

VERGİ ve DEVLETİN VERGİLENDİRME YETKİSİNİN SINIRLARI ÜZERİNE EMEKLİ DANIŞTAY BAŞSAVCISI TURGUT CANDAN İLE SÖYLEŞİ

Gülce Selin GEREK¹

Soru 1: Vergi nedir? Vergiyi kim, hangi nedenle alır?

Yanıt 1: Devlet dediğimiz aygıt, aynı dil, kültür ve ülküyü paylaşan insanların ortak gereksinimlerini karşılamak üzere, yine onlar tarafından oluşturulmuştur. Devlet, bu ihtiyaçları yapacağı hizmetlerle karşılar. Biz, bu hizmetlere kamu hizmeti adı vermekteyiz. Bu hizmetlerin her birinin bir maliyeti vardır. Bu maliyet, kamu giderlerini oluşturur. İşte; vergi, bu kamu hizmetlerini finanse etmek/kamu giderlerini karşılamak üzere, o devlet sınırları içinde yaşayan herkesten (kimi zaman da, Dünyanın neresinde olursa olsun vatandaşlardan), geri verilmemek üzere alınan ve para ile ölçülebilen değerlerdir. Bu değerlerden, Anayasamızın 73'üncü maddesinde, vergi, resim, harç ve benzeri mali yüküm olarak söz edilmektedir. Vergi; tüm bu ödentilerin genel adlandırılmasıdır.

Vergi, devletin egemenlik hakkının ifadesidir. Başka deyişle; devlet, vergiyi, egemenlik hakkına dayanarak alır.



¹ TED ANKARA, ULUSLARARASI BAKALORYA (International Baccalaureate-IB) PROGRAMI İKİNCİ YIL ÖĞRENCİSİ, 2022-2023.

Soru 2: Pekiyi, devlet/egemen, istediği zaman, istediği vergiyi koyabilir mi?

Yanıt 2: Tarihin ilk dönemlerinde; yani, mutlak monarşinin geçerli olduğu dönemlerde, egemenlik hakkı kimdeyse, vergiyi o koyar ve alırdı. Bu, kimi zaman, kral; kimi zaman, imparator, sultan, bey vs olurdu. Bu durum, krala karşı ayaklanan asiller ve kilise ile İngiliz kralı arasında 1215 yılında imzalanan Magna Carta Libertatum'a kadar böyle devam etti. Anılan anlaşma ile kralın vergi koyma yetkisi ondan alınarak meclise verildi. Bu olay, aynı zamanda, modern demokrasi ve hukuk devletinin de başlangıcı oldu. Bugün, hala, az sayıda da olsa, monarşik yönetimlerde, monarkın vergi koyma yetkisi bulunmaktadır. Meşrutiyet ve cumhuriyet yönetimlerinde, vergi koyma yetkisi, bir sonraki sorunun yanıtları dolayısıyla yeniden söz edeceğimiz üzere, meclise/yasama organına ait bulunmaktadır.

Ancak, yasama organı da, her istediğinde ve istediği şekilde vergi koyma yetkisine sahip değildir. Vergi ile ilgili kimi evrensel ilkeler vardır. Anayasalara da geçen bu ilkeler, vergi konulması sırasında yasama organını bağlar. Başka deyişle; yasama organları, bu ilkelere uymak zorundadır.

Soru 3; Sözü ettiğiniz vergiye ilişkin ilkeler nelerdir?

Yanıt 3: Bir önceki soru ile değindiğimiz üzere; verginin kimi evrensel ilkeleri vardır. Modern hukuk devletlerinde, bu ilkeler, anayasalara geçerek anayasal kural haline almışlardır. Bizim anayasamızın, daha önce sözü ettiğimiz, 73'üncü maddesi, "*Vergi ödevi*" başlığını taşımaktadır. Anayasanın siyasi hak ve ödevlerle ilgili bölümünde yer alan bu madde, vergilendirme sırasında uyulması gereken ilkeleri de düzenlemektedir.

