

VERGİLENDİRME YETKİSİ VE BU YETKİNİN DEMOKRASİ İLE İLİŞKİSİ - I -

Dr. Ali Çımat
Eski Vergi Denetmeni

GİRİŞ

Günümüzde devletler ekonomik ve sosyal fonksiyonlarının giderek artmasına paralel olarak, kamusal ihtiyaçların karşılanmasında, daha çok gelire ihtiyaç duymaktadır. Devlet ekonomik kalkınmayı gerçekleştirmek, gelir ve kaynak dağılımında etkinlik sağlayabilmek amacıyla gelir elde etmek ve harcama yapmak durumundadır.

Toplumsal ihtiyaçların giderek artması, devletlerin bu ihtiyaçların karşılanmasında finansman kaynakları bulması zorunluluğunu doğurmuştur. Bu kaynaklar arasında ise en önemli yeri vergiler oluşturmaktadır. Vergi, resim, harç gibi mali yükümlülüklerden oluşan organik yapıdan teşekkül eden bir ülkenin vergi sistemi de ekonomik, sosyal, siyasal, hukuki faktörlere bağlı olarak değişip, zaman içinde giderek gelişmektedir.

Vergilemenin temel amaçları gelirin yeniden dağılımını ve devletin kamusal hizmetlerinin finansmanı sağlamaktır. Enflasyonun önlenmesi, ekonomide istikrar sağlanması ve milli sanayinin korunması vergilemenin diğer amaçları arasındadır. Bu amaçların gerçekleştirilebilmesi ise, devletin vergileendirme yetkisini kullanarak mali kaynaklar sağlamasına ve kamu kesiminden özel kesime kaynak aktarabilmesine bağlı olmaktadır. Devletin bu amaçların gerçek-

leştirilmesi doğrultusunda vergileme yetkisini kullanması vergi sistemlerinde değişiklik yapmalarına neden olmaktadır.

Bir ülkenin kendisine has vergi sisteminin olması, o ülkenin vergilendirme yetkisine sahip olmasına ve bu yetkinin halkın temsilcilerinden oluşan parlamento tarafından kullanılmasına bağlıdır. Devletin egemenlik hakkına dayanarak kişilerden vergi alması ise vergilendirme yetkisini ifade etmektedir.

I- VERGİLENDİRME YETKİSİNİN KURAMSAL TEMELİ VE KAPSAMI

Vergilendirme yetkisi, devletin ülkesi üzerinde egemenliğine dayanarak vergi alma konusunda sahip olduğu hukuki ve fiili gücü olarak tanımlanabilir. Devlet, kamu hizmetlerinin görülmesinde ihtiyaç duyduğu mali kaynakları, vergilendirme yetkisini kullanarak karşılamaktadır. Vergilendirme yetkisinin hukuki niteliği zaman içinde devlet anlayışına ve biçimine göre farklılıklar göstermiştir. Jandarma devlet anlayışında, bu yetki mutlak ve sınırsız olmuştur. Liberal devlet anlayışı vergilendirmeyi, karşılık ilkesine dayanan yararlanma kuramı ile açıklamaya çalışırken, kolektivist devlet anlayışı fedakârlık ve ulusal görev kavramları ile açıklamıştır. Çağdaş anlayış ise vergilendirme yetkisini, devlet egemenliği temeline dayandırmaktadır (1). Vergilendirme yetkisi devletlerin ekonomik ve yasal düzen seçişlerine göre farklı olmaktadır. Bu yetki, batı tipi demokrasilerde, sosyalist devletlerdekine kıyasla daha fazladır.

Vergilendirme yetkisini dar ve geniş anlamda ele almak mümkündür. Dar anlamda vergilendirme yetkisi, devletin veya bu yetkiyi devlet adına kullanmaya haiz kamu tüzel kişilerinin, kamu gelirleri içinde sadece vergi koymaya ilişkin yetkisini içermektedir. Dar anlamda vergilendirme yetkisi ile devlet, yerel yönetim kuruluşları, parafiskal kurumlar ve aldıkları yetki sonucu diğer kamu kuruluşları; vergi, resim, harç, şerefiye, parafiskal gelirler ve diğer adlar altında ilgili kişilerden iktisadi değerler elde etmektedir. Geniş anlamda vergilendirme yetkisi, ise, kamu giderlerini karşılamak üzere, gerçek ve tüzel kişiler üzerine konulan her türlü mali yükümlülüğe ilişkin yetkiyi kapsamaktadır (2).

