

**CUMHURBAŞKANI'NIN VERGİ İLE İLGİLİ  
DÜZENLEME YAPMA YETKİSİ, YETKİNİN SINIRLARI VE  
YARGISAL DENETİMİ**

*The President's Power to Regulate Taxation,  
Its Boundaries and Its Judicial Review*

**Dr. Öğr. Üyesi Özgür ŞAHAN\***

**ÖZET**

24 Haziran 2018 Cumhurbaşkanlığı seçimleri ile birlikte Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçilmiştir. Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi ile birlikte Bakanlar Kurulu kaldırılmıştır. Bakanlar Kurulu'na ait yürütmeye ilişkin düzenleyici idari işlem yapma yetkileri de Cumhurbaşkanı'na geçmiştir. Buna göre, Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi ile birlikte, Cumhurbaşkanı'na vergi ile ilgili düzenleme yapma yetkisi de verilmiştir. Bu makalede, Cumhurbaşkanı'nın vergi ile ilgili düzenleyici idari işlem yapma yetkileri, bu yetkilerin sınırları ile yargısal denetimi incelenmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** *Vergi Hukuku, Cumhurbaşkanı Kararları, Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri, Cumhurbaşkanlığı Yönetmelikleri, Yargısal Denetim*

---

\* Dr. Öğr. Üyesi, Sinop Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İktisat Bölümü, osahan@sinop.edu.tr, (ORCID: 0000-0001-5731-2054).

Makale Geliş Tarihi: 17.09.2019

Makale Kabul Tarihi: 27.09.2019

## ABSTRACT

With the presidential elections of 24th of June, 2018 Presidential Government System has been put into practice. The Council of Ministers was abolished with the enforcement of the Presidential Government System. The President has the authority to carry out the regulatory administrative action regarding the executive power of the Council of Ministers. Accordingly, with the Presidential Government system, the President was also given the authority to regulate taxation. This article examines the President's power to carry out tax-related regulatory administrative acts, the boundaries of these powers and their judicial review will be conducted.

**Key Words:** *Tax Law, Presidential Decisions, Presidential Decrees, Presidential Regulations, Judicial Review*

## I. GİRİŞ

6771 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un halkoylamasıyla Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi kabul edilmiş ve 24 Haziran 2018 Cumhurbaşkanlığı ve Milletvekiliği seçimleriyle de yürürlüğe girmiştir. Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi ile birlikte yürütmenin işleyişi, yetkileri ve sorumlulukları değişmiştir. Yeni anayasal düzen ile birlikte; Cumhurbaşkanı ve Bakanlar Kurulu'nun birlikte yürütme faaliyetlerinden sorumlu olması, Bakanlar Kurulu'nun siyasi sorumluluğu ve düzenleme yapma yetkisi yerine, Cumhurbaşkanı'na hem siyasi sorumluluğu hem de hukuksal düzenleme yapma yetkisini veren Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçilmiştir<sup>1</sup>.

İdare hukuku açısından yürütmenin idari işlemleri, bireysel ve düzenleyici işlemler olarak ikiye ayrılmaktadır. Düzenleyici idari işlemler; genel ve kişilik dışı olup, tek yanlı idari işlemlerdir<sup>2</sup>. Düzenleyici idari işlemler, normlar hiyerarşisi bakımından kanunun altında yer alan ve kanunların uygulanmasında eşitliği ve hukuki güvenliği sağlayan kurallardır<sup>3</sup>. Türk hukukunda Cumhurbaş-

<sup>1</sup> Yasin SÖYLER, **Yeni Başkanlık Sisteminde Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi**, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2018, s. 27.

<sup>2</sup> Kemal GÖZLER, **İdare Hukuku Dersleri**, Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa, Ekim – 2006, s. 397.

<sup>3</sup> Şeref GÖZÜBÜYÜK, **Yönetim Hukuku**, Turhan Kitabevi, Ankara, Ağustos 2006, s. 61.

kanlığı Hükümet Sistemi öncesinde yürütme erki; “Kanun Hükmünde Kararname”, “Tüzük” ve “Yönetmelik” ile “adsız düzenleyici idari işlemler” vasıtasıyla yetkilerini kullanmakta, görev ve sorumluluklarını yerine getirmekteydi<sup>4</sup>. 24 Haziran 2018’de yapılan Cumhurbaşkanı ve milletvekili seçimi ile birlikte yürürlüğe giren yeni anayasal düzen ile birlikte “Yürütme yetkisi ve görevi, Cumhurbaşkanı tarafından, Anayasaya ve kanunlara uygun olarak kullanılır ve yerine getirilir (Anayasa madde 8)”. Dolayısıyla yeni anayasal düzende Cumhurbaşkanı, Devletin ve yürütmenin başı haline getirilmiş<sup>5</sup>; yürütmenin düzenleyici idari işlemleri konusunda ciddi değişiklikler yapılmıştır<sup>6</sup>. Söz konusu değişiklikler özetle aşağıdaki gibidir<sup>7</sup>;

- Yürütmenin hükümet kanadını oluşturan Başbakan ve Bakanlar Kurulu kaldırılmış, yerine Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi getirilerek, yürütmenin Cumhurbaşkanı ve Hükümet kanadından oluşan dualist yapısına son verilmiş ve yetkiler Cumhurbaşkanında toplanmıştır.
- Bakanlar Kuruluna ait Kanun Hükmünde Kararname (KHK) çıkarma, Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ile düzenleme yapma ve tüzük çıkarma yetkisi kaldırılmış, Cumhurbaşkanının belirli sınırlar içinde “kararname” ve “yönetmelik” ile düzenleme yapma yetkisi genişletilmiş, ayrıca Bakanlar Kurulu Kararı yerine “Cumhurbaşkanı kararı” ile düzenleme yapma imkanı getirilmiştir.

Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi öncesinde, Bakanlar Kurulu vergi ile ilgili olarak; “Olağanüstü hallerde çıkarılan Kanun Hükmünde Kararnameler”, “yönetmelik”, “tüzük” ile diğer adsız idari işlemler arasında ifade edebileceğimiz “Bakanlar Kurulu Kararları” ile düzenleme yapabiliyordu. Yeni siste-

<sup>4</sup> Kemal GÖZLER, **İdare Hukuku Dersleri**, s. 398.

