

Vergi Devletinde Eğemenliğin Sınırları

Vergi Devletinde Egemenliğin Sınırları, çağdaş kamu maliyesi literatüründe giderek daha fazla tartışılan devletin vergilendirme yetkisi, mali egemenliği ve bu egemenliğin sınırları meselesini çok boyutlu bir çerçevede ele almayı amaçlayan editörlü bir kitaptır. Küreselleşme, dijitalleşme, ulus-ötesi ekonomik ilişkiler ve kurumsal dönüşümler ile toplumsal beklentiler; vergi devletlerinin hem egemenlik alanını hem de bu egemenliğin meşruiyet temellerini yeniden tanımlamaktadır. Bu kitap, vergi egemenliğini yalnızca hukuki ya da teknik bir yetki alanı olarak değil; siyasal, ekonomik, kuramsal ve toplumsal boyutlarıyla analiz etmeyi hedeflemektedir. Kuramsal, ampirik, karşılaştırmalı ve eleştirel katkılara açık olan çalışma; mali egemenliğin nerede, nasıl ve hangi koşullar altında sınırlandırıldığını tartışmaya açarak literatüre bütünlüklü bir katkı sunmayı amaçlamaktadır.

ISBN: 978-625-8824-45-2



EĞİTİM
yayınevi

www.egitimyayinevi.com
siparişleriniz için: www.kitapmatik.com.tr

Vergi Devletinde **Eğemenliğin Sınırları**

Editörler
Doç. Dr. Sercan Yavan
Prof. Dr. Hakan Hotunluoğlu

EĞİTİM
yayınevi

Editörler
Doç. Dr. Sercan Yavan
Prof. Dr. Hakan Hotunluoğlu

Vergi Devletinde Eğemenliğin Sınırları

EĞİTİM
yayınevi



Editörler
Doç. Dr. Sercan Yavan
Prof. Dr. Hakan Hotunluoğlu

Vergi Devletinde
**Egemenliğin
Sınırları**

VERGİ DEVLETİNDE EGEMENLİĞİN SINIRLARI

Editörler: Doç. Dr. Sercan Yavan, Prof. Dr. Hakan Hotunluoğlu

Yayınevi Grubu Genel Başkanı: Yusuf Ziya Aydoğan (yza@egitimyayinevi.com)

Genel Yayın Yönetmeni: Yusuf Yavuz (yusufyavuz@egitimyayinevi.com)

Sayfa Tasarımı: Kübra Konca Nam

Kapak Tasarımı: Caner Hamit Esmen

T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı

Yayıncı Sertifika No: 76780

ISBN: 978-625-8824-45-2

E-ISBN: 978-625-8824-46-9

1. Baskı, Haziran 2026

Baskı Cilt: Vadi Grafik Tasarım ve Reklamcılık Ltd. Şti.
İvedik Org. San.1420. Cad. No: 58/1 Yenimahalle/ANKARA
Matbaa Sertifika No: 47479

Kütüphane Kimlik Kartı

VERGİ DEVLETİNDE EGEMENLİĞİN SINIRLARI

Editörler: Doç. Dr. Sercan Yavan, Prof. Dr. Hakan Hotunluoğlu

ISBN: 978-625-8824-45-2

E-ISBN: 978-625-8824-46-9

XII+332 s., 160240 mm

Kaynakça var, izin yok.

Copyright © Bu kitabın Türkiye'deki her türlü yayın hakkı Eğitim Yayınevi'ne aittir. Bütün hakları saklıdır. Kitabın tamamı veya bir kısmı 5846 sayılı yasanın hükümlerine göre kitabı yayımlayan firmanın ve yazarlarının önceden izni olmadan elektronik/mechanik yolla, fotokopi yoluyla ya da herhangi bir kayıt sistemi ile çoğaltılamaz, yayımlanamaz.

EĞİTİM
yayınevi

Yayınevi Türkiye Ofis: İstanbul: Eğitim Yayınevi Tic. Ltd. Şti., Atakent mah.,
Yasemen sok., No: 4/B, Ümraniye, İstanbul, Türkiye

Konya: Eğitim Yayınevi Tic. Ltd. Şti., Fevzi Çakmak Mah. 10721 Sok. B Blok,
No: 16/B, Safakent, Karatay, Konya, Türkiye
+90 332 351 92 85, +90 533 151 50 42
bilgi@egitimyayinevi.com

Yayınevi Amerika Ofis: New York: Egitim Publishing Group, Inc.
P.O. Box 768/Armonk, New York, 10504-0768, United States of America
americaoffice@egitimyayinevi.com

Lojistik ve Sevkiyat Merkezi: Kitapmatik Lojistik ve Sevkiyat Merkezi, Fevzi Çakmak Mah.
10721 Sok. B Blok, No: 16/B, Safakent, Karatay, Konya, Türkiye
sevkiyat@egitimyayinevi.com
E-Ticaret: +90 553 950 50 37

Kitabevi Şubesi: Eğitim Kitabevi, Şükran mah. Rampalı 121, Meram, Konya, Türkiye
+90 332 499 90 00
bilgi@egitimkitabevi.com

İnternet Satış: www.kitapmatik.com.tr
bilgi@kitapmatik.com.tr
Kitabevi Hattı: +90 501 651 92 85

