel teşebbüslerce yürütülen kamu hizmetinin varlığı kabul edilmiştir.*” AnyM., 22.12.1994 gün ve E. 1994/70, K. 1994/65 – 2, (RG. 28.1.1995-22185).

⁶⁶ **Gülan**, s. 148.

⁶⁷ **Günday**, s. 331 – 332.

⁶⁸ Bkz. ve karşı. **Gözler**, s. 509; **Akyılmaz-Sezginer-Kaya**, s. 497; **Yasin-Yıldırım-Karan-Özdemir-Üstün-Okay Tekinsoy**, s. 481.

⁶⁹ **Gözler**, s. 509. Geniş bilgi için bkz. **Gözler**, s. 510 vd.

⁷⁰ Ayrıntılı bilgi için bkz. **Günday**, s. 342 vd.; **Giritli-Bilgen-Akgüner-Berk**, s. 1202-1203;

⁷¹ Bkz. **Özay**, s. 228; **Tan**, s. 236-237; **Gülan**, s. 156-159; **Yaşar**, s. 446.

⁷² **Gülan**, s. 159.

terdiği bazı faaliyetler vardır ki, bunların bir yandan idare ile diğer yandan da yollar, rıhtımlar, akarsular gibi kamu emlakı ile özel bir ilişkisi bulunması dolayısıyla, uygulamada kamu hizmetine dönüşebilecekleri kabul edilmektedir. Ulaşım, haberleşme, eğitim gibi genel, ortak ve sürekli ve aynı zamanda zarurî ihtiyaçları tatmin eden özel faaliyetlere öğretide *fonksiyonel kamu hizmeti* ya da *virtüel kamu hizmeti* adı verilmektedir⁷³. Özel eğitim kurumları⁷⁴, özel hastane uygulaması, vakıf üniversiteleri, şehir içi toplu taşıma örneklerinden⁷⁵ hareketle Türk İdare Hukukunda özel kişilerce bazı kamu hizmetlerinin yürütülmekte olduğu bilinmektedir. O halde, *virtüel kamu hizmetinin fonksiyonel kamu hizmeti* olarak anılması mümkündür⁷⁶.

C. Kamu Gideri

1. Genel Olarak

Kamu ihtiyacının, ekonomik bir kavram; *kamu hizmetinin* ise, idare hukukunun kapsamına giren hukukî bir kavram olduğu bilinmektedir. Özel ve/ya da kamu ihtiyaçları soyut bir niteliğe sahiptir. *Hizmet* ise, maliyeti belirlenip para ile ifade edilebildiği için somut niteliktedir. Kamu ihtiyacı ancak siyasî veya idarî bir organ tarafından belirlendikten sonra kamu hizmetine dönüşmektedir. Kamu ihtiyacının belirlenmesinin sonucu, hukuken *Bütçe Kanunu*'nda gösterilmektedir. Bu yönüyle Bütçe, kamu maliyesi alanında alınmış olan kararları yansıtan bir belgedir. Ancak, Bütçede sadece kamu hizmetlerinin paraya ilişkin ifadesi olan giderler değil, bunları karşılayacak gelirlerin hangi kaynaklardan sağlanacağı da gösterilmektedir. Devlet, kamu ihtiyacının kamu hizmetine dönüşmesini takiben, bizzat belirlediği bu hizmetleri bu kez de gerçekleştirmek ve geliştirmek ödevini üstlenmektedir. Kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi, başta Devlet olmak üzere, kamu tüzel kişilerinin bazı faaliyetlerde bulunmasını gerektirmektedir. Bu faaliyetler iktisadî ve malîdir. İktisadîdir; çünkü, bir hizmet üretimini (bazen mal da olabilir) gerektirir. Malîdir; çünkü, üretimi

⁷³ Özyay, s. 228; Sancakdar, s. 552. Bu konuda daha detaylı bilgi için bkz. Gülan, s. 156 vd.

⁷⁴ Türk Hukukunda *virtüel kamu hizmeti* olarak adı konulmamakla birlikte, Danıştay, bu kavramı açıklayan bir gerekçeye dayanarak karar vermiştir. “Kamu görevi karakterinde olan ... hizmet”ten söz edilen bu kararın gerekçesinde; “Dava ... Özel Yenişehir Koleji Müdürlüğü'nün ... öğrencilerden alınacak öğretim ücretlerinin artırılması yolunda vaki talebinin reddi üzerine açılmıştır. Bahse konu hizmet tipik bir kamu hizmetidir. Bu hizmetin özel teşebbüs tarafından yürütülmesi bu vasfını değiştirmez. Nitekim Anayasanın ... özel okulların bağlı bulunduğu esasların devlet okulları ile erişilmek istenen seviyeye uygun olarak kanunla düzenleneceğini hükme bağlayan ... maddesi de bu hususu teyit etmektedir. Keza ... Özel Öğretim Kurumları Kanunu da Anayasamızın sözü edilen maddesi ile öngörülen ... kurumların tabi olacağı esasları tayin ve tesbit etmek amacıyla ısdar olunmuştur” denilmektedir. (Dş. 12. D. 23.10.1967 gün ve E.1967/518, K.1967/1679, (Danıştay Kararları Dergisi, S. 119-122, s. 394-397).

⁷⁵ Dş.DDK. 30.6.1967 gün ve E.1967/134, K.1967/708, (Danıştay Kararları Dergisi, S. 115-118, s. 155-162).

⁷⁶ Özyay, s. 228.

gerçekleştirmek için vergi, harcama ve benzeri araçlardan yararlanmak zorunluluğu vardır. Bu itibarla, *kamu hizmetleri*, kamu ihtiyaçlarını gidermek görevini üstlenen kamu maliyesi kesimindeki faaliyetlerin ürünü olup, kamu gideri ise, bu faaliyetlerin malî plândaki para ile ifade edilen görüntüsü olarak tanımlanmaktadır. *Kamu gideri*, kanunlarla izin verilen harcamalardır⁷⁷.

Kamu gideri ile ilgili tanımlamalarda, bu kavramın kamu ihtiyacı ve bunun devlet tarafından karşılanması olarak ortaya çıkan kamu hizmeti kavramları ile bağlantılı olduğu görülmektedir. Bu itibarla, bir ihtiyacın ne zaman kamu; ne zaman özel nitelikte bir ihtiyaç olduğunun belirlenmesi gerekmektedir⁷⁸. Kamu ihtiyaçları, esas olarak kolektif bir nitelik arz etmektedir. Ancak, kolektiflikten ne anlamak gerektiğinin açıklığa kavuşturulması gerekmektedir. Bir toplumu oluşturan bütün kişilerin ihtiyaçlarının aynı olması ve aynı şartlar altında aynı görüşte birleşmeleri mümkün değildir. Bu itibarla, kolektif olmak için, bir ihtiyacın toplumun tamamına şamil olmamasına rağmen, herhangi bir sosyal grubun arzularına tekabül etmesi yeterlidir⁷⁹.

Kamu ihtiyaçları, kamu giderlerini zorunlu kılmaktadır. Başka bir deyişle, *kamu ihtiyacı* ile *kamu gideri* arasında sebep-sonuç ilişkisi mevcuttur. Bu ihtiyaçların karşılanması kamu giderleri ile gerçekleşmektedir⁸⁰. Kamu ihtiyaçları, kolektif nitelikte olmakla beraber bunlar sosyal gruplar tarafından ifade edilmekte ve toplu tüketim yoluyla giderilmektedir. Başka bir deyişle, kamu hizmetlerinin kişisel bir nitelik taşıması ve kişiye özel olarak sağlanan bir hizmetin kamu hizmeti olarak nitelendirilmesi mümkün değildir. *Kamu ihtiyaçları*, sosyal (kolektif) bir faydayı yansıtmaktadır. Fayda, asıl olarak sübjektif değer yargılarına bağlı ekonomik bir kavramdır. Ancak, toplumu oluşturan kişilerin her birinin aynı hizmetten duyduğu tatmin birbirinden farklı olmaktadır. Bu itibarla, *sosyal fayda* tamamen ekonomik bir kavram değildir. Çünkü, siyasî yol ve yöntemle kamu ihtiyaçlarını belirleyen Devlet olmakta ve Devlet bu ihtiyaçları belirlerken fayda faktörünün yanında siyasî, sosyal ve ahlâkî düşünceleri de göz önünde bulundurmaktadır. Nitekim, kamu ihtiyaçlarının belirlenmesi, kural olarak, bir siyasî tercihi yansıtmaktadır. Çeşitli faktörleri gözönünde bulundurarak bunları belirleyen Devlet olduğundan, kamu ihtiyaçlarının mahiyeti, ülkelerin siyasî rejimlerine göre değişiklikler göstermekte ve hatta aynı ülke içinde dahi, zamanla kamu ihtiyacı kavramının değiştiği görülmektedir⁸¹.

*Kamu gideri*⁸², en basit haliyle herhangi bir kamu hizmetinin yerine getirilmesi

⁷⁷ Nadaroğlu, s. 131.

⁷⁸ Nadaroğlu, s. 127.

⁷⁹ Nadaroğlu, s. 128.

⁸⁰ Bu konuda ayrıntılı bilgi için bkz. Nadaroğlu, s. 129 vd.; Uluatam, s. 233 vd.; Akdoğan, s. 62 vd.

⁸¹ Nadaroğlu, s. 130.

⁸² Öğretide *kamu gideri* kavramının yerine *amme masrafları*, *devlet masrafları*, *kamu harcamaları*,

için yapılan gider veya harcama olarak tanımlanmaktadır⁸³. Başka bir tanıma göre, kamu giderleri toplumun ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla yapılan harcamalardır⁸⁴. Genel tanımı bu şekilde yapılan *kamu giderleri* dar anlamda ve geniş anlamda kamu giderleri olmak üzere ikili bir ayrıma tâbi tutulmaktadır. Buna göre, *dar anlamda kamu gideri*, kamu hizmetlerinin bedeli olarak Devlet ve diğer kamu tüzel kişilerinin (belediye, il özel idaresi ve köyler gibi) yaptıkları harcamalardır. Başka bir deyişle, kamu idarelerinin bütçelerinden kamu hizmetlerinin doğrudan doğruya maliyetine giren bütün unsurlar dar anlamda kamu gideridir. *Geniş anlamda kamu gideri* ise, sadece Devlet ve diğer kamu tüzel kişileri (belediye, il özel idaresi ve köyler) bütçe ödemeleri değil, iktisadî devlet teşekküllerinin harcamaları, sosyal güvenlik ödemeleri, vergi muafık ve istisnaları ve özel kişilerin kamu kurumlarına yaptıkları yardımları da içeren bir terimdir⁸⁵.