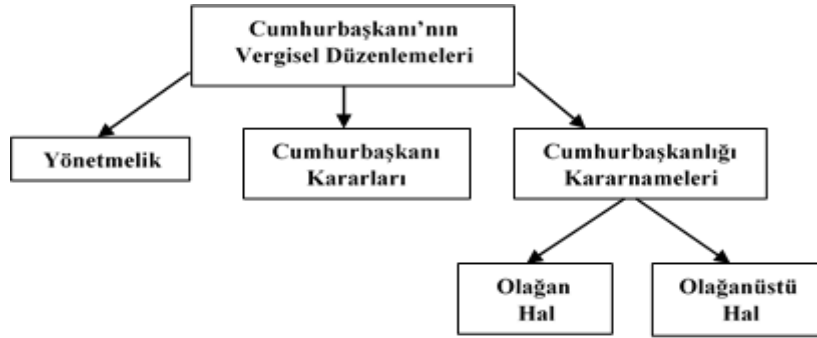
<sup>5</sup> Mehmet KAHRAMAN, Ali BALKAN, “Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri ve Denetim”, **International Journal of Academic Value Studies**, Vol: 4, Issue: 19, s. 240.

<sup>6</sup> Özen ÜLGEN, “Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinin Niteliği ve Türleri”, **Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, 2018/1, s. 4.

<sup>7</sup> Daha ayrıntılı bilgi için bakınız; Ömer KESKİNSOY, **Anayasa Hukuku ve Türk Anayasa Hukuku**, Monopol Yayınları, Ankara, 2019, s. 217-218; Turan YILDIRIM, “Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri”, **Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi – Hukuk Araştırmaları Dergisi**, Cilt 23, Sayı: 2, 2017, s. 14-28; M. Artuk ARDIÇOĞLU, “Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi”, **Ankara Barosu Dergisi**, 2017/3, s. 19-51; Mehmet BOZTEPE, “2017 Yılı Anayasa Değişikliği Sonrası Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinin Hukuki Rejimi”, **İstanbul Medipol Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Sayı:9, Cilt: 5, Bahar – 2018, s. 5-30; Özen ÜLGEN, a.g.m. s. 3-38; Mehmet Kahraman, Ali BALKAN, a.g.m., s. 239-246.

min yürürlüğe girmesiyle birlikte, Bakanlar Kurulu'na ait olan bu yetkilerin tamamı Cumhurbaşkanı'na geçmiş oldu. Buna göre yeni anayasal düzende, Cumhurbaşkanı vergi ile ilgili düzenlemeleri, “olağanüstü hal Cumhurbaşkanlığı kararı”, “yönetmelik” ve “Cumhurbaşkanı kararları” ile yapabilmektedir. Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi öncesinde, Bakanlar Kurulu'nun tüzük ile düzenleme yapma yetkisi vardı. Kanunlarda belirtilmemiş teknik ayrıntılara ilişkin düzenleme yaparak, kanunların uygulanmasıyla ilgili usul ve esaslara ilişkin boşlukları dolduran tüzük<sup>8</sup>, vergi hukukumuzda sadece Emlak Vergisi ile ilgili olarak çıkarılmıştı. Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçiş ile birlikte yürürlüğe giren yeni anayasal düzende tüzük ile düzenleme yapılmasına imkan verilmemiş, bu sayede tüzük hem genel hukukun hem de vergi hukukunun kaynağı olmaktan çıkarılmıştır<sup>9</sup>.

Özetle; Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi çerçevesinde Cumhurbaşkanı'nın vergiye ilişkin düzenleme yapma yetkileri Cumhurbaşkanlığı kararı ile yönetmelik ve Cumhurbaşkanı kararlarıdır. Şekil – 1’de Cumhurbaşkanı'nın vergisel düzenlemeleri özetlenmiştir. Yeni anayasal düzende Cumhurbaşkanı'na ait bu yetkilerin sınırları, nasıl kullanıldığı ve yargısal denetimi irdelenmesi gereken bir konudur. Bu çerçevede öncelikli olarak yeni anayasal düzen içerisinde Cumhurbaşkanı'na ait vergisel düzenleme yetkileri, bu yetkilerin nasıl kullanılabileceği, yetkilerin sınırları ile normlar hiyerarşisi içerisindeki yeri incelenecek, sonrasında bu yetkilerin kullanımına ilişkin yargısal denetimin nasıl yapılacağı konusuna değinilecektir.



Şekil – 1: Cumhurbaşkanı'nın Vergisel Düzenlemeleri

<sup>8</sup> Serkan ACUNER, “Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminin Vergi Hukukunun Asli Kaynaklarına Etkisi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 363, Aralık – 2018, s. 96.

<sup>9</sup> Serkan ACUNER, a.g.m., s. 96.

## II. CUMHURBAŞKANLIĞI KARARNAMESİ ve VERGİSEL DÜZENLEME YETKİSİ

Anayasa'nın 104. maddesine göre “Cumhurbaşkanı Devletin başıdır. Yürütme yetkisi Cumhurbaşkanına aittir”. Yine aynı maddeye göre “Cumhurbaşkanı, yürütme yetkisine ilişkin konularda Cumhurbaşkanlığı kararnamesi çıkarabilir”. Anayasa'nın 8. maddesine göre yürütmenin başı olan Cumhurbaşkanı, yürütme yetkisi ve görevi ile ilgili olarak yine Anayasa'nın 104. maddesine göre Cumhurbaşkanlığı kararnamesi çıkarabilir. Anayasa'nın 104. maddesinde yapılan değişiklikle birlikte, daha önce yürütme tarafından çıkarılan kanun hükmünde kararname ve tüzük kaldırılmış, bunların yerine Cumhurbaşkanlığı kararnamesi getirilmiştir<sup>10</sup>. Buna göre Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile yürütmeye ilişkin düzenleyici idari işlem yapılabileceği anlaşılmaktadır. Devletin ve yürütmenin başı olan Cumhurbaşkanı, Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle Anayasa'dan aldığı yetkiyi kullanarak, kanuni bir dayanak veya parlamentonun verdiği bir yetki olmadan ilk elden ve asli düzenleme yapma yetkisi ile donatılmıştır<sup>11</sup>. Cumhurbaşkanlığı kararnameleri, yetki unsuru bakımından yürütme erkini tek başına elinde bulunduran Cumhurbaşkanı'na özgü bir düzenleme olmakla birlikte, söz konusu yetki anayasal hükümlerle sınırlama altına alınmış ve yasama ile yürütme arasındaki ilişki dengelenmiştir<sup>12</sup>. Anayasa'nın 104. maddesinde bu yetki beş açıdan sınırlandırılmıştır. Söz konusu sınırlamalar;

- *Anayasanın ikinci kısmının birinci ve ikinci bölümlerinde yer alan temel haklar, kişi hakları ve ödevleriyle dördüncü bölümde yer alan siyasi haklar ve ödevler Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle düzenlenemez (Anayasa Madde 104).*
- *Anayasada münhasıran kanunla düzenlenmesi öngörülen konularda Cumhurbaşkanlığı kararnamesi çıkarılamaz (Anayasa Madde 104).*
- *Kanunda açıkça düzenlenen konularda Cumhurbaşkanlığı kararnamesi çıkarılamaz (Anayasa Madde 104).*
- *Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile kanunlarda farklı hükümler bulunması halinde, kanun hükümleri uygulanır (Anayasa Madde 104).*

<sup>10</sup> Mehmet KAHRAMAN, Ali BALKAN, a.g.m., s. 241.