EĞİTİM YAYINEVİ
GRUBU

EĞİTİM
yayınevi

SALON
yayınları

Kitapmatik
yayınları

kitapmatik
İnternetteki kitaplarınız

EĞİTİM
kitabevi

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	VII
------------	-----

BİRİNCİ KISIM

VERGİ EGEMENLİĞİNİN TARİHSEL, KURAMSAL VE HUKUKİ TEMELLERİ

MALİ EGEMENLİĞİN HUKUKİ VE KURUMSAL SINIRLARI	1
--	----------

Özgür Biyan

OSMANLI VERGİ YARGISINDA ÖLÇÜLÜLÜK İLKESİNİN İZLERİ: KADI SİCİLLERİ ÜZERİNDEN BİR İNCELEME..	25
---	-----------

Onur Uçar

VERGİ REJİMİ TASARIMI VE EGEMENLİK: ADALET VE ETKİNLİK TARTIŞMALARI	39
--	-----------

Cemil Altun

VERGİ DENETİMİNDE YOKLAMA MEMURLARININ EL KOYMA YETKİSİ	59
--	-----------

Yasemin Taşkın

İKİNCİ KISIM

KÜRESELLEŞME, ULUSLARARASI EKONOMİ VE EGEMENLİĞİN AŞINAN SINIRLARI

KÜRESEL EKONOMİDE VERGİ EGEMENLİĞİ VE SINIR ÖTESİ DİNAMİKLER	81
---	-----------

Kemal Çelik

VERGİ DEVLETİNDE EGEMENLİĞİN SINIRLARI: SERBEST TİCARET ANLAŞMALARİ ÇERÇEVESİNDE GÜMRÜK EGEMENLİĞİ	99
---	-----------

Neslihan Kızıler Yılmaz

**KARŞILAŞTIRMALI PERSPEKTİFTEN VERGİ
EGEMENLİĞİNİN SINIRLARI VE POLİTİKA
ÖNERİLERİ..... 115**

Kadriye Gül Yücel

**KÜRESELLEŞME ÇAĞINDA VERGİ DEVLETİ:
EGEMENLİĞİN SINIRLARI VE SOSYAL DAYANIŞMA
VERGİSİ ALTERNATİFİ..... 135**

Metin Doğan

**KRİZ DÖNEMLERİNDE VERGİ EGEMENLİĞİ VE
OLAĞANÜSTÜ YETKİLER..... 149**

Arzu Polat

**ÜÇÜNCÜ KISIM
DİJİTALLEŞME ÇAĞINDA VERGİ
EGEMENLİĞİNİN YENİ SINIRLARI**

**DİJİTALLEŞME SÜRECİNDE VERGİ EGEMENLİĞİ: DİJİTAL
HİZMET VERGİSİ UYGULAMALARININ SWOT ANALİZİ İLE
DEĞERLENDİRİLMESİ..... 175**

Hüseyin Dirican

**DİJİTALLEŞME SÜRECİNDE VERGİ EGEMENLİĞİ VE VERİ
TEMELLİ YETKİ ALANLARI..... 193**

Zehra Akgüngör

**ALGORİTMİK YÖNETİŞİM ÇAĞINDA VERGİ YETKİSİ VE
DİJİTAL KAMU OTORİTESİ..... 209**

Abdulhalik Pınar, Ebru Bilgin

DÖRDÜNCÜ KISIM
MALİ YÖNETİM, POLİTİKA EGEMENLİĞİ VE
DEVLET KAPASİTESİ

**TÜRKİYE’DE PARA VE MALİYE POLİTİKALARI
ARASINDAKİ EGEMENLİK İLİŞKİSİNİN DÖNEMSEL
ANALİZİ (2002-2024) 239**

Oğuzhan Yelkesen

**VERGİ POLİTİKALARINDA EŞİTSİZLİK, AYRIMCILIK VE
TOPLUMSAL ETKİLER 259**

Eyüp Akbulut, Yüksel Çağdaş

BEŞİNCİ KISIM
TOPLUMSAL RIZA, VERGİ AHLAKI VE
DAVRANIŞSAL EGEMENLİK

**VERGİ POLİTİKALARINDA TOPLUMSAL RIZA VE
EGEMENLİK ALGISI: VERGİ AHLAKI, MÜKELLEF ALGISI
VE DEVLET YETKİSİNİN KABULÜ..... 285**

Gamze Yıldız Şeren

**VERGİYE KARŞI MÜKELLEFLERİN DAVRANIŞSAL
SINIRLARI 305**

Arzu Erdoğan

**VERGİ EGEMENLİĞİNİN PSİKOLOJİK VE DAVRANIŞSAL
SINIRLARI 321**

Seda Öner

ÖNSÖZ

Vergi, egemenlik yetkisinin en somut ve görünür tezahürlerinden biridir. Devletin kamu hizmetlerini finanse etme, ekonomik ve sosyal politikaları yönlendirme, toplumsal düzeni sürdürme ve kriz dönemlerinde müdahale kapasitesi geliştirme imkânları büyük ölçüde vergilendirme yetkisine dayanmaktadır. Günümüzde bu yetkinin kapsamı, niteliği ve sınırları geçmiş dönemlere kıyasla çok daha yoğun biçimde tartışılmaktadır. Küreselleşme, dijitalleşme, sermayenin uluslararası hareketliliği, çok uluslu şirketlerin yükselişi, veri ekonomisinin gelişimi, uluslararası iş birlikleri ve değişen toplumsal beklentiler; vergi devletinin geleneksel egemenlik alanını yeniden şekillendirmektedir. Bu dönüşüm, vergi egemenliğinin yalnızca hukuki bir yetki meselesi olarak değerlendirilmesini yetersiz hâle getirmektedir. Günümüzde vergi egemenliği; hukuk, ekonomi, siyaset, teknoloji, psikoloji ve sosyoloji gibi farklı disiplinlerin kesişiminde yer alan çok boyutlu bir araştırma alanına dönüşmüştür. Devletlerin vergilendirme kapasitesinin sınırları artık yalnızca anayasal kurallar veya ulusal mevzuat tarafından değil; uluslararası kurumlar, dijital platformlar, küresel piyasa aktörleri, veri akışları, toplumsal rıza mekanizmaları ve mükellef davranışları tarafından da belirlenmektedir. Bu bağlamda çalışma, bölümlerin birbirinden bağımsız metinlerden oluşan bir derleme olmasından ziyade, her bölümün birbirini tamamlayarak bir sonrakine kuramsal altyapı sağladığı ve Maliye Bilim alanına bütüncül bir katkı sunmayı hedeflemektedir.

Vergi Devletinde Egemenliğin Sınırları başlıklı bu eser, söz konusu dönüşümü farklı perspektiflerden ele alarak vergi egemenliğinin tarihsel kökenlerini, hukuki dayanaklarını, kurumsal sınırlarını, küresel ve dijital çağdaki dönüşümünü, toplumsal meşruiyet boyutunu ve davranışsal temellerini bütüncül bir çerçevede tartışmayı amaçlamaktadır. Kitapta yer alan on yedi bölüm, vergi devletinin karşı karşıya bulunduğu meydan okumaları farklı yöntemler ve yaklaşımlar üzerinden incelemekte; egemenlik kavramının günümüzde nasıl yeniden tanımlandığına ilişkin kapsamlı bir değerlendirme sunmaktadır.

