



Belediyelerin Vergilendirme Yetkisinin Kanunilik İlkesi Açısından İncelenmesi¹

Investigation on The Principality of The Municipality's Taxation Authority

Doğan BOZDOĞAN²

Cuma ÇATALOLUK³

Geliş Tarihi: 21.03.2017 / Düzenleme Tarihi: 30.09..2017 / Kabul Tarihi: 17.07.2017

Özet

Devletin kamu ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla gerçekleştirdiği kamu hizmetleri düzenli mali kaynakların bulunmasını gerekli kılmaktadır. Söz konusu kaynakların önemli bir kısmının vergilerle sağlanması, vergilerin en yaygın kamusal finansman türü olduğunu göstermektedir. Dolayısıyla devletler kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için ihtiyaç duyduğu mali kaynakları vergilendirme yetkisini kullanarak karşılamaktadırlar. Vergilendirme yetkisi, devletin ülkesi üzerindeki egemenliğine dayanarak vergi alma konusunda sahip olduğu hukuki ve fiili gücüdür. Vergilendirme yetkisi devlet tüzel kişiliği tarafından doğrudan kullanılabilmesi gibi, yerel idarelere de belirli ölçüler içerisinde devredilebilmektedir.

Vergi gelirleri merkezi idare için olduğu kadar yerel idareler içinde önemli bir finansman kaynağıdır. Yerel yönetimlerin mali açıdan güçlendirilmesiyle, hizmet etkinliğini artırmak hedeflenmektedir. Vergilendirme yetkisinin merkezi ve yerel idare arasındaki paylaşımı konusu ise ülkelerin Anayasaları tarafından belirlenmektedir. 1982 Anayasası'nın vergilendirmeye doğrudan ilgili temel hükmü olan 73. maddede vergilendirme yetkisinin yasama organına ait olduğu hükme bağlanmıştır. Anayasa'da yerel yönetimlerin vergilendirme yetkisini kullanabilmesine dair hüküm bulunmamaktadır.

Çalışmada kanunilik ilkesi çerçevesinde belediyelerin vergilendirme yetkisi Anayasa Mahkemesi kararları ışığında incelenecektir. Bu kapsamda vergilendirme yetkisi kavramı ve kanunilik ilkesi açıklanarak gerek 1982 Anayasası'nın 73. maddesi gerek belediyelerin özerkliği ve gerekse Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı göz önüne alınarak Anayasa mahkemesinin kararları öncülüğünde belediyelerin vergilendirme yetkisinin varlığı değerlendirilecek ve birtakım önerilerde bulunulacaktır.

Anahtar kelimeler: Belediyeler, Vergilendirme Yetkisi, Kanunilik İlkesi, Anayasa Mahkemesi

Abstract

The public services that the government has undertaken to meet public needs require the availability of regular financial resources. Provision of a substantial portion of the resources in question is the most common type of public financing available. Therefore, governments meet the financial resources they need to be able to realize public services by using their taxation authority. The taxation authority is the legal and de facto power that the state has over taxation based on its sovereignty over the country. The taxation authority may be used directly by the state legal entity or may be transferred to local administrations within certain metrics.

Tax revenues are an important source of funding for local administrations as much as for central administration. It is aimed to increase the efficiency of services by strengthening local administrations financially. The sharing of the taxation authority between the central and local authorities is determined by the Constitution of the countries. It is stipulated that the 1982 Constitution is the legislative body of the taxation authority in Article 73, which is the fundamental provision directly related to taxation. There is no provision in the Constitution that local governments can use taxation authority.

The taxation authority of the municipalities within the framework of the lawfulness principle in the study will be examined in light of the decisions of the Constitutional Court. In this context, the concept of taxation authority and legal principle will be explained and a number of suggestions will be made whether or not the taxation authorities of the municipalities are in charge of the taxation of the municipalities in the light of the Article 73 of the 1982 Constitution, the autonomy of the municipalities and the European Local Autonomy Charter.

Key Words: Municipalities, Taxation Authority, Principle of Law, Constitutional Court

¹ Bu çalışma 2. Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Kongresi – İnsan ve Toplum Bilimleri (IBAD-2017)'nde özet bildiri olarak sunulmuş ancak yayımlanmamıştır.

² Yrd. Doç. Dr., Gaziosmanpaşa Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü.

E-Posta: dogan.bozdogan@gop.edu.tr

³ Doç. Dr., Gaziosmanpaşa Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü.

E-Posta: cuma.cataloluk@gop.edu.tr

Giriş

Kamu gelirleri içerisinde önemli bir yere sahip olan vergiler, kişiler üzerinde oluşturduğu yük noktasında dönemler itibariyle eleştirilere maruz kalmıştır. Söz konusu eleştiriler özellikle vergilendirme yetkisinin kullanımı sonucunda oluşan vergi yüklerine yöneliktir.

Vergilerin en önemli özelliği kanunlara dayalı olmasıdır. Türkiye’de kanun yapma yetkisi yasamada yani Türkiye Büyük Millet Meclisindedir. Meclisin bu yetkisini devredemeyeceği Anayasa’nın 7. maddesinde belirtilmiştir. Ancak Anayasanın 73. maddesinde Bakanlar Kurulu’na belirli şartlarda bu yetkinin kısmi olarak devredildiği de görülmektedir. Söz konusu bu yetki başka herhangi bir birime veya kuruma devredilmemiştir. Buna rağmen belediyelerin de yine belirli sınırlar çerçevesinde vergi ile alakalı düzenlemeler yaptığı görülmektedir.

Belediyelerin sahip olduğu vergilendirme yetkisinin anayasal bir dayanağının olmaması dönemler itibariyle Anayasa Mahkemesinin kararlarına da yansımıştır. Bu kararlardan birinde Anayasa Mahkemesi belediyelerin vergilendirme yetkisinin olmadığına kanaat getirmiş ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun 96/B maddesini iptal etmiştir. Yine bir kararında da belediyelerin vergilendirme yetkisinin olduğu kanaatine varmıştır.

Anayasa Mahkemesi’nin söz konusu bu kararları, 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, 5393 Sayılı Belediyeler Kanunu, Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı ve 1982 Anayasası ile birlikte değerlendirildiğinde belediyelerin vergilendirme yetkisi konusunda bir sorunsalın olduğu görülmektedir.

Özellikle yerel yönetimlerin mali özerkliğinin artırılması yönünde söylemlerin arttığı bir dönemde böylesine önemli bir yetkinin Anayasal sınırlarının en iyi şekilde çizilmesi gerekmektedir. Bu kapsam doğrultusunda çalışmada kanunilik ilkesi çerçevesinde belediyelerin vergilendirme yetkisi Anayasa Mahkemesi kararları ışığında incelenecektir. Nihayetinde vergilendirme yetkisi kavramı ve kanunilik ilkesi açıklanarak gerek 1982 Anayasası’nın 73. maddesi gerek belediyelerin özerkliği ve gerekse Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı göz önüne alınarak belediyelerin vergilendirme yetkisinin varlığı değerlendirilecek ve birtakım önerilerde bulunulacaktır.

1.Vergilendirme Yetkisinin Sınırları ve Bakanlar Kurulu ile Belediyelerin Vergilendirme Yetkisi

Devletin görevi toplumun ihtiyaçlarını karşılamak, iktisadi ve sosyal birtakım faaliyetleri yerine getirmektir. Bu görevlerin yerine getirilebilmesi için mali kaynaklara ihtiyaç vardır. Devlet, egemenliğini sürdürebilmek amacıyla yerine getirmesi gereken bu hizmetlerin finansmanı için gerekli mali kaynakları, vergilendirme yetkisini kullanarak sağlamaktadır (Saraçoğlu, 2003: 176).

1.1 Vergilendirme Yetkisi Kavramı

Vergilendirme yetkisi, devletin ülkesi sınırlarında sahip olduğu egemenlik erkine bağlı olarak vergi alma hususunda kullandığı hukuki kurullarla desteklenen fiili gücü olarak ifade edilir (Çağan, 1982:3).Yani, devlet olmanın temel şartı niteliğindeki egemenlik gücü vergilendirme yetkisinin kaynağını oluşturmaktadır. Bu yetki ile devlet, kendisine mülkiyet ve vatandaşlık bağıyla bağlı olan fertlere ya da kurumlara karşı, kaynaklarının bazılarını devlete transfer etmeleri konusunda hukuki zor kullanma olanağına sahiptir (Hatipoğlu, 2005:20).

Vergilendirme yetkisi dar ve geniş anlamda vergilendirme yetkisi olarak iki şekilde açıklamak mümkündür. Dar anlamda vergilendirme yetkisi, devletin ya da yetkilendirdiği kamu kuruluşlarının sadece vergi koymaya yönelik yetkisini içermektedir (Saraçoğlu, 2003: 176). Yetkinin kullanımına konu olan vergi, bireysel faydasının ölçülmesine imkân olmayan pür kamusal mal ve hizmetlerin karşılanması için dar anlamda vergilendirme yetkisi ödeme gücü yaklaşımını esas almaktadır (Hatipoğlu, 2005: 21). Geniş anlamda ise devletin kamu harcamalarını karşılamak üzere kişiler ve kurumlar üzerine koyduğu her çeşit mali yükümlülüğe ilişkin yetkiyi içermektedir. Verginin yanı sıra harçlar, resimler ile fonlar için konulan yükümlülükler, meslek kuruluşlarına ödenen aidat ve harçlar, sosyal güvenlik kurumlarına ödenen aidatlar geniş anlamda vergilendirmenin kapsamına girmektedir. Geniş anlamda vergilendirme yetkisinin kapsamına giren mali yükümlülüklerin tam olarak listesini çıkarmaya imkân bulunmamaktadır (Öncel vd., 2003: 33-34). Bu vergilendirme yetkisine yarı kamusal mal ve hizmet üretiminde başvurulması ise karşılıklılık esasına dayanıldığını göstermektedir⁴.