<sup>11</sup> M. Artuk ARDIÇOĞLU, a.g.m., s. 25.

<sup>12</sup> Hakan ÖZDEMİR, **100 Soruda Hükümet Sistemleri**, Seçkin Akademik ve Mesleki Yayınlar, Ankara, Kasım – 2018, s. 129.

- *Türkiye Büyük Millet Meclisinin aynı konuda kanun çıkarması durumunda, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümsüz hale gelir (Anayasa Madde 104).*

Yukarıda belirtilen ilk iki maddeye göre Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile vergiye ilişkin düzenleme yapılamayacağı açıkça anlaşılmaktadır. Çünkü vergi ödevi, Anayasanın ikinci kısım dördüncü bölümünde yer alan “siyasi hak ve ödevler” kapsamında düzenlenmiştir. Buna göre Anayasanın 104. maddesinde yer alan “*Anayasanın ikinci kısmının ..... dördüncü bölümde yer alan siyasi haklar ve ödevler Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle düzenlenemez*” hükmü gereğince vergiye ilişkin Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenleme yapılamayacağı anlaşılmaktadır. Diğer taraftan vergi ödevinin düzenlendiği Anayasa’nın 73. maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan “*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır*” hükmü ile Anayasa’nın 104. maddesinde yer alan “*Anayasada münhasıran kanunla düzenlenmesi öngörülen konularda Cumhurbaşkanlığı kararnamesi çıkarılamaz*” ifadesi ile birlikte dikkate alındığında, vergiye ilişkin düzenlemelerin sadece kanunla yapılabileceğine ilişkin Anayasa’da münhasıran bir düzenleme öngörüldüğü ve Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile vergiye ilişkin düzenleme yapılamayacağı açıktır.

Ancak yine Anayasa’nın 119. maddesine göre “*Cumhurbaşkanı; savaş, savaşı gerektirecek bir durumun başgöstermesi, seferberlik, ayaklanma, vatan veya Cumhuriyete karşı kuvvetli ve eylemli bir kalkışma, ülkenin ve milletin bölünmezliğini içten veya dıştan tehlikeye düşüren şiddet hareketlerinin yaygınlaşması, anayasal düzeni veya temel hak ve hürriyetleri ortadan kaldırmaya yönelik yaygın şiddet hareketlerinin ortaya çıkması, şiddet olayları nedeniyle kamu düzeninin ciddi şekilde bozulması, tabii afet veya tehlikeli salgın hastalık ya da ağır ekonomik bunalımın ortaya çıkması hallerinde yurdun tamamında veya bir bölgesinde, süresi altı ayı geçmemek üzere olağanüstü hal ilan edebilir.*” Yine aynı maddeye göre “*Olağanüstü hallerde Cumhurbaşkanı, olağanüstü halin gerekli kıldığı konularda, 104 üncü maddenin onyedinci fıkrasının ikinci cümlesinde belirtilen sınırlamalara tabi olmaksızın Cumhurbaşkanlığı kararnamesi çıkarabilir.*” Buna göre, Cumhurbaşkanı normal dönemde Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile vergiye ilişkin düzenleme yapma yetkisine sahip değilken, olağanüstü hal ilan edildiği durumlarda, olağanüstü hal yönetimi kapsamında vergiye ilişkin Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenleme yapma yetkisine sahip olmaktadır. Ayrıca söz konusu yetkiye ilişkin zaman sınırı dışında

(olağanüstü hal yönetimi süresince) herhangi sınırlama da getirilmemiştir<sup>13</sup>. Buna göre olağanüstü halin söz konusu olduğu dönemlerde Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile vergi konulabilir, kaldırılabilir ve her türlü değişiklik yapılabilir.

Anayasa'nın 119. maddesine göre “*Kanun hükmündeki bu kararnameler Resmî Gazetede yayımlanır, aynı gün Meclis onayına sunulur. Savaş ve mücbir sebeplerle Türkiye Büyük Millet Meclisinin toplanamaması hâli hariç olmak üzere; olağanüstü hal sırasında çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnameleri üç ay içinde Türkiye Büyük Millet Meclisinde görüşülür ve karara bağlanır. Aksi halde olağanüstü hallerde çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnamesi kendiliğinden yürürlükten kalkar.*” Buna göre olağanüstü hallerde çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin Resmi Gazetede yayınladığı gün yürürlüğe gireceği açıkça belirtilmiştir. Diğer taraftan olağanüstü hallerde çıkarılan kararnamelerin üç ay içinde TBMM kararına bağlanmaması halinde kendiliğinden yürürlükten kalkacağı hükmüyle etkin bir yasama denetimi de getirilmiştir<sup>14</sup>. Söz konusu düzenleme daha önce TBMM içtüzüğünde bir ay olarak yer alırken, şimdi Anayasa metni içinde üç ay olarak düzenlenmiştir<sup>15</sup>. Diğer taraftan yeni anayasal düzenlemede, sadece savaş ve seferberlik hallerinde gerçekleşen olağanüstü hal yönetimi genişletilmiş ve doğal afet, ağır ekonomik bunalım hali ve şiddet olayları nedeniyle kamu düzeninin ciddi şekilde bozulması gerekçeleri de olağanüstü hal nedeni olarak kabul edilmiştir<sup>16</sup>.

Cumhurbaşkanı Hükümet Sistemi öncesinde vergiye ilişkin olarak olağanüstü hallerde Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılan Kanun Hükmünde Kararnamelerin yerini yeni anayasal düzende olağanüstü hal Cumhurbaşkanlığı kararnamesi almıştır. Bu değişim vergi hukukunun kaynakları açısından en ciddi değişimdir<sup>17</sup>. Normlar hiyerarşisi açısından Cumhurbaşkanlığı kararnameleri, kanun ile yönetmelik arasında bir yerde iken, olağanüstü hallerde çıkarılan

<sup>13</sup> Fatih SARAÇOĞLU, Elif PÜRSÜNLERLİ ÇAKAR, **Vergi Hukuku**, Gazi Kitabevi, Ankara, Ekim – 2018, s. 20.