Eserin ilk kısmı, vergi egemenliğinin tarihsel, kuramsal ve hukuki temellerini ele almaktadır. Bu kapsamda çalışmanın girişi olarak genel çerçeveyi Prof. Dr. Özgür BİYAN, mali egemenliğin hukuki ve kurumsal sınırlarını klasik egemenlik anlayışından dijital egemenlik tartışmalarına uzanan geniş bir perspektifte çizmektedir. Doç. Dr. Onur UÇAR, Osmanlı vergi yargısında ölçülülük

ilkesinin izlerini kadı sicilleri üzerinden inceleyerek vergilendirme yetkisinin tarihsel sınırlarına ışık tutmaktadır. Dr. Cemil ALTUN, vergi rejimi tasarımı adalet ve etkinlik arasındaki ilişkinin egemenlik boyutunu tartışırken; Doç. Dr. Yasemin TAŞKIN, vergi denetiminde yoklama memurlarına tanınan el koyma yetkisini hukuk devleti ilkeleri çerçevesinde analiz etmektedir.

İkinci kısım, küreselleşme sürecinin vergi egemenliği üzerindeki etkilerine odaklanmaktadır. Dr. Öğr. Üyesi Kemal ÇELİK, küresel ekonomide sermaye hareketliliği, çok uluslu şirketler ve dijital ekonomi bağlamında sınır ötesi dinamiklerin vergi egemenliği üzerindeki etkilerini incelemektedir. Dr. Neslihan KIZILER YILMAZ, serbest ticaret anlaşmaları çerçevesinde gümrük egemenliğinin dönüşümünü ele almaktadır. Dr. Öğr. Üyesi Kadriye GÜL YÜCEL, vergi egemenliğinin karşılaştırmalı görünümünü ve politika seçeneklerini tartışırken; Dr. Öğr. Üyesi Metin DOĞAN, küreselleşme çağında vergi devletinin karşılaştığı sorunlar karşısında sosyal dayanışma vergisi yaklaşımını değerlendirmektedir. Dr. Arzu POLAT ise kriz dönemlerinde genişleyen vergilendirme yetkisinin hukuki ve mali sınırlarını incelemektedir.

Kitabın üçüncü kısmı, dijitalleşme çağında ortaya çıkan yeni egemenlik alanlarına ayrılmıştır. Dr. Öğr. Üyesi Hüseyin DİRİCAN, dijital hizmet vergisi uygulamalarını SWOT analizi yöntemiyle değerlendirerek dijital ekonominin vergilendirilmesine ilişkin fırsat ve riskleri ortaya koymaktadır. Dr. Öğr. Üyesi Zehra AKGÜNGÖR, veri temelli ekonomi ve yeni yetki alanları çerçevesinde vergi egemenliğinin dönüşümünü ele almaktadır. Dr. Abdulhalik PINAR ve Dr. Öğr. Üyesi Ebru BİLGİN ise algoritmik yönetim çağında vergi yetkisi, dijital kamu otoritesi ve hukuk devleti arasındaki ilişkiyi incelemektedir.

Dördüncü kısımda devlet kapasitesi ve politika egemenliği eksenindeki tartışmalar yer almaktadır. Dr. Öğr. Üyesi Oğuzhan YELKESEN, Türkiye’de para ve maliye politikaları arasındaki egemenlik ilişkisinin 2002–2024 dönemindeki dönüşümünü analiz etmektedir. Dr. Öğr. Üyesi Eyüp AKBULUT ve Dr. Öğr. Üyesi Yüksel ÇAĞDAŞ ise vergi politikalarının eşitsizlik, ayrımcılık ve toplumsal etkilerini ele alarak vergi sistemlerinin sosyal sonuçlarını değerlendirmektedir.

Eserin son kısmı, vergi egemenliğinin toplumsal ve davranışsal boyutlarına odaklanmaktadır. Doç. Dr. Gamze Yıldız ŞEREN, vergi ahlakı, toplumsal rıza ve mükellef algısı üzerinden devlet yetkisinin kabulünü incelemektedir. Dr. Öğr. Üyesi Arzu ERDOĞAN, mükelleflerin vergiye karşı davranışsal sınırlarını psikolojik ve sosyal boyutlarıyla analiz etmektedir. Dr. Seda ÖNER ise vergi egemenliğinin psikolojik ve davranışsal sınırlarını güven, meşruiyet, sosyal normlar ve otorite algısı ekseninde değerlendirerek kitabın teorik çerçevesini tamamlamaktadır.

Kitap boyunca ortaya çıkan ortak sonuç, vergi egemenliğinin mutlak ve sınırsız bir devlet yetkisi olmadığıdır. Aksine bu yetki; hukuk devleti ilkeleri, uluslararası düzenlemeler, ekonomik gerçeklikler, teknolojik gelişmeler ve toplumsal meşruiyet mekanizmaları tarafından şekillendirilen dinamik bir alan niteliği taşımaktadır. Vergi devletinin geleceği de yalnızca gelir toplama kapasitesine değil, bu kapasitenin ne ölçüde adil, şeffaf, hesap verebilir ve toplumsal kabul gören bir çerçevede kullanılabildiğine bağlı görünmektedir. Bu eserin ortaya çıkmasında katkı sunan tüm bölüm yazarlarına, yayın sürecindeki destekleri dolayısıyla yayınevine ve kitabın hazırlanmasında emeği geçen herkese teşekkür ederiz. Kitapta yer alan veri, yöntem, değerlendirme ve görüşler ilgili bölüm yazarlarının bilimsel sorumluluğundadır. Editöryal süreç boyunca akademik dürüstlük, atıf etiği, açıklık, bilimsel kalite ve içerik tutarlılığı ilkeleri gözetilmiştir.

