

Bartın Üniversitesi
İslami İlimler Fakültesi Dergisi
ISSN: 2148-3507
e-ISSN: 2619-3507
Sayı: 18
Güz 2022
BARTIN – TÜRKİYE



Bartın University
Journal of Islamic Sciences Faculty
ISSN: 2148-3507
e-ISSN: 2619-3507
Number: 18
Autumn 2022
BARTIN – TURKEY

İSLÂM HUKUK SİSTEMİNE DÂHİL ÜLKELERDEN İRAN VE SUUDİ ARABİSTAN ANAYASALARINDA VERGİNİN KANUNÎLİĞİ İLKESİNE DAİR BİR BAKIŞ

FROM THE COUNTRIES INCLUDING THE ISLAMIC LEGAL SYSTEM, AN OVERVIEW ON THE
LEGALITY OF TAX IN THE CONSTITUTIONS OF IRAN AND SAUDI ARABIA

Serdar Semih ÖZARSLAN

Yüksek Lisans Öğrencisi, Kırıkkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kamu Hukuku Anabilim Dalı,
Kırıkkale/Türkiye

*Postgraduate Student, Kırıkkale University, Institute of Social Sciences, Department of Public Law,
Kırıkkale/Turkey*

serdarsemihozarslan@gmail.com
orcid.org/0000-0001-8819-8215

Makale Bilgisi/Article Information

Makale Türü/Article Types: Araştırma Makalesi/Research Article

Geliş Tarihi/Received: 19 Kasım/November 2022

Kabul Tarihi/Accepted: 30 Kasım/November 2022

Yayın Tarihi/Published: Aralık/December 2022

Atf/Cite as: özarslan, Serdar Semih. “İslâm Hukuk Sistemine Dâhil Ülkelerden İran ve Suudi Arabistan Anayasalarında Verginin Kanunîliği İlkesine Dair Bir Bakış”, *Bartın Üniversitesi İslami İlimler Fakültesi Dergisi* 18 (Aralık 2022), 32-50.

İntihal/Plagiarism: Bu makale, en az iki hakem tarafından incelendi ve intihal içermediği teyit edildi. / This article has been reviewed by at least two referees and scanned via a plagiarism software.

Not: Bu makale, yazarın “Mali Anayasa Kapsamında Vergilendirme İlkeleri ve Ülke Uygulamaları” başlıklı yüksek lisans çalışmasından üretilmiştir.

ÖZ

Devlet, kamusal hizmetlerini yerine getirebilmesi bakımından mali kaynaklara ihtiyaç duymaktadır. Bu mali kaynak ihtiyaçlarını ise topladığı vergi, harç ve diğer mali yükümlülüklerden karşılamaktadır. Devletlerin en önemli ve en büyük mali kaynaklarını ise vergiler oluşturmaktadırlar. Devletin kamusal hizmetlerini yerine getirmek amacıyla cebren topladığı vergiler nedeniyle bazen bireylerin birçok temel hak ve özgürlüklerine müdahalede bulunmaktadır. Ancak vergiler nedeniyle devletin en çok müdahalede bulunduğu temel hak mülkiyet hakkı olarak tespit edilmektedir. Bu nedenle vergilerin normlar hiyerarşisinin en yukarısında bulunan anayasanın kurallarına uygun bir şekilde kanunlara işlenmesi gereklidir. Tam da bu doğrultuda verginin kanuniliği ilkesi gereği vergiler kanunla konulmalı, değiştirilmeli ve kaldırılmalıdır. Vergi kavramının ilk ortaya çıkışı ilk çağlara kadar dayanmaktadır. İlkçağdan beri alınan vergiler için bazı dönemlerde maddi veya siyasi nedenlerle keyfi uygulamalara gidilmiş bu keyfi uygulamalara karşı tarih boyunca çeşitli mücadeleler verilmiştir. Keyfi vergiler için girişilen mücadeleler sonucu kazanılan edimler çeşitli belge, bildiri ve anayasalarca korunma altına alınmıştır. Bu korunma sayesinde devletin vergilendirmede keyfililiği ve adaletsiz uygulamaları önlenmeye başlanmıştır. Günümüzde anayasal vergilendirme ilkeleri gelişmiş ve çeşitlenmiştir. Ancak anayasal vergilendirme ilkelerinin temeli konumunda olan “verginin kanuniliği ilkesi” farklı hukuk sistemlerine dâhil olsa bile hemen hemen tüm ülkelerin anayasalarında yer almaktadır. Çalışmanın ilk bölümünde verginin kanuniliği ilkesinin tarihsel süreci ile kavramsal anlamı; ikinci bölümünde ise dinsel hukuk sistemi içerisinde bulunan Suudi Arabistan Krallığı ile İnan İslâm Cumhuriyeti ülke anayasalarındaki verginin kanuniliği ilkesini düzenleyen anayasa maddeleri ele alınacaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Hukuku, Verginin Kanuniliği İlkesi, Anayasal Vergilendirme İlkeleri, İslâm Hukuk Sistemi, Suudi Arabistan Krallığı, İnan İslâm Cumhuriyeti.

ABSTRACT

The state needs financial resources in order to fulfill its public services. It meets its financial resource needs from the taxes, fees and other financial obligations it collects. The most important and biggest financial resources of states are taxes. Due to the taxes collected by the state in order to fulfill its public services, it sometimes interferes with many fundamental rights and freedoms of individuals. However, the fundamental right that the state intervenes the most due to taxes is determined as the right to property. For this reason, taxes must be enacted in accordance with the rules of the constitution, which is at the top of the hierarchy of norms. Exactly in this direction, in accordance with the principle of the legality of taxation, taxes should be introduced, amended and abolished by law. The first emergence of the concept of tax dates back to the first ages. Arbitrary practices have been made for the taxes collected since antiquity for financial or political reasons in some periods, and various struggles have been fought against these arbitrary practices throughout history. The achievements gained as a result of the struggles for arbitrary taxes have been protected by various documents, declarations and constitutions. Thanks to this protection, the arbitrariness and unfair practices of the state in taxation have begun to be prevented. Today, constitutional taxation principles have developed and diversified. However, the "principle of legality of taxation", which is the basis of constitutional taxation principles, is included in the constitutions of almost all countries, even if they are included in different legal systems. In the first part of the study, the historical process and conceptual meaning of the principle of legality of tax; In the second part, the constitutional articles regulating the principle of legality of tax in the constitutions of the Kingdom of Saudi Arabia and the Islamic Republic of Iran, which are in the religious legal system, will be discussed.

Key words: Tax Law, Tax Legality Principle, Constitutional Taxation Principles, Islamic Legal System, Kingdom of Saudi Arabia, Islamic Republic of Iran.

GİRİŞ

Vergi, çağlar boyunca farklı isim ve görünümde olsa da insanlığın oluşturduğu ilk medeniyetlerden günümüz çağdaş demokratik hukuk devletlerine kadar kullanılmış bir mali gelir kaynağıdır. Mali bir gelir kaynağı olan verginin konulmasındaki en temel amaç, devletin görmekle yükümlü olduğu kamu hizmetlerinin finansman ihtiyaçlarının karşılanmasıdır. Ancak bazı dönemlerde zamanın getirdiği koşul ve zorunluluktan kaynaklı vergilerin konulmasındaki bu temel amaçtan sapılmıştır. Bu durum ise devletin yönetiminde hak sahibi olan iktidarlar tarafından suistimale uğratarak keyfiyete dönüşen bir vergilendirme yetkisine evrilmiştir.

Devletin egemenlik gücüne dayanarak kullanıldığı vergilendirme yetkisinin keyfiyete dönüşmesiyle birlikte bireylerin sahip olduğu birçok temel hak ve hürriyete doğrudan ve çok ağır müdahaleler söz konusu olmaya başlamıştı. Bu nedenlerle vergilendirme yetkisine yönelik başlayan demokratik mücadeleler verginin kanuniliği ilkesinin de doğumunu sağlayacak gelişmeler yaşanmasına vesile olmuştur. Bu bakımdan günümüz vergilendirme ilkelerinin de temeli olan verginin kanuniliği ilkesinin tarihi gelişiminin bilinmesinin ayrı bir önemi vardır.