<sup>14</sup> Mehmet BOZTEPE,; a.g.m., s. 20 - 21.

<sup>15</sup> Mehmet KAHRAMAN, Ali BALKAN, a.g.m., s. 21.

<sup>16</sup> Mehmet KAHRAMAN, Ali BALKAN, a.g.m., s. 21.

<sup>17</sup> Serkan ACUNER, a.g.m., s. 96.

Cumhurbaşkanlığı kararnameleri kanun hükmünde olduğu için, kanun ile aynı statüde yer almaktadır<sup>18</sup>.

### III. CUMHURBAŞKANI YÖNETMELİĞİ ve VERGİSEL DÜZENLEME YETKİSİ

Anayasamızın 124. Maddesine göre “Cumhurbaşkanı, bakanlıklar ve kamu tüzel kişileri, kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla, yönetmelikler çıkarabilirler. Hangi yönetmeliklerin Resmî Gazetede yayımlanacağı kanunda belirtilir.”

Yönetmelik; Cumhurbaşkanı, bakanlıklar ve kamu tüzel kişilerinin, düzenli yönetim ilkesi gereğince, kendi görev alanlarına giren konularla ilgili olarak yaptıkları düzenlemelerdir ve Cumhurbaşkanı, bakanlıklar ve kamu tüzel kişileri bu yetkiye kendiliğinden sahiptir, ayrıca yetkili kılınmasına gerek yoktur<sup>19</sup>.

Yönetmelikler, idarenin en geniş genel düzenleyici işlem türü olduğu için, icrai karar almaya yetkili her idari makamın yönetmelik çıkarmaya yetkili olması gerekir<sup>20</sup>. Bu nedenle Anayasamızın 124. maddesi yönetmelik çıkarma yetkisini geniş tutmuş ve sadece Cumhurbaşkanına değil, Bakanlıklara ve kamu tüzel kişiliği olan diğer kamu idarelerine de yönetmelik çıkarma yetkisi vermiştir. Ayrıca yönetmelik, Cumhurbaşkanı, bakanlıklar ve kamu tüzel kişilerinin “görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin uygulanmasını sağlamak” üzere çıkarılmakta ve bunlara aykırı olamamaktadır. Diğer bir ifadeyle, bir kanunla ya da Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle önceden düzenleme yapılmamış bir alanda ya da konuda yönetmelik çıkarılması mümkün değildir<sup>21</sup>. Yönetmelikler ayrıca bir yürürlük tarihi belirtilmemiş ise Resmî Gazetede yayımlandığı gün yürürlüğe girer (Anayasa madde 104 ve Resmi Gazete ile ilgili çıkarılan 10 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi<sup>22</sup>

<sup>18</sup> Ömer KESKİNSOY, a.g.e., s. 495; M. Artuk ARDIÇOĞLU, a.g.m., s. 49.

<sup>19</sup> Şeref GÖZÜBÜYÜK, a.g.e., s. 61.

<sup>20</sup> Kemal GÖZLER, **İdare Hukuku Dersleri**, s. 421.

<sup>21</sup> Kemal GÖZLER, **Türk Anayasa Hukuku Dersleri**, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, Eylül – 2018, s. 389.

<sup>22</sup> 15/07/2018 Tarih ve 30479 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.



madde 7). Normlar hiyerarşisi bakımından Cumhurbaşkanı yönetmeliği, kanun ve Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinden sonra gelmektedir.

Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi öncesinde vergiye ilişkin Bakanlar Kurulu yönetmelik yoluna başvurmamış sadece Emlak Vergisi ile ilgili bir Tüzük ile düzenleme yapmıştır. Yönetmelikle düzenleme yapma yetkisini daha çok eski adıyla Maliye Bakanlığı yeni adıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı ve vergi ile dolaylı olarak ilgisi bulunan bazı bakanlıklar kullanmıştır. Nitekim Cumhurbaşkanı da henüz vergiye ilişkin yönetmelik ile bir düzenleme yoluna gitmemiştir.

#### IV. CUMHURBAŞKANI KARARLARI ve VERGİSEL DÜZENLEME YETKİSİ

Anayasa'nın 8. maddesinde “Yürütme yetkisi ve görevi, Cumhurbaşkanı tarafından, Anayasaya ve kanunlara uygun olarak kullanılır ve yerine getirilir” denilmektedir. Cumhurbaşkanı yürütmenin başı ve genel karar organı olmakla birlikte, bu karar yetkisini kanuna dayanmak, Anayasa ve kanunlara aykırı olmamak ve anayasal-yasal sınırlar içinde kalmak kaydıyla gerekli gördüğü her alanda ve içerikte kullanmakta serbesttir<sup>23</sup>. Buna göre Anayasa'nın yürütme organına, Anayasa ve kanunlara aykırı olmamak şartıyla işlem yapma hakkı verdiği açıktır<sup>24</sup>. Diğer bir anlatımla, yürütme erkinin Anayasa'ya göre Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ve yönetmelik ile düzenleme yapma hakkına sahip olmakla birlikte, yürütme görevi ve sorumluluğunu ifa ederken, bunların dışında da genel düzenleyici idari işlemler yapabilir. Nitekim yasal düzenlemeler de yürütmeye, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ve yönetmelik dışında; “kararname”, “karar”, “tebliğ”, “sirküler”, “genelge” vb. birçok farklı isim altında genel, soyut, objektif hukuk kuralı koyduğu düzenleyici idari işlemi yapma imkanı sağlamıştır<sup>25</sup>. Gerek doktrinde, gerekse Anayasa Mahkemesi kararlarında yürütme organının yönetmelik dışında başka düzenleyici işlemler yapabileceği kabul görmüştür<sup>26</sup>. Esasında bu tür düzenleyici idari işlemler “karar”, “genelge”

<sup>23</sup> Alptekin AKTALAY, “Bakanlar Kurulunun Düzenleyici İdari İşlemleri ve Karar Alma Usulü”, *İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: 5, Sayı:2, 2014, s. 80.

<sup>24</sup> Alptekin AKTALAY, a.g.m., s. 82.