Anılan maddede düzenlenen ilk ilke; "*verginin kamu hizmetlerinin karşılığı olması*" ilkesidir. Yukarıda ilk soru ile ilgili olarak yapmış olduğumuz açıklamadan anımsanacağı üzere; vergi, devletin üstlendiği kamu hizmetlerinin finansmanı için alınan ödentilerdir. Maddede, bu, "*kamu giderlerini karşılamak üzere*" ibaresiyle ifade edilmiştir. Anayasada bu şekilde ifadesini bulan ilkeye göre, kamu giderleri dışındaki herhangi bir gideri karşılamak üzere vergi konulması mümkün değildir.

İkinci ilke; "*herkesin vergi ödemesi*" ilkesidir. Kamu hizmeti, o ülkenin sınırları içinde yaşayan herkes için, kişi gözetilmeksizin yapılır. Yani, kamu hizmeti objektiftir. Bu nedenle de, o sınırlar içinde yaşayan herkes (vatandaş veya değil) vergi ödemek zorundadır. Kimse; "*Ben, o kamu hizmetinden yararlanmıyorum. O halde vergi ödememeliyim*" diyemez.

Üçüncü ilke; "*mali güce göre vergi ödeme*" ilkesidir. Bu ilke uyarınca; herkesten aynı miktar değil, herkesin mali gücüne göre belirlenecek miktarda vergi alınması esastır. Vergilemede adaleti/eşitliği gerçekleştiren, bu ilkedir. Mali güce, ödeme gücü de denilir. Ödeme gücüne göre vergi alınmasını sağlayan, gelir ve kurumlar vergisi gibi, doğrudan vergilerdir. Katma değer vergisi, özel tüketim vergisi gibi harcama vergileri, dolaylı vergilerdir. Harcamalardan alınan bu vergiler, mükellefin ödeme gücünü gözetmezler. Aynı harcamayı yapan herkes, ödeme gücü ne olursa olsun, aynı vergiyi verir. Bu nedenle de, adaletsiz vergilerdir. Ne yazık ki, bugün ülkemizin vergi gelirleri içinde, oran olarak, en fazla yeri, bu vergiler tutmaktadır.

Son ve çok önemli vergilendirme ilkesi, "*yasallık/kanunilik ilkesi*" dir. Anayasamızın anılan maddesinin üçüncü fıkrasında, bu ilke, verginin kanunla konulacağı, kanunla değiştirileceği ve kanunla kaldırılacağı biçiminde anlatılmıştır. Buna göre; ülkemizde, verginin konulması da, konulmuş olan verginin değiştirilmesi veya kaldırılması da kanunla olmak zorundadır. Bununla birlikte, 73'üncü maddenin son fıkrasında, bu ilkeye bir istisna getirilmiştir. Daha doğrusu; meclise/yasama organına, ilkeye istisna

getirmek üzere yetki verilmiştir. Bu fıkraya göre; yasama organı, verginin muaflık ve istisnaları ile indirim ve oranlarında kanunun belirleyeceği alt ve üst sınırlar arasında değişiklik yapma yetkisini, Cumhurbaşkanı'na verebilmektedir. Ülkemizde, bu yöntem sıkça kullanılmaktadır

Soru 4: Devlet vergi alırken, bu ilke ve kurallara aykırı davranırsa, kişilerin başvurabilecekleri hukuk yolları var mıdır?

Yanıt 4: Vergi, kişilerin mülkiyet haklarına yapılmış birer müdahaledir. Anayasanın 35'inci maddesi ile İnsan Hakları Avrupa Sözleşmesine ek 1 nolu Protokol'de güvence altına alınan mülkiyet hakkı ise, bir insan hakkıdır. Dolayısıyla, bu ilkelere aykırı yapılacak bir vergilendirme, insan hakkı ihlali sonucu doğurur. Modern hukuk sistemlerinde, bu ihlalleri giderecek idari ve yargısal başvuru yolları vardır. Mülkiyet hakları ihlal edilen vergi mükellefleri, bu yollara başvurarak ihlalin giderilmesini isteyebilirler.