Kamu giderleri, Devletin üstlendiği kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi için yapılan harcamalardır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlerden oluşan *kamu gelirleri*, *kamu giderlerinin* karşılığı olarak tahsil edilmektedir. Ancak, kamu tarafından yapılan tüm harcamaların kamu gideri olmadığı bilinmektedir. Bu itibarla, *kamunun gideri* ile teknik anlamda *kamu giderini* birbirinden ayırmak gerekir. *Kamunun giderleri*, kamunun kamu hizmetleri için yaptığı harcamaların dışında kalan harcamalarıdır⁸⁶. Kamu gelirlerinin bu tür harcamalar karşılığı olarak tahsil edilmesi mümkün değildir. Ancak, pratikte *kamu giderleri* ile *kamunun giderlerini* birbirinden ayırtmak ve kamu gelirlerini sadece teknik anlamda kamu giderlerine tahsis etmek kolay değildir. Bu yüzden, vergi gelirleri başta olmak üzere, tüm kamu gelirleri, kamunun -kamu hizmetleri karşılığı olsun ya da olmasın- tüm harcamalarının karşılığı olmak üzere tahsil edilmekte ve harcanmaktadır.

Kamu giderlerini, başta Devlet olmak üzere kamu tüzel kişilerinin yaptıkları harcamalar oluşturmaktadır⁸⁷. Klâsik maliyeciler kamu giderlerini, kamu makamlarının toplumsal ihtiyaçları karşılamak için belirli usûllere bağlı kalarak yaptıkları harcamalar olarak tanımlamaktadır⁸⁸. Bu tanım aynı zamanda *dar anlamda kamu giderlerini* açıklamaktadır. *Dar anlamda kamu giderlerinde* harcamayı kimin yaptığı hususu önemlidir. Buna göre, kamu hizmetlerinin bedeli Devlet ya da diğer kamu

devlet harcamaları gibi terimlerin kullanıldığı görülmektedir. Bu terimler eş anlamlı olup bunların kullanılmasıyla anlatılmak istenen kavram aynıdır. **Edizdoğan-Çetinkaya-Gümüş**, s. 42.

⁸³ **Erginay**, Mali Hükümler, s. 60; **Üstün**, s. 260; **Gündüz**, s. 108; **Erkin**, s. 245.

⁸⁴ **Akdoğan**, s. 62; **Orhaner**, s. 103.

⁸⁵ **Erginay**, Kamu Maliyesi, s. 131.

⁸⁶ Örneğin, Baş(ba)kanlık Konutunun yanına bir helikopter pisti yapılması için yapılan harcama *kamu gideri*; buna karşılık Baş(ba)kanın yazlığının yanına helikopter pisti yapılması için yapılan harcama ise, *kamunun gideridir*.

⁸⁷ Bkz. ve karşı. **Gündüz**, s. 108; **Mutluer-Öner-Kesik**, s. 107.

⁸⁸ **Türk**, s. 28.

tüzel kişileri tarafından karşılanırsa, buna *kamu gideri* denilmekte; gerçek kişiler veya özel hukuk tüzel kişileri tarafından yapılan harcamalar ise, niteliği ne olursa olsun *özel harcama* olarak görülmektedir. *Dar anlamda kamu giderleri* için yapılan bu tanıma aynı zamanda *kamu giderlerinin hukukî tanımı* adı da verilmektedir⁸⁹.

Modern maliyeciler ise, kamu giderlerini kamu makamlarının kamu ihtiyaçlarını karşılamak ve/ya da ekonomik ve sosyal hayata müdahalede bulunmak amacıyla belirli usûller dâhilinde yaptıkları harcamalar olarak tanımlamaktadır⁹⁰. Bu tanım aynı zamanda *geniş anlamda kamu giderlerini* belirtmektedir. *Geniş anlamda kamu giderlerinde* harcamaları yapan birimin hukukî kişiliği yerine Devletin sosyal ve ekonomik hayatta yaptığı faaliyetlerdeki rolü ve Devleti karakterize eden kamu yetkisi ön plândadır. Buna göre, *geniş anlamda kamu giderleri*, başta Devlet olmak üzere kamu tüzel kişilerinin ve devredilen yetkilere sahip kuruluşların (emretme yetkilerinin uygulanması dolayısıyla) yaptıkları giderler olarak belirtilmektedir. *Geniş anlamda kamu giderleri* için yapılan bu tanıma aynı zamanda *kamu giderlerinin ekonomik tanımı* ya da *kamu giderlerine sosyo-ekonomik yaklaşım* adı da verilmektedir⁹¹.

Sosyal devlet ilkesinin benimsenmesinin doğal sonucu olarak, vergilendirmenin kamu giderlerini karşılamak olan geleneksel malî amacının yanısıra ekonomik ve sosyal amaçları da önem ve ağırlık kazanmaktadır⁹². *Kamu gideri* kavramını, Devletin ekonomik ve sosyal amaçlarla yaptığı giderleri de kapsayacak şekilde geniş yorumlamak gerekir. Dolayısıyla Devletin plânlı kalkınmayı gerçekleştirmek (ekonomik amaç), gelir ve servet dağılımındaki adaletsizlikleri gidermek (sosyal amaç) amaçları ile yapacağı reel ve transfer harcamaları da *geniş anlamda kamu gideri* kavramının kapsamına dahildir⁹³.

2. Hukukî Açından Kamu Gideri

Anayasa'nın 73'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında, vergilerin kamu giderlerini karşılamak üzere alınacağı belirtilmektedir. Bu itibarla, kamu gideri sayılmayan giderler için vergi alınması mümkün değildir.

Kamu gideri kavramı, mevzuatta 5018 sayılı *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu*'nun 3'üncü maddesinin h bendinde tanımlanmaktadır. Buna göre, *kamu gideri* “*Kanunlarına 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*

⁸⁹ Edizdoğan-Çetinkaya-Gümüş, s. 42.

⁹⁰ Türk, s. 31.

⁹¹ Edizdoğan-Çetinkaya-Gümüş, s. 44.

⁹² Bkz. Çağan, Türk Anayasası, s. 173; Karakoç, Sosyal Maliye, s. 11-15, 63-70.

⁹³ Bkz. Çağan, Türk Anayasası, s. 173.

yardımlar ile diğer giderleri” ifade etmektedir⁹⁴. Bu tanım, kamu giderinin sınırlarını oldukça genişletmiş bulunmaktadır. Nitekim, *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu*'na dayanılarak yapılan her türlü harcamanın kamu gideri olduğu sonucuna varmak mümkündür. *Kanun*'da yer alan kamu gideri tanımı geniş anlamda kamu giderine işaret etmektedir. Nitekim *geniş anlamda kamu gideri*, merkezî idare harcamalarından mahallî idarelerin harcamalarına, merkezî ve mahallî idarelerin iktisadî faaliyetlerinden sosyal güvenlik gibi hizmetler sebebiyle yapılan harcamalara kadar geniş bir alanı kapsamaktadır⁹⁵. Bu açıdan kamu gideri kavramını Devletin malvarlığını azaltan her çeşit harcama⁹⁶ olarak tanımlamak mümkündür.

Anayasa Mahkemesi ise, vergi gelirlerinin kamu giderlerini karşılamak üzere ödeneceği hükmünü çoğu kez dar bir şekilde yorumlamakta ve bir giderin kamu gideri sayılabilmesini “*kamu yararına olan iş ve faaliyetlere*” ya da “*kamu işlerine*” harcanması gibi soyut ve çerçeveleri kesin bir şekilde belli olmayan ölçütlere bağlamaktadır⁹⁷.

Ç. Ara Değerlendirme

Liberal dönemde Devletin faaliyet alanı, millî savunma ve kolluk faaliyetlerinin yanısıra, yalnızca kişilerin ve topluluklarının güçlerinin yetmediği ya da kârlı olarak görmedikleri için yürütemedikleri veya yürütmedikleri faaliyetlerle sınırlı idi. Buna göre, liberal dönemde kamu hizmetleri, idarenin kamu yararını sağlamak amacıyla kamu idaresi usûlleriyle yürüttüğü faaliyetler olup, kamu hizmetlerini, organik, mad-dî ve şeklî ölçütleri birlikte kullanarak tanımlamak mümkün olabiliyordu. Ancak liberal anlayış terk edilip sosyal devlet⁹⁸ anlayışının benimsenmesi ile Devlet ekonomik ve sosyal hayata alabildiğine müdahale eder hale gelmektedir. Devlet öteden

⁹⁴ 5018 sayılı *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu*'ndan önce yürürlükte olan 1050 sayılı *Muhasebe-i Umumiye Kanunu*'nun 7'nci maddesinde kamu gideri “*Devlet masarifi, bütçe dâhilinde Devlet namına ifa edilen veya bir kanunu mahsus ile ifası taahhüt olunan bir hizmet ve hususat karşılığı olmak üzere Devlet zimmetinde tabakkuk eden borçtur*” şeklinde tanımlanmaktaydı.

⁹⁵ **Akdoğan**, s. 63.

⁹⁶ **Erdem-Şenyüz-Tatlıoğlu**, s. 30. Daha gerçekçi ve isabetli olduğu gerekçesiyle, iktisadî analizlerde kamu giderinin tanımı genellikle kamu ekonomisi kesimine giren tüm idare ve kuruluşların giderlerine yer verilerek yapılmaktadır. Buna göre, kamu giderini piyasa ekonomisinde kamu kesimine düşen görevlerin tutarı ya da kamu kesiminde yer alıp mal ve hizmet üreten tüm üretici birimlerin yaptıkları harcamalar olarak tanımlamak mümkündür. **Edizdoğan-Çetinkaya-Gümüş**, s. 46.

⁹⁷ **Karakoç**, *Anayasaya Uygunluk*, s. 354.