Vergilendirme yetkisini, vergilendirme sürecinin değişik aşamalarına göre de sınıflandırma olanağı vardır. Vergi ve vergiden muaflıklar ve istisnalar koysa, değiştirme ve kaldırma vergilendirme konusunda yasama yetkisine

(1) Muallâ ÖNCEL - Nami ÇAĞAN - Ahmet KUMRULU, Vergi Hukuku, Ankara Üniversitesi Basımevi, Ankara 1984, s.33

(2) Nami ÇAĞAN, Vergilendirme Yetkisi, Kazanç Hukuk Yayınları, İstanbul 1982, s.5

ilişkindir. Diğer anlamda vergilendirme yetkisi ise, sübjektif ve bireysel nitelikteki vergilendirme işlemine ilişkin tarh, tahakkuk, tahsil yetkilerini açıklamakta kullanılmaktadır. Vergilendirme yetkisinin bu şekilde sınıflandırılması federal devletlerde; federal devletle federe devletler, merkezi devletlerde de devlet ile mahalli idareler arasında yetkinin bölüştürülmesi açısından önem kazanmaktadır.

II- VERGİLENDİRME YETKİSİNİN DEMOKRASİ İLE İLİŞKİSİ

İktidarın vergi gücünün sınırlandırılması, halk temsilcilerinden oluşan parlamentoların ortaya çıkışıyla oluşmuştur. Demokrasinin doğması, vergilendirme konusunda Vergi Hukukunun doğmasına yol açmıştır. Günümüzde ise, demokrasinin sağlıklı yürütülebilmesi devletin vergilendirme yetkisini kullanarak sağlayacağı düzenli mali kaynaklara bağlı olmaktadır.

A. Yetkinin Yasama ve Yürütme Organları Arasında Bölüşümü

Demokrasinin gereği olarak vergilendirme yetkisi, kural olarak, yasama organı tarafından kullanılmaktadır. Bu kural, vergilerin ancak kanunla konulması, değiştirilmesi ve kaldırılması, bu konularda yürütme ve yargı organlarının yetkisiz olmaları anlamını taşır. Vergilendirme yetkisinin anayasalarda sınırlarının çizilmesi ve kanunlara bağlı olması, kişi hak ve özgürlüklerini sınırlandıran vergilendirmenin yasal sınırlarını belirleyip kişilere güvence sağlaması açısından önem kazanmaktadır.

Yasama organının yetkisi, vergi, muaflık ve istisnalarının konulması, kaldırılması ve değiştirilmesiyle ilgilidir. Yürütme organının yetkisi ise vergilendirme tekniği ile ilgili alanlarda ortaya çıkmaktadır. Esas olarak, vergilendirmeye ilgili temel düzenlemeler yasama organına bırakılırken, vergilendirme tekniğine tarh, tahakkuk gibi işlemler yürütme organına verilmektedir.

Fakat günümüzde sosyal ve müdahaleci devlet anlayışı, yetkinin yürütme organı lehine genişlemesine yol açmış, yasama organının baskı gruplarının daha fazla etkisi altında olduğu gözönünde tutularak, vergilendirme ilgili değişiklikler yürütme organına vermeye başlanmıştır. Günümüzde vergi reformları yürütme organı tarafından gerçekleştirilmektedir.

Türkiye'de 1982 Anayasasının 73. maddesindeki; "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerin kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir" ibaresiyle, yürütme organının yetkisinin ancak belirli kanunlar çerçevesinde kullanılabileceği hüküm altına

alınmıştır. 1982 Anayasasında, vergilendirme alanında, Bakanlar Kuruluna kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisi verilmemiştir. Ancak, 1982 Anayasasının 121. maddesiyle, olağanüstü hallerde vatandaşlar için olağanüstü hal kanununa uygun olarak kanun hükmünde kararnamelerle para, mal ve çalışma yükümlülükleri getirme yetkisi Bakanlar Kuruluna verilmiştir. Bu kararnameler, Resmi Gazetede yayımlanıp ve aynı gün TBMM'nin onayına sunulmaktadır.

Ulusal meclislerin en önemli görevi olan, topluma yeni vergiler yükleme veya vergi yüklerini değiştirme ile toplanan kamu gelirlerinin çeşitli kamu hizmetlerine tahsis edilmesini yakından etkileme, izleme, denetleme ve onaylama görevlerini, yürütme organının yetkisine bırakılması, zaman zaman demokrasi açısından kaygı verici de olabilmektedir. Bu nedenle, vergilendirmede de yasama ve yürütme organlarının yetkisi sınırının iyi çizilmesi vergi mükelleflerinin hukuki güvencesi açısından önem arz etmektedir.