Vergilendirme yetkisinin niteliği iktisadi, mali ve siyasi koşullara göre değişiklik göstermektedir. 17. ve 18. yy. da “Rasyonalist-ferdiyeci” ve “faydacı devlet” anlayışı ile vergilendirme yetkisi karşılıklılık esasına dayandırılmış, vergi devlet tarafından yapılan hizmetlerin bedeli ya da fiyatı olarak ele alınmıştır. 19. yy.’nin başlarında kabul gören organik devlet anlayışına göre fertlere karşılık isteme hakkı vermeden devlet tarafından mali yükümlülük getirme hakkı söz konusudur. Bu anlayışa göre devlet üstün bir varlık olarak, iktisadi ve sosyal hayat için gerekli kaynakları kullanacak yetkiye sahip görülmektedir. Modern mali anlayış ise vergilendirme yetkisini “devlet egemenliğine” bağlayarak; vergiyi, kamu hizmetlerini yerine getirmekle yükümlü devlet tarafından bireylere yüklenen ve meşruiyetini devletin egemenlik hakkından alan, vergilemeyi zorunlu kılan kamu hizmetlerinin hacmi ile ölçülendirilen zorunlu ödemeler olarak tanımlamaktadır (Turhan, 1998: 19).

⁴ Anayasanın 73. maddesinin 1. bendinde yer alan; “Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür”, ifadesinde yer alan “karşılamak” sözcüğü burada karşılık esasına anlamına gelmektedir (Şenyüz vd, 2016:22).

Modern mali anlayışta esas alınan mali egemenlik, üstün emretme ve zorlama gücüne dayanarak devlete gerçek ve tüzel kişilere mali emirler verebilme yetkisi tanınmaktadır. Vergilendirme, harcama, bütçe yapma, borçlanma, kamu mallarını yönetme gibi bazı yetkiler mali egemenlik kapsamında olup, bu yetkilerin kişi hak ve özgürlükleriyle olan ilgisi ise vergilendirme yetkisini önemli kılmaktadır (Çağan, 1982: 3).

Vergilendirme yetkisi ile mali egemenlik arasındaki bağ, gelire sahip olma hakkının kamusal egemenliğin şartı olmasından kaynaklanır. Devleti oluşturan "millet", "ülke" ve "egemenlik" unsuru vergilendirme yetkisinin belirleyici unsurlarıdır⁵. Vergilendirme yetkisinin asli sahibi ise devlettir. Devlet sahip olduğu bu yetkiyi egemenlik gücünü kullanarak millet tarafından seçilen organları aracılığıyla kullanmaktadır.

1.2. Vergilendirme Yetkisinin Anayasal Çerçevesi

Vergi hukukunda vergilendirme yetkisi temelini diğer çağdaş ülkelerde olduğu gibi Anayasadan almaktadır. Bu noktada, devletlerin temel yapılarını, örgütlenişlerini, işleyiş kurallarını, vatandaşların temel hak ve özgürlüklerini düzenleyen anayasa, yazılı hukuk kurallarının dayanağıdır. Anayasa, vergi hukuku açısından en üst norm niteliğindedir ve bağlayıcı bir kaynaktır.

Türkiye'de vergi ve vergilendirme yetkisi ile ilgili düzenlemeler 1924, 1961 ve nihayetinde 1982 Anayasalarında yerini almıştır.

1924 Anayasası'nın 84. maddesinde verginin tanımı yapılmış ve devletin yaptığı genel giderleri için halkın pay vermesi vergi olarak adlandırılmıştır. Yine 85. madde de vergilerin ancak kanunla koyulup alınacağına ilişkin hüküm içermektedir. Bu noktada vergilendirme yetkisi sınırlandırılmaya çalışılmıştır.

1961 Anayasası'nın ise 61. maddesinde vergi ile ilgili düzenlemelere yer verilmiştir. Buna göre;

- "Herkes, ... vergi ödemekle yükümlüdür",
- "Vergi, resim, ... kanunla konulur,
- "Kanunun ..., vergi, ... Bakanlar Kurulu yetkili kılınabilir".

1961 Anayasası'nda vergilerin kanuniliği ilkesi, mali güç ilkesi, eşitlik ilkesi, genellik ilkesi ve yetki ilkesi dolaylı olarak vurgulanmıştır. Kanunilik ilkesi hususunda ise sadece vergilerin konulması noktasında vurgu yapılması bir eksiklik olarak değerlendirilebilir. Bu eksiklik 1982 Anayasası'nda bertaraf edilmiştir.

1982 Anayasasının dördüncü bölümünde yer alan "Siyasal Haklar ve Ödevler" başlığının "Vergi Ödevi" adlı alt başlığının 73. maddesinde vergi ve vergilendirme yetkisi ile ilgili detaylı sayılabilecek bir düzenleme yapıldığı görülmektedir. Söz konusu maddeye göre;

- "Herkes, ... ödemekle yükümlüdür".
- "Vergi yükünün ... sosyal amacıdır".
- "Vergi, resim, ... kanunla konulur, ... kaldırılır".
- "Vergi, resim, ... yetkisi Bakanlar Kurulu'na verilebilir".

Anayasasının 73. maddesinin birinci fıkrası vergi yükünü belirli kişi ya da kesime yüklememiştir. Yani vergi yükünün mükellef olma şartına haiz herkese eşit dağıtılmasını öngörmektedir. Mali güç ölçütü, birinci fıkra uyarınca verginin yasallığı ilkesine ağır vergi yükünü önleme noktasında yön vermektedir. Özetle birinci fıkrada verginin genellik ilkesinin, kamu giderlerini karşılamaya yönelik olduğu ve mali güç ile orantılı olarak ödenmesi gerektiği vurgulanmıştır.

73. maddenin ikinci fıkrasına göre verginin adaletli ve dengeli dağılımı öngörülmektedir. Böylece vergilemenin mali ve sosyal amaçları ortaya konulmakta, temel vergi ilkeleri vurgulanmaktadır. Yine aynı fıkrada maliye politikasının sosyal amacından da bahsedilmiş ve Anayasa'nın 2. maddesinde yer alan sosyal hukuk devleti ilkesinin doğal bir sonucu olan bu ilke ile devletin vergi adaletinin gerçekleştirilmesi yolunda sosyal adaleti sağlama, sosyal yarar sağlama, ekonomik ve sosyal dengeyi oluşturma sorumluluğu vurgulanmıştır (Saraçoğlu, 2003: 177).

Anayasasının 73. maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan verginin yasallığı ilkesi vergilerin yanında resim, harç ve benzeri mali yükümlülükleri yani kamusal güce dayalı bütün yükümlülükleri kapsamaktadır (Kaneti, 1989: 36).

Anayasasının 73. maddesinin dördüncü fıkrası ile verginin yasallığı ilkesi bir derecede yumuşatılarak yürütme organına düzenleme yetkisi verilmiştir. Ancak Bakanlar Kuruluna verilen bu yetkinin hangi hukuksal kullanımlarla gerçekleştirileceği belirtilmemiştir. Yasama organının daha yavaş çalışması nedeniyle, bu yetkiyle ekonomiye etkin ve çabuk müdahale edebilme kolaylığı sağlamak amaçlanmıştır. Anayasada ilke olarak vergilendirme yetkisi yasama organında olsa da, sınırlı olarak üç alanda vergilendirme yetkisi yürütme organına devredilmiştir. Bunlar; Anayasasının 73. maddesinin son fıkrasının hükmü, Anayasasının 167. maddesinin ikinci fıkrası ve olağanüstü durumlar olarak belirlenmiştir (Palamut, 2002: 223). Yine bu maddede bir eksiklik olarak değerlendirilebilecek husus da belediyelere açıkça bir yetkinin verilmemiş olmasıdır. Zira bu durum birtakım tartışmaları da beraberinde getirmiştir.

⁵ Jellinek (1900) tarihli Allgemeine Staatslehre adlı eserinde bu durumu üç unsur teorisi olarak açıklamaktadır.

Genel olarak değerlendirildiğinde, tüm Anayasalarda vergi ile ilgili düzenlemelere yer verildiği görülmektedir. Özellikle 1961 ve 1982 Anayasaları vergilendirme yetkisine ilişkin düzenlemelere yer vermesi bakımından 1924 Anayasası'ndan ayrılmaktadır. Bu noktada vergilendirme yetkisinin belli ölçülerde sınırlandırıldığı söylenebilir.

1.3. Vergilendirme Yetkisinin Sınırlandırılması

Devletlerin ve yetkilendirdikleri kurumların vergi toplama hususunda sahip oldukları gerek hukuki gerekse de fiili durumlarını kullanma yetkilerinin sınırsız olduğu söylenemez. Çünkü devletler vergilendirme yetkisi vasıtasıyla bireylerin hak ve özgürlük sınırlarına girmektedir, başka bir ifadeyle bireylerin cüzdanlarına el atmaktadır (Yüce, 2016:37-38). Hak ve özgürlüklere yönelik olarak yapılan bu müdahale vergilendirme yetkisi gibi önemli bir erkin sınırlandırılmasını gerekli kılmaktadır.

Vergilendirme yetkisi ile ilgili temel sorun aslında bu yetkinin kullanılıp kullanılmaması noktasında ortaya çıkmamaktadır. Sorun bu yetkinin ne ölçüde kullanıldığıdır. Vergilendirme yetkisinin sınırlandırılması hem ulusal hem de uluslararası düzeyde olabilmektedir (Budak ve Yakar, 2007:135).