Verginin kanuniliği ilkesinin gerçekten uygulanıp ülke anayasalarında var olabilmesi için bu ilkenin kavramsal olarak anlaşılması gerekmektedir. Yalnızca vergilendirme yetkisinin devlet yönetimindeki iktidar sahipleri tarafından değil nitelendirme bakımından yasama organı olarak gösterilen ancak gerçekte bireylerin bizzat kendi temsilcileri olmayan meclisler tarafından kullanılması bu ilkenin özünün ülke anayasalarında var olmayıp şeklen olacağı sarsılmaz bir gerçektir.

Ülkelerin hukuk kurallarının oluşumunda tarihi, coğrafi, siyasi ve dini etmenlerin olduğu yadsınamaz bir gerçektir. Hukuk kurallarını benzer kaynakların, tarihi ve coğrafi etmenlerin ve geleneklerin oluşturduğu devletlerin sistemleştirilmiş hukuk kuralları bütününe hukuk sistemi denilmiştir. Bu açıdan dünyada en yaygın dört hukuk sisteminden biri olan İslâm Hukuk Sistemi kaynaklarının ilahi ve dünyevi kurallara dayanmasından hareketle bu hukuk sistemi seçilmiştir. Seçilen hukuk sistemine dâhil olan İran ve Suudi Arabistan ülke anayasalarında verginin kanuniliği ilkesi incelenerek dini ve maddi vergi yükümlülüğü açısından doktrindeki görüşler değerlendirilecektir.

1. Verginin Kanuniliği İlkesi

Devletin, egemenlik gücüne dayanarak kamusal hizmetlerin yapılabilmesi için gerekli finansman ihtiyacı karşılamak üzere başvurduğu en önemli mali kaynak her zaman vergi olmuştur. Ancak ilk devlet yapılarının görüldüğü dönemlerde bu egemenlik gücünün bireyler üzerinde sınırsız ve keyfi kullanımı vergilerde çok daha ağır bir şekilde hissedilmekteydi. Ağır vergi yükü altında ezilen bireyler, toplu hareketlenmeler göstermeye başlayarak demokratik mücadeleleri başlatmışlardır. Çok uzun süren demokratik mücadeleler sonucunda elde edilen verginin kanuniliği ilkesi, anayasalarda yerini alarak anayasal bir vergilendirme ilkesi halini almıştır.

Verginin kanuniliği ilkesinin iki dayanağı vardır.¹ İlk dayanağı kuvvetler ayrımına bağlı olarak gelişen temsilsiz vergi olmaz ilkesidir. Vergi yükümlülerinin parlamentoda kendilerini temsil etmek üzere seçtikleri temsilcileri marifetiyle vergi kanunlarına rıza gösterdikleri kabul edilmektedir.² “Temsilsiz vergi olmaz” ilkesi sayesinde vergi kanunlarının meşruiyeti de sağlanmaktadır. Diğer dayanağı ise hukuki güvenlik ilkesidir. Buna göre verginin kanuniliği sayesinde bireyler vergilendirme konusunda idarenin keyfi uygulamalarına karşı korunmuş olur. Verginin kanuniliği ilkesi, diğer bazı vergilendirme ilkelerini de içerisinde barındırmakla beraber doğrudan ilişkili olduğu anayasal vergilendirme ilkeleri de mevcuttur.

1.1. Verginin Kanuniliği İlkesinin Tarihçesi ve Gelişimi

Verginin devletler tarafından alınması bireylerin toplumsal olarak örgütlenmeye başlaması kadar eskiye dayanmaktadır. Bilinen ilk medeniyetlerde dahi devletin çeşitli isimler adı altında vergi topladığı bilinmektedir. Bu nedenle vergilendirme yetkisinin sınırlandırılması meselesi verginin kanuniliği ilkesinin gelişimiyle yakinen irtibatlıdır. Ancak vergiyi hukuki anlamda sistemleştirip açıklayan ilk devlet Roma İmparatorluğu olmuştur.³ Roma İmparatorluğu’nda vergiler dolaylı ve dolaysız olmak üzere iki sınıflandırmaya tabi tutulmuştur. Roma İmparatorluğu’nda vergilerin konulması ve toplanılması için yazılı bir belge niteliğinde olan imparator emirnamelerinde düzenlenmesi gerekirdi. Bu husus ilk

¹ Müge Vatansver Öztürk, “Vergilerin Kanuniliği İlkesinin Tarihi Gelişimi”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* 16/ Özel (2014), 4815.

² Öztürk, “Vergilerin Kanuniliği İlkesinin Tarihi Gelişimi”, 4815.

³ Öztürk, “Vergilerin Kanuniliği İlkesinin Tarihi Gelişimi”, 4816-4817.

medeniyetlerde dahi verginin kanuni bir düzenlemeyle belirli olması bir başka ifadeyle verginin kanuniliği ilkesinin varlığının olduğunu göstermektedir.

Roma İmparatorluğu'nun ardından mutlakiyetçi iktidarlar kurulmuştur. Bu iktidarların sahipleri egemenlik güçlerini ülkeleri üzerindeki mülkiyet haklarından almaktaydılar. Bu nedenle mutlakiyetçi iktidarla yönetilen ülkelerde egemenliğin sınırsız gücü her alanda hissedildiği gibi vergilendirme konusunda da sınırsız ve keyfi uygulamalara neden oluyordu. Mutlakiyetçi iktidar sahiplerinin ülkenin mülkiyetine sahip olmasından dolayı egemenlik gücüne dayalı olarak sınırlandırılmak istenen ilk yetkisi keyfi vergilendirme yetkisi olmuştur. Bu doğrultuda başlatılan ilk demokrasi mücadelesiyle mutlak iktidarların vergilendirme yetkisinin kısıtlanarak hukuk zeminine taşınması amaçlanmıştır. Girişilen demokrasi mücadeleleri sonucu iktidarların keyfi ve sınırsız vergilendirme yetkilerinin sınırlandırılması kazanımı daha sonra ülke parlamentolarına vergilendirme yetkisinin geçmesiyle daha da perçinleşmiştir.

İktidarın vergilendirme yetkisinin kısıtlanmasıyla birlikte verginin kanuniliği ilkesinin var oluş süreci başlamıştır. Batı'da iktidarın vergilendirme yetkisinin kısıtlanması için oluşturulan ilk anayasal belge İngiltere'de yayımlanmıştır. İngiltere kralı yapılan Yüzyıl Savaşları nedeniyle keyfi ve sınırsız olarak sürekli vergi istemekteydi. Yapılan savaşları kaybeden ve sınırsız bir şekilde vergi toplayan kral, yetkilerini soylular ve ruhban sınıfı lehine sınırlandırmayı kabul eden 1215 tarihli anayasal belge niteliğindeki Magna Carta Libertatum Fermanı'nı kabul etmek durumunda kalmıştır. 63 maddelik 1215 tarihli Magna Carta Libertatum kralın vergilendirme yetkisini de kısıtlayan 3 madde içermektedir. İlgili maddelerde kralın vergilendirme yetkisi, soylular ve ruhbanlardan oluşan Büyük Kral Meclisi (Magnum Concilium Regni) adı verilen meclisin onayına tabi tutulmak suretiyle kısıtlanmıştır.⁴ Bir başka ifadeyle ilgili maddelerde ilk kez vergilendirme yetkisinin kullanımında temsilsiz vergi olmaz ilkesine göre düzenleneceği hüküm altına alınarak verginin kanuniliği ilkesi kabul edilmiştir. Fakat demokrasi mücadelesi sonucunda oluşmayan bu fermanın hükümlerine kral tarafından uyulmamıştır.

İngiltere'de gerçek anlamda yaşana demokrasi mücadeleleri sonucunda kralın vergilendirme yetkisini kısıtlanarak, 1628 tarihli Haklar Bildirgesi ile 1689 tarihli Haklar Beyannamesi'nde hüküm altına alınmıştır. 1628 tarihli Bildirge, 1215 tarihli Magna Carta Fermanı'yla elde edilen hakların özellikle iktidarın gelire ihtiyaç duyduğu dönemlerde ihlali

⁴ Gözde Erkin, *Türk Hukukunda Vergilendirme Yetkisi* (İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2014), 25.