B. Vergi İdaresinde Demokrasi

Günümüzün demokratik ülkelerinde mali kararların alınmasına katılan çok sayıda politikacı ve çok sayıda hem vergi mükellefi olan hem de kamusal mal ve hizmetlerden yararlanan seçmen vardır. Vergi idaresinde demokrasi halkın bu konuda bilgili ve etkili olmasını gerektirmektedir. Vergilendirme, devlet ile halkı karşı karşıya getiren bir işlem olduğundan, halkın niçin vergi verdiği ve karşılığında ne gibi yararlar ettiği konularında bilinçli olması ve gerektiğinde siyasi iktidar üzerinde baskısını hissettirebilmesi demokrasi açısından gereklidir (3).

Vergi idaresinde demokrasi, vergilendirme tekniği ile ilgili olaylarda da gerçekleştirilebilmelidir. Örneğin, beyan usulünde, mükellef yada vergi sorumlusu vergi matrahını kanunda belirtilen esaslara göre saptayarak vergi dairesine bildirmekle, böylelikle tarh işlemine dolaylı olarak katılmaktadır. Vergi beyanı mükellefin itirafına dayandığından, idare tarafından etkin bir denetim zorunlu olmaktadır. Ayrıca, beyan yöntemiyle, mükellef oldukça karmaşık ve zor bir görevle karşı karşıya bırakılmaktadır. Dolayısıyla, devletin karmaşık vergi mevzuatı konusunda halkı bedelsiz olarak bilgilendirmesi gerekmektedir. İdarece takdir usulünde ise, vergi matrahları takdir komisyonları tarafından belirlendiğinden, bu komisyonda görev alan kişilerin konularında bilgili kişiler olması, vergi idaresinde demokrasi açısından önemli ve zorunludur (4).

(3) Vural SAVAŞ, Anayasal İktisat, Yaylacılık Matbaası, İstanbul 1989, s. 79.

(4) Sadık KIRBAŞ, Vergi Hukuku, Temel Kavramlar, İlkeler ve Kurumlar. 3. Baskı, G.Ü. Teknik Eğitim Matbaası, Ankara 1988, s. 80

C. Yerel Yönetimlerin Vergilendirme Yetkisi

Vergi ilişkisinde iki taraf bulunmaktadır. Bunlardan birisi vergi borçlusu durumunda olan mükellef, diğeri ise alacaklı durumunda olan devlettir. Vergilendirme yetkisine sahip olan devlet, bu yetkisini uygun göreceği sınırlar ölçüsünde, yerel yönetimlere devredebilir. Yerel yönetimlerin mali özerklikleri ise, devlet tarafından kendilerine devredilen vergilendirme yetkisinin genişliği ölçüsündedir.

1. Geniş Mali Özerklik

Yerel yönetimlere, vergilerin konuları, yükümlüleri, matrahları, oranları ve diğer koşulları saptama yetkisi bırakılmaktadır. Bu yetkinin kullanımında dikkat edilmesi gereken husus, ülke düzeyinde vergi uyumlaştırılmasına dikkat edilmesi, çifte vergileme sorununun ortaya çıkmamasıdır. Devletin de, devrettiği bu yetkiyi denetleme yetkisi vardır.

2. Sınırlı Mali Özerklik

Devlet vergilendirme konusunda yasama yetkisini devretmemekle birlikte, bazı vergilerin tarh, tahakkuk ve tahsil yetkisini yerel yönetimlere devredebilir. Bazı vergilerde ise vergi matrahlanna uygulayacakları oranları belli sınırlar altında saptayabilirler.

3. Merkezi Devlete Bağlılık

Vergilendirme yetkisinin devri söz konusu olmamaktadır. Merkezi devlet tarafından konulup, tarh ve tahsil edilen vergilerden çeşitli ölçütlere göre (nüfus, ulusal gelirden aldıkları pay, vb.) yerel idareler pay alırlar. Yerel idarelerin mali kaynakları merkezi idare tarafından sağlandığından mali özerklik söz konusu olmamaktadır. Yerel idareler merkezi devlet bütçesinden belirli paylar almaktadır.

Yerel yönetimler; il, belediye ve köy halkının yerel ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulmuş esasları kanunda belirtilen ve karar organları, yine kanunda gösterilen seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişileridir. Yerel yönetimlerin, vatandaşlara daha iyi hizmet götürebilmesi, artan mali kaynak ihtiyacını daha geniş bir mali özerklik içinde karşılayabilmesine bağlıdır. Türkiye'de 1980 sonrası, yapılan değişikliklerle Emlâk Vergisinin belediyelere bırakılmış olması, hizmetlerin yürütülmesinde bu idarelere daha geniş imkanlar getirmiştir (5).

(5) Mehmet TOSUNER, 1980 Sonrası Türk Vergi Sisteminin Yapısı ve Gelişimi, Bayraklı Matbaacılık, İzmir 1989, s.36