Vergi devletinin geleceği; mali kapasite ile toplumsal meşruiyet, etkinlik ile adalet, egemenlik ile hesap verebilirlik arasındaki dengenin korunmasına bağlıdır. Elinizdeki eser, bu dengeyi farklı yönleriyle tartışmaya açarak vergi egemenliğinin dönüşen sınırlarını yeniden düşünmeye yönelik akademik bir katkı sunmayı amaçlamaktadır. Kamu maliyesi, vergi hukuku, siyaset bilimi, ekonomi ve kamu yönetimi alanlarında çalışan araştırmacılar başta olmak üzere tüm okuyucular için yararlı olması en büyük temennimizdir.

Editörler

Doç. Dr. Sercan YAVAN

Prof. Dr. Hakan HOTUNLUOĞLU

Aydın-2026

BİRİNCİ KISIM

VERGİ EGEMENLİĞİNİN TARİHSEL, KURAMSAL VE HUKUKİ TEMELLERİ

MALİ EGEMENLİĞİN HUKUKİ VE KURUMSAL SINIRLARI

Özgür Biyan¹

1. Giriş

İnsanoğlunun bir araya gelerek toplumsal birimleri meydana getirmesi sonucunda devlet olarak adlandırılan yapılaşma sonrası, egemenlik konusu yüzyıllarca tartışılan öncelikli konulardan birisi olmuştur. Klasik anlamda mutlak, bölünmez, değişmez ve devredilemez olduğu kabul edilen egemenlik anlayışı zaman içinde zorunlu şekilde değişim göstermiştir. Küreselleşme sürecinin etkisi altına giren ülkeler egemenlik yetkilerinin aslında görüldüğü gibi mutlak, bölünmez ve değişmez olmadığını kabul etmeye başlamıştır. Egemenlik yetkisinin kullanımında ortaya çıkan sınırlamalar önce karşılıklı ticaret anlaşmaları ile baş göstermiştir. Gerek ikili gerekse çok taraflı anlaşmalar ekonomik varlığın devamı ve katma değer yaratan faaliyetlerin sürdürülebilirliği için zorunlu ve gerekli olunca, ülkelerin sahip olduğu egemenliğin bölünebilir ve mutlak olmadan da sürdürülebileceği kanısı doğmuştur.

Egemenlik yetkisine sahip her ülke mali ve parasal anlamda bu egemenliğin verdiği gücü sonuna kadar kullanmaya çalışmıştır. Gerek para gerek maliye politikalarının belirlenmesi aşamasında her devlet öncelikle ulusal çıkarlarını gözettiğinden, insan hakları açısından tartışmalar da ortaya çıkmaya başlamıştır. Her ülkenin kendi siyasi sınırları içinde ve aynı zamanda kendine vatandaşlık bağı ile bağlı olan kişilere kendi kurallarını uygulamaya sokması ile başta vergilendirme konusu olmak üzere kişiler farklı ülkelerin aynı ya da benzer uygulamaları ile karşı karşıya kalmıştır. İşte bu noktada egemenlik yetkisinin de sınırları olduğu, sınır ötesi işlemler yapılırken bireysel hakların korunması açısından kısıtlamalara tabi tutulması gerektiği açık bir şekilde anlaşılmış ve genel kabul görmüştür.

Egemenlik yetkisini sarsan ve değişiminde ciddi rol oynayan diğer bir konu ise elektronik ticaretin ortaya çıkması ve teknolojik gelişmelerin artması ile beliren dijitalleşme sürecidir. Halen devam eden ve her geçen gün dijitalleşmeye devam eden ekonomik ve sosyal hayat beraberinde mobilitayı, iletişimi ve etkileşimi inanılmaz boyutlara taşımıştır. Bazı mal ve hizmetlerin tamamen elektronik

¹ Prof. Dr., Bandırma Onyedi Eylül Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, Bandırma/Türkiye, ORCID:0000-0002-0804-9963, e-posta: obiyar@bandirma.edu.tr

ortamda piyasaya sürülebilir hale gelmesi, bir ülkeye fiziken gitmeksizin o ülkede faaliyet gösterilebilmesi, fiziki mesafe ve mekânsal kısıtların öneminin azalması ile başlayan süreç yapay zekanın gelişimi, blok zincir süreçlerinin hayata dahil edilmesi, nesnelerin internet kullanabilir hale gelmesi, otonom araç teknolojilerinin geliştirilmesi, sanal paraların ve ödeme sistemlerin devreye alınması vb. tüm gelişmeler devletlerin klasik egemenlik anlayışı bir yana, modern egemenlik anlayışını dahi sarsmaya başlamış, dijital egemenlik konusunun gündeme gelmesine neden olmuştur. Bu gelişmeler sonucunda para basma, vergi koyma ve zor kullanma gücünü elinde bulunduran egemenlik yetkisine sahip ülkelerin, bu yetkilerinin gelecekte nasıl şekilleneceği önemli araştırma konularından biri haline gelmiştir.

Günümüzde artık devletlerin yerini almaya başlayan, kitleleri kontrol altında tutabilen ve yeri geldiğinde toplumsal yönlendirmeler yapabilecek kadar güçlü algı yaratabilen, teknolojik ve bilişim alanındaki uluslararası şirketler de egemenliğin anlamının yeniden sorgulanmasına neden olmaktadır. Milyarlarla ifade edilen internet kullanıcısıyla, söz konusu şirketlere ait sosyal medya adı verilen dijital ortam ve platformlarda iletişime geçen, ticaret yapan ve yaptıran, gelir elde eden ve ettiren, devletlerin dahi net ortaya koyamadığı kişisel verilere ulaşabilen ve bunu zamanla biriktirerek çok büyük ölçekli veri kümeleri oluşturan bu şirketler de gerçekten madalyonun öteki yüzünü oluşturmaktadır. Bu platformların ekonomik ve toplumsal etkileri önemli ölçüde artmıştır. Bugün artık ticareti yönlendiren, pazarlamada etkin olan, kazanç kapısı niteliğine bürünen ve dolayısıyla mali egemenliği zorlayan bir noktadadır.

Bu bölümde yukarıda kısaca bahsedilen gelişme ve süreçlerin sonucunda klasik egemenlik anlayışından modern egemenlik anlayışına ve oradan dijital egemenlik anlayışına kadar uzanan devlet egemenliği hakkında gelişmelerin ve son durumun genel değerlendirilmesi yapılmakta ve özellikle mali egemenliğin sınırlarının hukuki anlamda hangi boyutlara geldiği ve gelecekte ulaşabileceği olası boyutlar değerlendirilmektedir.