üzerine kazanılan hakları hatırlatmak amacıyla krala hitaben kaleme alınmıştır. 17'nci yüzyılın başlarında kral ile parlamento arasında vergilendirme yetkisinin paylaşımı nedeniyle uyuşmazlık çıkmıştır. Uyuşmazlığın sebebini ise kralın bazı konularda vergilendirme yetkisini kullanırken parlamentonun onayına ihtiyaç duymaması nedeniyle her tür gelir kalemini bu istisnaya dayanarak aşırı kullanması oluşturmaktadır. Kralın bu istisnayı sürekli delerek halk üzerinde aşırı bir vergilendirme yetkisi kullanması üzerine parlamento krala mali yardım sağlamayı belirli koşullara bağlamayı önermiştir. Parlamento tarafından önerilen ve kral tarafından kabul edilen bu koşullar 1628 tarihli Haklar Bildirgesi'nde yer almıştır.⁵ 1628 tarihli Haklar Bildirgesi'nin verginin kanuniliği ilkesi bakımından önemini ise bildirgenin ilk 3 maddesinden bu ilkenin varlığı çıkarımında bulunulabilmesi oluşturmaktadır. Birinci maddesiyle parlamento tarafından onaylanmayan hiçbir vergi, mali yardım veya benzeri yüküm bakımından bireylerin ödemeye veya yerine getirmeye zorlanamayacağı; ikinci maddesiyle kanunlara aykırı mali yükümlülükler ve zorunlu borçlanmalar konulamayacağı; üçüncü maddesiyle ise parlamentonun onayına sunulmamış bir kanunla vergi ve benzeri bir mali yükümlülüğün konulamayacağı hüküm altına alınmıştır. Her üç maddenin özelinde verginin mutlaka kanunla konulması ve parlamentonun onayından geçmesi aranmıştır.

1689 tarihli Haklar Beyannamesi, 1628 tarihli Haklar Bildirgesi'nin oluşumundaki aynı saiklerle çıkarılmıştır. Kralın parlamento onayı olmaksızın vergi koyma yetkisi bulunmamasına rağmen vergi koyması bu belgeyle kesin olarak yasaklanmıştır. Haklar Beyannamesi genel anlamda yasama yetkisine ortak parlamentonun yasama yetkisini kuvvetlendirecek düzenlemeler içermektedir. 1689 tarihli Haklar Beyannamesi'nin en önemli getirdiği yenilik ise kanunların sadece parlamento tarafından oluşturulması ve iktidar olan krala ise sadece bu kanunları yürürlüğe koyma yetkisinin bırakılmasıdır. Bu sayede verginin kanuniliği ilkesi tam olarak tezahür etmiş ve kanun koyma yetkisi yalnızca parlamentoda olduğundan vergilendirme yetkisi de parlamentoda kalmıştır. Haklar Beyannamesi'nden sonra kralların vergilendirme ile ilgili herhangi bir girişimleri olmamıştır.

İngiltere'de vergileme açısından yaşanan demokrasi mücadelesi süreçleri 17'nci yüzyılda; Kıta Avrupası'nın diğer ülkelerinde ise 18'inci yüzyılda yaşanmıştır. 18'inci yüzyılda Avrupa'da yaşanan demokrasi mücadelesi süreçlerinden birisi de 1789 tarihli Fransız İhtilali'dir. Fransız İhtilali yaşanmadan önce vergilendirme yetkisi derebeyleri,

⁵ Fatih Diler, *Türk Hukukunda Vergilendirme Yetkisinin Sınırlandırılmasında Hukuk Devleti ve Sosyal Hukuk Devleti* (Ankara: Hacı Bayram Veli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2021), 57.

kiliselere ve krala aitti. Ancak kralın vergilendirme yetkisini kullanabilmesi için derebeyleri ve ruhban sınıfından oluşan Genel Meclis'in onayı gerekmekteydi. Fakat Genel Meclis bu görevini 16'ncı yüzyıla kadar yerine getirmiş ve daha sonrasında Fransız İhtilali gerçekleşene kadar Genel Meclis toplanamamıştır. Bu süreç içerisinde Fransız İhtilali nedenlerinden birisi olacak olan kralın keyfi ve sınırsız olarak vergilendirme yetkisi kullanımları olmuştur. Yaşanan Fransız İhtilali'nden sonra Genel Meclis, Ulusal Meclis adı altında toplanmış ve verginin kanuniliği ilkesinin gelişimine katkıda bulunan birtakım kararlar almışlardır.⁶ Alınan kararlara göre Ulusal Meclisin onaylamadığı hiçbir verginin konulamayacağı kuralı getirilmiş ve yine derebeyleri ile kilisenin sahip olduğu vergilendirme yetkileri ellerinden alınmıştır. Fransız İhtilali'nin ardından aynı yıl yayımlanan İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirisi'nde vergilendirmeye ilişkin iki madde yer almıştır. Bunlardan ilki vergilendirmede genellik ve eşitlik ilkesinin düzenlendiği 13'üncü maddesi ve diğeri ise verginin belirliliği ile verginin kanuniliği ilkesinin düzenlendiği 14'üncü maddesidir. İnsan Hakları Bildirgesi'nin verginin kanuniliği ilkesini düzenleyen 14'üncü maddesi şöyle ifade edilmiştir: “Bütün vatandaşların bizzat ya da temsilcileri aracılığı ile verginin gerekliliğini belirlemeye, vergilemeyi serbestçe kabul etmeye, vergi gelirlerinin kullanılmasını gözlemeye ve verginin miktarını, matrahını, tahakkuk biçim ve süresini belirlemeye hakkı vardır.” Bu kural sonradan başta diğer bütün Fransız anayasalarında düzenlenmiş olmakla birlikte diğer ülke anayasalarına da verginin kanuniliği ilkesinin eklenmesi yönünde ilham kaynağı olmuştur.

Bir diğer demokrasi mücadelesine sahne olan ve sonucunda verginin kanuniliği ilkesinin gelişimine katkıda bulunan olay Kuzey Amerika'daki İngiltere sömürsü olan kolonilerin keyfi ve sınırsız alınan vergilere yönelik ayaklanmaları olmuştur. Bu minvalde ayaklanma sonucu İngiltere'ye karşı bağımsızlığın kazanılmasıyla birlikte 1776 yılında Virginia Haklar Bildirgesi ilan edilmiştir. Bu bildirmede “temsilsiz vergi olmaz” ilkesine yer verilerek verginin kanuniliği ilkesine atıfta bulunulmuştur. Dünyanın ilk yazılı ve çerçeve anayasası kabul edilen 1787 tarihli Amerika Birleşik Devletleri (ABD) Anayasası'nın 1'inci maddesi 8'inci bölümünde vergilendirme yetkisinin münhasır olarak yasama organı olan Amerikan Kongresi'ne ait olduğu şeklinde ifade edilmiştir. Verginin kanuniliği ilkesini de içeren ABD Anayasası'nın 1'inci maddesinin 8'inci bölümü şöyle düzenlenmiştir: “Kongre, vergileri, resimleri, harçları ve özel harçları koyma ve toplama, borçları ödeme, Amerika

⁶ Zühre Elvan, *Türk Hukukunda Vergilendirme Yetkisinin Karşılaştırmalı Hukuk Açısından İncelenmesi* (Isparta, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2017), 30.

Birleşik Devletleri'nin ortak müdafaasını ve genel saadetini sağlama yetkisine sahip olacaktır.” Buna göre dünyanın en eski yazılı anayasasında çok net ifadelerle verginin kanuniliği ilkesine yer verilmiştir.

Temel insan hak ve özgürlüklerini düzenleyen anayasal belgelerden birisi olan 1948 tarihli İnsan Hakları Evrensel Beyannamesi'nin 17'nci maddesi mülkiyet hakkına yapılacak müdahalelerde keyfiyeti yasaklamıştır. Vergilendirmenin bireylerin mülkiyet hakkına bir müdahale niteliğinde olduğundan dolayı olarak verginin kanuniliği ilkesine atıf yapılmıştır.