Pozitif hukukun vergilendirme yetkisini sınırlayan temel unsurları devletlerin anayasalarındaki vergilemeye ilişkin kurallardır (Budak ve Yakar, 2007:135). Kaldı ki hukuk devleti ilkesini kabul eden ülkelerde vergilendirme yetkisinin başta anayasa olmak üzere kanunlara uygun olarak kullanılması gerekmektedir. Bu çerçevede vergi kanunlarının birtakım vergileme ilkelerinin dikkate alınarak oluşturulduğu dikkate alındığında, vergilendirme yetkisini sınırlandıran unsurların vergileme ilkeleri olduğu söylenebilir. Bu nedenle 1982 Anayasası'nda vurgulanan vergileme ilkelerinin detaylandırılması gerekmektedir. Bu ilkeler;

- Genellik ilkesi,
- Eşitlik ilkesi
- Ödeme gücü ve ölçülülük ilkesi
- Adalet ilkesi
- Kanunilik ilkesidir.

1.3.1. Genellik İlkesi

Anayasanın 73. maddesinin 1. bendi "*Herkes ... yükümlüdür*" şeklinde düzenlenmiştir. Yine Anayasa'nın 10. maddesinde; "*Herkes, ... eşittir*" ifadesi 73/1 ile birlikte düşünüldüğünde genellik ilkesi açıkça ortaya çıkmaktadır.

Vergide genellik, ayırım yapılmaksızın herkesin vergi vermesi gerektiği anlamına gelir. Bu noktada verginin genelliği ilkesi, kamusal yükün herkese dağıtılması ile ilgili olmasıyla birlikte, "verginin kanuniliği" ile açıklanan verginin kanunla konulması, kaldırılması ve değiştirilmesi zorunluluğu bağlamında, kanunun genelliği anlayışıyla da bağlantılıdır (Tekbaş, 2009:223).

Genellik ilkesi halk egemenliğinin doğrudan ortaya çıkardığı sonuçlardan birisidir. Bu noktada genellik ilkesi özellikle hakların tanınması ve yükümlülüklerin konulması noktasında uyulması gereken önemli bir ilkedir (Tekbaş, 2009:223). Böylelikle devletin sınırsız olan vergilendirme yetkisine bir sınır koyulabilmektedir.

1.3.2. Eşitlik İlkesi

Eşitlik ilkesi özgürlükçü demokratik düzen içerisinde adalet düşüncesinin bir sonucudur. 1982 Anayasası'nın 10. maddesinde düzenlenen eşitlik ilkesine göre, "*Herkes, ... kanun önünde eşittir*". Yine doğrudan vergiyle alakalı olan 1982 Anayasası'nın 73. maddesi eşitlik ilkesini mali güç ilkesi ile ilişkilendirmekte ve herkesin kamu harcamalarının finansmanı için mali gücü oranında vergi vermekle yükümlü olduğunu vurgulamaktadır.

Mali güç; gelir, servet ve harcama gibi çok önemli üç kalemden oluşmaktadır. Bu kalemlere sahip olma noktasında kişiler veya kurumlar farklılık arz edebilir. Bu noktada vergilendirmede eşitlik ilkesi devreye girmektedir.

Eşitlik ilkesi yatay ve dikey eşitlik olarak iki şekildedir. Az veya çok gelir elde edenlerin kendi içlerinde aynı oranda vergilendirilmesi yatay eşitlik, az gelir elde edenler düşük, çok gelir elde edenlerin yüksek oranda vergilendirilmesi de dikey eşitlik olarak açıklanmaktadır.

1.3.3. Ödeme Gücü İlkesi ve Ölçülülük İlkesi

Bu ilke vergilendirme yetkisinin yükümlülüğü olanlara hangi ölçüde uygulanacağını açıklamaktadır (Erkin, 2014:1126). Bu nedenle ödeme gücü ilkesi ile ölçülülük ilkesi birbiriyile bağlantılıdır.

Devletler vergilendirme yetkilerini kullanırken vergi yüklerini mükelleflerin gelirlerini dikkate alarak yapmalıdır. Bu da söz konusu yetkiyi sınırlandıran önemli bir husustur. Böylelikle gelire göre vergi dağılımı⁶ gerçekleştirilebilecektir.

Ödeme gücü kişi veya kurumların mali güçleri ile ortaya çıkmaktadır. Kişi veya kurumların mali güçleri de gelir, servet ve harcamalarının tamamıdır.

⁶ Türk Vergi Sistemi'nde yer alan gelir vergisi tarifesi artan oranlı olarak düzenlenmiş olup, ödeme gücüne göre vergilendirme ve ölçülülük ilkesine uyum açısından güzel bir örnek teşkil etmektedir.

1.3.4. Adalet İlkesi

Vergi adaleti verginin hakça dağıtılması anlamına gelmektedir. Bu dağılım, güçsüzleri güçlüler karşısında korumayı ifade eden sosyal devlet ilkesinin en etkin uygulama biçimini göstermektedir (Şenyüz vd., 2016:23).

1982 Anayasası'nın 73/2. maddesi vergi yükünün adaletli dağılımını konu edinmiştir. Bunun aynı zamanda maliye politikasının sosyal bir amacı olduğu aynı madde içerisinde vurgulanmıştır.

Hukukta genel olarak adaletin iki türü bulunmaktadır. Bunlar denkleştirici adalet ve dağıtıcı adalettir. Denkleştirici adalet herkese mutlak olarak eşit davranılmasını ifade ederken, dağıtıcı adalet aynı konumdakilere aynı, ancak farklı konumdakilere farklı şekilde davranılmasından yanadır (Şenyüz vd., 2016:23). Bu çerçevede vergi hukukunda kabul edilen adalet türü dağıtıcı adalettir. Zira 1982 Anayasası'nın 73/1. maddesinde yer alan "Herkes, ... mali gücüne göre ..." ifadesi mali gücü fazla olandan ise az vergi alınması gereğini vurgulamaktadır. Nihayetinde vergilendirme yetkisini elinde bulunduran devletler adalet ilkesini göz ardı edemezler. Böylelikle sahip oldukları bu güç sınırlandırılmaktadır.

1.3.5. Vergilemede Kanunilik İlkesi

Verginin kanuniliği ilkesi yukarıda da belirtildiği üzere Anayasanın 73. maddesinin 3. fıkrasında hükme bağlanmış olup; vergilendirme yetkisinin genel, soyut, kişisel olmayan, vergiye ilişkin temel unsurları içeren ve yasama organı tarafından Anayasaya uygun olarak çıkarılan yasalarla kullanılacağını ortaya koymaktadır (Doğrusöz, 2000: 138).

Anayasal ilkelerin başında yer alan kanunilik ilkesi, sosyal hukuk devleti olmanın bir gereğidir (Bayraklı, 2000: 160). Devletin egemenlik gücünü kullanarak aldığı vergilere ilişkin düzenlemeler yapılırken anayasada yer alan temel ilkelere uyulması gerekmektedir. Çağdaş demokratik ülkelerde güçler ayrılığı çerçevesinde vergilendirme yetkisinin yasama organında olması vergilerin kanuniliği ilkesini açıklamaktadır. Bu ilke; verginin konusu, matrahı vb. gibi verginin temel unsurlarının kanunla belirlenmesini gerekli kılmaktadır.

Verginin kanuniliği ilkesi, vergilendirme yetkisini kullanan organlara bağlayıcı bir çerçeve çizerek, vergi yükümlülerine de bazı haklar ve görevler vermektedir. Şüphesiz ki vergilerin temeli kanunlara dayanmaktadır. Kanuna dayanmayan bir konuda vergilendirme yapılması söz konusu değildir. Kanunlarda hangi işlem ve ilişki vergi konusu edilmişse, o işlem ve ilişki kapsamında vergilendirme söz konusudur (Taş, 2000: 277).

Vergilerin yasayla konulmasının amacı keyfi ve takdiri uygulamanın önüne geçmektir. Bu nedenle vergi yükümlülüğü, verginin hesaplanması ya da tahsili gibi vergi hukukuna ilişkin kurallar yasalar dışında düzenlenemez. Verginin kanuniliği ilkesi, yasaların soyut olması ve şahsi olmamasını gerektirdiği için verginin genellik ilkesinin de gerçekleşmesine hizmet etmektedir (Güneş, 1998: 99). Ayrıca vergide mali gücün ölçüt alınması ve alınan verginin kamu yararına yönelik olması verginin yasallığı ilkesini, ağır ve adaletsiz vergilemeyi, keyfilik için yönlendirmektedir (Güneş, 1998: 100-101).

Vergilerin kanuniliği ilkesi vergilendirme yetkisinin halkın seçtiği temsilciler tarafından kullanılmasını gerektirdiği için bu ilkeyle vergilerin ancak kanunla alınabileceği ifade edilmektedir. Vergilerin kanuniliği ilkesinin temelinde yer alan temsilsiz vergi olmaz ya da kanunsuz vergi olmaz prensibi vergilendirme yetkisini ulusal egemenliğe dayandırmaktadır. Demokratik devlet, sosyal devlet ve hukuk devletinin varlığı bakımından, vergilendirme yetkisinin yasama organına ait olması önem taşımaktadır.

Anayasanın 73. maddesinin 4. fıkrası ile Bakanlar Kuruluna verilen yetkinin kanunilik ilkesine ters düşmediği iddia edilse de, bu yetkinin muafiyet ve tam istisna hallerinde kanunilik ilkesini zedelediği hatta bazı hallerde söz konusu ilkeyi yok ettiği de görülmektedir. Bu nedenle Bakanlar Kuruluna verilen yetkinin sınırlarının iyi bir şekilde çizilmesi gerekmektedir. Zira vergilerin kanuniliği ilkesi bunu zorunlu kılmaktadır.

1.4. Bakanlar Kurulunun Vergilendirme Yetkisi

Vergilendirme yetkisinin sahibi yasama organı olmakla birlikte; gelişen teknoloji, değişen ekonomik yapı, ekonomiye etkin ve çabuk müdahale etme zorunluluğu, hızlı karar alma ihtiyacı, ekonomiye yön veren mevzuatın ekonomik durum ile uyumlu olmasını gerektirdiğinden vergilendirme alanında Bakanlar Kuruluna bazı yetkiler tanınmaktadır (Doğrusöz, 2000: 136).