<sup>25</sup> İlhan ÖZAY, *Günışığında Yönetim*, Alfa Basım Yayım Dağıtım, İstanbul, 1986, s. 375; Turgut TAN, *İdare Hukuku*, Turhan Kitabevi, Ankara, 2018, s. 80; Kemal GÖZLER, *Türk Anayasa Hukuku Dersleri*, s. 391.

<sup>26</sup> Kemal GÖZLER, *Türk Anayasa Hukuku Dersleri*, s. 391.

gibi adları olmasına rağmen Anayasa’da yer almadıkları için “adsız düzenleyici işlemler” olarak sınıflandırılmıştır<sup>27</sup>. Yürütme organının, anayasa ve yasa hükümleri çerçevesinde kalmak şartıyla, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ve yönetmeliği dışında genel düzenleyici işlemler yapma yetkisi vergi hukukunda da geçerlidir<sup>28</sup>. Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi ile birlikte hukuk sistemine dahil edilen Cumhurbaşkanı kararları, öncesinde Bakanlar Kurulu Kararları olarak ifade edilen düzenleyici idari işlemlerin yerini almıştır<sup>29</sup>. Bu çerçevede, Anayasa ve vergi yasalarının verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararları da vergi hukukunun kaynaklarından biri olmuştur<sup>30</sup>.

Anayasa’nın 73. maddesinin 4. fıkrası “*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir*” şeklinde hüküm ifade etmektedir. Söz konusu hükümde, Cumhurbaşkanı’na verilmiş olan değişiklik yapma yetkisi Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçmeden önce Bakanlar Kurulu’na aitti ve bu yetki Bakanlar Kurulu Kararları ile kullanılıyordu. Ancak 21.1.2017 tarihli ve 6771 sayılı Kanununun 16’ncı maddesiyle, bu fıkra da yer alan “Bakanlar Kuruluna” ibaresi “Cumhurbaşkanına” şeklinde değiştirilmiştir. Cumhurbaşkanı; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde değişiklik yapma yetkisini “Cumhurbaşkanı kararları” ile kullanmaktadır. Dolayısıyla olağan dönemlerde Cumhurbaşkanı’nın vergiye ilişkin düzenleme yetkisi, Anayasa da belirtilmiş bu dört unsur ve bu unsurlara ilişkin kanunlarda belirtilmiş alt ve üst sınırlar kadar olmaktadır<sup>31</sup>. Kısacası Cumhurbaşkanı kararları ile vergi konulamaz, kaldırılmaz ama sınırlı değişiklik yapılabilir. Cumhurbaşkanı’nın bu dört konuya ilişkin düzenleme yapma yetkisinin başka kişi, kurum, merci ya da erke devredilmesi mümkün değildir<sup>32</sup>.

Yine Anayasa’nın 167. maddesine göre “*Dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına olmak üzere düzenlenmesi amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış*

<sup>27</sup> İlhan ÖZAY, a.g.e., s. 375.

<sup>28</sup> Mualla ÖNCEL, Ahmet KUMRULU, Nami ÇAĞAN, **Vergi Hukuku**, Turhan Kitabevi, Ankara, Eylül- 2018, s. 17.

<sup>29</sup> Özgür BİYAN, **Vergi Hukuku**, Dora Basım-Yayın Dağıtım, Bursa, Ağustos – 2018, s. 53.

<sup>30</sup> Mualla ÖNCEL, Ahmet KUMRULU, Nami ÇAĞAN, a.g.e., s. 17.

<sup>31</sup> Fatih SARAÇOĞLU, Elif PÜRSÜNLERLİ ÇAKAR, a.g.e., s. 20.

<sup>32</sup> Özgür BİYAN, a.g.e., s. 54.

*ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler koymaya ve bunları kaldırmaya kanunla Cumhurbaşkanına yetki verilebilir.*” Kanunla verilecek olan bu yetkinin kullanımı, kanunda belirtilen sınırlar (zaman ve yetki sınırı gibi) dahilinde Cumhurbaşkanı kararları ile gerçekleşecektir.

Anayasa'nın 73. ve 167. maddelerinde Cumhurbaşkanına verilen yasamaya ait yetki devri, esasında Anayasa'nın 7. maddesinde belirtilen “yasama yetkisinin devredilemezliği” ilkesine aykırı değil, söz konusu ilkeden ayırık ve istisnai bir düzenlemedir<sup>33</sup>.

Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi öncesinde neredeyse tüm vergi kanunlarında vergi muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin alt ve üst sınırlar belirtilmiş ve düzenleme yapma yetkisinin Bakanlar Kurulu'na ait olduğu belirtilmiştir. Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçiş ile birlikte, yeni sistemin neden olacağı sıkıntıları gidermek üzere 700 sayılı KHK ile tüm kanunlarda ve diğer mevzuatlarda geçen “Bakanlar Kurulu” ifadeleri “Cumhurbaşkanı” olarak, “Bakanlar Kurulu Kararı” ifadesi de “Cumhurbaşkanı kararı” olarak değiştirilmiştir<sup>34</sup>.

Cumhurbaşkanı kararları, ayrıca bir yürürlük tarihi belirtilmemiş ise Resmî Gazetede yayımlandığı gün yürürlüğe girer (Resmî Gazete ile İlgili Çıkarılan 10 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi madde 7).

Adsız düzenleyici işlemler, kural olarak yönetmelik ile aynı hukuki niteliklere sahip görülmektedir<sup>35</sup>. Anayasa Mahkemesi Kararları da Bakanlar Kurulu Kararlarını yönetmelik olarak isimlendirilmese bile yönetmelik ile aynı hukuki niteliklere sahip kabul etmiştir<sup>36</sup>. Buna göre yeni Anayasal düzende Bakanlar Kurulu Kararlarının yerini alan Cumhurbaşkanı kararları da yönetmelik ile aynı hukuki statüye sahip olacaktır. Cumhurbaşkanı kararları normlar hiye-

<sup>33</sup> Ergun ÖZBUDUN, **Türk Anayasa Hukuku**, Ankara, 2015, s. 214.

<sup>34</sup> Serkan ACUNER, a.g.m., s. 97.

<sup>35</sup> İlhan ÖZAY, a.g.e., s. 375.

<sup>36</sup> Alptekin AKTALAY,; a.g.m., s. 82-83. Daha ayrıntılı bilgi için bakınız; İlhan ÖZAY, a.g.e., s. 375-376, Turgut TAN, a.g.e., 79-83, Kemal GÖZLER, **İdare Hukuku Dersleri**, s. 423-426.

rarşisi bakımından kanuna eşdeğer olamamakla birlikte, asli düzenleyici işlem olmakta ve Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin altında yer almaktadır<sup>37</sup>.