Tarih boyunca iktidarlar tarafından vergilendirme yetkilerinin sınırsız ve keyfi kullanımlarına karşı girişilen demokrasi mücadeleleri sayesinde bugün dahi geçerliliğini koruyan pek çok hukuki kazanımlar elde edilmiştir. Elde edilen kazanımlar anayasal belge niteliğindeki çeşitli bildirimlerle hüküm altına alınmıştır. Elbette ki demokrasi mücadelelerinin yaşandığı Batı ülkelerinde her yeni bildiriyle beraber demokrasi daha da gelişmiştir. Yaşanan bu gelişmeler sonucunda verginin yasama organı tarafından kanunla konulacağı, değiştirileceği ve kaldırılabilirliği fikri bir vergilendirme ilkesi haline gelerek Batı ülkelerinin anayasalarında yer almaya başlamıştır.

1.2. Verginin Kanuniliği İlkesi Kavramının İçeriği

Verginin kanuniliği ilkesi, geniş anlamını bireyler için kanunsuz vergi alınmayacağı, temsilsiz vergi olamayacağı, vergilerin önceden bilinebilir ve öngörülebilir olması gerektiği; devlet için ise verginin alınması zorunluluğu ve verginin gerekirse cebren alınması gerektiğini ifade etmektedir. “Verginin kanuniliği” ilkesinin alt ilkesi olan “temsilsiz vergi olamayacağı” ilkesi, bireyler yönünden kendi iradesinin bir yansıması olan parlamenterler aracılığıyla hazırlanan vergi kanunların meşruiyetini sağlayacaktır. “Verginin kanuniliği” ilkesinin bireye bakan diğer alt ilkesi ise kanunsuz vergi olamayacağı ilkesidir. Bu ilkeye göre vergi bir hukuki tasarruf aracı olduğundan ancak maddi ve şekli anlamda kanunla gerçekleşebileceği ifade edilmektedir.⁷ “Verginin kanuniliği” ilkesi devlet bakımından alt ilkesi olan “vergilerin alınması zorunluluğu” ilkesi, devletin gerçekleştirmek zorunda olduğu kamu hizmetlerinin finansman ihtiyacını karşılamak için vergi toplaması ve bu toplayacağı vergi gelirlerini etkili ve hızlı bir şekilde tahsilinde kolaylık sağlamaktadır. Bu nedenle “verginin kanuniliği” ilkesinin, dar anlamı vergilendirme yetkisinin kanun koyucu olan yasama organına ait olmasını ifade etmektedir.

⁷ Murat Ünlü, *Yargı Kararları Işığında Anayasal Vergilendirme İlkeleri ve Sınırları* (Kırıkkale: Kırıkkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2016), 30.

Vergilendirme yetkisini kullanacak olan yasama organı vergiyi vergi yapan temel unsurlarını kanunla düzenlemek zorundadır. Burada kastedilen durum verginin temel unsurlarının, ait olduğu vergiye ilişkin aynı kanunda düzenlenmesi değildir.⁸ Bu nedenle bir verginin temel unsurlarının başka bir kanunda düzenlenmesi veya atıf yapılmak suretiyle diğer kanuna gönderimde bulunmasında engel yoktur.⁹ Ancak verginin temel unsurlarının neler olduğu herhangi bir kanunda belirtilmemiş, fakat bu unsurlar doktrin ve yargı kararlarından¹⁰ çıkarılmaktadır. Verginin kanunla düzenlenmesi gereken temel unsurları; verginin konusu, verginin mükellefi (yükümlüsü), vergiyi doğuran olay, miktar, vergi tarifesi, hak düşürücü süre, vergi istisnası, vergi muafiyet ve vergi indirimleridir.¹¹ Bununla birlikte yasama organı kanunda verginin temel unsurlarını hüküm altına aldıktan sonra uygulamaya yönelik, uzmanlık gerektiren ve vergi tekniğine ilişkin konularda yürütmeye düzenleyici işlem yapma yetkisi vergi kanununun sınırları içerisinde kalmak şartıyla verilebilir.¹² Eğer vergi koyma yetkisine haiz yasama organı tarafından verginin temel unsurları kanunda eksik bir şekilde düzenlenip idare veya yargı organlarınca doldurulması kabul edilirse ya da kanunda hiçbir şekilde verginin temel unsurlarına yer verilmemesi halinde ise idare veya yargı organlarınca vergiyi koyması kabul edilmiş olacaktır ki bu durumda başta hukuk devleti ilkesini ve bir alt ilkesi olan verginin kanuniliği ilkesini ihlal edecektir.

⁸ Esra Keskin, *Türk Vergi Hukukunda Vergi Affının Anayasal Vergilendirme İlkeleri Işığında Değerlendirilmesi* (Manisa: Manisa Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2020), 129.

⁹ AYM, K. 2017/179 (28 Aralık 2017)

“...Verginin kanuniliği ilkesi gereği, kanun koyucunun yalnızca konusunu belli ederek bir vergi, resim, harç veya benzeri bir mali yükümlülük alınmasına izin vermesi bunun kanunla konulmuş sayılması için yeterli değildir. Getirilen mali yükümlülüğün miktar ve oranının da kanunda gösterilmesi gerekir. Ancak vergi, resim, harç veya benzeri mali yükümlülüklerle ilgili düzenleme yapılırken bu yükümlülüklerle ilişkin tüm unsurların aynı kanun, madde veya fıkra da düzenlenmesi zorunlu değildir. Bu çerçevede konuya ilişkin kanunla belirlenmesi zorunlu olan unsurlar aynı kanunun farklı hükümlerinde düzenlenebileceği gibi farklı kanunlarda da düzenlenebilir...”

¹⁰ AYM, K. 2008/59 (21 Şubat 2008)

“... Verginin kanuniliği ilkesi, takdire dayalı keyfi uygulamaları önleyecek sınırlamaların yasada yer almasını gerektirmekte ve vergi yükümlülüğüne ilişkin düzenlemelerin konulması, değiştirilmesi veya kaldırılmasının yasa ile yapılmasını zorunlu kılmaktadır. Buna göre vergide, yükümlü, matrah, oran, tarh, tahakkuk, tahsil, uygulanacak yaptırımlar ve zamanaşımı gibi konuların yasayla düzenlenmesi zorunludur...”

¹¹ Mualla Öncel vd., *Vergi Hukuku*, (Ankara: Turhan Kitapevi, 2017), 16.

¹² AYM, K. 1996/46 (11 Aralık 1996)

“...Yasama organı, vergi alanına giren konuları ayrıntılarıyla düzenlemesinin olanaklı bulunmadığı hallerde, vergilendirmenin temel öğelerini belirleyerek, uygulamaya, tekniğe ve uzmanlığa ilişkin konularda yürütme organına düzenleyici idari işlemlerde bulunma yetkisi verebilir. Yürütme organına verilen yetki, vergilendirmenin temel öğelerine ilişkin olmayıp yasayla getirilen düzenlemeyi açıklayıcı ve tamamlayıcı niteliktedir. Yürütme organı, vergilendirme tekniğine ve ayrıntılara ilişkin konuları düzenlerken vergi yasalarının sınırları içinde kalmak zorundadır...”