2. Mali Egemenlik Kavramı

2.1. Egemenlik Kavramı

Bir devleti toplum içindeki tüm güç odaklarından ayırarak ona devlet niteliği veren, üstün emretme, kural koyabilme ve zorlama gücüne egemenlik (Çağan, 1982: 1) adı verilmektedir. Hukukçular açısından üzerine varılan ortak tanımlamaya göre egemenlik bir devletin fiili ve hukuki varlığından ayrı düşünülemeyen ve devletin devamlılığı için şart olan bir unsurdur (Çelik, 2018: 398). Türkçe dilindeki karşılığı olan hakimiyet kavramı ile ifade edilen egemenlikten kaynaklanan bu güç emir, komuta ve yaptırım uygulama yetkisini içeren bir olgudur ve iç egemenlik ve dış egemenlik şeklinde görünüşleri vardır. İç egemenlik devletin kudretini ifade ederken, dış egemenlik bağımsızlık

ruhunu ön plana çıkaran, farklı bir ifadeyle uluslararası alanda sınırlamaya tabi tutulamamasını (Akyılmaz, 1998: 1) ifade etmektedir. Bir başka deyişle diğer devletlere karşı bağımsızlığını (Dur ve Ata, 2025: 113) dış egemenlik oluşturmaktadır. Dış egemenlikte tek karar alıcı olarak kabul edilen devlettir ve tüm devletler eş-egemen olarak varsayılır. İç egemenlikte ise devletin dış egemenliğe göre dokunulmaz olduğu kabul edilir ve koruma sorumluluğu altında görevlerini devam ettirir (Dikmengil, 2022: 175). Egemenlik aracılığı ile devletin kişilere emredici düzenlemeler yapması ve kişilerin de bu emredici kurallara uygun hareket etmesi söz konusudur. Yasa koyma yetkisi ile beraber egemenlik devletlere vergi koyma, zor kullanma ve para basma yetkisi veren yegane hukuki yetkidir (Üstün, 2021: 4). Devletlerin sahip olduğu egemenlik vergilendirme yetkisinin de kaynağı ve hatta verginin varolmasının nedenidir (Yaltı Soydan, 1995: 14). Günümüzde egemenlik modern devletin kurucu unsuru kabul edilmektedir (Taner, 2021: 55).

Tarihi gelişimine bakıldığında bugünkü anlamıyla 16. yüzyıl sonrası Avrupa tarihinin önemli gelişmelerinden biri olarak görülen egemenlik, devlet olarak kabul edilen siyasi organizasyonla beraber anlam kazanmaya başlamıştır. Ortaçağda feodal rejimden krallıklara geçiş ile birlikte ulus devlet tartışmaları başlamış ve o dönemde kralların ülke içinde farklı bir iktidarı tanımaması ve uluslararası tarafta ise kendilerinden daha üstün bir güç tanımadıklarını ifade eden bir gelişme noktası ile hayat bulmuştur. Kim tarafından nasıl kullanılacağı tartışmaları bir tarafa, kavramı detaylı olarak açıklayan ve konuyla ilgili eser yaratan kişinin Jean Bodin olduğu kabul edilmektedir. Daha sonra Hobbes, Austin, Locke, Montesquieu, Rousseau da dahil pek çok kişi tarafından egemenlik kavramı inceleme konusu yapılmış ve kavramsal olarak açıklanmaya çalışılmıştır (Bkz. Akyılmaz, 1998: 3-5).

Türk Anayasalarında ise milli egemenlik kavramı ilk kez 1921 Anayasası'nda yer almıştır (Karaduman, 1985: 316). Günümüzde 1982 tarihli T.C. Anayasa'nın 6. maddesi uyarınca egemenlik yetkisinin Türk Milletine ait olduğu ve Türk Milletinin de egemenlik yetkisini anayasal açıdan yetkili organlar aracılığı ile kullanabileceği hüküm altına alınmıştır. Bu düzenleme uyarınca devlet egemenliğinin kaynağı millet olarak kabul edilmekte ve milletin egemenliği devlet vasıtasıyla kullanılmaktadır. Egemenliğin dayandığı devlet iktidarı yasama, yürütme, yargı, vergi koyma, cezalandırma gibi hak ve yetkileri kullanarak gücünü egemenlikten almaktadır (Üstün, 2021: 5). Egemenlik yetkisinin kullanımına ilişkin yetkinin ulusal organlara verilmesi ile devlet soyut nitelikten somut niteliğe doğru hukuken ve fiilen adım atmaktadır (Özpençe ve Özpençe, 2007: 3).

Egemenliğin başlangıç noktasını millet oluşturur. Bir devletin varlığı için bir milletin bir ülke (toprak parçası) üzerinde egemenlik kurması gerekir.

Egemenliğin ait olduğu taraf ise teokratik teoriler ve demokratik teorilere göre belirlenir. Demokrasinin geniş kabul bulduğu günümüzde demokratik egemenlik halk egemenliği ve millet egemenliği teorisine dayanmaktadır. Halk egemenliği teorisi egemenliğin halka ait olduğunu ve bir arada yaşayan bireylerin vatandaş olarak egemenliğin bir parçasını oluşturduğunu kabul eder. Bu kapsamda her birey oy kullanır, temsilci seçilmesi durumunda halkın emirleri yerine getirilir. Kuvvetler ayrılığı teorisi ile bağdaşmadığı için eleştirilen bu teoriye karşı millet egemenliği teorisi geliştirilmiştir. Bu teoriye göre egemenlik millettir. Bireyler tek tek değil, geçmişten günümüze kadar yaşayan tüm bireyler dahilinde millet olarak kabul edilir. Seçmenlerin kendi iradelerinden ziyade milletin iradesini açıkladıkları varsayılır. Temsili demokrasinin gelişmesine neden olan bu teori belli bir andaki seçmen iradesini yansıtan bir sisteme dayanır. Ancak bu teori de birçok yönden eleştirilmiştir (Üstün, 2021: 13). Diğer yandan günümüzde birçok anayasada bu iki kavram kaynaştırılmış olup, halk egemenliğinden genel oy esası, seçme hakkı, yönetim şekli cumhuriyet baz alınırken, milli egemenlik kavramından temsili sistem alınmış ve uygulamaya konulmuştur (Akyılmaz, 1998: 6).