Anayasanın 73/4. maddesinde, belirli sınırlar dâhilinde vergilerle ilgili düzenleme yapma yetkisinin Bakanlar Kuruluna verilebileceği hükmü yer almaktadır. Bakanlar Kuruluna verilen yetkinin kanunda alt ve üst sınırlarının mutlaka belirlenmesi gerekmektedir⁷. Bakanlar Kurulu Anayasa ile verilen bu yetkiyi yalnızca kendisi kullanabilir, başka bir makam ya da organa devretmesi mümkün değildir (Yakar ve Budak, 2013: 405).

Anayasa, ilgili hükümlerle yasa tarafından belirlenen konu ve sınırlar içerisinde kalmak ve hukuki hiyerarşiye uygun olmak kaydıyla Bakanlar Kuruluna takdir hakkı kullanarak düzenleme yapabilme yetkisi vermektedir. Ancak Anayasanın 125. maddesinde İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır ifadesiyle, kullanılan bu yetkinin yargı denetimine tabi olduğu belirtilmiştir (Tavşancı, 2004: 149). İdare takdir yetkisini kullanırken keyfilikten uzak, yasal sınırlar içerisinde, eşitlik ilkesine uygun, kamu yararı amacı için davranmak zorundadır.

Anayasanın 73/4. maddesi ile Bakanlar Kuruluna yalnızca vergiler değil resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler için de düzenleme yetkisi verilebileceği belirtilmiştir. Benzeri mali yüküm ile Anayasa Mahkemesi tarafından kullanılan ölçütler;

⁷ Bu duruma örnek Katma Değer Vergisi Kanununun 28. maddesidir. Söz konusu madde de KDV'nin kanuni oranı %10 olarak belirtilmiştir. Bu oranın Bakanlar Kurulu tarafından %1'e kadar indirilebileceği ve 4 katına kadar artırılabilceği aynı madde de belirtilmiştir.

ödemenin kamu gideri niteliği taşıması, tek yanlı iradeyle tahsil edilmesi, kanunla konulması, zorunlu olması, kamu gücünü kullanarak devlet tüzel kişiliği ya da kamu tüzel tüzel kişilerince alınmasıdır (Memiş, 2006:43).

Vergileme konusunda yürütmeye bazı yetkiler devredilirken, bunların yasama organı tarafından bütün açıklığıyla belirlenmesi gerekir. Çünkü Anayasa Mahkemesi kararlarına göre yürütmeye verilecek vergi ve benzeri yükümlülüklerin, belli başlı öğelerinin açıklanarak ve kesin çizgilerle belirtilerek yasalarda düzenlenmesi gerekmektedir (Palamut, 2002: 224-225).

Anayasanın 73/4. maddesine göre Bakanlar Kuruluna verilecek oran belirleme yetkisi ile ilgili olarak aşağı ve yukarı sınırlar içinde hükmü yer almış ancak sınırların ne olduğuna ilişkin herhangi bir hüküm yer almamıştır. Bu nedenle Bakanlar Kuruluna yetkiler verilirken sonuçlarını da göz önünde bulundurmak gerekmektedir. Bakanlar Kurulu yetkisini kullanarak, vergi oranını sifıra kadar indirdiğinde Anayasa ile yasama organına verilen vergi kaldırma yetkisini kullandığından yasalılık ilkesi için aykırılık söz konusu olacaktır. Böyle bir durumun önüne geçmek için Bakanlar Kuruluna yetki tanınırken aşağı ve yukarı sınırların belirgin olması yerinde olacaktır (Yürekli, 1997: 290). Aksi görüşe göre ise; bir verginin vergi oranının sifıra kadar indirilmesinin vergiyi ortadan kaldırmadığı yalnızca sifır olarak belirlenen süre için uygulanmadığı savunulmaktadır (Çağan, 1984: 175).

Bakanlar Kuruluna tanınan yetki yalnızca muafiyet, istisna, indirim ve oranlara ilişkin sayısal ifadelere yönelik olmasına rağmen, Bakanlar Kurulu bu koşulla verilen yetkiyi verginin esas öğelerinin özüne yönelik kullanarak anayasal kuralı aşabilmektedir. Bu nedenle ilgili Anayasa hükmünün açık bir hale getirilmesi bu sorunu ortadan kaldıracaktır

2. Belediyeler ve Belediyelerin Özerkliği

Yerel yönetimin birimleri içerisinde yer alan belediyeler, yerel ihtiyaçların giderilmesi noktasında önemli işlevler yürütmektedir (İnanç ve Ünal, 2015: 7-8). Bu önemli vizyonu sebebiyle de Türk yerel yönetim sistemi içerisinde belediyelerin ağırlıklı bir yerinin olduğu söylenebilir.

2.1. Belediyeler

Tanzimat sonrası dönemde yönetim anlayışı içerisine giren belediyeler gelişmelerini hızla sürdüren yapılarıdır. Son dönemlerde gerçekleştirilen yasal düzenlemelerle belediyelerin yapılarında ve işlevlerinde bir dönüşüm yaşandığı açıktır.

5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun 3. maddesinde belediye tanımına yer verilmiştir. Buna göre belediye; belde de yaşayanların mahalli ortak özellikteki ihtiyaçlarını gidermek üzere kurulan ve karar vericileri seçmenler tarafından belirlenen, hem idari hem de mali özerkliğe sahip kamu tüzel kişisidir (Belediye Kanunu, mad.3).

Belediyelerin görev ve sorumlulukları 5393 sayılı kanunun 14. maddesinde sayılmıştır. Bu çerçevede kentsel altyapısının oluşturulması, çevre sağlığı, temizlik ve katı atık hizmetleri, ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi, okul öncesi eğitim kurumlarının açılması, kadınlar ve çocuklar için koruma evlerinin açılması, kültür ve sanat, turizm gibi hizmetlerin yapılması belediyelerin görev ve sorumluluklarından bazılarıdır.

Yukarıda sınırlı olarak sayılan bu hizmetlerin dışında da birtakım görev ve sorumluluklara sahip olan belediyelerin gelirleri bu noktada önem arz etmektedir. Belediye gelirleri 5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun 59. maddesinde⁸ dokuz başlıkta sıralanmıştır. Bu çerçevede, belediyelerin Kanun'da belirtilen çeşitli vergilerden, harçlardan ve katılma paylarından başlıklara kadar geniş bir gelir yelpazesi olduğu söylenebilir.

Bu noktada belediyelerin gerek harcamalarında gerekse elde edecekleri gelirlerde önemli bir husus olan belediyelerin özerkliği hususunun değerlendirilmesi gerekmektedir.

2.2. Belediyelerde Özerklik

Özerklik, ayrı bir yasaya bağlı olarak bir topluluğun ya da kuruluşun kendi kendini yönetme hakkı olarak tanımlanır (TDK, 2005: 1556). Örgütlerin karar ve hareket serbestliğine sahip olmalarını ifade eden özerklik ile yerinden yönetim arasında bir ilişki bulunmaktadır (Saran, 2004:179). Bu ilişki özellikle yerinden yönetimin özerk yapılar üzerindeki kontrol mekanizması şeklinde gerçekleşmektedir.

Kontrollü serbestlik olarak tanımlanan (Karaaslan, 2008:18) yerel özerklik, yerel yönetimlerin kanunlarla belirtilen sınırlar çerçevesinde kendi yetki ve sorumlulukları altında bulunan ve yerel halkın çıkarlarına yönelik olan kamu hizmetlerini düzenleme ve yönetme hakkıdır. Yerel özerklik ayrıca, yerel hizmetlerin kalitesini ve miktarını artırmaya yönelik olarak yerel yönetimlerin rekabet edebilmesine uygun koşulların varlığı olarak da ifade edilmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2009: 262).

Yerel özerkliğin iki yönü bulunmaktadır. Bunlardan biri, yerel organların merkezle olan ilişkilerini ilgilendirir. Yerel yönetimlerin merkezle olan ilişkilerinde merkezden tamamen bağımsız olması beklenmeden, kendi işlerini merkezin müdahalesi olmadan kendi olanaklarıyla gerçekleştirmeleridir. Diğeri ise, yerel yönetimlerin yerel halkla olan ilişkilerini ilgilendirir. Yerel yönetim organlarının halkı gereği gibi temsil edebilmeleridir (Keleş, 2000: 50).

Belediyelerin özerkliği, yürütme ve karar organlarının seçimle göreve getirilmesi, merkezi yönetimin hiyerarşisi dışında olması ve kendine özgü bütçeye sahip olmasından kaynaklanır. Yerel özerkliğin amacı hizmetlerde etkinliği ve verimliliği

⁸ Bkz. 5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun 59. maddesi.

artırmak olup, belediyenin su, elektrik, yol, trafik, sosyal hizmet, ulaşım, temizlik, sağlık, kültür, yeşil alan, imar ve planlama gibi alanlarda daha iyi hizmet görebilmesini sağlamaktadır (Çelik, 2013: 18).

Türkiye’de yerel yönetimlerin özerkliğinin dayanağı olarak gösterilebilecek Anayasanın 127. maddesine göre, mahalli idareler; seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişileri şeklinde geniş bir perspektiften tanımlanabilir. Buna göre yerel yönetimlerin özerk oldukları açıkça belirtilmiş olmasa da, yerel özerklik anlayışına yer verdiği görülmektedir (Zengin, 1994: 196).