Çağdaş demokratik ülkelerin çoğunda kuvvetler ayrımı ilkesinin etkisiyle vergilendirme yetkisi bizzat anayasaları tarafından yasama organına bırakılmıştır. Verginin kanuniliği ilkesi, diğer ilkelere farklı olarak içerisinde şekle ilişkin bir durumda barındırmaktadır. Şöyle ki kanunun şekil şartlarına uygun olarak çıkarılan bir kanun genel adalet düşüncesine ve ekonomik şartlara uygun olmasa dahi kanunun şekli şartlarını sağladığından kanunilik ilkesi yerine gelmiş olacaktır.¹³ Ancak bu sebeple sadece şekli olarak kanunun taşınması gereken şartları sağlayan vergi kanunları diğer vergilendirme ilkeleri ihlal etme olasılığı çok yüksektir. Bu nedenle vergiye ilişkin düzenlemelerin şekli ve maddi anlamda kanun ile hüküm altına alınması gerekmektedir. Şekli anlamda kanun yasama tarafından kanun özelliklerine haiz ve usullerine mutabık kalarak çıkarılmış olmasıdır. Başka bir ifadeyle şekli anlamda kanun bakımından içeriği ve kapsamının önemli olmadığı, sadece onu yapan organ dikkate alınarak nitelendirilir. Bir kanunun genel, soyut ve kişilik dışı olması halinde maddi olarak bir kanun kabul edilecektir. Bu ilke sayesinde bireylerin üstünde yer alan kamu gücüne karşı bireylerin temel hak ve özgürlüklerinin güvence altına alarak keyfi uygulamalara maruz kalması önlenmektedir.¹⁴

Verginin kanuniliği ilkesi, diğer anayasal vergi ilkelerinin uygulanabilmesine imkân sağlayan temel ilkedir. Bu ilke adeta diğer anayasal vergilendirme ilkelerinin görünmesini ve var olmalarını sağlamaktadır. Şöyle ki diğer anayasal vergilendirme ilkeleri vergi kanunları olmadan bu kanunların içerisinde uygulanmadan var olamayacaklardır. Bu sebeple diğer anayasal vergilendirme ilkeleri, vergilerin kanuniliği ilkesi olmadan gerçek anlamda işlevlerini yapamayacaklar vergi hukukunda tatbik edilemeyeceklerdir. Bu açıdan verginin kanuniliği ilkesi, diğer anayasal vergilendirme ilkelerine şekilsel bir imkân sağlayarak vergi kanunlarında bulunmalarını ve bu sayede kanunlar aracılığıyla anayasa yargısı denetiminde dikkate alınmalarını sağlayacaktır.

“Verginin kanuniliği” ilkesinin çeşitli sonuçları vardır. Bunlardan birisi de vergi hukukundaki kıyas¹⁵ yasağıdır. Vergi hukukunda yapılacak yorumun kanunun sınırlarını aşmaması gerekmektedir. Başka bir anlatımla vergi kanunda hâkime yetki verilmedikçe kıyas,

¹³ Abdullah Tekbaş, “Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* 12/ Özel, (2010), 173.

¹⁴ Aziz Taşdelen, “Vergi Kabahatlerinin Anayasal Temelleri Üzerine Düşünceler”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* 59/4, (2010), 770.

¹⁵ Kıyas, herhangi bir olay hususunda kanunda yer alan kuralın, nitelikleri ve şartları ona benzeyen fakat kanunda düzenlenmemiş diğer bir olaya uygulanmasıdır. Bk.: Öncel, Kumrulu ve Çağan, *a.g.e.*, 31.

boşluk doldurma ve hukuk yaratma yapılamaz.¹⁶ Aksi halde kanuna uygulanacak kıyas ile yeni vergi doğuran olay veya matrahların ortaya çıkarma durumu söz konusu olabilecektir.¹⁷ Verginin kanuniliği ilkesinin bir diğer sonucu da verginin belirliliği ilkesidir. Bu ilkeye göre vergi kanunlarının vergiye ilişkin temel unsurlarıyla birlikte tüm özelliklerinin belirli olmasıdır. Bu açıdan gerek vergi idaresi gerekse vergi mükellefleri için vergi miktarlarının, tarh ve tahsil zamanları ile uygulama şekillerinin belli ve kesin olması gereklidir. Verginin belirliliğini sağlayacak en önemli husus ise vergi kanunlarının açık, sade ve yoruma yer bırakmayacak kadar anlaşılabilir olmasıdır. Böylece vergilendirmede keyfiliğin önlenmesi amaçlanmaktadır. Vergi kanunlarının geçmişe yürümezliği ilkesi, vergi kanuniliği ilkesinin bir neticesi ve tamamlayıcısıdır. Kanunlar kural olarak yürürlük tarihinden sonra oluşacak olay ve durumlar için uygulanırlar. Bu ilke aynı zamanda hukuki güvenlik kuralı gereği vergi kanunlarının geçmişte oluşan vergiyi doğuran olaya tatbik edilmemesini gerektirir. Verginin kanuniliği ilkesinin ilişkili olduğu bir ilke ise, kanuni idare ilkesidir.¹⁸ Verginin kanuniliği ilkesi yürütme açısından, idarenin vergileme sürecine yönelik işlemlerinin kanuna uygunluğu şeklinde açıklanabilir. Bu şekilde vergi hukukunda idarenin bağlı yetkisi¹⁹ söz konusudur.

Verginin kanuniliği ilkesi, vergilendirme yetkisinin yasama organına ait olmasının yanı sıra vergi yükümlülerini yürütmenin ve yargı organlarının da keyfi uygulamalarına maruz kalmasını önleyerek bireylerin hukuki güvenliğini de sağlamaktadır. Verginin kanuniliği ilkesinin bir diğer özelliği ise vergisel yükümlülükler konusunda irade serbestisi ve sözleşme özgürlüğüne imkân vermemesidir. Verginin kaldırılması, değiştirilmesi ve konulması ancak kanunla olacağı için bu konularda sözleşme yapılamayacaktır.

2. İslâm Hukuk Sistemlerinde Verginin Kanuniliği İlkesi

İslâm Hukuk Sistemi, İslâm dini inanç sistemini esas alan din temelli bir hukuk sistemidir. İslâm Hukukunun asli kaynaklarını Kur'an-ı Kerim, sünnet, icma ve kıyas

¹⁶ Ümit Süleyman Üstün, "Vergi Hukuku İle İlgili Anayasal İlkeler", *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* 11/1-2, (2003), 264.

¹⁷ Özge Balaban, *Türk Vergi Yargısında İstinaf Kanun Yolunun Anayasal Vergilendirme İlkeleri Işığında Değerlendirilmesi* (Balıkesir: Balıkesir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2017), 113.

¹⁸ Kanuni idare ilkesi, idareye ve faaliyetlerine kanunun ve genel hukuk ilkelerinin egemen olması anlamına gelir. Bk. Adnan Gerçek, *Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi* (Ankara: Yaklaşım Yayınları, 2006), 9.

¹⁹ Bağlı yetki, idarenin belli bir şey yapması ya da belli bir davranışta bulunması bir hukuk kuralı tarafından kesin biçimde emredilmesidir. Bk. Kadir Korkmaz, "Takdir Yetkisinin Disiplin Hukukunda Kullanımı ve Yargısal Denetimi", *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* 13/1-2, (2009), 242.

oluşturmaktadır. İslâm Hukuk Sisteminin ilk ve esas kaynağı Kur'an-ı Kerim'dir. Bu nedenle diğer kaynaklarda yer alan kurallar Kur'an-ı Kerim'e uygun olmak zorundadır. Sünnet, Hz. Peygamber'in söz ve davranışlarının tamamıdır. Sünnetin ikinci önemli kaynak olmasının nedeni vahyin muhatabı ve Allah'ın elçisi olan Hz. Peygamber tarafından Kur'an-ı Kerim'de bulunan hükümlerin açıklanması ve uygulanmasının sağlanmasıdır. Üçüncü kaynak olan icma, belli bir dönemde yaşamış İslâm fakihlerinin belli bir konu da fikir birliği etmesidir. Son kaynak olan kıyas ise bir mesele hakkında diğer ilk üç kaynaktan hüküm bulunmayan hallerde başvurulan bir yöntemdir. Kıyas, Kur'an-ı Kerim ve sünnette yer alan bir nassın hakkında nas bulunmayan benzer nitelikteki durum ve olaylara hakkında nas bulunan durum ve olaylara dayandırmak suretiyle çözülmesidir. Bu dört kaynağın esas alınarak oluşturulan devlet hukuk sistemine İslâm Hukuk Sistemi denilir.²⁰

İslâm Hukuku'nun başlıca asli kaynakları olan Kur'an-ı Kerim ve sünnette daha çok özel hukuka yönelik kurallar yer almaktayken kamu hukuku daha az yer almıştır. Bu nedenle bu alan İslâm Hukukunun yardımcı kaynakları olarak kabul edilen örf ve adetler ile maslahat (kamu yararı) ile doldurulmuştur. Günümüzde bu hukuk sistemini saf olarak uygulayan herhangi bir ülkeye rastlanılmamakla birlikte bazı İslâm devletlerinde kendisinden izler taşımaktadır.²¹ Bu ülkelerden bazılarını sayacak olursak: Bahreyn, Fas, İran, Katar, Lübnan, Mısır, Suudi Arabistan, Pakistan, Tunus, Ürdün, Yemendir. İslâm hukuk sistemi benimsemiş ülkelerin öncelikli kaynakları İslâm Hukuku'nun kaynakları olmakla birlikte bu kaynaklara uygun olarak hazırlanmış anayasa, kanun ve mevzuat hükümleri de bulunmaktadır.