Cumhurbaşkanı söz konusu yetkisini bu güne kadar defalarca kullanmış ve vergiye ilişkin genel düzenleyici işlemler yapmıştır. Söz konusu düzenlemeleri örneklersek;

- 21.03.2019 tarih ve 845 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararı ile bazı mal ve hizmetlerin KDV oranları değiştirildi<sup>38</sup>,
- 28.06.2019 tarih ve 1266 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararı ile gecikme zammı oranı değiştirildi<sup>39</sup>,
- 14.08.2019 tarih ve 1424 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararı ile bazı mallara ait Özel Tüketim Vergisi asgari maktu vergi, maktu vergi ve oranları değiştirildi<sup>40</sup>.

## V. CUMHURBAŞKANIN VERGİSEL DÜZENLEME YETKİSİNİN YARGISAL DENETİMİ

Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçiş ile birlikte Cumhurbaşkanına verilen yürütme görev ve yetkilerinin elbette ki yargısal denetimi de gerek Anayasa'da gerekse kanunlarda düzenlenmiştir. İncelemelerimiz çerçevesinde, Cumhurbaşkanının vergiye ilişkin üç farklı düzenleme yetkisi olduğu açıktır. Her bir düzenleme için yargısal denetim yolu ayrıca ele alınmalıdır. Buna göre;

- **Olağanüstü Hal Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi:** Anayasamızın 148. maddesine göre, “*Anayasa Mahkemesi, kanunların, Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin ve Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü'nün Anayasaya şekil ve esas bakımlarından uygunluğunu denetler ve bireysel başvuruları karara bağlar. Anayasa değişikliklerini ise sadece şekil bakımından inceler ve denetler. Ancak, olağanüstü hallerde ve savaş hallerinde çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin şekil ve esas bakımından Anayasaya aykırılığı iddiasıyla, Anayasa Mahkemesinde dava açılmaz.*” Anlaşılacağı üzere; olağanüstü hallerde çıkarılanlar hariç, Cumhurbaşkanlığı kararnamelerine karşı

<sup>37</sup> Özen ÜLGEN, a.g.m. s. 14.

<sup>38</sup> 22/03/2019 Tarih ve 30722 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanmıştır.

<sup>39</sup> 29/06/2019 Tarih ve 30816 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanmıştır.

<sup>40</sup> 15/08/2019 Tarih ve 30859 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanmıştır.

anayasa yargısı yolu açıktır<sup>41</sup>. Buna göre vergiye ilişkin vergi ile ilgili sadece olağanüstü hallerde Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenleme yapılabileceği dikkate alındığında, vergiye ile ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamelerine karşı Anayasa Mahkemesi'nde şekil ve esas bakımından Anayasaya aykırılığı iddiasıyla dava açılmaz. Kısacası vergiye ilişkin Cumhurbaşkanlığı kararnameleri yargısal denetimin dışında tutulmuştur.

- **Cumhurbaşkanı Yönetmeliği ve Cumhurbaşkanlığı Kararları:** Cumhurbaşkanlığı tarafından çıkarılan yönetmelikler ve Cumhurbaşkanlığı kararları ile yapılan düzenleyici idari işlemlerin, dayanağı ve sınırları kanunla düzenlediği için söz konusu idari işlemler yürütmenin konusuna girmektedir<sup>42</sup>. Yönetmeliklerin biçimsel özellikleri saklı kalmak koşuluyla, bütün idari düzenlemelerin anayasal ve hukuksal temelleri aynıdır<sup>43</sup>. Dolayısıyla, Cumhurbaşkanlığı'nın Anayasa'da özel düzenlenen kararname ve yönetmelikle düzenleme yapma yetkisi dışında kalan Cumhurbaşkanlığı kararları anayasaya aykırı olmakla birlikte, söz konusu düzenlemenin Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinden farklı olarak idari yargı denetimine tabi olacağı da açıktır<sup>44</sup>. Ayrıca, Cumhurbaşkanlığı kararlarının kanuna ve hukuka uygunluğundan söz etmek daha doğrudur ve bu nedenle bu tür düzenleyici idari işlemlerin gerek idare geleneği<sup>45</sup> ve gerekse Danıştay Kanunu'nun 24. maddesinde belirtilen hüküm gereği idari yargı denetimine tabi olması gerekir. Danıştay Kanunu'nun "İlk derece mahkemesi olarak Danıştay'da görülecek davalar" başlıklı 24. maddesine göre; "Danıştay ilk derece mahkemesi olarak: a) Cumhurbaşkanlığı kararlarına, b) Cumhurbaşkanlığı tarafından çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnameleri dışındaki düzenleyici işlemlere, .... Karşı açılacak iptal ... davaları karara bağlar." Buna göre söz konusu düzenleyici idari işlemlerin iptali için Danıştay ilk derece mahkemesi olarak belirlenmiştir. Gerek yönetmelik gerekse Cumhurbaşkanlığı kararları için, Resmi Gazetede yayınlanmalarını takip eden 60 gün

<sup>41</sup> Ömer KESKİNSOY, a.g.e., s. 496.

<sup>42</sup> Turan YILDIRIM, a.g.m., s. 18.

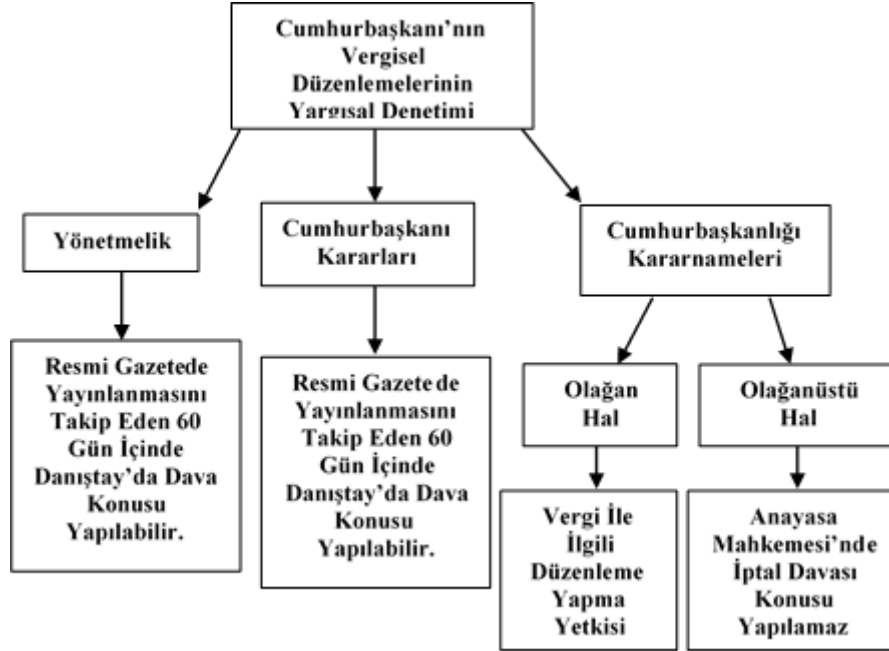
<sup>43</sup> Özen ÜLGEN, a.g.m. s. 12.