⁹⁸ Günümüzde devletin önemli bir fonksiyonu, millî gelirin önemli bir bölümünü vergi ve benzeri mali yükümlülükler aracılığıyla ekonomiden çekmek ve kamu hizmetlerini görebilmek için tekrar ekonomiye aktarmaktır. Devlet günümüzde güvenlik, asayiş, eğitim, sağlık hizmetleri yanında, ekonomik ve sosyal görevlerinden ileri gelen hizmetleri de yerine getirmektedir. Ekonomide denge sağlanması, ekonomik kalkınma ve büyümenin gerçekleştirilmesi, tam istihdamın sağlanması ve korunması, herkesin insan haysiyetine yaraşır bir hayat seviyesine kavuşturulması ve âdil gelir dağılımı gibi temel ekonomik ve sosyal hizmetlerin gerçekleştirilmesi bakımından, devletin bir işlevi bulunmakta ve ekonomiyeye müdahale edebilmektedir (**Akdoğan**, s. 30-31).

beri özel kişilerce yürütülen bazı faaliyetleri de üstlenmekte ve bunun sonucu olarak idarenin faaliyet alanı çok daha genişlemektedir. Böylece artık, üç ölçütü kullanarak kamu hizmetini tanımlamak olabildiğince zorlaşmaktadır.

Öncelikle *organik ölçüt* yetersiz hale gelmiştir. Çünkü, bir faaliyetin kamu hizmeti sayılabilmesi için, onun mutlaka klâsik idarî birimler olan merkezî idare, mahallî idareler ve kamu kurumları eliyle yürütülmesi şartı artık aranmamaktadır. Bugün kamu hizmetlerinin aynı zamanda özel sektör aracılığıyla da yerine getirilebileceği kabul edilmektedir. Kamu hizmetlerinin klâsik idarî birimler tarafından yürütülmesi gerektiği kuralı terk edilmekle birlikte, bu hizmetleri kimin tarafından ve hangi usülle yürütülürse yürütülsün, bunlar üzerinde sürekli denetim ve gözetim yetkisinin, kamu yararının sağlanmasından birinci derecede sorumlu olan Devlete veya ilgili kamu idaresine ait olduğu açıktır. Ayrıca *maddî ölçüt* de bugün artık kamu hizmeti kavramını açıklamakta yetersiz kalmaktadır. Çünkü, niteliği gereği kamu hizmeti sayılan bir faaliyet bulunmamaktadır. Toplumsal bir ihtiyacı karşılamaya ve kamu yararını gerçekleştirmeye yönelik bir faaliyetin, siyasal organlarca kamu hizmeti olarak kabul edilmemesi halinde, kamu hizmeti sayılması mümkün değildir. Bu itibarla, her insanî faaliyet kamu hizmeti olmaya elverişlidir; yeter ki, siyasal organlar tarafından o faaliyet kamu hizmeti olarak kabul edilsin. Nihayet organik ve maddî ölçütlerin çözülmeye başlaması, *şekli ölçüt*ün de çözülmeye yol açmaktadır. Sosyal devlet ilkesinin benimsenmesi sonucu Devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesi ile, o zamana kadar özel kesim tarafından yürütülen bazı iktisadî ve sınıî faaliyetler kamu hizmetleri haline getirilmekte ve bunlar ayrı bir hukuk rejime değil, fakat özel kesim ile rekabet içinde yürütülebilmeleri için özel hukuk rejimine tâbi kılınmaktadır⁹⁹. Nitekim, *Uyuşmazlık Mahkemesi'*ne göre, "... Bugün artık özel hukuktakinden ayrı, kamu hukuku usulleriyle görülmesi zorunluluğu kamu hizmetinin değişmez bir karakteri ve unsuru olmaktan çıkmıştır. Faaliyet konularının gereklerine göre, değişik nispetlerde kamu ve özel hukuktan oluşan karma bir yöntem ile yürütülen sınıî ve ekonomik ağırlıklı bir çok kamu hizmeti alanı vardır"¹⁰⁰.

Anayasa'nın 73'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında yer alan, "...kamu giderlerini karşılamak üzere..." ibaresi verginin temel işlevini belirtmektedir. Vergilendirme yetkisi bu temel malî amaç ve işlev yanında ekonomik, sosyal ve kültürel amaçlar doğrultusunda da kullanılabilir. Bu amaçlar, temel malî işlev ve amaca göre çoğu kez ikincil nitelikte olmakla beraber, bazen temel amaç niteliğini de kazanabilmektedir. *Vergi gelirlerinin kamu giderlerine karşılık olması ilkesi*, vergilendirmenin ekonomik ve sosyal amaçlı düzenlemelerin aracı olarak kullanılmasını engelleyecek bir biçimde yorumlanmamalıdır.¹⁰¹

⁹⁹ **Günday**, s. 331-332.

¹⁰⁰ Uyuşmazlık Mahkemesi 26.10.1992 gün ve E.1992/33, K.1992/36, (RG. 1 Aralık 1992-21422).

¹⁰¹ Bkz. **Çağan**, Vergilendirme Yetkisi, s. 99. Ayrıca bkz. **Karakoç**, Sosyal Maliye, s. 12-15, 63-70.

Anayasanın 73'üncü maddesinin 1'inci fıkrası hükmü karşısında vergilerden oluşan kamu gelirlerinin ancak kamu giderleri için harcanması mümkündür. Başka bir deyişle, kamu gideri sayılmayan giderler için vergi talep ve tahsil edilmez¹⁰². Yine bu ilke uyarınca kamu giderlerine kaynak sağlanması vergilerin alınmasının birincil amacı olup, bunun dışındaki amaçlar vergilerin alınması açısından ancak ikincil öneme sahip olabilir¹⁰³. *Vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesinin* diğer bir sonucu da kamu giderlerinin esas itibarıyla Devletin vergilerden oluşan genel gelirleriyle karşılanmasıdır¹⁰⁴. Buna göre parafiskal gelirler¹⁰⁵ gibi Anayasa veya kanunlar aracılığıyla belirli amaçlar için kişilerden alınan ve belirli alanlara tahsis edilen gelirlerin genel kamu giderlerinin karşılanması amacıyla kullanılması mümkün değildir¹⁰⁶.

Kamu gideri, kamu ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu hizmetleri için yapılan harcama-ödeme olarak tanımlanmaktadır¹⁰⁷. *Anayasa Mahkemesi* de, "*Kamu gelirlerinden harcama yapılabilmesi, ancak kamu hizmetinin ve kamu yararının sağlanmasıyla mümkündür. Bu ilkenin gerçekleşmediği durumlarda kamu giderinden söz edilemeyeceği.*"ni belirtmektedir¹⁰⁸. Kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi, kamu giderinin yapılmasını gerektirmektedir. Yapılan kamu gideri karşılığında üretilen-gerçekleştirilen kamu hizmetinden herkes yararlanabilmektedir. Kamu maliyesi bakımından, kamu hizmetinden yararlanma anonim nitelik taşımaktadır¹⁰⁹. Vergi mükellefinin kamu giderlerine katılması da anonim bir nitelik taşımakta ve vergi ödevinde, kişinin belli bir hizmetten doğrudan doğruya yararlanma karşılığı olarak bir ödemede bulunması değil, bütün kamu hizmetlerinin giderlerine karşılık olmak üzere bir katılma payını üstlenmesinden söz edilmektedir¹¹⁰.

¹⁰² Bkz. ve karşı. **Erginay**, Mali Hükümler, s. 60; **Karakoç**, Yargısal Denetim, s. 352; **Üstün**, s. 260; **Şirin**, s. 289; **Gündüz**, s. 109.

¹⁰³ **Kaneti**, Vergi Hukuku, s. 34 – 35.

¹⁰⁴ **Kaneti**, Vergi Hukuku, s. 35.

¹⁰⁵ *Parafiskal gelirler*, özellikle sosyal alanda kamu hizmeti üstlenmiş bazı kamu kurumu niteliğindeki ekonomik, sosyal veya mesleki kurum ve kuruluşların finansmanını karşılamak amacıyla bu kurumların hizmetlerinden yararlananlardan veya bu kurumların mensuplarından alınan gelirler olarak tanımlanmaktadır. *Parafiskal gelirler*, devlet bütçesi içerisinde yer almamakta; geliri tahsil eden kurum veya kuruluşun gelirleri arasında yer almaktadır. Ülkemizde *Sosyal Güvenlik Kurumu*'na yapılan ödemeler, ticaret ve sanayi odaları, barolar gibi çeşitli meslek kuruluşlarının mensuplarından aldıkları aidat ve kesintiler birer parafiskal gelirdir. Bkz. ve karşı. **Nadaroğlu**, s. 206-209; **Akdoğan**, s. 111-112; **Karakoç**, Sosyal Maliye, s. 21-30; **Orhaner**, s. 134-135; **Pınar**, s. 38-40; **Mutluer-Öner-Kesik**, 186.

¹⁰⁶ **Tekbaş**, Anayasal İlkeler, s. 170.

¹⁰⁷ Bkz. ve karşı. **Nadaroğlu**, s. 129; **Akdoğan**, s. 63; **Orhaner**, s. 103; **Gerek-Aydın**, s. 39; **Üstün**, s. 260.

¹⁰⁸ AnyM. 06.07.1989 tarih ve E.1988/E, K.1989/29, (AnyMKD., S. 26, s. 23-29).

¹⁰⁹ **Aliefendioğlu**, Vergilemenin Sınırları, s. 72; **Üstün**, s. 260.

¹¹⁰ **Karakoç**, Yargısal Denetim, s. 351-352.

Vergi dışındaki resim, harç ve benzeri malî yükümler açısından, kamu giderlerine karşılık olma ya da mali güç ölçütüne bakılmamakta “o hizmetten doğrudan doğruya yararlanma” ölçütü esas alınmaktadır. Sadece vergi alma yetkisini ifade eden ve Anayasa'nın 73'üncü maddesinin 1 ve 2'nci fıkralarında yer alan *dar anlamda vergilendirme yetkisi*, mali güç ilkesine dayanmaktadır. Her çeşit malî yükümlülüğü getirme yetkisi ise, *geniş anlamda vergilendirme yetkisini* oluşturmaktadır.