İslâm Hukuku'nun kaynaklarında verginin kanuniliği ilkesine rastlanılmamaktadır. Çünkü vergi anlamında olan herhangi bir mali yükümlülük mevcut değildir. Ancak Kur'an'daki mali yükümlülüklerde verginin kanuniliği ilkesinin alt ilkesi olan verginin belirliliği ilkesi çıkarımında bulunulabilmektedir. Kur'an-ı Kerim'in farklı ayetlerinde Müslümanlar için ekonomik anlamda yükümlülükler yüklenmiştir. Bu şekilde ayetlerde en sık geçen yükümlülük zekât olarak karşımıza çıkmaktadır. Zekât, belli ekonomik şartlara sahip ve üzerinden belli bir süre geçen her Müslüman mümine yönelik zorunlu bir dini emirdir.²² Zorunlu bir dini emir olan zekâtın verilmemesi noktasında dünyevi değil uhrevi yaptırımlara

²⁰ İhsan Erdoğan, *Hukuka Giriş* (Ankara: Seçkin Yayınları, 2021), 59.

²¹ Ömer Anayurt, *Hukuka Giriş ve Hukukun Temel Kavramları* (Ankara: Seçkin Yayınları, 2021), 74.

²² "Onlar ki, zekâtı öderler." (Mü'minûn 23/4); "Namazı dosdoğru kılın, zekâtı verin. Kendiniz için her ne iyilik işlemiş olursanız, Allah katında onu bulursunuz. Şüphesiz Allah bütün yaptıklarınızı görür" (el-Bakara 2/110).

maruz kalacağı öngörülmüştür.²³ Bu bakımdan zekâtını ödemeyen Müslüman müminin bu yükümlülüğünü yerine getirmemesi durumunda yaptırımını uhrevi dünyada çekeceğinden bahisle zekâtın bir vergi olmadığı söylenebilecektir. Ancak İslâm'ın ilk dönemlerinden sonraki Medine döneminde devlet tarafından toplanan zekâtın durumu vergi olarak tarif edilmiştir.²⁴ Halifeler döneminde devlet tarafından zekât zor kullanarak alınmaya başlanılmıştır. Nitekim Hz. Ebu Bekir döneminde zekât vermek istemeyenlerle mücadele edilerek zekât toplanılmıştır.²⁵ Bu durum verginin cebren alınması özelliğine benzetilmiş bu açıdan zekâtın bir vergi olduğu izah edilmiştir.²⁶

İslâm hukuk bilginleri tarafından devlete ödenen verginin dini bir emir olan zekât yerine geçip geçmeyeceği tartışılmaktadır. Ancak verginin alınmasındaki amaç devletin yerine getirmekle yükümlü olduğu kamu hizmetlerinin finansman ihtiyacını karşılamak üzere almakta ve her alanda kullanabilmektedir. Devlete ödenen verginin zekât yerine geçmeyeceğini söyleyen bilginler, bu düşüncelerine gerekçe olarak halktan toplanan vergilerin zekâtın harcanacağı yerlerden daha farklı olduğunu belirtmişlerdir.²⁷ İslâm Hukuk Sisteminin geçerli olduğu İran ve Suudi Arabistan ülkelerinin anayasalarında yer alan verginin kanuniliği ilkesi incelenecektir.²⁸

2.1. İran İslâm Cumhuriyeti Anayasası'nda Verginin Kanuniliği İlkesi

İran İslâm Cumhuriyeti Anayasası'nın 12'nci maddesi²⁹ ülkenin resmi dininin İslâm olduğu ve mezhebinin de Caferi olduğunu hüküm altına almıştır. Yine ülkenin anayasasının pek çok maddesine başlarken Kur'an-ı Kerim'den ayetler ile başlaması ve başlangıç kısmında İslâm Hukuku bilgilerine yer vermesi İran'ın İslâm hukuk sistemine dâhil ülkelerden birisi

²³ “Onlar zekâtı vermeyen kimselerdir. Onlar ahireti de inkâr ederler” (Fussilet 41/7).

²⁴ Celal Yeniçeri, *İslam'da Devlet Bütçesi* (İstanbul: Şamil Yayınevi, 1984), 29.

²⁵ Selim Özarlan, *Kelâm Tarihi* (Ankara: Nobel Yayınları, 2020), 15.

²⁶ Salih Tuğ, *İslam Vergi Hukukunun Ortaya Çıkışı* (Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi, 1963), 65 vd.

²⁷ “Zekatlar; Allah'tan bir farz olarak yoksullara, düşkünlere, onu toplayan memurlara, kalbleri Müslümanlığa ısındırılacaklara verilir; kölelerin, borçluların, Allah yolunda olanların ve yolda kalanların uğrunda sarfedilir. Allah bilendir, hakimdir” (et-Tevbe 9/60).

²⁸ Çalışmamızda kullanacağımız Anayasaların İngilizce metinlerine https://constituteproject.org/constitutions?lang=en&status=in_force&status=is_draft web sitesinden ulaşılmıştır. (Erişim 16 Kasım 2022)

²⁹ Article 12: The official religion of Iran is Islam and the Twelver Ja'farî school [in usul al-Dîn and fiqh], and this principle will remain eternally immutable. Other Islamic schools, including the Hanafî, Shafî'î, Malikî, Hanbalî, and Zaydî, are to be accorded full respect, and their followers are free to act in accordance with their own jurisprudence in performing their religious rites.

olduğu anlaşılmaktadır.³⁰ İran, yönetim şekli olarak cumhuriyeti yönetim şekli olarak ise kendine özgü başkanlık hükümet sistemini benimseyen üniter bir devlettir. 1979 yılında yaşanan İran İslâm Devrimi sonrasında yeni bir anayasa oluşturulmuş ve günümüzde de geçerliliğini koruyan bu anayasa en son değişikliğini 1989 yılında yaşamıştır. 1979 tarihli İran Anayasası, 24 Ekim 1979 tarihindeki oturumla kabul edilmiş 3 Aralık 1979 tarihinde ise yürürlüğe girmiştir.

İran Anayasası'na göre, yasama organı tek meclisten oluşmakla birlikte bu meclisi oluşturan iki adet yapı vardır.³¹ Bunlardan ilki milletin temsilcilerinden oluşan İslâmi Konsey Meclisi diğeri ise hem seçimle hem de atama yöntemiyle oluşturulan Koruyucu Konsey'dir. İran Anayasası'nın 93'üncü maddesine göre İslâmi Meclis Konseyi'nin meşruiyeti iki istisna hariç Koruyucu Konsey'e bağlıdır. İran Anayasası'nın 94'üncü maddesi, Koruyucu Konsey'e kanunların İslâm esaslarına ve anayasaya uygunluk denetimi görevi vermiştir.

14 fasıldan oluşan İran Anayasası'nın "İktisat ve Mali İşler" başlıklı 4'üncü faslında yer alan 51'inci maddesi vergiyle ilgili düzenleme içermektedir. Verginin kanuniliği ilkesinin düzenlendiği İran Anayasası'nın 51'inci maddesi şöyle ifade edilmiştir: "Kanun olmaksızın hiçbir türlü vergi konulamaz. Vergi istisnaları, muafiyeti ve indirimi kanunla belirlenir." Buna göre vergilerin ancak kanunla konulacağı ve yine vergi muafiyeti, istisnası ve indirimlerinin de kanunlarca kullanılması hüküm altına alınmıştır. Verginin kanunlarla düzenlenmesi, verginin temel unsurlarıyla birlikte kanunda gösterilmesi şeklinde ifade edilmiştir. Verginin temel unsurlarının neler olduğu vergi hukuku doktrini ve yargı kararlarıyla belirlenmiştir. Verginin temel unsurlarından olan vergi muafiyeti, indirimi ve istisnasının da anayasa tarafından kanunla düzenlenmesi gerekliliği getirilmiş olması diğer temel unsurlarında vergi kanunlarında olması gerekliliğini zımnen kabulü niteliğindedir. Bu bakımdan İran Anayasası verginin kanuniliği ilkesini daha detaylı bir şekilde düzenlediği sonucuna ulaşabiliriz.