Günümüze yaklaştıkça anlam olarak değişimlere uğrayan milli egemenlik kavramı ile ilintili olarak “kurucu iktidar” ifadesi kullanılmaya başlanmıştır. Kurucu iktidar egemenlik kaynağını demokratik düzende ancak “millet” ya da “halk”tan almaktadır. Anayasa, hazırlanması sırasında milli egemenlik ve halk egemenliği teorilerinden yararlanılarak oluşturulur. Her iki teori de günümüzde demokratik usulün içinde kabul edilmektedir (Açıkgöz ve Güneş, 2026: 625). Öte yandan egemenlik ile siyasal iktidar aynı şey değildir. Siyasal iktidar somut ve anayasal yetkiler verilmiş bir teşekkül iken egemenlik, bağımsızlıkla özdeşir ve siyasal iktidar egemenliği kullanarak topluma yön verir ve devletin hizmetlerinin temin edilmesini sağlar (Avcı, 2021: 18).

2.2. Mali Egemenlik Kavramı

Devletin egemenliğinin kullanım alanları arasında mali egemenlik önemli bir yer tutmaktadır. Devlet egemenliğinin varlık şartı olan ve ona süreklilik sağlayan mali egemenlik, vergi hakkı, bütçe hakkı bileşenlerinden oluşmaktadır. İktidar ifadesinin mali iktidar kavramı açısından değerlendirilmesi sonucunda, iki temel hak olan vergi ve bütçe hakkına ulaşılması mümkün (Üstün, 2021: 7) olabilir. Millet yasama organı aracılığı ile bu haklarını kullanmaktadır.

Mali egemenliği vergi egemenliği ve parasal egemenlik olarak da dikkate almak mümkündür. Vergi egemenliği vergilendirme yetkisinin belirleyici rol oynamasına neden olmuştur. Ekonomideki yabancı para piyasalarının aktif hale gelmesi parasal egemenlik boyutunu da ayrı bir tarafta ön plana çıkarmıştır. Parasal genişlemeler ve döviz piyasaları ülkelerin parasal egemenliklerini de zaman içinde zorlamıştır. Birçok yatırımcı parasal konjonktüre göre

karar vermeye başlamıştır. Para piyasalarındaki istikrar ülkelerin yatırım çekmelerinde belirleyici bir rol oynamaya başlayınca egemenlik savaşlarının diğer boyutu bu anlamda kendini göstermiştir (Taner, 2021: 66)

Dar anlamda devletin tüm vatandaşlarını ve topraklarını vergilendirme gücünü temsil eden vergi egemenliği geniş anlamda, bir devletin tek taraflı olarak kendi ülkesinde vergi sistemini ve yapısını kurma, sistemini oluşturan vergileri belirleme, verginin konusunu, matrahını, oranlarını ve ödeme sürelerini belirleme, vergi muafiyet, istina ve indirimlerini tanımlama, vergi uyuşmazlıklarına yönelik çözüm yollarını geliştirme, vergi anlaşmaları ve işbirlikleri yapma, vergi gelirlerinin kullanımını belirleme, kendi vergi politikalarını tespit etme ve etkin şekilde uygulama kabiliyeti, iktidarı ve hakkıdır (Avcı, 2021: 26).

3. Mali Egemenlik ve Vergilendirme Yetkisi İlişkisi

3.1. Vergilendirme Yetkisi Kavramı

Egemenlik yetkisinin bir uzantısı olarak kabul edilen vergi hakkı devletlere vergilendirme yetkisini de tanımaktadır. Bir devletin egemenliğinin mali alandaki görünümü esas itibarıyla vergilendirme yetkisidir (Yaltı Soydan, 1995: 14). Bir başka ifadeyle egemenlik sahibi her devletin vergi koyma ve dolayısıyla vergilendirme yetkisine sahip olduğu kabul edilir. Vergilendirme yetkisi ise devletin ülkesi üzerindeki egemenliğine dayalı vergi alma konusunda sahip olduğu hukuki ve fiili gücü (Çağan, 1982: 3) temsil etmektedir. Buradaki hukuki ve fiili gücün vergi iktidarını ifade ettiği de kabul edilmektedir (Üstün, 2021: 8). Vergilendirme yetkisine sahip olmayan bir yapıdan devlet olarak söz edilemeyeceği ve bu yetkinin devletin mali egemenliğinin getirdiği en önemli yetki olduğu kabul edilmelidir (Başel: 2021: 51). Her devlet ülkesi üzerindeki egemenliğinden kaynaklanan vergilendirme yetkisini istediği gibi kullanma özgürlüğüne sahiptir (Budak ve Yakar, 2007: 134).

Vergilendirme yetkisinin dar ve geniş anlamları olduğu kabul edilir. Dar anlamda sadece vergi tahsilatına yönelik bir yetki olarak görülürken, geniş anlamda vergi dışındaki harç, resim ve benzeri mali yükümlülüklerin toplanmasına yönelik sınırlandırmalar dikkate alınmaktadır. Diğer yandan dar anlamda vergilendirme yetkisinde kamu hizmetlerinden yararlanmadan bahsedilmezken, geniş anlamda karşılık ve yararlanmanın getirisinden bahsedilmektedir (Başel, 2021: 52).

Vergilendirme ifadesi esas itibarıyla vergisel bir yükümlülük ihdas etme anlamına gelmektedir. Bu durum vergilendirmenin, vergi koyma yetkisinin bir görünümü olduğunu göstermektedir. İkinci tarafı ise bir süreci ifade etmesidir. Vergiyi doğuran olayın başlaması ile gerçekleşen ve tahsilat aşamasının tamamlanması ile sona eren aşamalar zincirinden oluşmaktadır (Başel, 2021: 49-50). Vergilendirme yetkisi ise işte bu iki unsur üzerinde hukuki ve fiili

gücü temsil etmektedir. Anayasa Mahkemesi bir kararında devletin kamusal gereksinimlerini karşılaması için egemenlik gücüne dayanarak tek taraflı iradesiyle kişilere yüklediği bir kamu alacağı şeklinde tanımlanan verginin, anayasal sınırlar içinde salınıp toplanmasının zorunlu olduğunu, vergi olgusunun niteliklerini oluşturan yasal düzenlemelerde Anayasal ilkelerinin göz önünde tutulması gerektiğini vurgulamıştır (AYM, 2010: 2).