Verginin en önemli amacı, kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi için ihtiyaç duyulan gelirin sağlanması; yani kamu giderlerinin karşılığı olmasıdır. Buna, vergilerin tahsil edilmesinin mali amacı denilmektedir. Oysa, verginin bu amaç dışında başka amaçları ya da işlevleri de vardır. Nitekim, vergilerin ekonomik, sosyal ve siyasal işlevlerinden söz edilmektedir¹¹¹. Bu nedenle, Anayasa'nın 73'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında yer alan “*kamu giderlerini karşılamak üzere*” ifadesinin; yani, vergi gelirlerinin kamu giderlerini karşılamaya özgülmesinin, sınırlı bir ifade tarzı olduğu; Devletin sosyal ve ekonomik amaçlarla yaptığı giderleri de kapsayacak bir yorumun daha uygun olacağı belirtilmektedir. Devletin ekonomik (plânlı kalkınmayı gerçekleştirmek) ve sosyal (gelir ve servet dağılımındaki adaletsizlikleri gidermek gibi) amaçlarla yapacağı reel ve transfer harcamalarının da geniş anlamda kamu gideri kavramı içine girmesi gerektiği ifade edilmektedir¹¹².

Kamu ihtiyacı teriminden ortaya çıkan *kolektif (sosyal) fayda* kavramı, tamamıyla ekonomik bir nitelik arz etmemektedir. Aksine, kamu ihtiyaçlarını belirleme gücüne sahip olan Devletin bunu yaparken, ekonomik faktörler dışında bir takım siyasî, sosyal, hatta ahlâkî unsurları dikkate alınması nedeniyle, bu kavramın aynı zamanda siyasî bir yönünün bulunmasının doğal karşılanması gerekir¹¹³. Nitekim, ne tür kamu hizmetlerinin nasıl yerine getirileceği siyasal bir süreci yansıtmakta olduğundan, buna göre Devlet günün ekonomik şartlarını ve toplumsal öncelikleri göz önüne alarak hangi faaliyetlerin kamu hizmeti sayılacağına kendisi karar vermektedir¹¹⁴.

Kamu ihtiyaçlarının karşılanması şeklinde ortaya çıkan kamu hizmetlerinin esasen birtakım gider kanunlarında belirtilen ve bilhassa *Bütçe Kanununda* belirli bir ödeneği olan hizmetler olduğunu söylemek mümkündür¹¹⁵. Hangi faaliyetlerin

¹¹¹ Kırbaş, s. 3-4.

¹¹² Ayrıntılı bilgi için bkz. Çagan, Vergilendirme, s. 72; Karakoç, Yargısal Denetim, s. 355. Bu deyimden madde metninden çıkarılması da önerilmektedir. Çünkü bu deyim, verginin yalnızca mali fonksiyonunu ele alıp, ekstrasfiskal fonksiyonlarını göz ardı etmek suretiyle bir eksiklik meydana getirmekte olup bu deyimden geniş yorumlanması ve yapılacak değişikliklerle madde metninden çıkarılması bu konudaki eksikliği ve tereddütleri ortadan kaldıracaktır denilmektedir. Bkz. Üstün, s. 261.

¹¹³ Nadaroğlu, s. 128.

¹¹⁴ Mutluer-Öner-Kesik, s. 97-98.

¹¹⁵ Erginay, Mali Hükümler, s. 60-61; Üstün, s. 260.

kamu hizmeti olarak ele alınacağı ise, zamana, mekâna, sosyal ihtiyaçlara ve hâkim siyasî ideolojiye göre değişebilmektedir¹¹⁶. Devletin yetkili siyasî organlarının belirli bir faaliyeti kamu hizmeti olarak nitelendirmesi ile o faaliyetin kamu hizmeti olarak yerine getirilmesi zorunlu hale gelmektedir¹¹⁷. Ancak, yerine getirilmesinde kamu yararı bulunan her faaliyetin de kamu hizmeti olarak belirlenmesi zorunlu değildir¹¹⁸. Devlet, kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için kaynağa ihtiyaç duymakta olup bu kaynağı da kamu hizmetlerinin karşılığı olarak belirtilen vergiler aracılığı ile toplamaktadır. Ancak, kişilerden alınan vergilerin yararlanan ilgili kamu hizmetinin doğrudan karşılığının olması şart değildir. Kısaca, bütçede bir hizmet ya da iş için belirli bir ödenek ayrılması o hizmet ya da işi kamu hizmeti, o kamu hizmeti için yapılacak harcamayı da kamu gideri hüviyetine büründürmektedir¹¹⁹.

Sonuç olarak, 1982 Anayasası'nın 73'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında anlamını bulan *vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi*, bir verginin ancak kamu hizmetlerinin görülmesinde kullanılabileceği; bununla birlikte bir kamu hizmetinin tamamen vergilerle finanse edilmesi zorunluluğunun olmadığı anlamına gelmektedir. *Kamu gideri* kavramının kapsamına ilişkin olarak, *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu*'nun 3'üncü maddesi yol gösterici niteliktedir. Günümüzde devletin sosyo-ekonomik alanda değişen rolü ve faaliyetleri karşısında geniş anlamda *kamu gideri* kavramı kamu giderini açıklamada daha gerçekçi olmaktadır. Kamu hizmetlerinin siyasî, hukukî, içtimaî, iktisadî tercih ve şartlara bağlı olarak değişkenlik gösterebilmesi karşısında ise, kamu giderinden yola çıkarak kamu hizmetini değil de kamu hizmetinden yola çıkarak kamu giderini belirlemek daha uygun olmaktadır. Yine bir kamu hizmetinin tamamen vergilerle karşılanarak hukuken bedelsiz olması ilgili hizmetin ekonomik ve sosyal gerçeklik bağlamında da bedelsiz olduğu anlamına gelmemektedir. Aslında hiçbir kamu hizmetinin bedelsiz olarak nitelendirilmesi mümkün değildir. Nitekim, bir kamu hizmetinden yararlanmaya bağlı olarak ihdas edilen vergi dışı malî yükümlülüğün kaldırılması o kamu hizmetini görünüşte bedelsiz hale getirmiş olsa da ilgili kamu hizmetinin aynı kalitede sürdürülebilmesi için Devletin yeni vergiler koyması ya da var olanları artırması suretiyle kişilere ek mali yükümlülükler yüklemesi, kişilerin ekonomik durumlarını önceki duruma göre daha

¹¹⁶ Özbudun, Ekonomik Anayasa, s. 245.

¹¹⁷ Erginay, Mali Hükümler, s. 60; Üstün, s. 260.

¹¹⁸ Sancakdar, s. 547.

¹¹⁹ Erginay, Mali Hükümler, s. 61; Üstün, s. 260; Anayasa Mahkemesi, "Anayasa'nın 73. maddesi gereğince kamu gelirlerinden harcama yapılabilmesi, ancak kamu hizmetinin görülmesi ve kamu yararının sağlanması için mümkün olabilir. Bu ilkelerin gerçekleşmediği durumlarda kamu giderlerinden söz edilemez" şeklinde belirterek kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi amacıyla yapılan harcamaların kamu gideri olabileceğinin altını çizmektedir. AnyM., 06.07.1989 gün ve E. 1988/39, K. 1989/29, (RG. 08.02.1990-20427). Benzer ifadelerin yer aldığı diğer kararlar için bkz. AnyM., 02.02.1971 gün ve E. 1970/12, K. 1971/13, (RG. 9.7.1971-13890); AnyM., 18-19.02.1969 gün ve E. 1968/26, K. 1969/14, (RG. 25.2.1970-13430).

olumsuz hale getirmesi mümkündür. Başka bir deyişle, aslında tüm kamu hizmetleri bedelli olup, bu bedelin anonim mi yoksa faydalanma esasına mı dayalı bir nitelik arz edeceği kanun koyucunun takdirine bağlıdır.

IV. ANAYASA MAHKEMESİ KARARLARINDA KAMU HİZMETİ-KAMU GİDERİ İLİŞKİSİ

A. Genel Açıklama

Anayasa Mahkemesi, kanunların Anayasaya uygunluğunun yargısal denetimi kapsamında, *vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi* bağlamında vermiş olduğu kararlarda *kamu hizmeti* ile *kamu geliri-kamu gideri* ilişkisini ortaya koymaya gayret etmekte; genel kamu hizmetlerinin vergi gelirleri ile karşılanmasına ve kamu hizmeti olmayan faaliyetlere de vergi gelirlerinden pay ayrılmamasına vurgu yapmaktadır. Aksi bir düzenlemenin Anayasaya aykırı olduğu gerekçesiyle iptaline karar vermektedir.

Anayasa Mahkemesi kamu hizmetini “devlet ya da diğer kamu tüzel kişileri tarafından ya da bunların gözetim ve denetimleri altında, genel ve ortak gereksinimleri karşılamak, kamu yararı ya da çıkarını sağlamak için yapılan ve topluma sunulmuş bulunan sürekli ve düzenli etkinlikler” olarak tanımlamaktadır¹²⁰. Yine *Anayasa Mahkemesi*, “kamu hizmetinin, kamu hukukunun genel ilkeleri gereğince, doğrudan idare, kuruluş ve kurumları eliyle, kamusal yönetim biçimine göre yürütülmesi asıl ve olağan...” olduğunu belirtmektedir¹²¹. Bununla birlikte, *Anayasa Mahkemesi* göre, “Kamu hizmeti kavramının gerek öğretide gerekse uygulamalarda devlet ve öteki kamu tüzel kişilerin genel idare esaslarına göre yürütülen hizmetler alanının dışına taşan ve yayılan bir kapsamı olduğu ve bunun da gittikçe genişlediği bir gerçektir”¹²². Nitekim, *kamu hizmeti* kavramının içeriğinin belirlenmesinde hizmeti yerine getirenin idare olması mutlak bir zorunluluk olarak görülmemekte; bir faaliyetin kamuya yararlı nitelik taşıması ve faaliyeti yerine getirenlerin birtakım kamusal ayrıcalık ve yükümlülüklerle sahip olması halinde, ortada bir kamu hizmetinin var olduğu belirtilmektedir¹²³.

¹²⁰ AnyM., 09.12.1994 gün ve E. 1994/43, K. 1994/42-2, (RG. 25.01.1995-22181); Any. M., 13.01.2011 gün ve E. 2007/2, K. 2011/13, (RG. 23.7.2011-28003).

¹²¹ AnyM., 13.01.2011 gün ve E. 2007/2, K. 2011/13, (RG. 23.7.2011-28003).