Daha öncede belirtildiği üzere 5393 Sayılı Belediye Kanununda belediyeler, belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organları seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idari ve mali özerkliğe sahip kamu tüzel kişisi olarak tanımlanmıştır. Buna göre belediyeler idari ve mali tüzel kişiliğe sahip olmakla birlikte, söz konusu kanunun 15. maddesinde yer alan “belde sakinlerinin mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak” yetkisi ise idari özerkliklerini göstermektedir. 2005 yılında çıkarılan 5393 Sayılı Belediye Kanunu ile yerel yönetimlerin özerkliği kuvvetlendirilerek, belediyeler daha özerk ve demokratik yapıya kavuşturulmak istenmiştir (İsbir, 2010: 1591-1592).

Günümüzde artan insan ihtiyaçlarını karşılamak ve karşılaşılan sorunlara hızlı bir şekilde çözüm getirmek açısından merkeze bağımlı yerel yönetimlerin gerçek anlamda özerk hale getirilmeleri düşüncesi yaygınlık kazanmıştır. Böylece sorunların merkeze götürülmeden hızlı bir şekilde çözülmesi sağlanarak, bununla idari etkinliğin, verim ve kalitenin artacağı varsayılmaktadır (Karaaslan, 2008: 20).

Yerel yönetimlere özerklik statüsünün verilmesi, tüzel kişiliği olan kuruluşlara kendi kendini yönetme yetkisinin verilmesi, bu kuruluşlara genel idare içinde ayrıcalık tanımak ya da söz konusu kuruluşları dokunulmaz kılmak gibi bir düşünceden kaynaklanmamaktadır. Bu kuruluşların işlevlerini demokrasi anlayışı içinde özerk bir statü ile gerektiği şekilde yerine getirebilecekleri inancından kaynaklanmaktadır (Özbudun, 2004: 41-42).

Yerel yönetimlerin yapısı her ülkenin koşullarına göre değişiklik gösterdiği için, yerel yönetimlerin özerklik dereceleri, görev, sorumluluk ve yetki alanları da ülkeler arasında çeşitli olabilmektedir. Türkiye’de ise yerel yönetimlerin yönetsel ve mali alanda merkezi yönetime bağımlı olmasının sonucu olarak Türkiye düşük kanuni özerkliğe sahip ülkeler arasında yer almaktadır (Çelik, 2013: 20).

2.2.1. Mali Özerklik

Mali Özerklik, özerk kuruluşların ayrı gelir kaynaklarına sahip olmaları ve yasal düzenlemeler çerçevesinde kendi organlarının kararları aracılığıyla harcama yapabilme esasına dayanmaktadır. Özerklik, devletten bağımsız olma anlamına gelmeyip, kanunların öngördüğü esaslarla devlet tarafından denetlenmeyi gerektirmektedir. Bu yüzden yerel yönetimlerin mali özerklikleri anayasa ve kanunlarla sınırlandırılmış olup, hizmetlere yönelik mali imkanlar gereği ayrı bir bütçe ile seçilmiş karar ve yürütme organlarına sahip olmaları sağlanmıştır (Türkoğlu, 2009: 168).

Başka bir ifadeyle mali özerklik, kurumların çeşitli yollardan gelir elde etmeleri, kendi amaçları doğrultusunda gelirlerini ve varlıklarını kullanabilmeleri ve esnek bir bütçe sistemlerinin olmasıdır (Yontar ve Dağ, 2014: 150). Özerk bir yönetim için serbestçe karar alabilen organların yanında, mali kaynaklar açısından da serbestliği gerekmektedir. Dolayısıyla mali özerklik, yerel özerkliğin tamamlayıcısı niteliğindedir.

Yerel yönetimler yasalarla kendilerine verilen yetki, görev ve sorumluluklarını yeterli mali kaynaklar ile yerine getirebilmektedir. Yani yerel hizmetlerin sunulması gelire bağlıdır. Belediyeler mali kaynaklarını kendi ihtiyaçları doğrultusunda kullanabilmelidir. Çünkü merkezi yönetimden yapılan yardımlar yetersiz kalarak belediyelerin çalışmalarını genişletebilmesine engel olmaktadır. Kısaca, kendilerine yeterli ölçüde mali kaynak sağlanan belediyeler özerk sayılmaktadır (Çelik, 2013: 22).

Yerel yönetimlerin gelir kaynaklarının yetersiz olması, görevlerini yerine getirmelerini de yetersiz kılarak merkezi yönetime bağımlı olmalarına neden olmaktadır. Böylece yerel yönetimlerin kendi organları aracılığıyla almış oldukları kararların uygulanması ve merkezi yönetimden bağımsız hareket edebilmeleri de sınırlandırılmaktadır. Oysaki demokrasinin uygulama alanı olan yerel yönetimlerin varlıklarını devam ettirmeleri yeterli ve sürekli gelir kaynaklarının olmasını gerektirmektedir. Bununla yerel halka yerel hizmet sunumunun başarısı artacak, ulusal ve yerel düzeyde kaynakların etkin ve verimli kullanımı sağlanacaktır. Yerel ihtiyaçların halka en yakın yönetim tarafından yerine getirilmesi yerel halkın sunulan hizmetleri denetlemesini sağlayarak kaynak kullanımında etkinliği artıracaktır. Ancak sayılan bu faydaların sağlanması için mali özerklik şarttır (Ulusoy ve Akdemir, 2009: 264).

Mali özerklik sağlandığında yerel hizmetlerin gerçekleştirilmesinde merkezin müdahalesi olmadan yerel halkın istek ve öncelikleri dikkate alınacağından, bireyler kendi isteklerine cevap verebilen ve sorumluluk almaktan kaçmayan idarenin sınırları içinde yaşamak isteyeceklerdir. Bu durum yerel yönetimler ve merkezi yönetim arasında rekabet oluşturarak, hizmetlerin kaliteli ve beklentilere uygun gerçekleşmesini, kaynakların etkin dağılımını ve toplum refahında artışı sağlayacaktır (Ulusoy ve Akdemir, 2009: 264-265).

1982 Anayasası’nın 127. maddesine göre yerel yönetimlerin görevlerini yerine getirmeleri için yeterli kaynak sağlanması konusunda önemli bir hüküm bulunmaktadır. Buna göre; “Bu idarelere görevleri ile orantılı gelir kaynakları sağlanır” denmektedir. Ancak Anayasanın 73. maddesine göre belediyeler kendi başlarına yerel vergilendirme yetkisine sahip olmayıp, belediyelerin mali güçleri önemli ölçüde merkezi yönetimin çizdiği yasal çerçeveye ve merkezi yönetimin vergi gelirlerinden vereceği paya bağlı olmaktadır. Ayrıca yerel yönetim harcamalarını Sayıştay aracılığıyla denetlemek, yerel vergi gelirlerinin oranlarında yapılacak değişiklikleri belirtmek, belediye gelirlerinin oranlarını saptamak merkezi yönetimin yetkisindedir (Çelik, 2013: 23).

Ülkemizde belediyelerin en önemli sorunlarından biri de finansman konusudur. Yetersiz mali kaynaklarla hizmet sunmak zorunda olan belediyeler aynı zamanda vergilendirme yetkisinin kullanımı yönünden de tümüyle merkeze bağımlı olmaktadır. Bunun yanında merkezi bütçeden aldıkları paylarda sınırlı olduğu için, merkezi yönetim ve yerel yönetimler arasında gelir ve hizmet paylaşımı da belli bir sisteme oturmamıştır (Egeli ve Diril, 2012: 35).

1982 Anayasasında 127. maddesinde görevleriyle orantılı gelir kaynakları sağlanacağı hükmü yer alsa da merkezi yönetimin mali yönden sıkıntı içinde olması yerel nitelikli kaynakları merkezileştirerek söz konusu hükmü fiilen işlemez hale getirmektedir. Yerel kaynakları merkezden bağımsız ve güçlü kılan düzenlemelerin olmaması, merkezi yönetimin yerel yönetimler üzerinde baskın bir idari vesayetinin olması mali özerkliğin gelişimine engel olmaktadır. Ayrıca bir taraftan yaşanan hızlı kentleşme yerel yönetimlerin kaynak talebini artırmakta iken ekonomik krizlerle merkezde oluşan bütçe sorunu ise yerel yönetimlere kaynak aktarımını sınırlamaktadır. Bu nedenle yerel yönetimlerin öz kaynakların artırılması yoluyla elde edilen finansman gücüne ihtiyacı daha fazla ortaya çıkmaktadır (Topal, 2004: 120).

Merkezi yönetimden yerel yönetimlere yapılan görev ve yetki devri hem hizmetlerin halkın tercihlerine göre sunulmasını sağlamakta hem de merkezileşmeyle oluşan bürokrasiyi ve hizmetin gecikmesini önlemektedir. Ancak görev ve yetki devriyle amaçlanan faydaya ulaşabilmek için bu birimlere görevleriyle orantılı gelir kaynaklarının da tahsis edilerek mali özerkliklerinin sağlanması gerekmektedir. Aksi takdirde karar alma serbestisi olan bu idarelerin aldıkları kararları uygulayabilme gücüne sahip olmamaları yani mali özerkliklerinin bulunmaması görev ve yetki devrini de anlamsız kılmaktadır (Ulusoy ve Akdemir, 2009:281).

Türkiye’de mali özerkliğin önemli ölçüde düşük olduğu görülmektedir. Türkiye’de yerel yönetimlerin hem toplam kamu gelirleri içindeki payı hem de öz gelirlerinin payı düşüktür. Merkezi yönetime de mali yönden önemli ölçüde bağımlı oldukları için bu yönetimlerin güçlendirilmesi için mali özerkliğin sağlanması gerekmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2009: 281).

2.2.2. Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı ve Belediyeler

Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartına göre yerel özerklik, yerel yönetimlerin kendi sorumlulukları altında bulunan ve yerel halkın ihtiyaçlarına yönelik kamusal etkinliklerin önemli bir kısmını düzenleme hak ve ehliyeti olarak tanımlanmaktadır (Tamer, 2016: 100).