<sup>44</sup> Özen ÜLGEN, a.g.m. s. 12.

<sup>45</sup> Turan YILDIRIM, a.g.m., s. 18.

içinde Danıştay'a iptal davası açılabilir (İdari Yargılama Usul Kanunu madde 7).

Şekil – 2’de, vergiye ilişkin olarak çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnamesi, Cumhurbaşkanlığı yönetmelikleri ve Cumhurbaşkanlığı kararlarına ilişkin yargısal denetimi özetlenmektedir.



Şekil – 2. Cumhurbaşkanlığı'nın Vergisel Düzenlemelerine İlişkin Yargısal Denetim

## **VI. SONUÇ ve DEĞERLENDİRME**

Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi'ne ilişkin 6771 sayılı Kanun ile Anayasa'da yapılan değişikliklerin halk oylamasıyla kabulü ve 24 Haziran 2018 Cumhurbaşkanlığı ve milletvekili seçimleri ile birlikte Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi yürürlüğe girmiştir. Söz konusu değişim ile birlikte öncesinde Bakanlar Kurulu'nda olan yürütme görev ve sorumluluğu ve buna bağlı düzenleme yapma yetkisi, yeni sistemde Devletin ve yürütmenin başı olan Cumhurbaşkanı'na geçmiştir. Bu çerçevede Bakanlar Kurulu'na ait Kanun Hükmünde Kararname, Tüzük, Yönetmelik ve Bakanlar Kurulu Kararları ile düzenleme yapma yetkisi kaldırılmıştır. Yeni sistemde Cumhurbaşkanı'na; Cumhurbaşkanlığı kararnamesi, Cumhurbaşkanı yönetmeliği ve Cumhurbaşkanı kararları ile düzenleme yapma olanağı getirilmiştir, tüzük ile düzenleme yapma yetkisi tamamen kaldırılmıştır. İdarenin düzenleyici işlemlerinde yapılan söz konusu değişim vergi hukuku kaynaklarını da etkilemiştir. Buna göre eskiden Bakanlar Kurulu'nun olağanüstü hallerde çıkarılan Kanun Hükmünde Kararname ile vergiye ilişkin düzenleme yapma yetkisi yerini, olağanüstü hallerde çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnamesine bırakmıştır. Yine eskiden Bakanlar Kurulu Yönetmeliği ile vergiye ilişkin düzenleme yapma yetkisi yerini Cumhurbaşkanı Yönetmeliğine, Bakanlar Kurulu Kararları ile vergisel düzenleme yapma yetkisi ise yerini Cumhurbaşkanı kararlarına bırakmıştır. Yürütme erkinin vergiye ilişkin düzenleme yapma yetkisi, eski ve yeni sistem kıyaslandığında düzenleme yapma yetkisi anlamında olmasa da, düzenleyici idari işlemin yapan kaynak açısından ciddi bir değişime tabi olmuştur.

Özetle; Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi öncesinde Bakanlar Kurulu'nun olağan dönemde vergi koyma ve kaldırma yetkisine sahip olamamakla birlikte, kanunda belirtilen alt ve üst sınırlar içerisinde vergi muafiyet, istisna, indirim ve oranlarına ilişkin değişiklik yapma yetkisine sahipti. Ayrıca Bakanlar Kurulu olağanüstü hallerde Kanun Hükmünde Kararname ile vergi koyma, kaldırma ve değiştirme gücüne sahipti. Yeni sistemde Cumhurbaşkanı eski sisteme benzer bir biçimde olağan dönemlerde vergi koyma, kaldırma ve değiştirme yetkisine sahip olmamakla birlikte, kanunda belirtilen alt ve üst sınırlar içerisinde vergi muafiyet, istisna, indirim ve oranlarına ilişkin değişiklik yapabiliyor, olağanüstü hallerde Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile vergi koyma ve kaldırma yetkisine sahip olabiliyor. Kısacası yetki açısından eski ve yeni sistem karşılaştırıldığında ciddi bir değişim yok denebilir. Ancak eski ve yeni sistem kıyaslan-

dığında, düzenlemeyi yapan kaynak açısından ciddi bir değişim olduğu anlaşılmaktadır.

Bakanlar Kurulu Kararları yürütmenin idari eylemi kabul edilmekte ve yargısal denetimi idari yargı kapsamında yer almaktadır. Buna göre Bakanlar Kurulu Kararlarına karşı Danıştay ilk derece mahkemesi olmakta ve dava süresi de 60 gün olarak kabul edilmekteydi. Nitekim Cumhurbaşkanı kararları içinde yargısal denetim aynı şekilde düzenlenmiştir. Danıştay Kanunu ve İdari Yargılama Usul Kanunu'nda yapılan değişikliklere göre Cumhurbaşkanı kararlarına karşı yargısal denetim idari yargı kapsamında tutulmuş ve Danıştay ilk derece mahkemesi olarak görevlendirilmiş, dava açma süresi de 60 gün olarak korunmuştur. Diğer taraftan, Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile vergiye ilişkin düzenleme sadece olağanüstü hallerde yapılabilmekte ve Anayasa'ya göre olağanüstü hallede çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ise Anayasa Mahkemesi'nde iptal davası konusu yapılamamaktadır.

Cumhurbaşkanı'nın vergisel düzenlemeleri normlar hiyerarşisi açısından ele alındığında; Cumhurbaşkanlığı kararnamesi kanunlardan sonra gelmekte ancak olağanüstü hallerde çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnamesi kanun hükmünde olduğu ve vergiye ilişkin sadece olağanüstü hallerde yapılabildiği için kanun ile aynı statüdedir. Cumhurbaşkanlığı yönetmeliği ise kanundan ve Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinden sonra gelmektedir. Cumhurbaşkanlığı kararları ise yönetmelik ile aynı hukuki statüye sahiptir.