¹²² *Anayasa Mahkemesi* göre, “Toplumsal yaşamın zorunlu gereksinmelerini karşılayan hizmetler, nitelikleri gereği kamu hizmeti olarak görülmüştür. Düzenlilik ve süreklilik kamu hizmetinin önemli öğelerinden birini oluşturur. Çünkü bunun yokluğu toplum yaşamını altüst eder. Bir kamu hizmeti, ülke düzeyinde, tüm halkın gereksinmesine yanıt verebileceği gibi; belli bir yörede belli bir topluluğun gereksinmesini de karşılayabilir. Başka bir anlatımla, hizmetin ülkesel, yöresel veya toplumun bir kesimi için söz konusu olması onun kamu hizmeti olma niteliğini etkilemez.” AnyM., 28.06.1995 gün ve E. 1994/71, K. 1995/23, (RG. 20.03.1995-22586).

¹²³ Tan, s. 236.

Değişen toplum yapısı, kamu hizmetlerinin sadece kamu idare ve kurumları eliyle yürütülmesi fikrinin değişmesine yol açmaktadır. *Anayasa Mahkemesi* de kamu hizmetlerinin yalnızca Devlet ve kamu tüzel kişilerince yürütülmesinin gerekli olmadığı görüşündedir. *Anayasa Mahkemesine* göre, bir hizmetin kamu hizmeti olup olmadığını belirlerken, niteliğine bakmak gerekir. Toplum hayatının zorunlu ihtiyaçlarını karşılayan hizmetler nitelikleri gereği kamu hizmetleridir¹²⁴. *Anayasa Mahkemesi*'nin bir başka kararında ise, "... köprü, tünel, baraj, içme ve kullanma suyu, arıtma tesisi, kanalizasyon, otoyol, demiryolu, deniz ve hava limanları yapımı ve işletilmesi ve benzeri etkinlikler kamu hizmetidir. Çünkü bunlar, toplumun ortak gereksinimlerini karşılamaya yönelik, kamu yararı için yapılan düzenli ve sürekli etkinliklerdir". "... Kamu hizmeti kavramını ... devlet ve öteki kamu tüzelkişilerince genel idare esaslarına göre yürütülen hizmetler alanının dışına taşan ve yayılan bir kapsamı olduğu ve bunun da gittikçe genişlediği bir gerçektir." ifadeleri yer almaktadır¹²⁵. Bu itibarla, *Anayasa Mahkemesi*, kamu hizmeti kavramını, sadece kamu idare ve kurumları ile bağlı saymamakta; Devlet veya diğer kamu tüzel kişilerinin denetimleri altında da gerçekleştirilebileceğini kabul etmektedir. *Anayasa Mahkemesi*, kamu hizmetini yerine getiren-yürüten yapının niteliklerinden tamamen bağımsız olarak sadece faaliyetin niteliğine bakmakta ve kamu yararına vurgu yapmaktadır.

Bu başlık altında, *Anayasa Mahkemesi*'nin vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi bağlamında vermiş olduğu kararlarda kamu hizmeti-kamu geliri-kamu gideri ilişkisini nasıl anladığına ilişkin örnekler yer verilmektedir.

B. Siyasî Partilere Hazineden Yardım Yapılması

Siyasî partilere yapılan *Hazine yardımının kamu gideri* sayılması konusu tartışmalıdır. *Anayasa Mahkemesi*, siyasî partilere *Hazine yardımının Anayasa'ya aykırılık* sorununu incelediği kararlarda, bu yardımın niteliğini kamu hizmetinin karşılığı olarak kamu gideri olup olmadığı yönünden incelemiştir.

Anayasa Mahkemesi, kararlarında iki farklı değerlendirme yapmıştır. İlk kararda¹²⁶, vergi mükelleflerinin Devlete ödedikleri vergilerden siyasî partilere *Hazine yardımı* yapılması, ilke olarak Anayasaya aykırı bulunmazken, "... *Siyasî partilere Devletçe yardım edilmesinin Anayasa'ya aykırı olmaması bu paraların kamu giderleri arasında yer alabilmesine bağlıdır. Bu da ancak yardım paralarının siyasi partilerin kamu yararına olan faaliyetlerine harcanması ile sağlanabilir. Siyasî partilerin çeşitli işleri ve giderleri vardır. Bunların hepsinde kamu yararı bulmak mümkün değildir. 1. madde ise, herhangi bir sınırlamaya yer vermediği için, devlet yardımının siyasi parti-*

¹²⁴ AnyM. 22.12.1994 tarih ve E.1994/70, K.1994/65-2, (AnyMKD., S. 31, s. 385 vd.).

¹²⁵ AnyM., 28.06.1995 gün ve E. 1994/71, K. 1995/23, (RG. 20.03.1995-22586).

¹²⁶ AnyM. 19.02.1969 tarih ve E.1968/26, K.1969/14, (AnyMKD., S. 7, s. 237-259).

lerin kamu yararına olmayan iş ve hizmetlerine harcanması olanağı ve olasılığını taşımaktadır. Dava konusu hükmün bu yönüyle de, Anayasaya uygunluğu düşünülemez” gerekçesiyle 648 sayılı *Siyasi Partiler Kanunu*'nun siyasî partilere *Hazine yardımı*nı düzenleyen 1017 sayılı Kanun ile değişik 74'üncü maddesi, Anayasaya aykırı bulunarak iptal edilmiştir. Bu kararda, siyasî partilere *Hazine yardım*nının ilke olarak Anayasaya aykırı bulunmaması, siyasî partilerin gördükleri işlerin *kamu yararı* niteliği taşımasına bağlanmıştır.

19.02.1969 tarihli bu karardan yaklaşık iki yıl sonra verilen başka bir kararda ise, 648 sayılı *Siyasi Partiler Kanunu*'nun 1219 sayılı Kanun ile değişik 74'üncü maddesi incelenirken, bu kez siyasî partilere *Hazine yardımı* ilke olarak Anayasa'ya aykırı bulunmuştur. Karara göre; “Anayasa'nın vergi ödevini koyan 61. maddesi, herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü olduğunu hükme bağlamıştır. ... **Siyasi partilerin kamu hizmeti gören birer kamu kurumu olduğu, hiç değilse kamu yararına çalıştıkları saptanıp kabul edilmedikçe bunlara Devletçe yardımda bulunulabilmesi düşünülemez.**.. Türkiye Cumhuriyeti Anayasası siyasî partileri kamu hukuku kurumları olarak nitelemiş ve onlara devlet örgütü içinde yer tanımış değildir. Tam tersine gerek parti kurma hakkına ilişkin hükümlere gerekse halk iradesinin ve oyunun devlet etkisi dışında ve serbestçe oluşumunu öngören ilkeler böyle bir görüşü kesinlikle reddeder niteliktedir./... **Bir siyasî partinin toplum ve devlet düzenini, kamu faaliyetlerini belirli görüşlerin doğrultusunda yönetmesi, denetlemesi ve etkilemesi kamu hizmeti niteliği taşır.** Ancak bu hizmetin yerine getirilmesi o siyasî parti mensuplarının Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne, Hükümete ve mahalli idarelerin seçimle iş başına gelen kuruluşlarına girmeleriyle başlar ve bu mensupların aracılığı ile gerçekleşir. Hizmetleri görenlere ise, hizmetlerin karşılığı olarak devletçe ve mahalli idarelerce para ödendiği de bilinmektedir. **Siyasi partilerin kamu hizmeti niteliğindeki çalışmaları ancak bu dar çerçeve içinde söz konusu edilebilir./Siyasi partilerin kamu yararına hizmet eden kuruluşlar olarak nitelendirilmesi de yersiz ve dayanaksız kalır.**... Siyasî partilere yön veren fikirlerin ülke yararına uygun olup olmadığı da kesinlikle çözülebilen sorunlardan değildir. Bir siyasî partinin görüşünü, ters kamudaki yurttaşların kurduğu bir başka siyasî parti ve partiler yurda yararsız üstelik zararlı sayabilirler. **Yararları ve zararları bakımından büyük yurttaş toplulukları arasında tartışmalara yol açan siyasî parti çalışmalarında kamu hizmeti niteliği görülmesi veya bunların kamu yararına hizmet etmekte olduklarının öne sürülmesi olanaksızdır./**... Özetlemek gerekirse: ... Partileri Devlet bütçesinden, yurttaşlardan alınan vergilerle besleyerek desteklik edilmesi Anayasanın açık hükümleriyle olduğu kadar ruhu ile de bağdaştırılmayacak bir tutum olur... **Siyasi partiler kamu hizmeti gören veya kamu yararına çalışan kuruluşlar değildir. Bunlara devletçe yapılacak para yardımının kamu giderleri arasında yeri olmaz.** Anayasa'nın 61. maddesi ise herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü olduğunu hükme bağlamıştır. Anayasa'nın bu mad-

desine dayanılarak **kanunlarla konulmuş mali yükümlerden elde edilen paralar-dan bir bölümü ile siyasi partilere yardım edilebilmesinin olanağı ve anayasal desteği yoktur. Siyasi partilere devletçe yardım edilmesi ilke bakımından Anayasa'ya aykırıdır**"¹²⁷.

1961 Anayasası'nda siyasi partilere Hazine yardımına ilişkin düzenlemenin bulunmadığı dönemde verilen bu iki karardan sonra, Anayasa'nın 56'ncı maddesine 02.07.1971 tarih ve 1421 sayılı Kanun ile eklenen fıkra ile, siyasi partilere Devletçe yardım yapılabileceği Anayasa hükmü haline getirilmiş; bu hüküm 15.03.1973 tarih ve 1699 sayılı Kanun ile genişletilmiştir. 1982 Anayasasında ise, 1995 yılına kadar bu konuda herhangi bir hüküm yer almamaktaydı. Anayasada hüküm bulunmayan bu dönemde, 2820 sayılı *Siyasi Partiler Kanunu*'na 3032 sayılı Kanun ile eklenen Ek 1'inci madde ile siyasi partilere Hazine yardımı düzenlenmiştir. Daha sonra, 23.07.1995 tarih ve 4121 sayılı Kanun ile Anayasanın 68'inci maddesinde değişiklik yapılmış ve son fıkrasında "**Siyasi partilere, Devlet, yeterli düzeyde ve hakça mali yardım yapar. Partilere yapılacak yardımın, alacakları üye aidatının ve bağışların tâbi olacağı esaslar kanunla düzenlenir**" hükmüne yer verilmiştir. Bu yolla, siyasal partilere Hazineden yardım yapılması anayasal güvenceye kavuşturulmuştur¹²⁸.