Türkiye bu şartı 1988 yılında imzalamış olup, 1991 yılında 3723 sayılı Kanun’la onaylamıştır. 1992 yılında Bakanlar Kurulu’nun uygun bulma kararı ile yürürlüğe girmiştir (Şengül, 2013: 19). Bu şartın içeriğinde Mahalli İdare İlkesinin kanunlarda ve anayasalarda yer alması, yerel idarelerin sınırları içinde yerel halkın oyuna sunulmadan değişiklik yapılamaması, bu idarelerin iç yapılarını serbestçe belirleyebilmeleri ve idari denetimlerinin ancak kanunların gerektirdiği şekilde yapılabilmesi ve mahalli idarelere yeterli düzeyde ve serbestçe kullanabilecekleri mali kaynak sağlanması yer almaktadır (Saran, 1995: 23).

Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı’nın amacı yönetim olarak vatandaşlara en yakın olan yerel yönetimlerin haklarını korumak için ortak Avrupa standartları oluşturmaktır. Söz konusu şart, ilgili ülkelerin anayasalarında, kanunlarında genel olarak hukuki düzenlemelerinde özerk yerel yönetim ilkesinin zorunlu olarak yer almasını sağlamaktadır. Avrupa Yerel Özerklik Şartı yetkilerin yerel yönetimlere mali kaynaklarıyla birlikte devredilmesini sağlayan ilk uluslararası antlaşma olup, yerel yönetimlerin demokratik işleyişini de öngörmektedir (Tamer, 2016: 101).

Avrupa Yerel Özerklik Şartına göre, özerk yerel yönetim, yerel yönetimlerin kanuni sınırlar çerçevesinde kamu hizmetlerinin önemli bir kısmını kendi yükümlülükleri altında yerel halkın çıkarlarına yönelik olarak düzenleme, yönetme hakkı ve olanağı olarak tanımlanmaktadır (Geray, 1998: 342). Bu şart, demokrasi ve etkin yönetimin sağlanmasında önem taşıyan yerel yönetimlerin haklarını koruma amacını taşımakta olup; siyasal yönetsel ve mali yönlerden yerel yönetimlerin bağımsızlığına güvence oluşturacak zorlayıcı kurallar içermektedir (Keleş, 1995: 4).

Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı, 1 Nisan 1993 tarihinde 3723 Sayılı Kanunla yürürlüğe girdiği tarihten itibaren belediyelerde yavaş da olsa mali, ekonomik ve idari açıdan hizmetlerin gerçekleşmesi için önemli bir adım olarak nitelendirilebilir. Ayrıca bu Kanun’un belediyelerin hizmet alanlarını genişlettiğini, yetkilerini artırdığını, üzerlerindeki vesayet denetiminin sınırlarını belirlediği söylenebilir. Dolayısıyla şartın yerel yönetimleri koruyarak, yetki yönünden tam bir özerkliği sağlama amacını taşıdığını söyleyebiliriz (Alodalı ve diğerleri, 2007:

Anayasa Mahkemesinin kararlarına baktığımızda Avrupa Yerel Yönetim Özerklik Şartı’nın etkisi görülmektedir. Şartın önemli amaçlarından biri de yerel yönetimlerde mali özerklik sağlanmasıdır. Avrupa Yerel Özerklik Şartının 9. maddesi yerel yönetimlerin mali kaynakları ile ilgilidir. Yerel yönetimlerin mali kaynakları ile ilgili madde sekiz fıkradan oluşup ilk üç fıkrasının kabul edilmesi zorunludur. Dolayısıyla bu üç fıkra Türkiye’nin çekince koyduğu fıkralardan olmayıp, 3723 Sayılı yasanın 1/e fıkrası ile söz konusu fıkraların Türkiye tarafından onaylandığı belirtilmiştir. Buna göre Yerel Makamların Mali Kaynakları başlıklı 9. Maddesinin;

1.Fıkrasında, “Ulusal ekonomik politika çerçevesinde yerel yönetimlere, kendi yetkileri çerçevesinde kullanabilecekleri yeterli mali kaynaklar sağlanacaktır” denmiştir. Yerel yönetimlerin mali bakımdan merkezi idareye bağımlı olmamaları özerkliklerinin en önemli şartıdır ve yerel yönetimler yeterli gelire sahip olduklarında, karar alırken kamu iktidarını daha verimli, etkin ve özgür kullanabilmektedir (Çınar, 2004: 33).

2.Fıkrasında, “Yerel yönetimlerin mali kaynakları anayasa ve yasayla belirlenen sorumluluklarla orantılı olacaktır” denmiştir. Yerel yönetimlerin mali açıdan yeterli düzeyde olmaması sorumluluklarını da yeterli bir biçimde yerine

getirememesine neden olur. Bu da yönetsel yapının bozulmasına ve yerel yönetimlere olan güvenin azalmasına yol açabilir (Kalabalık, 2005: 471).

3. Fıkrasında, “Yerel yönetimlerin mali kaynaklarının en azından bir bölümü, oranlarını yasanın koyduğu sınırlar içinde kendilerinin belirleyebilecekleri yerel vergi ve harçlardan sağlanacaktır” denmiştir. Bu fıkranın amacı yerel yönetimlerin merkezi idare karşısında özerkliğini sağlamaktır.

Türkiye açısından baktığımızda, şartı uygulayabilecek ve sistem olarak zorlanmayacak düzenlemeler mevcuttur. Bu Şart doğrultusunda 5393 sayılı Kanun’un kabulü gibi birtakım değişiklikler Türkiye’nin yüklendiği yükümlülüklerini yerine getirmeye çalıştığını göstermektedir. Ülkelerin Avrupa Yerel Yönetim Özerklik Şartı’nın koyduğu kuralları anayasa ve yasaların çizdiği sınırlar içerisinde uygulaması gerekmektedir. Türkiye bu konuda tam olarak yeterli durumda değildir. Türkiye’nin yasalarında yer verip de çekince koyduğu düzenlemeleri de kaldırması gerekmektedir. Çünkü özerklik şartı bir bütün olup, eksik olan her düzenlemenin varlığı özerk yerel yönetimlerin oluşmasına engel olmaktadır.

3. Belediyelerin Vergilendirme Yetkisi ve Kanunilik İlkesi Açısından Analizi

Belediyeler, mahalli idareler kapsamında ilk akla gelen yerel yönetim birimleridir (Ulusoy ve Akdemir, 2010: 215). Belediye sınırları içerisinde yaşayanların hayatını hizmetleri ile etkileyen ve halka en yakın yerel yönetim birimi belediyelerdir (Nadaroğlu, 1983-1984: 83). Dolayısıyla belediyelerin kurulma amacı, sınırları içerisinde yaşayanların ortak nitelikteki yerel ihtiyaçlarını karşılamak olarak tanımlanabilir (Yakar ve Gündüz, 2014: 118).

Belediyelerin sahip olduğu vergilendirme yetkisi ile ilgili olarak 3239 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ve 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu büyük önem taşımaktadır. Zira, 3239 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile 1.1.1986 tarihinden itibaren emlak vergisinin belediyeler tarafından tarh ve tahsil esasları belirlenerek, emlak vergilerinin belediyeler tarafından tahsil edilmesi sağlanmıştır. Yerel yönetimlerin hizmetlerini daha iyi sunması, mali kaynak gereksinimlerini karşılayabilmesi ile mümkün olduğu için emlak vergisinin belediyelere verilmesi, hizmetlerin sunumunda belediyelere daha geniş olanaklar sağlamıştır (Tosuner, 1989: 36).

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’un 1981 tarihinde ilk çıktığı halinde belediyelere bazı vergiler ve harçlar için tutar ve oranları belirleme yetkisi verdiğiinden söz etmek mümkündür (96/A-96/B). Bu kanuna göre vergi ve harç tutar ve oranlarının tespitine ilişkin üç ayrı uygulama bulunmaktadır. Buna göre;

- Doğrudan yasada belirlenen bazı vergi oranları mevcuttur.
- Bazı vergi ve harç tarifeleri yasada belirtilen en az ve en fazla tutarlar arasında Bakanlar Kurulunca belirlenmektedir. Söz konusu harçları Kaynak Suları Harcı, Hayvan Kesimi Muayene ve Denetleme Harcı, Ölçü ve Tartı Aletleri Harcı, Muayene, Ruhsat ve Rapor Harcı, Sağlık Belgesi Harcı, Kayıt ve Suret Harcı, İmar Mevzuatı gereğince alınacak Harçlar, Bina İnşaat Harcı olarak sıralayabiliriz.
- Bazı vergi ve harçların maktu tarifeleri ise Kanun’da belirtilen en alt ve en üst sınırlar içinde kalmak koşuluyla mahallin belediye meclislerince, mahallin semtleri arasındaki farklılıklar da dikkate alınarak belirlenmektedir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu Belediye gelirleri ile ilgili temel mevzuatlardan biri olup, zaman içerisinde bazı değişikliklere uğramıştır. Belediyelerin tarh, tahakkuk ve tahsil yetkileri emlak (bina, arsa, arazi), çevre ve temizlik, haberleşme, eğlence, yangın ve sigorta, ilan ve reklam, elektrik ve havagazı tüketim vergilerinden oluşmaktadır. Bu ifadeden ve yukarıda belirtilen ilk hali itibarıyla 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Belediye Meclislerine belirli sınırlar içerisinde oran belirleme yetkisi verdiğiinden söz etmek mümkündür.