Soru 5: Bu başvuru yolları nelerdir?

Yanıt 5: Bu başvuru yolları, ülkeden ülkeye değişiklik gösterebilen idari ve yargısal başvuru yollarıdır.

Vergilendirmedeki ilkelere aykırı davranış/ilkelerin ihlali, yasama ve yürütme organları ile, yürütme organının kararlarını uygulama aracı olan vergi idaresi (Hazine ve Maliye Bakanlığı, gümrük vergilerinde Ticaret Bakanlığı, vergi dairesi, gümrük müdürlükleri) tarafından yapılmış olabilir.

Yasama organının yapmış olduğu bu aykırı davranışlar, Anayasa'da yetkilendirilenler tarafından açılan iptal davalarında veya mahkemelerce, taraflarca ileri sürülen anayasaya aykırılık iddiaları ciddi görülerek, gönderilmesi üzerine, Anayasa Mahkemesince incelenip karara bağlanır. Bu ilkelere aykırı kanun ya da kanun hükmü iptal edilir. Yani; bu ilkelere aykırı olarak yürürlüğe konulan vergi kanunlarının anayasaya

aykırılığı, açacakları davalarda kişiler tarafından da ileri sürülebilir. Davaya bakan mahkemece, iddia ciddi görülürse, aykırılık sorunu Anayasa Mahkemesine taşınır.

Yürütme Organı ve vergi idaresi tarafından yapılan ilke ve hak ihlalleri ise; Cumhurbaşkanlığı kararları ve genel tebliğler gibi düzenleyici işlemler ile tarh, tahakkuk, tahsil işlemleri gibi bireysel vergi idaresi işlemlerinde yapılmış olabilir. Bu durumlarda, menfaatleri ihlal edilenlerin, bu işlemlerin iptalini idari yargı yerlerinde açacakları idari davalarda istemeleri mümkündür. Bu yargı yeri, düzenleyici işlemler bakımından Danıştay, diğer bireysel işlemler bakımından ise, vergi mahkemeleridir. Bireysel işlemlerle ilgili olarak, ilgililer, idari dava açmadan önce, idareden, uzlaşma talebinde; vergi hatalarıyla ilgili olarak da, düzeltme ve şikâyet başvurularında bulunabilirler.

İdari yargı yerlerinde, idari yargılama usulüne uygun olarak yapılan yargılama sonunda işlem hukuka aykırı görülürse iptal olunur. İptal edilen idari işlem, yapıldığı tarihten geçerli olarak hukuk düzeninden kalkarak, hiç yapılmamış hale gelir. Bu işlemler dolayısıyla hakları da ihlal edilen; yani maddi ve/veya manevi zarara uğrayanların, aynı yargı yerlerinde tam yargı davası açarak, maddi ve/veya manevi zararlarının tazminini istemeleri de mümkündür.

Yürütme Organı ve idarece yapılacak ihlallerin bu yargı yerlerinde giderilememesi durumunda, ilgililerin, kesin kararın kendilerine tebliği ya da öğrenme tarihinden itibaren otuz gün içinde, Anayasa Mahkemesine, bireysel başvuruda bulunarak, ihlalin giderilmesini isteme olanakları vardır. Anayasa Mahkemesi de ihlali gideremezse, ilgililer, kararın tebliğinden itibaren dört ay içinde, Strazburg'da bulunan İnsan Hakları Avrupa Mahkemesine başvuruda bulunabilirler.

Sorularla ilgili olarak, kısa ve öz biçimde, söyleyebileceğim bu kadar. İyi günler ve başarılar dilerim.