C. Emekli Sandığının Gelir Fazlasının Hazineye İrat Kaydedilmesi

Anayasa Mahkemesi, vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesini ele aldığı bir kararında, Emekli Sandığının gelir fazlasının Hazineye irat kaydedilmesinin Anayasa'ya aykırı olduğuna hükmetmiştir. Anayasa Mahkemesi'ne göre, "Sandığın gelir fazlasının Hazineye irat kaydolunması durumu... Anayasa'nın... 61. maddesine de aykırılık gösterir. Zira bu gelir fazlasının Hazineye irat kaydı sonunda, Sandık iştirakçilerinin hakkı olan ve hatta bir bölümü bizzat bu iştirakçilerden toplanan paraların Devletin genel giderleri için sarf edileceği ortadadır. Bunun neticesinde Sandık iştirakçileri, Devletin giderlerine, öteki yurttaşlardan ayrı olarak ve fazladan katılmaya zorlanmış olmaktadır. Bunun haklı bir nedeni olmadığı gibi sözü geçen iştirakçilerin bu biçimde özel ve fazla bir malî yüküm altına sokulmalarını gerektiren üstün bir mali güce sahip buldukları da düşünülemez. Şu hale göre bu hüküm Anayasa'nın 1488 sayılı Kanunla değişik 61. maddesinde yer alan (Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.) ilkesindeki koşullara da aykırılık göstermektedir"¹²⁹.

¹²⁷ AnyMK. 2.2.1971 gün ve E.1970/12, K.1971/13, (RG. 9.7.1971 -13890).

¹²⁸ Ayrıca, 27.6.1984 tarih ve 3031 sayılı Kanun, devletçe siyasal partilere yardım yapılmasını kabul etmiştir. Siyasal partilere yapılan hazine yardımı hakkında geniş bilgi için bkz. **Tanör**, İnsan Hakları Sorunu, s. 130-132. Ayrıca kaynakçada yer alan konu ile ilgili müstakil çalışmalara bakınız.

¹²⁹ AnyM., 06.06.1972 gün ve E. 1971/44, K. 1972/29, (RG. 3.3.1973 – 14465).

Ç. Sosyal Sigortalar Kurumu Gelirlerinin Bir Kısımının Gecekondu Hizmetlerine Tahsis Edilmesi

Kamu hizmetlerinin gerektirdiği giderlerin, esas itibariyle Devletin vergilerden oluşan genel gelirleriyle karşılanması gerekir. Nitekim *Anayasa Mahkemesi, Sosyal Sigortalar Kurumu*'nun işçi ve işverenlerin ödediği primlerden oluşan malvarlığının bir kısmının *Gecekondu Kanunu*'nda belirtilen hizmetler için tahsis edilmesini *Anayasa*ya aykırı bulmuştur. *Anayasa Mahkemesine* göre, "*Anayasa'nın 61. maddesi gereğince kamu giderlerini karşılamak üzere herkes malî gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür... Gerek bu maddenin yazılışına temel olan ilkedden, gerekse kamu işlerinin görülmesine değinen Anayasanın öbür kurallarından anlaşıldığı üzere, kamu işlerinin gerektirdiği giderlerin Devletin genel gelirleriyle karşılanması gerekir. Gecekondu işlerinin kamu işlerinden bulunduğu 775 sayılı Yasanın 1. maddesinden açıkça anlaşılmaktadır. Bu durum karşısında gecekondu işlerine ilişkin giderlerin Devletin genel gelirleriyle karşılanması, Anayasa'dan doğan bir zorunluluktur. Oysa Anayasa karşısındaki durumu tartışılan 14. maddenin b bendinin Mahkemece incelenen bölümü, gecekondu işleri giderlerinin bir bölümünün; Sosyal Sigortalar Kurumunun işçi ve işverenlerin ödedikleri primlerden oluşan mal varlığından karşılanmasını öngörmektedir. Böylelikle kamu giderinin bir bölümü yurttaşlar içinde yalnızca işçilere ve işverenlere yükletilmektedir. Bu durum Anayasa'nın 61. maddesiyle çelişmektedir...*"¹³⁰.

D. Kamu Hizmetlerinden Özel Yararlanma Karşılığında Harç Alınması

Anayasa'nın 73'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasında kanunla alınmaları hükme bağlanan, vergiler dışındaki resim, harç ve benzeri malî yükümler açısından sadece toplam kamu giderlerine karşılık olma ve malî güç ölçütleri değil, kısmen de olsa "*kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığı*" sözkonusu olmaktadır¹³¹. *Anayasa Mahkemesi* bu düşünceye uygun bir kararında, "... *Devletin yapmakla yükümlü bulunduğu bir kamu hizmeti için o hizmetten doğrudan doğruya yararlananlardan...*" para alınmasını uygun görerek, 14.6.1973 tarih ve 1739 sayılı *Millî Eğitim Temel Kanunu*'nun 38'inci maddesindeki, "*Yüksek öğretim paralıdır*" hükmünü *Anayasaya* aykırı bulmamıştır¹³².

¹³⁰ AnyMK. 29.6.1971 gün ve E.1971/19, K.1971/61, (RG. 10.2.1972 -14095).

¹³¹ *Anayasa Mahkemesi*, 15.5.1957 gün ve 6964 sayılı Ziraat Odaları ve Ziraat Odaları Birliği Kanununun 31'inci maddesinde (Bent e) sayılan Ziraat Odaları Birliğine ait gelir kaynaklarının (a. Odaların her yıl tahsil edilen gelirlerinin yüzde onu, b. Türkiye Cumhuriyeti Ziraat Bankasından, 800.000 liradan az olmamak üzere yapılacak yıllık yardım, c. Ticaret ve zahire borsalarının bir önceki yıl genel gelirleri tutarının yüzde beşi) vergi, resim, harç veya benzeri bir malî yükümlü olmadığına dolayısıyla bu sorunun *Anayasa*nın 61'inci maddesi ile ilgili olmadığına karar vermiştir. Yüksek Mahkeme kararında bu kaynağın "... *ülkenin yasalarından öteden beri olagelmiş kanunî paylar kapsamı içinde bulunan bir ödeme*" olduğuna hükmetmiştir. Bkz. AnyMK. 17.6.1970 gün ve E.1968/60, K.1969/36, (AnyMKD., S. 7, s. 354, 358).

¹³² AnyMK. 26.3.1974 gün ve E.1973/32, K.1974/11, (AnyMKD., S. 12, s. 111, 122-124). Ana-

Anayasa Mahkemesi başka bir kararında da, "... harç idarece yapılan bir hizmetten yararlananlardan, bu hizmet dolayısıyla alınan para, diğer bir deyimle verginin özel ve ayırık bir türü olduğuna göre, o kamu hizmetinden yararlananların ödeme güçlerine bakılmaksızın buna tabi tutulması..." gerektiğini belirtmiştir¹³³.

Anayasa Mahkemesi başka bir kararında da *harçlarda karşılık ilkesini* şu şekilde belirtmiştir: "... Anayasanın 61 inci maddesinde, Devletin, kanunlarla (harç) niteliğindeki gelir sağlayabileceği açıkça gösterilmiş olduğuna idare hukukunun ve maliye biliminin genel kurallarına göre de, bazı kamu hizmetlerinden doğrudan doğruya yararlanan kişilerden kanunla belirtilen miktarlarda alınan ve özel nitelikte bir çeşit vergiden ibaret olan paralar (harç) olarak adlandırılmakta bulunduğu göre... Harçlar Kanunuyla, yargı çalışmalarından davalı ve davacı olarak doğrudan doğruya yararlanmakta olan kişilerden (harç) adı altında bir para alınmasının kural olarak Anayasanın herhangi bir ilkesine aykırılığından söz edilmesi mümkün değildir"¹³⁴.

E. Çarşı ve Mahalle Bekçilerinin Ücreti

Anayasa Mahkemesi, 772 sayılı *Çarşı ve Mahalle Bekçileri Hakkında Kanun*'un¹³⁵ 3'üncü maddesi uyarınca çarşı ve mahalle bekçilerine mahalle halkı tarafından ücret ödenmesinin 1961 Anayasasına aykırı olduğu iddiası ile açılan davada, "*Çarşı ve mahalle bekçilerinin görevi, zabitanın denetimi altında ve onun yardımcılığı olarak genel güvenliği sağlamak ve adli zabıtaya yardımcı olmaktır. Bu görevin bir kamu hizmeti olduğu meydandadır. Şu halde bekçilere, hizmetlerine karşılık verilen ücret, bir kamu gideridir. Bu gideri karşılamak amacı ile kişilerden alınan para da kendilerine yönetilen, Anayasa deyimi ile vergi benzeri bir mali yükümdür. Bu bakımdan bekeçi paraları, Anayasa'nın 61 inci maddesinin kapsamına girmektedir.*" şeklinde karar vermiştir¹³⁶. *Anayasa Mahkemesi*, bu kararında çarşı ve mahalle bekçilerinin yaptıkları hizmetin finanse edilmesini *kamu gideri* olarak nitelendirmiş ve mahalle halkı tarafından bekçilere yapmış oldukları hizmetin karşılığında ödenen bedelin *vergi benzeri mali yükümlülük* olduğunu vurgulamıştır.

Buradan çıkarılan sonuç, *kamu gideri* olarak görülen harcamaların tamamen *dar anlamda vergilerle* finanse edilmesi zorunluluğunun olmadığıdır. Bununla birlikte *Anayasa Mahkemesi*, bu durumun mevcudiyetinin hükmün *Anayasaya* aykırı olmaması için tek başına yeterli olmadığını belirtmiştir. *Anayasa Mahkemesi*ne göre, merkezî idarenin taşra teşkilâtı içinde *kamu hizmeti* gören kişiler oldukları anlaşıl-

yasa Mahkemesi bu davada sözkonusu Kanunun 38'inci maddesinin 2'nci fıkrası hükmünü "Kanunilik ilkesi" açısından iptal etmiştir.

¹³³ AnyMK. 17.12.1968 gün ve E.1968/12, K.1968/65, (AnyMKD., S. 6, s. 352, 354).

¹³⁴ AnyMK. 24.10.1974 gün ve E.1974/31, K.1974/43, (AnyMKD., S. 12, s. 381).

¹³⁵ 14.7.1966 tarihe ve 772 sayılı *Çarşı ve Mahalle Bekçileri Hakkında Kanun*, (RG.22.7.1966-12355).