Vergilendirme yetkisi pek çok siyaset kuramı açısından farklı konumlara sahiptir. Kapitalizm vergilendirme yetkisini karşılık ve mübadele ile ifade etmeye çalışmıştır. Farklı bir ifadeyle verginin alacaklısı konumundaki devlet ile verginin borçlusu konumundaki birey arasında bir değişimdir. Vergi bu görüş itibarıyla karşılıksız değil, kamu hizmetlerinden yararlanılması karşılığı mübadele edilen bir araçtır. Mübadelenin de eşit bir biçimde gerçekleşmesi esas kabul edilmektedir. Sosyalizm açısından ise vergilendirme yetkisi Marx ve Engels'in ilerici vergilendirme adını verdikleri fikirlere dayanır. Burjuvazinin elindeki üretim amaçlarının ve sermayenin devletleştirilmesi, dolaylı vergilerin azaltıldığı ve buna karşılık dolaysız vergilerin arttırıldığı, vergilerin yüksek gelir gruplarını hedef alması gerektiği konusunda odaklanılmıştır (Başel, 2021: 54 vd.).

3.2. Vergilendirme Yetkisinin Sınırları

Meşruiyetini ve kaynağını egemenlikten alan vergilendirme yetkisi, uluslararası hukukun egemenliği sınırladığı noktalarda çeşitli kısıtlamalara tabi kalmaktadır (Yaltı Soydan, 1995: 15). Dolayısıyla vergilendirme yetkisi sınırsız bir yetki değildir. Hukuki sınırları bulunmaktadır. Devletlerin egemenlik yetkilerinin sınırları aynı zamanda vergilendirme yetkilerinin de sınırını oluşturur. Vergilendirme yetkisinin sınırlandırılmasına yönelik kırılma noktasının 1215 tarihli Magna Carta (Büyük Ferman) olduğu kabul edilmektedir. Söz konusu dönemle beraber İngiltere'de kralın vergilendirme işlemleri aşamasında yetkilerinin kısıtlanması ile birlikte, egemenlik ile vergilendirme arasındaki ilişkinin önemi netleşmeye ve yaygınlaşmaya başlamıştır. Zaman içinde bu "kısıtlama" mücadelesi sürmeye devam etmiştir. Örneğin, Osmanlı İmparatorluğu'nun belirli bir döneminde gerçekleşen isyanların veya Amerika Birleşik Devletleri'nin kurulmasının arkasında dahi saikin vergilendirme yetkisinin sınırsız kullanılması ve bunun sınırlandırılması amacı ile sürdürülen bir mücadele olduğu görülmektedir. Günümüzde ulusal ve uluslararası sınırlamalar anayasal çerçevede aslında bir yetki bölüşümüne dönüşmüştür (Saban, 2019: 4)

Vergilendirme yetkisi kullanılırken ilk sınırlama "anayasal düzenlemeler"de yer alır. Bir başka ifadeyle anayasa vergilendirme konusunda amir hükümler koyarak yetkinin kullanım sınırlarını çizmeye başlar. Hukuk devleti ilkesi, vergilerin yasallığı ilkesi, hukuki güvenlik ve geçmişe yürümezlik ilkeleri,

hukuki belirlilik ve açıklık ilkeleri gibi pek çok ilke anayasal çerçevenin çizilmesinde büyük rol oynamaktadır (Furtuna, 2021: 438 vd.). 1982 tarihli T.C. Anayasası'nın 73. maddesinde yer alan yasallık ilkesi, vergilendirme ile ilgili kuralları belirleyecek organın yasama organı olması gerektiğini, yürütmeye ancak belirli konularda ve sınırlar içinde yetki devrinin yapılabileceğini, vergilerin kamu giderlerinin karşılığının olduğunu/olacağını, herkesten mali güç ilkesine göre vergi alınması gerektiğini, vergi yükünün dengeli dağıtılmasının zorunlu olduğunu belirleyerek temel vergilendirme ilkelerini belirginleştirmiştir (Özpençe ve Özpençe, 2007: 4-5). Diğer yandan bir ülkenin vergi potansiyelinin en verimli ve ekonomi üzerinde olumsuz etkiler yaratmadan kullanılması gerektiği de kabul edilen ekonomik sınırlar içindedir. Dolayısıyla anayasal sınırlandırmalar içinde kullanılan vergilendirme yetkisi ekonomik ve sosyal sorunlara da mahal verilmeden kullanılmalıdır (Budak ve Yakar, 2007: 135).

Üniter devletlerde vergilendirme yetkisi merkezi ve yerel yönetimler arasında bölüşülmekte, kısmen meslek odalarına kadar indirgenebilmektedir. Bu hususun sınırları ise mali özerkliğin uygulaması ile belirginleşmektedir. Merkezi yönetim tarafından yerel yönetimlere vergi toplama konusunda tanınan imtiyazlar ile belirlenen bu hususa bir toplumun ekonomik ve sosyal yapısı dikkate alınarak hukuk kuralları çerçevesinde şekil verilmektedir. Anayasal sınırlar çerçevesinde yasama organı tarafından belirlenen regülasyonlar ile vergilendirme yetkisinin nasıl kullanılacağı kararlaştırılır. Verilen yetkilerin sınırları çizilir ve yerel yönetimlerin tahsil edebileceği vergi ve benzeri mali yükümlülükler tespit edilir. Vergilendirme yetkisinin ana arterlerini mali özerkliğin aşamaları şekillendirir. Geniş mali özerkliğin uygulandığı yerlerde yerel yönetimlere belirli alanlarda vergileme hakkı bırakılır ve yerel yönetimlerin organları bu vergiler ile ilgili yükümlülükleri, matrah ve oranları belirleyebilir. Bu da yerel yönetimlerin en geniş vergilendirme yetkisine sahip olduğunu gösterir. Sınırlı mali özerklik uygulanması durumunda verginin konusu, yükümlülükleri vb. konular merkezi yönetim tarafından belirlenir ancak yerel yönetimlere uygulanacak vergi oranlarının belirlenmesi hususunda ayrıcalıklar tanınır. Merkeze bağlılık uygulamasında ise vergiler tamamen merkezi yönetim tarafından tahsil edilir ve yerel yönetimlere sadece tahsilattan belli bir pay verilir (Başel, 2021: 60-62).