Belediye meclisi, belediyenin karar alma organı olup, ilgili yasalarda gösterilen esas ve usullere göre seçilmiş üyelerden oluşur. Yerel idarelere mali olanak sağlayarak daha fazla hizmetle görevlendirmek ve yerel idareleri merkezi hükümetin denetiminden çıkarmak, belediye meclislerinin vergi toplama konusundaki yetkisinin iktisadi ve siyasi boyutunu göstermektedir. Yasama meclisinin sahip olduğu vergilendirme yetkisini yerel idarelerle paylaşması konusunda anayasada yer alan kuralların değerlendirilmesi ise hukuki boyutu göstermektedir. Yerel yönetimlerin vergilendirme yetkisinin sınırları, bu yönetimlerin vergi matrahi ve oranını belirleyebilme yetkisine sahip olmalarından vergilendirme alanında hiçbir yetkiye sahip olmamalarına kadar değişebilmektedir (Öz, 2012: 66).

Bu noktada Anayasa Mahkemesinin 2011 yılında aldığı karar büyük önem taşımaktadır. Zira bu kararda Belediye Meclislerinin vergilendirme yetkisine sahip olmadığı (dolayısıyla belediyelerin), bunun 1982’Anayasası’nın 73/3. maddesinde yer alan kanunilik ilkesine ters düştüğü belirtilmiştir⁹. Anayasa mahkemesinin verdiği bu karar çerçevesinde belediye meclislerinin ve dolayısıyla belediyelerin vergilendirme yetkisinin olmadığı anlaşılmaktadır.

Ancak Anayasa Mahkemesi’nin 2013 yılında aldığı kararında ise durum tamamen farklıdır. Bu kararda da belediyelerin vergilendirme yetkisinin olduğu belirtilmiş ve bir önceki kararla tamamen zıt bir durum ortaya çıkmıştır¹⁰.

⁹ AYM, 29.12.2011, E.2010/62, K.2011/175. Bu kararda, ilgili şirket broşür şeklinde el ilanları basmış ve dağıtmıştır. Sonrasında ortaya çıkan ilan ve reklam vergisi şirket tarafından ödenmiştir. Bu vergiye ilişkin oranlar ilgili belediye meclisi tarafından belirlenmiştir. Şirket ödediği ilan ve reklam vergisinin iadesi için dava açmıştır. Temyiz incelemesi aşamasında Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun 96/B maddesinin Anayasa aykırılığı gerekçesiyle Anayasa Mahkemesine başvurmuştur. Anayasa Mahkemesi kararında Anayasa’nın 73/4. Maddesinde vergi ile ilgili düzenlemeler kanunun belirlediği sınırlar çerçevesinde sadece Bakanlar Kurulu tarafından kullanılabilceği ve 73/3. Madde de yer alan kanunilik ilkesinin ihlali gerekçesiyle 2464 Sayılı Kanunu’nun 96/B maddesini iptal etmiştir.

¹⁰ AYM, 10.04.2013, E.2012/158, K.2013/55. Bu kararda, İzmir 1. Vergi Mahkemesi, hafta sonu çalışma ruhsat harcının Belediye Meclisi’nce belirlenmesinin Anayasa aykırı olduğu gerekçesiyle Anayasa Mahkemesine iptal davası açmıştır. Anayasa Mahkemesi,

Gerek Anayasa Mahkemesi'nin verdiği kararlar gerek 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nu ve gerekse de 5393 Sayılı Belediye Kanunu birlikte değerlendirildiğinde belediyelerin vergilendirme yetkisine ilişkin birtakım belirsizliklerin olduğu görülmektedir.

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 96/B maddesi çeşitli vergi ve harçlara ilişkin olarak yasada belirlenen en az ve en çok sınırlar arasında değişiklik yapma yetkisini belediye meclislerine vererek bu yetkiyi uzun süre kullandırmıştır (Anayasa Mahkemesi'nin, 29.12.2011, E.2010/62, K.2011/175 kararına kadar). Ancak 1982 Anayasasında belediyelerin vergilendirme yetkisine ilişkin bir hüküm içermemektedir. Yine bu doğrultuda Anayasa'nın 73. maddesinin son fıkrasında vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, indirim, istisna ve oranlarına ilişkin aşağı ve yukarı sınırlar içerisinde değişiklik yapma yetkisi Bakanlar Kuruluna sınırlı devir imkanını tanımıştır. Bu durum Anayasada kanunilik ilkesinin istisnasıdır. Dolayısıyla vergilendirme yetkisi verilebilecek organ olarak Bakanlar Kurulu olarak belirtildiğinden belediyelere ancak kanun ile vergilerin tarh, tahakkuk ve tahsili gibi idari işlemlerin yetkisi verilebilir. Yani belediyelerin verginin konusu, matrahı, tarifesi, oranı, istisnaları ve muafiyetleri konusunda değişiklik yapma yetkileri bulunmamaktadır (Çağan, 1982: 204-205).

Sonuç

Vergilerin kanuniliği ilkesi vergilendirme yetkisinin halkın seçtiği temsilciler tarafından kullanılmasını gerektirdiği için bu ilkeyle vergilerin ancak kanunla alınabileceği ifade edilmektedir. Demokratik devlet, sosyal devlet ve hukuk devletinin varlığı bakımından, vergilendirme yetkisinin yasama organına ait olması önem taşımaktadır.

Anayasa, vergi hukukunda da hukuksal yapıyı belirleyen üst normdur. 1982 Anayasasında Vergi Ödevi ile ilgili düzenleme, Temel Haklar ve Ödevler başlıklı İkinci Kısımın, Siyasi Haklar ve Ödevler Başlıklı Dördüncü Bölümü'nün 73. maddesinde yer almıştır. Vergi Ödevine ilişkin bu hüküm, devlet açısından vergilendirme yetkisinin nasıl kullanılacağını düzenlemektedir. Verginin kanuniliği ilkesi Anayasanın 73/3. maddesinde hükme bağlanmış olup; vergilendirme yetkisinin genel, soyut, kişisel olmayan, vergiye ilişkin temel unsurları içeren ve yasama organı tarafından anayasa uygun olarak çıkarılan kanunlarla kullanılacağını ortaya koymaktadır. Anayasanın 73/4. maddesi, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisinin Bakanlar Kurulu'na verilebileceği hükmü yer almaktadır. Bakanlar Kuruluna verilen yetkinin kanunda alt ve üst sınırlarının mutlaka belirlenmesi gerekmektedir. Bakanlar Kurulu Anayasa ile verilen bu yetkiyi yalnızca kendisi kullanabilir, başka bir makam ya da organa devretmesi mümkün değildir. Ayrıca Anayasanın 125. maddesinde İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır ifadesiyle, kullanılan bu yetkinin yargı denetimine tabi olduğu belirtilmiştir.

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 96/B maddesi çeşitli vergi ve harçlara ilişkin olarak yasada belirlenen en az ve en çok sınırlar arasında değişiklik yapma yetkisini belediye meclislerine vererek bu yetkiyi uzun süre kullandırmıştır. Ancak bu yetki Anayasanın 73. Maddesine aykırı bulunarak Anayasa Mahkemesi tarafından 19.05.2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan E:2010/62, K:2011/175 ve 29.12.2011 günlü kararıyla iptal edilmiştir. Anayasa Mahkemesi kararının Anayasa'nın 73/3 ve 73/4. maddelerine istinaden yerinde bir karar olduğu gerçektir. Bu kararın bir içtihat oluşturması gerekmektedir. Fakat Anayasa Mahkemesi başka bir kararında ise (AYM, 10.04.2013, E.2012/158, K.2013/55), belediyelere yasal sınırlar içerisinde vergi tutarını belirleme yetkisinin verilebileceğini belirtmiştir. Anayasa Mahkemesi kararının 73.maddeye istinaden aykırı bir karar olduğu söylenebilir.

Sonuç olarak; belediye meclislerine tüm belediye vergi ve harçları için yasal alt ve üst sınırlar içinde tarife belirleme yetkisi verilmesi aynı zamanda bu yetkinin Anayasanın vergilendirmeye ilişkin hükümlerine aykırılık oluşturmaması düşüncesinden hareketle **Anayasanın 73. maddesinde değişiklik yapılarak Belediyelere de oran ve tarife belirleme yetkisi verilmesi** gerekmektedir. Bu durum hem belediyelerin mali özerkliklerini sağlayacak hem de vergilendirme yetkisine ilişkin anayasal bir destek sağlanmış olacaktır.

Kaynakça

- Alodalı, Fatih B., Özcan L., Çelik F. ve Usta S. (2007). Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı ve Türkiye'de Belediyelerde Özerklik. *Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi*, Yerel Ekonomiler Özel Sayısı.
- Bayraklı, Hasan H. Ve Sezer, Y. (2000). "Devletin Vergilendirme Yetkisi Karşısında Temel Hak ve Özgürlüklerin Güvence Altına Alınması". *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2, 1.
- Budak, T. Ve Yakar, S. (2007) "Vergilendirme Yetkisinin Sınırları". *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16 (1), 133-144.
- Çağan, N. (1982). *Vergilendirme Yetkisi*. İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları.
- Çağan, N. (1984). "Türk Anayasası Açısından Vergileme Yetkisi". *Anayasa Dergisi*, Ankara, 1.
- Çelik, A. (2013). "Yerel Özerklik Açısından 5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun Genel Bir Değerlendirilmesi". *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 18, 1, 17-28.
- Çınar, T. ve Güler, Birgül A. (2004). *Yerel Maliye Sistemi*. Ankara: TODAİE Yayınları.
- Doğrusöz, B. (2000). Yargı Kararları Işığında Vergilerin Kanuniliği İlkesi Açısından Türk Vergi Mevzuatının Değerlendirilmesi, Anayasal Mali Düzen. XIII. Türkiye Maliye Sempozyumu, İstanbul, Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi, 12, 135-160.
- Egeli, E. Ve Diril, F. (2012). "Türkiye'de Yerel Yönetimlerde Mali Özerklik ve Vergilendirme Yetkisi". *Sayıştay Dergisi*, 84.

Anayasa'nın 73/4. maddesinde yer alan vergilendirme ile ilgili Bakanlar Kurulu'na yetki verilmesinin, mahalli ve ortak ihtiyaçların karşılanması için yerel çerçevede mahalli yönetimlerin vergilendirilmesine engel oluşturmayacağını belirtmiştir.