¹³⁶ AnyM., 26.10.1965 gün ve E. 1965/25, K. 1965/57, (RG. 8.12.1965 – 12171).

lan bekçilere ödenen ücretler, Devletçe yapılan *kamu gideri* niteliğini taşımakta olup 1961 Anayasasının 126'ncı maddesinin 1'inci fıkrası hükmü¹³⁷ bekçiler için yapılan harcamalar açısından da uygulanmalıdır. Nitekim *Anayasa Mahkemesi* "Devlet bütçesinin ilgili kısmında bir yandan bu hizmet için lüzumlu gelirler ve öbür yandan da gider kısmında gerekli harcamaları karşılamak üzere yeteri kadar ödenek gösterilmelidir... Anayasa'ya uygun bir harcama bu suretle sağlanabilir. Oysa sözü geçen kanunda bu harcama idare meclislerinin kararına bırakılmış ve bütçe ile ilgilendirilmemiştir." ifadesiyle söz konusu kanun hükmünün kamu gideri niteliğindeki bir harcamayı bütçe kapsamı dışında bırakarak 1961 Anayasasının 126'ncı maddesini ihlâl ettiği gerekçesiyle iptaline karar vermiştir¹³⁸.

GENEL DEĞERLENDİRME ve SONUÇ

Anayasa'nın 73'üncü maddesinde *vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması* ilkesine yer verilmektedir. *Vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi*, vergilerin kamu giderlerini karşılama amacı dışında bir gerekçe ile talep ve tahsil edilememesi; tahsil edilen vergi gelirlerinin kamu hizmetleri dışında herhangi bir alanda ve/ya da amaçla harcanamaması anlamına gelmektedir. Bu ilke, kişilerden ancak kamu gideri gerektirdikçe vergi alınabilmesini veya kişilerden alınan vergilerin sadece kamu giderleri için harcanabilmesini ifade etmektedir. Bu ilke kapsamında anlaşılması gereken vergiler, dar anlamda vergilerdir.

Kamu giderleri, kamu hizmetlerinin görülmesi için yapılan harcamalar olarak tanımlanmaktadır. Kamu giderleri, kamu hizmetlerinin kaynağını; dayanağını ve aynı zamanda sınırını oluşturmaktadır. Hangi faaliyetlerin *kamu hizmeti* olarak nitelendirileceği zamana, mekâna, toplumsal ihtiyaçlara ve hâkim siyasî ideolojiye göre değişmektedir. *Kamu hizmeti*, siyasî iktidar tarafından kamu yararı amacına yönelik olduğu kabul edilen, kamu tüzel kişisi veya kamu tüzel kişisinin denetim ve gözetimi altında özel hukuk tüzel kişileri tarafından yerine getirilen ve toplumsal açıdan önem taşıyan genel ve ortak ihtiyaçların karşılanması için yapılan faaliyetlerdir. Bu hizmetler için yapılan harcamalar da kamu gideri olarak nitelendirilmektedir.

Kamu hizmetinin, kural olarak, *organik*, *maddî* ve *şeklî* ölçüt olmak üzere üç ölçüte göre belirlendiği kabul edilmektedir. *Maddî ölçüt*, yerine getirilmesinde kamu yararı bulunan faaliyetlerin kamu hizmeti sayılması; *organik ölçüt*, bir kamu tüzel

¹³⁷ 1961 Anayasası'nın 126'ncı maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca "Devletin ve kamu iktisadî teşebbüsleri dışındaki kamu tüzel kişilerinin harcamaları yıllık bütçelerle yapılır."

¹³⁸ Mahkeme'nin iptal kararı verirken dayandığı diğer hususlar; hükmün mali güce göre vergi veya benzeri mali yükümlülük konulması esasını gözeten güvencelerden yoksun olması ile bekçi ücretlerinin sadece konusunun belirtilerek matrahının, en yüksek sınırının ve kimlerin yükümlü tutulacağına idarenin takdirine bırakılması karşısında hükmün vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulması ilkesine aykırılık oluşturmasıdır.

kişisi veya kamu tüzel kişinin denetimi ve gözetimi altında özel hukuk tüzel kişileri tarafından yerine getirilen faaliyetlerin kamu hizmeti kapsamında değerlendirilmesi; *şekli ölçüt* ise, belirli usullere göre yerine getirilen ve kamu yararı amacıyla yönelik olan faaliyetlerin kamu hizmeti sayılması anlamına gelmektedir.

Vergiler, kamu harcamalarının genel karşılığıdır. *Vergi dışı malî yükümlülükler* ise, kamu hizmetlerinden özel yararlanmanın karşılığı olarak talep ve tahsil edilmektedir. Bölünebilen, yararlanmanın ne kadar ve kimin lehine gerçekleştiği bilinebilen kamu hizmetlerinden yararlananların, bu hizmetler için yapılan harcamalara katkıda bulunması gerekir ve sağlanmalıdır. Mali gücü olmayanların ise, devlet tarafından desteklenmesi şarttır.

Vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi, vergi gelirlerinin kamu hizmetleri dışında herhangi bir alanda ya da amaçla harcanamayacağı; yani vergilerin ancak kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılabileceği anlamına gelmektedir. Ancak, kamu hizmetleri sadece vergilerle finanse edilmemektedir. Bu anlamda, yarı-kamu mal ve hizmetleri (temel eğitim hizmeti dışında kalan eğitim, temel sağlık hizmeti dışında kalan sağlık hizmetleri gibi) vergilerle birlikte hizmetten özel yararlanmanın karşılığı olarak alınan diğer malî yüküm(lülük)lerle finanse edilebilmektedir.

Kamu hizmeti ile kamu gideri kavramlarının birbiriyle sıkı bir ilişki içinde olmaları, *vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesinin*, vergi gelirlerinin kamu hizmetleri dışında herhangi bir alanda ya da amaçla harcanamayacağı; vergilerin ancak kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılabileceği sonucunu doğurmaktadır. Buna göre, vergilerin ancak kamu hizmetinin gerektirdiği durumlarda talep ve tahsil edilmesi ve miktarının kamu giderinin büyüklüğüne bağlı olarak tespit edilmesi gerekir. Bununla birlikte, *vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi* çerçevesinde vergilerin ancak kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılabilmesi, kamu hizmetlerinin sadece vergilerle finanse edileceği anlamına gelmemektedir. Nitekim, bazı kamu hizmetleri kısmen vergilerle finanse edilebilmektedir. Örneğin, yükseköğretim, sağlık, yargılama gibi bir kısım kamu hizmetleri tamamen vergilerle finanse edilmemektedir. Kaldı ki, 1982 Anayasası'nın 73'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasında "*Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır.*" ibaresine yer vererek malî yükümlülüklerin sadece vergiden ibaret olmadığını; başta resim ve harç olmak üzere diğer malî yükümlülükler kapsamında değerlendirilen ayrı bir kamu gelirleri demetinin bulunduğu altı çizilmektedir. Nitekim, vergiler kamu giderlerinin genel karşılığı olarak; vergi dışı/diğer malî yükümlülükler ise, kamu hizmetinden özel yararlanmanın karşılığı olarak talep ve tahsil edilmektedir.

KAYNAKÇA

- AKDOĞAN**, Abdurrahman; Kamu Maliyesi, 16. Baskı, (Gazi Kitabevi), Ankara 2014.
- AKYAZAN**, Ahmet Emrah; “Türkiye’de Vergilendirme Yetkisinin Türkiye’deki Gelişimi”, (TBBB, Y. 22, S. 81, Mart – Nisan 2009, s. 247 – 276).
- AKYILMAZ**, Bahtiyar/**SEZGİNER**, Murat/**KAYA**, Cemil; Türk İdare Hukuku, 3. Baskı, (Seçkin Yayıncılık), Ankara 2012.
- ALİEFENDİOĞLU**, Yılmaz; “Türk Anayasası Açısından Vergilemenin Sınırları”, (Dş.Der., Atatürk’ün Doğumunun 100. Yılı Özel Sayısı, s. 67-87), (Vergilemenin Sınırları).
- ALİEFENDİOĞLU**, Yılmaz; “Vergileme Yetkisi ve 1980 Sonrası Türk Vergi Politikası”, (Danıştay Dergisi, Y. 13, S. 50 – 51, 1984, s. 62 vd.), (Vergileme Yetkisi).
- ALİEFENDİOĞLU**, Yılmaz; “Türk Anayasası Açısından Vergilendirmenin Sınırları – Vergilendirmenin Yasallığı ve Vergilendirmeden Adalet İlkesi”, (Ünal TEKİNALP’e Armağan, C. III, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul 2003, s. 221-244), (Adalet İlkesi).
- AYDIN**, Mesut; “Türkiye’de Siyasi Partilere Devlet Yardımı”, (AÜHFD, 80. Yıl Armağanı, C. 54, S. 4, 2005, s. 235 – 265).
- ATAY**, Ender Ethem, “Siyasal Partilerin Finansmanı ve Özellikle Fransa Örneği”, (Türk Hukuk Dünyası, Y. 1, S. 2, Ekim 2000, s. 101–127), (Siyasal Partiler).
- ATAY**, Ender Ethem; İdare Hukuku, 4. Baskı, (Turhan Kitabevi), Ankara 2014, (İdare Hukuku).
- BİLİCİ**, Nurettin/**BİLİCİ**, Adem; Kamu Maliyesi, 4. Baskı, (Savaş Yayınevi), Ankara 2014.
- BULUT**, Nihat; Sanayi Devriminden Küreselleşmeye Sosyal Haklar, (On İki Levha Yayıncılık), İstanbul 2009.
- ÇAĞAN**, Nami; “Demokratik Sosyal Hukuk Devletinde Vergilendirme”, (AÜHFD., C. XXXVII, 1980, S. 1-4, s. 129-151), (Sosyal Hukuk Devleti).
- ÇAĞAN**, Nami; “1982 T.C. Anayasasında Vergilendirme”, (Prof. Dr. Fadıl H. Sur’un Anısına Armağan, Ankara 1983, s. 69-81), (Vergilendirme).
- ÇAĞAN**, Nami; “Türk Anayasası Açısından Vergileme Yetkisi”, (Anayasa Yargısı (1), Anayasa Mahkemesi Yayınları, Ankara 1984, s. 171-183), (Türk Anayasası).
- ÇAĞAN**, Nami; “Kamu Maliyesinin Anayasal Çerçevesi”, (Bahri SAVCI’ya Armağan, Mülkiyeliler Vakfı Yayınları 7, Ankara 1988, s. 210-221), (Kamu Maliyesi).
- DİLEYİCİ**, Dilek, Anayasal İktisat Perspektifinden Para ve Maliye Politikaları, (Seçkin Yayıncılık), Ankara, 2005.
- GEREK**, Şehnaz/ **AYDIN**, Ali Rıza Anayasa ve Vergi Hukuku, 2. Baskı, (Seçkin Yayıncılık), Ankara 2010.
- EDİZDOĞAN**, Nihat/**ÇETİNKAYA**, Özhan/**GÜMÜŞ**, Erhan, Kamu Maliyesi, 2. Bası, (Ekin Yayıncılık), Bursa 2011.
- ERDEM**, Metin/**ŞENYÜZ**, Doğan/**TATLIOĞLU**, İsmail, Kamu Maliyesi, 4. Bası, (Ekin Yayıncılık), Bursa 2006.