İran Anayasası'nın 71'inci maddesine³² göre halkın seçtiği milletvekillerinden oluşan İslâmi Şura Meclisi, her türlü konuda İslâm'a ve anayasaya aykırı olmamak üzere kanun koyabileceği hüküm altına alınmıştır. Bu düzenlemeye göre vergi kanunları seçimle oluşan

³⁰ Ahmet Kılınç, "İran Anayasa Hukukunun Genel Esasları", *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 12/1-2 (2008), 907.

³¹ Nematollah A. Fanid, "İran İslam Cumhuriyetinin Hükümet Sistemi", *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* 7/12 (2015), 286.

³² Article 71: The Islamic Consultative Assembly can establish laws on all matters, within the limits of its competence as laid down in the Constitution.

milletvekilleri tarafından konulacağından temsille birlikte konulan verginin meşruiyeti de sağlanmış olacaktır.

2.2. Suudi Arabistan Krallığı Anayasası'nda Verginin Kanuniliği İlkesi

Suudi Arabistan Krallığı, İslâm Hukuk Sistemine dâhil mutlak monarşiyle yönetilen üniter bir devlettir. Kral hem devletin başkanı hem de hükümetin başkanı olduğundan Bakanlar Kurulu'nun da başıdır.³³ Ülkenin anayasası günümüzde halen geçerli olan 1992 tarihli anayasasıdır. 1992 tarihli ülke anayasasında en son değişiklik 2013 yılında yapılmıştır.³⁴ Anayasa'nın 1'inci maddesine göre anayasa özünde Kur'an-ı Kerim ve sünnetten oluşmaktadır. Yine anayasasının pek çok muhtelif maddesinde Kur'an-ı Kerim ayetlerine ve Hz. Muhammed'in sünnetine atıfta bulunmaktadır.

Yasama yetkisi, Şura Meclisi tarafından kullanılmakta ancak hazırlanan kanun tekliflerinin Bakanlar Kurulu tarafından kabul edilmesi ve Kral tarafından onaylanması sonucu kanunlar yürürlüğe girmektedir. Yasama organı olan Şura Meclisi'ni oluşturan üyeler seçimle iş başına gelmemekte Kral tarafından atanmaktadır.

Suudi Arabistan Anayasası'nın "Temel Hukuk" başlıklı 1'inci kısımda düzenlenen "Ekonomik İlkeler" başlıklı 4'üncü bölümünde yer alan 20'nci maddesi³⁵ doğrudan vergileri 21'inci maddesi³⁶ ise dini bir emir olan zekâtı düzenlemektedir. Suudi Arabistan Anayasası'nın verginin kanuniliği ilkesinin de yer aldığı 20'nci maddesi şöyle düzenlenmiştir: "Vergiler ve harçlar yalnızca adalet temelinde ve ihtiyaç duyulduğunda uygulanacaktır. Bunlar yalnızca kanuna uygun olarak uygulanır, değiştirilir veya kaldırılır."

Suudi Arabistan Anayasası'nda yer alan verginin kanuniliği ilkesi şeklen mevcut olup esas bakımından bu ilkenin güttüğü amacı yerine getirememektedir. Yukarıda da belirtildiği gibi verginin kanuniliği ilkesinin iki dayanak noktası; kuvvetler ayrımı sayesinde temsilsiz vergi olamayacağı ve hukuki güvenlik gereği keyfi vergi konulamamasıdır. Suudi Arabistan Anayasası'nda verginin kanuniliği ilkesi mevcut olsa dahi "temsilsiz vergi olmaz" ilkesi tam anlamıyla yerine getirilememektedir. Çünkü halka tatbik edilecek vergi kanunlarını yapacak yasama organı seçimle değil atama yoluyla olduğundan verginin meşruiyetini

³³ Hüseyin Sevinç, "Din Üç Devlet (Suudi Arabistan-Vatikan ve İsrail'in Siyasal Sistem Analizi)", *Researcher: Social Science Studies*, 5/10, (2017), 172.

³⁴ Abdullah Ömercioğlu, "Bazı Ülkelerin Anayasalarındaki Vergi Ödevine İlişkin Düzenlemelerin Vergi Anayasası Kavramı Çerçevesinde İncelenmesi", *Mali Hukuk Dergisi* 18/207 (2022), 627.

³⁵ Article 20: Taxes and fees shall be imposed only on the basis of fairness and when the need arises. They shall only be imposed, amended, abolished or remitted in accordance with the law.

³⁶ Article 21: Zakat (poor-due) shall be levied and dispensed to its legitimate beneficiaries.

sağlamayacaktır. Aynı zamanda yasama organı olan Şura Meclisi'nin hazırladığı bir vergi kanun teklifinin Kral tarafından atanan Bakanlar Kurulu'nca kabul görmemesi durumunda kanunlaşamayacaktır. Bu nedenle keyfi uygulamaların doğması çok olası olacaktır.

Suudi Arabistan Anayasası'nın zekâtı düzenleyen 21'inci maddesi şöyle ifade edilmiştir: “Zekât (vadesi gelmemiş) alınır ve meşru hak sahiplerine dağıtılır.” Bu madde de dikkat edilecek olursa zekâtın devlet tarafından toplanacağı ve meşru hak sahiplerine verileceği hüküm altına alınmıştır. Bu maddeye göre, zekât Kur'an-ı Kerim'de isimleri anılan hak sahiplerine verilecek ve devletin kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılmayacaktır.³⁷ Anayasanın sistematik yorumu gereğince zekât, bir vergi olarak kabul edilmiş olsaydı ayrı bir madde olarak düzenleme ihtiyacı görülmezdi.

SONUÇ

Devlet mekanizmasının varlığından beri devletlerin yerine getirmesi gereken görevleri nedeniyle egemenlik hakkına dayanarak zorla aldığı mali değere sahip hizmet, eşya veya menkul kıymetler vergi olarak isimlendirilmektedir. Değişen devlet yönetim şekilleri ve zamanın ihtiyaçlarına göre vergilendirmenin boyutu ve sebepleri değişmiştir. Yaşanan savaşlar, kıtlıklar, siyasi uyuşmazlıklar ve sanayileşmeyle birlikte her zamankinden daha fazla kamu finansmanına olan talebi arttırmıştır. Ancak artan bu talep hep alt sınıf tabakaları, köylüler veya çalışanlar üzerinde daha fazla baskıya maruz kalmışlardır. Gittikçe keyfileşen ve sınırsız bir talep halini alan vergilere karşı demokratik mücadeleler başlamıştır. Her demokratik mücadele sonucunda elde edilen kazanımlar anayasal belge niteliğinde olan farklı bildirimlerde koruma altına alınarak uyulması yönünde taahhüt verilmiştir. Her yeni bildiriyle birlikte verginin keyfiyeti ve sınırsızlığını daha sıkı kurallarla önlenmiştir. Bu fikirden hareketle vergilendirme yetkisinin iktidara bırakılmaması halkın bizzat kendisi tarafından oluşturulan temsilciler eliyle kullanılması verginin kanuniliği ilkesinin doğmasını sağlamıştır. Verginin kanuniliği ilkesi, tarihsel süreç içerisinde yaşadığı gelişim aynı zamanda anayasal vergilendirme ilkesi olması yolundaki süreçle aynıdır.