- Erkin, G. (2013), "Türk Hukukunda Vergilendirme Yetkisi". "Yaşar Üniversitesi E-Dergisi", 8 (Özel Sayı), 1111-1154.
- Geray, C. (1998). "Kentsel Yaşam Kalitesi ve Belediyeler". *Türk İdare Dergisi*, Ankara, 70, 421
- Güneş, G. (1998). *Verginin Yasallığı İlkesi*. İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım.
- Hatipoğlu, C. (2005). Yerel Yönetimler ve Vergilendirme Yetkileri, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- İnanç, H.ve Ünal, H. (2015). "Avrupa Yerel Özerklik Şartı ve Türkiye'de Belediyeler". *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (17), 1-24.
- İsbir, B. (2009). "Temsili Demokrasi Anlayışına Göre Yerel Yönetimlerde Özerklik". *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 11, 1571-1599 (Basım Yılı, 2010).
- Jellinek, G. (1905), *Allegime Staatslehre*, Berlin.
- Kalabalık, H. (2005). Avrupa Birliği Ülkeleriyle Karşılaştırmalı Yerel Yönetimler Hukuku. Ankara: Seçkin Yayınları.
- Kaneti, S. (1989). *Vergi Hukuku*. İstanbul. 2. Basım.
- Karaaslan, M. (2008). *Özerklik ve Denetim Açısından Yerel Yönetimler Reformu*. Ankara: Turhan Kitabevi Yayınları.
- Keleş, R. (1995). *Yerel Yönetimler Özerklik Şartı Karşısında Avrupa ve Türkiye*. Ç.Y.Y.D., 23, 6.
- Keleş, R. (2000). *Yerinden Yönetim ve Siyaset*. İstanbul: Cem Yayınevi.
- Memiş, E. (2006). Anayasa'nın "Vergi, Resim, Harç ve Benzeri Mali Yükümlülükler Kanunla Konular, Değiştirilir ve Kaldırılır" Kuralı Bağlamında, Vergi Kanunlarında Hükümete Tanınan Alt ve Üst Sınırları Belirleme ve Usul ve Esasları Maliye Bakanlığınca Belirlenir" Hükümlerinin Değerlendirilmesi. *Danıştay Başkanlığı 138. Yıl Sempozyumu*.
- Nadaroğlu, H. (1983-1984). Mahalli İdareler Maliyesindeki Gelişmelerin Değerlendirilmesi. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 29.
- Öncel, M., Kumrulu, A. ve Çağan, N. (2003). *Vergi Hukuku*. Ankara: Turhan Kitabevi, Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş, 11. Baskı.
- Öz, S. (2012). "Anayasa Mahkemesinin Belediye Meclislerinin Vergilendirme Yetkisiyle İlgili Kararına İlişkin Bir Değerlendirme". *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 67, 4.
- Özbudun, E. (2004). *Türk Anayasa Hukuku*. Ankara, 8. Baskı.
- Palamut, Mehmet E. (2002). "Ulusal Egemenlik Bağlamında Vergilendirme Yetkisi ve Türkiye'nin AB Karşısındaki Konumu, Avrupa Birliğine Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu". *17. Türkiye Maliye Sempozyumu*, TÜRMÖB Yayınları, 185, 219-243.
- Saraçoğlu, F. (2003). "Vergilendirme Yetkisi ve Türkiye Avrupa Birliği İlişkileri". *Gazi Üniversite İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 3.
- Saran, U. (1995). "Özerklik ve Mahalli İdareler Düzeyinde Denetim". *Türk İdare Dergisi*, 408.
- Saran, U. (2004). *Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma*. Ankara: Atlas Yayıncılık.
- Şengül, R. (2013). *Yerel Yönetimler*. Kocatepe: Umutepe Yayınları.
- Şenyüz, D., Yüce, M. ve Gerçek A. (2016). *Vergi Hukuku (Genel Hükümler)*, 7. Baskı, Ekin Yayınevi, Bursa.
- Tamer, M. (2016). "Belediye Personelinin Sorunlarına Yönelik Bir Alan Çalışması: Hatay Büyükşehir Belediyesi". *2. Uluslararası Çin'den Adriyatik'e Sosyal Bilimler Kongresi*, 98-109.
- Taş, M. (2000). "Anayasal Vergi Normları Açısından Gelir Vergisi". *13. Türkiye Maliye Sempozyumu*, Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi, 12.
- Tavşancı, A. (2004). "Türkiye'de Yerel İdarelerin Vergilendirme Yetkisi ve 1982 Anayasası". *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 4, 1.
- Tekbaş, A. (2009). "Vergi Kanunlarının Anayasa Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirmesi". Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı Yayını, Ankara.
- Topal, A.Kadir. (2004). "Belediyelerin Öz Gelirlerinin Artırılmasında Vergilendirme Yetkisi: Ülkelerarası Bir Karşılaştırma". *Karadeniz Teknik Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 3-4, 18. Türkiye, Ankara, Türk İdare Dergisi, 403, 195-204.
- Tosuner, M. (1989). *1980 Sonrası Türk Vergi Sisteminin Yapısı ve Gelişimi*. İzmir: Bayraklı Matbaacılık.
- Turhan, S. (1998). *Vergi Teorisi ve Politikası*. İstanbul: Filiz Kitabevi, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 6. Baskı.
- Türkoğlu, İ. (2009). *Yerel Yönetimlerde Mali Reform Arayışları: Türkiye'de Belediyelerde Mali Özerklik ve Belediye Başkanlarının Mali Özerklik Algılaması*. Ankara, T.C. Maliye Bakanlığı, Strateji Geliştirme Bakanlığı.
- Ulusoy, A. ve Akdemir, T. (2009). "Yerel Yönetimler ve Mali Özerklik: Türkiye ve OECD Ülkelerinin Karşılaştırmalı Analizi". *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12, 21, 259-287.
- Ulusoy, A. ve Akdemir, T. (2010). *Mahalli İdareler*. Ankara: Seçkin Yayınevi, 6. Basım.
- Yakar, S. ve Budak, T. (2013). "Bakanlar Kurulunun Vergilendirme Yetkisinin Alt Sınır: "Sıfır Oran"ın Anlamı". *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 22, 1, 399-426.
- Yakar, S. ve Gündüz, İsmail O. (2014). "Türkiye'de Belediyelerin Vergilendirme Yetkisi: "Var" mı "Yok" mu İşte Bütün Mesele Bu". *Sayıştay Dergisi*, 92.
- Yontar, İbrahim G. Ve Dağ, M. (2014). "Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı Çerçevesinde Türkiye'de Mali Özerklik". *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 10, 21.
- Zengin, E. (1994). "Avrupa Yerel Yönetimler Şartı ve Türkiye". *Türk İdare Dergisi*, İç İşleri Bakanlığı Yayını, 195-204.
- 1924 Anayasası
- 1961 Anayasası
- 1982 Anayasası
- 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu
- 5393 Sayılı Belediye Kanunu
- Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı

Anayasa Mahkemesi Kararları

Anayasa Mahkemesi, 10.04.2013, E.2012/158, K.2013/55.

Anayasa Mahkemesi, 29.12.2011, E.2010/62, K.2011/175.

Summary

Tax is the monetary value obtained by the state and authorized institutions to provide financing of public expenditures, from real persons or legal entities, voluntarily, legally, legally and without compensation. Taxes are the major source of income for the state at the point of financing public expenditures. It is inevitable that there will be some problems at the point of using such an important source.

The source of the problems that may be experienced or experienced in relation to the tax is the taxation authority. The use of taxation authority is in the form of legislative and enforcement arrangements. The authority to make tax laws in Turkey is in the Turkish Grand National Assembly. In Article 7 of the 1982 Constitution it was emphasized that this authority could not be transferred. However, in Article 73 of the 1982 Constitution it appears that this authority is limited to the Council of Ministers. In other words, the Council of Ministers has the authority to determine exemptions and exemptions, rates and tariffs related to tax. The relevant article of the Constitution does not give any authority to another person or institution. Local governments can be given as examples of structures for which competence is not given.

At this point, we must state that a state's administration is divided into two as central and local government. It is therefore clear that both the central and local governments have separate budgets. Local governments receive both the central budget and income from taxes, duties, fees and similar items.

Local governments are the municipalities that come to mind first. A municipality is a public entity that is both administrative and financial autonomous, established by the voters, who are set up to address the needs of local residents in the community and whose decision makers are made. There seems to be a lot of work around the world to develop the scope of financial autonomies that municipalities have. The European Local Autonomy Charter is the best example of this.

In Turkey, there are also some legal regulations on the financial autonomy of the municipalities. For example, the Law on Municipal Revenues No. 2464 is the best example of this regulation. In this sense, it has been given the authority to make tax regulations for the municipalities. At this point, it is the principle that there should be no unlawful taxation. That is, as stated in the 1982 Constitution, tax laws are introduced, removed or amended by law. There is no regulation in the 1982 Constitution regarding the taxation authority that municipalities have. For this reason, it appears that the taxation authorities of the municipalities are in conflict with the legal principle. In addition, there is a conflict in the decisions of the Constitutional Court in 2011 and 2013. Because in the decision in 2011, the Constitutional Court stated that the municipalities did not have taxation authority and that this situation was contrary to Article 73 of the Constitution. The Constitutional Court has decided in this year that the municipalities have taxation authority in 2013.

The taxation authority of the municipalities within the framework of the lawfulness principle in the study will be examined in light of the decisions of the Constitutional Court. In this context, the concept of taxation authority and legal principle will be explained and a number of suggestions will be made whether or not the taxation authorities of the municipalities are in charge of the taxation of the municipalities in the light of the Article 73 of the 1982 Constitution, the autonomy of the municipalities and the European Local Autonomy Charter.