- ERDOĞAN**, Mustafa; Anayasa Hukuku; 4. Bası, (Orion Yayınevi), Ankara 2007.
- ERGİNAY**, Akif; Kamu Maliyesi, 17. Baskı, (Savaş Yayınları), Ankara 2003, (Kamu Maliyesi).
- ERGİNAY**, Akif, “Yeni Anayasamızın Mali Hükümleri”, (Prof Dr. Fadıl H. Sur Anısına Armağan, Ankara 1983, s. 57 – 67), (Mali Hükümler).
- ERKİN**, Gözde, “Vergilendirme Yetkisinin Tabi Olduğu Anayasal İlkeler”, (ABD, 2012/3, s. 237 – 249).
- EVİRAN TOPUZKANAMIŞ**, Şafak, “Siyasi Partilere Devlet Yardımı”, (DEÜHFD, C. 14, S. 2, Y. 2012, (Basım Yılı: 2013), s. 167 – 203).
- GİRİTLİ**, İsmet; “2001 Anayasa Değişikliklerinin Temel Hak ve Özgürlüklere Yansıması”, (Anayasa Yargısı Dergisi, C. 19, Ankara, 2002, s. 88 – 103).
- GİRİTLİ**, İsmet/**BİLGİN**, Pertev/
- AKGÜNER**, Tayfun/**BERK**, Kahraman; İdare Hukuku, Altıncı Bası, (Der Yayınları), İstanbul 2013.
- GÖZLER**, Kemal; Türk Anayasa Hukuku Dersleri, 7. Bası, (Ekin Yayıncılık), Bursa 2009.
- GÖZLER**, Kemal; İdare Hukuku Dersleri, 6. Bası, (Ekin Yayıncılık), Bursa 2007.
- GÖZÜBÜYÜK**, Şeref; Anayasa Hukuku, 18. Bası, (Turhan Yayınevi), Ankara 2011.
- GÜLAN**, Aydın; “Kamu Hizmeti Kavramı”, (İHİD, S. 1- 3, Y. 9, 1988, s. 147-159).
- GÜNDAY**, Metin; İdare Hukuku, 10. Baskı, (İmaj Yayıncılık), Ankara 2011.
- GÜNDÜZ**, Kemal; “Verginin Anayasal Çerçevesi”, (Vergi Sorunları Dergisi, S. 78, Mart 1995, s. 101 -111).
- GÜNEŞ**, Gülsen; “Verginin Anayasal Temelleri, İdarenin Temelsiz Tasarrufları ve Anayasa-ya İlişkin Bazı Öneriler”, (Vergi Sorunları Dergisi, S. 237, Y. 2008, s.163-178).
- KANETİ**, Selim; “Türk Vergi Hukukunun Anayasal Temelleri”, (İktisat ve Maliye, C. XXXI, S. 1, Nisan 1984, s. 27-33), (Anayasal Temeller).
- KANETİ**, Selim; Vergi Hukuku, 2. Bası, (Filiz Kitabevi), İstanbul 1989, (Vergi Hukuku).
- KARAHANOGULLARI**, Onur; Kamu Hizmeti – Kavram ve Hukuksal Rejimi, (Turhan Kitabevi), Ankara 2002.
- KARAKOÇ**, Yusuf; “Türk Vergi Hukuku’nda Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi”, (Anayasa Yargısı 13, Anayasa Mahkemesi Yayını, Ankara, 1996, s. 249-373), (Yargısal Denetim).
- KARAKOÇ**, Yusuf; Sosyal Maliye, (Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları), İzmir 1995, (Sosyal Maliye).
- KARAKOÇ**, Yusuf; “Anayasanın Vergi Ödevine İlişkin Hükmünün Değerlendirilmesi”, (Anayasadan Mali ve Vergisel Beklentiler Sempozyumu, XII Levha Yayınları, İstanbul 2012, s. 83-98), (Vergi Ödevi).

- KARAKOÇ**, Yusuf; “Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme”, (Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 15, Özel Sayı, 2013, Prof. Dr. M. Polat SOYER’e Armağan, C. II, İzmir 2014, s. 1259-1308), (Vergilendirme İlkeleri).
- KIRBAŞ**, Sadık; “Çeşitli Yönleriyle Vergileme ve Türk Vergi Sistemi”, (Sayıştay Dergisi, S. 3, Ankara 1991, s. 3-4).
- KUMRULU**, Ahmet; “Vergi Hukukunun Birkısım Anayasal Temelleri”, (AÜHFD, Atatürk’ün 100. Doğum Yılına Armağan, C. 36, S. 1 – 4, 1979, s. 147 – 162).
- MUTLUER**, M. Kâmil/**ÖNER**, Erdoğan/**KESİK**, Ahmet; Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi, 3. Bası, (Bilgi Üniversitesi Yayınları), İstanbul 2013.
- NADAROĞLU**, Halil; Kamu Maliyesi Teorisi, 8. Baskı, (Beta Yayınları), İstanbul 1992.
- ORHANER**, Emine; Kamu Maliyesi, 4. Baskı, (Siyasal Kitabevi), Ankara 2007.
- ÖNCEL**, Muallâ/ **KUMRULU**, Ahmet / **ÇAĞAN**, Nami; Vergi Hukuku, 23. Bası, (Turhan Yayınevi), Ankara 2013.
- ÖZBUDUN**, Ergun, “Anayasa Hukuku Açısından Ekonomik Anayasa”, (Ekonomik Anayasa Sempozyumu, Ankara 28 – 29 Mayıs 1992), (Ekonomik Anayasa).
- ÖZBUDUN**, Ergun; Türk Anayasa Hukuku, 12. Baskı, (Yetkin Yayınları), Ankara 2011, (Anayasa Hukuku).
- PINAR**, Burak; Yargı ve İcra Harçları, 2. Bası (Adalet Yayınevi), Ankara, 2009.
- SANCAKDAR**, Oğuz; İdare Hukuku, 3. Bası (Seçkin Yayıncılık), Ankara, 2013.
- ŞİRİN**, Ertunç; “Vergi Hukukunun Anayasal Temellerinin Karşılaştırmalı Hukuk Açısından Değerlendirilmesi”, (Anayasadan Mali ve Vergisel Beklentiler Sempozyumu, XII Levha Yayınları, İstanbul 2012, s. 285 - 305).
- TAN**, Turgut; “Anayasa Mahkemesi Kararlarında Kamu Hizmeti Yaklaşımı”, (Anayasa Yargısı, S. 8, 25-27 Nisan 1991, Ankara 1991, s. 233-252.)
- TANÖR**, Bülent; Türkiye’nin İnsan Hakları Sorunu, (BDS Yayınları), İstanbul, 1994.
- TANÖR**, Bülent/**YÜZBAŞIOĞLU**, Necmi; Türk Anayasa Hukuku, 12. Bası, (Beta Yayınları), İstanbul 2013.
- TEKBAŞ**, Abdullah; Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirilmesi, (Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayını), Ankara 2009, (Yargısal Denetim).
- TEKBAŞ**, Abdullah; “Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler”, (Prof. Dr. Burhan Ceyhan’a Armağan, DEÜHFD., C. 12, Y. 2010, (Basım Yılı : 2012), s. 132-191), (Anayasal İlkeler).
- TİKVEŞ**, Özkan; “Partilere Yapılan Devlet Yardımının Hukuki Yönü”, (İÜHFM, C. 37, S. 1 – 4, 1972, s. 143-160).
- TÜRK**, İsmail; Kamu Maliyesi, 8. Bası, (Turhan Kitabevi), Ankara 2010.
- ULER**, Yıldırım; “Anayasa Hukukunda ve İdare Hukukunda Kamu Hizmeti”, (Anayasa Yargısı, S. 15, 27-28 Nisan 1998, Ankara 1998, s. 252-256).

- ULUATAM**, Özhan; Kamu Maliyesi, 13. Baskı, (İmaj Yayınevi), Ankara 2014.
- ULUATAM**, Özhan/**METHİBAY**, Yaşar; Vergi Hukuku, 5. Baskı, (İmaj Yayıncılık), Ankara 2001.
- ULUSOY**, Ali; Kamu Hizmeti İncelemeleri, (Ülke Kitapları), İstanbul 2004.
- UZUN**, Cem; Anayasa Hukuku Açısından Siyasi Partilerin Finansmanı, (Adalet Yayınları), Ankara 2010.
- ÜSTÜN**, Ümit Süleyman; “Vergi Hukuku İle İlgili Anayasal İlkeler”, (Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 11, S. 1-2, Y. 2003, s. 252-273).
- YAŞAR**, Nuri; “Kamu Hizmeti, Virtüel Kamu Hizmeti ve 1999 Anayasa Değişikliği”, (İHİD, C. 13, 2000, S. 1-3, s. 442-452).
- YAYLA**, Yıldızhan; İdare Hukuku, (Beta Yayınları), İstanbul 2009.
- YILDIRIM**, Turan/**YASİN**, Melikşah/**KARAN**, Nur/**ÖZDEMİR**, Eyüp/**ÜSTÜN**, Gül/**OKAY TEKİNSOY**, Özge, İdare Hukuku, 5. Baskı, (12 Levha Yayıncılık), İstanbul 2013.
- ZABUNOĞLU**, Yahya Kazım; İdare Hukuku, C. 1, (Yetkin Yayınları), Ankara 2012.