Verginin kanuniliği ilkesi, kavramsal olarak verginin yasama yetkisinin milletin temsilcisi olan parlamentolar tarafından maddi anlamdaki kanunlarca düzenlenmesi olarak ifade edilebilecektir. Vergi kanuniliği ilkesi gereğince vergi genel, soyut, kişilik dışı, verginin temel unsurlarını içeren anayasaya uygun bir maddi kanunla çıkarılması gerekir. Verginin

³⁷ Özgür Saraç- Abdülkerim Eroğlu, *Vergileme İlkelerinin Anatomisi* (İstanbul: Efe Akademi Yayınevi, 2021), 168.

kanuniliği ilkesi, aynı zamanda diğer anayasal vergilendirme ilkelerinin tezahür etmesi için fırsat veren bir ilkedir. Başka bir ifadeyle diğer ilkelerin uygulanabilmesi için hukuk dünyasında var olan bir vergi düzenlemesinin olması gerekir. Verginin kanuniliği ilkesinin içerisinde birçok ilke ve alt başlığa daha ulaşmaktayız. Verginin miktarı, konusu, zamanı gibi temel unsurlarının kanunda düzenlenmesi hem uygulayıcıları hem de uygulanan bireyler bakımından belirli olmasına verginin belirliliği ilkesi olarak isimlendirilmektedir. Verginin kanuniliği ilkesinden diğer bir çıkarım yapılacak husus ise kıyas yasağıdır. Kanunda düzenlenen vergiyi doğuran olayın dışındaki benzer durumlarında bu kapsama alınıp değerlendirilmesi durumunda yasama organının vergilendirme amacı olamayan olaylara da vergi uygulanmış olur ki bu husus başta hukuk devleti ilkesine aykırı olacaktır.

Hukuk kuralları tarih boyunca dinsel, coğrafik, tarihsel ve ideolojik nedenlerle birbirinden farklılaşmış ve değişik coğrafyalara yayılmışlardır. Her hukuk kuralı kendine özgü unsurları içerisinde katarak oluşmaya devam etmiştir. Bu minvalde ortak özellikleri barındıran devletlerin hukuk losyonu bakımından bir sınıflandırmaya gidilerek hukuk sistemleri oluşturulmuştur. İslâm Hukuku Sistemi İslâm dininin temel kaynaklarını esas alan hukuk kurallarına göre çevrenmiştir.

Çalışmamızın son bölümünde İslâm Hukuku Sistemine dâhil ülkelerden olan İnan ve Suudi Arabistan ülkelerinin anayasalarındaki verginin kanuniliği ilkesinin olduğu tespit edilmiştir. İnan Anayasası'nın 51'inci maddesinde verginin ve vergi genelliğinin istisnası niteliğindeki vergi istisnası, indirimi ve muafiyeti konularının da kanunlarla düzenlenmesi gerekliliğine vurgu yapılarak verginin temel unsurlarının da bu ilke kapsamında olduğu zımnen kabul edilmiştir. İslâm Hukuk Sistemine dâhil olmasına rağmen İnan Anayasası'nın bütünü incelendiğinde zekâtla ilgili bir düzenlemeye rastlanılmamıştır. Diğer inceleme konu olan ülke olan Suudi Arabistan Anayasası'nın 20'nci maddesinde verginin kanuniliği ilkesine yer verildiği tespit edilmiştir. Ancak esas itibariyle verginin kanuniliği ilkesi yasama organının kral tarafından atanması dolayısıyla verginin kanuniliği ilkesinin özü uygulanamamaktadır. Aynı ülkenin anayasasının 21'inci maddesinde ise zekâtın devlet tarafından toplanarak meşru hak sahiplerine iletileceği bu bakımdan ülkenin kamu hizmetlerinin görülmesi konusundaki finansmana ayrılmayacağı anlaşılmıştır. Bu bakımdan günümüz modern vergi anlayışı amacıyla zekâtın toplanılmadığı anlaşıldığından Suudi Arabistan Anayasası'nın zekâtı bir vergi olarak toplamadığı tespit edilmiştir.

KAYNAKÇA

Anayasa Mahkemesi, K. 1996/46 (11 Aralık 1996).

https://normkararlarbilgibankasi.anayasa.gov.tr/ND/1996/46?Donemler_id=2&KararNo=1996%2F46

Anayasa Mahkemesi, K. 2008/59 (21 Şubat 2008).

https://normkararlarbilgibankasi.anayasa.gov.tr/ND/2008/59?Donemler_id=2&KararNo=2008%2F59

Anayasa Mahkemesi, K. 2017/179 (28 Aralık 2017).

https://normkararlarbilgibankasi.anayasa.gov.tr/ND/2017/179?Donemler_id=2&KararNo=2017%2F179

Anayurt, Ömer. *Hukuka Giriş ve Hukukun Temel Kavramları*. Ankara: Seçkin Yayınları, 2021.

Balaban, Özge. *Türk Vergi Yargısında İstinaf Kanun Yolunun Anayasal Vergilendirme İlkeleri Işığında Değerlendirilmesi*. Balıkesir: Balıkesir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2017.

Diler, Fatih. *Türk Hukukunda Vergilendirme Yetkisinin Sınırlandırılmasında Hukuk Devleti ve Sosyal Hukuk Devleti*. Ankara: Hacı Bayram Veli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2021.

Elvan, Zühre. *Türk Hukukunda Vergilendirme Yetkisinin Karşılaştırmalı Hukuk Açısından İncelenmesi*. Isparta, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2017.

Erdoğan, İhsan. *Hukuka Giriş*. Ankara: Seçkin Yayınları, 2021.

Erkin, Gözde. *Türk Hukukunda Vergilendirme Yetkisi*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2014.

Fanıd, Nematollah A. "İnan İslâm Cumhuriyetinin Hükümet Sistemi", *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* 7/12 (2015), 283-296.

Gerçek, Adnan. *Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi*. Ankara: Yaklaşım Yayınları, 2006.

Gözler, Kemal. *Hukuka Giriş*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2015.

https://constituteproject.org/constitutions?lang=en&status=in_force&status=is_draft web sitesinden ulaşılmıştır. (Erişim 16 Kasım 2022)

- Keskin, Esra. *Türk Vergi Hukukunda Vergi Affının Anayasal Vergilendirme İlkeleri Işığında Değerlendirilmesi*. Manisa: Manisa Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2020.
- Kılınç, Ahmet. “İran Anayasa Hukukunun Genel Esasları”, *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*. 12/1-2 (2008), 907-948.
- Korkmaz, Kadir. “Takdir Yetkisinin Disiplin Hukukunda Kullanımı ve Yargısal Denetimi”, *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* 13/1-2, (2009), 241-252.
- Ömercioğlu, Abdullah. “Bazı Ülkelerin Anayasalarındaki Vergi Ödevine İlişkin Düzenlemelerin Vergi Anayasası Kavramı Çerçevesinde İncelenmesi”, *Mali Hukuk Dergisi* 18/207 (2022), 611-636.
- Öncel, Mualla vd., *Vergi Hukuku*. Ankara: Turhan Kitapevi, 2017.
- Özarlan, Selim. *Kelâm Tarihi*. Ankara: Nobel Yayınları, 2020.
- Saraç, Özgür - Eroğlu, Abdülkerim. *Vergileme İlkelerinin Anatomisi*. İstanbul: Efe Akademi Yayınevi, 2021.
- Sevinç, Hüseyin. “Din Üç Devlet (Suudi Arabistan-Vatikan ve İsrail’in Siyasal Sistem Analizi)”, *Researcher: Social Science Studies*, 5/10, (2017), 169-199.
- Taşdelen, Aziz. “Vergi Kabahatlerinin Anayasal Temelleri Üzerine Düşünceler”, *AÜHFD*, 59/4, (2010), 767-796.
- Tekbaş, Abdullah. “Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*.12/ Özel, (2010), 123-191.
- Tuğ, Salih. *İslâm Vergi Hukukunun Ortaya Çıkışı*. Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi, 1963.
- Ünlü, Murat. *Yargı Kararları Işığında Anayasal Vergilendirme İlkeleri ve Sınırları*. Kırıkkale: Kırıkkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2016.
- Üstün, Ümit Süleyman. “Vergi Hukuku İle İlgili Anayasal İlkeler”, *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*. 11/1-2, (2003), 251-271.
- Vatansever Öztürk, Müge. “Vergilerin Kanuniliği İlkesinin Tarihi Gelişimi”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* 16/ Özel (2014), 4815-4841.
- Yeniçeri, Celal. *İslâm’da Devlet Bütçesi*. İstanbul: Şamil Yayınevi, 1984.