Sonuç olarak Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi, Cumhurbaşkanı'na yürütme görevini ve sorumluluğunu yerine getirirken, düzenleme yapma yetkisi de vermektedir. Söz konusu düzenleme yapma yetkisi vergi ile ilgili konularda da geçerlidir. Cumhurbaşkanlığı'nın vergisel düzenleme yapma yetkisi; Anayasa'da Cumhurbaşkanlığı kararnamesi, Cumhurbaşkanlığı yönetmeliği ve Anayasa'da yer almayan adsız düzenleyici işlem olan Cumhurbaşkanlığı kararlarından oluşmaktadır. Söz konusu değişim yetki ve yargısal denetim açısından ciddi değişiklikler getirmemekle birlikte, düzenleyici idari işlemin kaynağı açısından ciddi değişikliklere neden olmuştur. Aşağıda yer alan tablo vergiye ilişkin Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ve Cumhurbaşkanlığı kararlarının yetki, şekil, içerik, yürürlük ve yargısal denetim açısından kıyaslamasını yapmaktadır.



<b>VERGİYE İLŞKİN CUMHURBAŞKANI KARARLARI İLE CUMHURBAŞKANLIĞI KARARNAMELERİNİN KARŞILAŞTIRMASI</b>	
<b>Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri</b>	<b>Cumhurbaşkanı Kararları</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile vergiye ilişkin düzenleme sadece olağanüstü hallerde yapılabilir. Kısacası <u>zaman sınırı vardır.</u></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Cumhurbaşkanı kararları ile ilgili bir <u>zaman sınırlaması yoktur</u>, kısacası he zaman yapılabilir.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Olağanüstü hallerde çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnamelerine ilişkin bir <u>yetki sınırı yoktur</u>. Kısacası olağanüstü hallerde Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile vergi konulabilir, kaldırılabilir ve her türlü değişiklik yapılabilir.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Cumhurbaşkanı kararları ile vergi koymak ve kaldırmak söz konusu olmamakla birlikte, Kanunlarda belirtilen alt ve üst sınırlar içinde sadece <u>indirim, istisna, muafiyet ve oranlara</u> ilişkin değişiklik yapılabilir. Kısacası Cumhurbaşkanı kararlarına ilişkin <u>yetki sınırı vardır.</u></li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Olağanüstü hallerde çıkarılan Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri Resmi Gazetede yayımlandığı gün TBMM onayına sunulur.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Cumhurbaşkanı kararları yönetmelik ile aynı hukuki statüye sahip olduğu için TBMM onayına sunulmasına gerek yoktur.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Yürürlüğe ilişkin hüküm yoksa Resmi Gazetede yayımlandığı gün yürürlüğe girer.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Yürürlüğe ilişkin hüküm yoksa Resmi Gazetede yayımlandığı gün yürürlüğe girer.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile sadece olağanüstü hallerde düzenleme yapılabilir. Olağanüstü hallerde çıkarılan Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri ise Anayasa Mahkemesi'nde iptal davası konusu yapılamazlar.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Danıştay'ın ilk derece Mahkemesi olarak baktığı davalar arasında Cumhurbaşkanı kararları da sayılmıştır. Buna göre Cumhurbaşkanı kararları Resmi Gazetede yayınlamasını takiben 60 gün içinde <u>Danıştay'da iptal davası konusu yapılabilir.</u></li> </ul>

**Kaynak:** Tablo yazar tarafından hazırlanmıştır.

**KAYNAKÇA**

ACUNER, Serkan; “Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminin Vergi Hukukunun Asli Kaynaklarına Etkisi”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı: 363, Aralık – 2018, s. 85 - 103.

AKTALAY, Alptekin; “Bakanlar Kurulunun Düzenleyici İdari İşlemleri ve Karar Alma Usulü”, **İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt: 5, Sayı:2, 2014, s. 69 – 98.

ARDIÇOĞLU, M. Artuk; “Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi”, **Ankara Barosu Dergisi**, 2017/3, s. 19-51.

BİYAN, Özgür; **Vergi Hukuku**, Dora Basım-Yayın Dağıtım, Bursa, Ağustos – 2018.

BOZTEPE Mehmet; “2017 Yılı Anayasa Değişikliği Sonrası Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinin Hukuki Rejimi”, **İstanbul Medipol Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Sayı:9, Cilt: 5, Bahar – 2018, s. 5-30.

GÖZLER, Kemal; **İdare Hukuku Dersleri**, Ekim Kitabevi Yayınları, Bursa, Ekim – 2006.

GÖZLER, Kemal; **Türk Anayasa Hukuku Dersleri**, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, Eylül – 2018.

GÖZÜBÜYÜK, Şeref; **Yönetim Hukuku**, Turhan Kitabevi, Ankara, Ağustos 2006.

KAHRAMAN, Mehmet; BALKAN, Ali; “Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri ve Denetim”, **International Journal of Academic Value Studies**, Vol: 4, Issue: 19, s. 240 - 246.

KESKİNSOY, Ömer; **Anayasa Hukuku ve Türk Anayasa Hukuku**, Monopol Yayınları, Ankara, 2019.

ÖNCEL, Mualla; KUMRULU, Ahmet; ÇAĞAN, Nami; **Vergi Hukuku**, Turhan Kitabevi, Ankara, Eylül- 2018.

- ÖZAY, İlhan, **Günışığında Yönetim**, Alfa Basım Yayım Dağıtım, İstanbul, 1986.
- ÖZBUDUN, Ergun; **Türk Anayasa Hukuku**, Yetkin Yayınları, Ankara, 2015.
- ÖZDEMİR, Hakan; **100 Soruda Hükümet Sistemleri**, Seçkin Akademik ve Mesleki Yayınlar, Ankara, Kasım – 2018.
- SARAÇOĞLU, Fatih; PÜRSÜNLERLİ ÇAKAR, Elif; **Vergi Hukuku**, Gazi Kitabevi, Ankara, Ekim – 2018.
- SÖYLER, Yasin; **Yeni Başkanlık Sisteminde Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi**, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2018.
- TAN, Turgut; **İdare Hukuku**, Turhan Kitabevi, Ankara, 2018.
- ÜLGEN, Özen; “Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinin Niteliği ve Türleri”, **Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, 2018/1, s. 4 - 39.
- YILDIRIM, Turan; “Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri”, **Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi – Hukuk Araştırmaları Dergisi**, Cilt 23, Sayı: 2, 2017, s. 14-28.