Federal devletlerde vergilendirme yetkisinin tek merkezde toplanmadan, federal devlet ile federe devletler arasında paylaşılarak kullanıldığı görülür. Bireylerin de bu tür ülkelerde iki tür vatandaşlığa sahip olduğu ve buna göre hem federal devlet tarafından hem de ikamet ettiği federe devlet tarafından vergilendirildiği bir durum söz konusudur. Federal devletler gelir vergileri, gümrük vergileri gibi temel vergileri tahsil ederken, federe devletler ise satış

vergilerinin bir kısmını, motorlu taşıt vergileri ya da konaklama vergileri gibi yerel nitelikteki vergileri tahsil edebilmektedir. Bu durum federe devletler arasında farklı vergi uygulamalarına sebep olmakta ancak yaratılan vergi rekabeti ekonomik gelişim açısından faydalı görülmektedir (Başel, 2021:66-67).

Vergilendirme yetkisinin sınırlandırılması ile ilgili bir başka alan ise uluslararası alandır. Uluslararası hukukta kabul gören mülkilik ve şahsilik ilkeleri, vergilendirme yetkisinin sınırlarının belirlenmesinde önemli rol oynamaktadır. Mülkilik ilkesi bir devletin siyasi sınırları içinde meydana gelen ekonomik iş ve eylemleri vergilendirme yetkisini tanıırken, şahsilik ilkesi vatandaşlık bağı ile bağlı olan kişiler üzerinde egemenliğini kullanmaya devam edebileceğini, yani vergilendirme yapabileceğinin alt yapısını oluşturur. Bu bağlamda mülkilik ilkesinden ikametgah ve kaynak ilkesi ortaya çıkarken, şahsilik ilkesinden vatandaşlık ilkesi türer. Böylece bir devlet kendi siyasi sınırları içinde meydana gelen vergiyi doğuran olaylar ile aynı sınırlar içinde ikamet eden kişileri vergileyebilir. Diğer yandan vatandaşlık bağını kullanarak dünyanın neresinde yaşıyor olursa olsun bu bağ ile ilişkisi devam eden kişileri vergilendirebilir duruma geçer (Yaltı Soydan, 1995: 17 vd). İşte burada her ülkenin aynı anda bu ilkeler çerçevesinde yetkilerini kullanmaya başlamaları ile sınırlar belirginleşmeye başlar. Yabancı ülkelerde yaşayan kişilerin ve yabancı ülkelere elde edilen gelirlerin vergilendirilmesinde farklı vergilendirme yetkileri altında kalan kişiler açısından vergi adaletinin yakalanması zorunluluğu sınırların da çizilmesine sebep olur (Özpençe ve Özpençe, 2007: 7). Çifte vergilendirme sorunu ile başlayan bir dizi problemler, vergi anlaşmaları yapılması ile devletin vergilendirme yetkisinde uluslararası alanda dahi sınır olduğu apaçık ortaya çıkmaktadır.

Vergilendirme yetkisinin sınırlandırılma ile karşılaştığı son alan ise uluslararası organların ortaya çıkması ile yaşanmaktadır. Avrupa Birliği gibi ekonomik ve parasal birliğin üyesi olan ülkeler vergilendirme yetkilerini -en azından üyelerle- keyfi kullanamazlar. Ekonomik ve parasal birlik kapsamında rekabetin doğru yönlendirilmesi, birlik dışı dünyaya karşı ortak politika benimsenmesi ve nihayetinde birlik içi eşitliğin sağlanabilmesi için uluslararası kurumlara vergilendirme yetkisinin devredildiği görülebilmektedir. Özellikle KDV gibi harcama vergileri ile başlayan bu yetki devri aslında egemenlik sahibi her ülkenin vergilendirme yetkisini sınırlandırmaktadır. Bu o derece önemlidir ki günümüzde dahi tartışılmaya devam etmekte ve dolaysız vergiler açısından yetki verilmesi konusunda direnç devam etmektedir (Özpençe ve Özpençe, 2007: 11).

4. Geleneksel Egemenlikten Dijital Egemenliğe Geçiş Süreci

4.1. Küreselleşmenin Sonucunda Egemenlik Yaklaşımının Değişimi

18. yüzyılın klasik egemenlik anlayışı mutlak ve bölünmezlik özelliği üzerine kurulmuştur. Ancak 19. yüzyılda bu anlayış, kuvvetler ayrılığı ilkesinin yaygın kabul görmesi ile beraber değişmiştir. Bu yüzyılda egemenliğin anayasal sınırlamalara tabi tutulması gerektiği genel kabul görmeye başlamıştır. Devlet sistemlerinin değişmesi ve bölünmezlik konusunda daha esnek davranılması gerektiği ağırlık kazanmıştır. Ekonomik anlamda yaşanan gelişmeler küreselleşmenin doğması ile birlikte ülkesel sınırlar anlamını yitirmiştir. Ulus devlet temelli egemenlik yaklaşımı, coğrafi olarak anlamını kaybedince insan hakları merkezli yaklaşımla uluslararası örgütlerin çerçevesini belirlediği bir egemenlik anlayışına geçiş süreci başlamıştır (Taner, 2021: 56-57). Mal ve sermaye hareketlerinin özerk bir şekilde dolaşımını ifade eden küreselleşme bu anlamda devrimsel nitelikte bir süreç olarak kabul edilmektedir (Carda vd., 2019: 523).

1970’li yıllardan bu yana pek çok bilim dalında inceleme konusu yapılan küreselleşme süreci internetin yaygınlaşması ile birlikte önemli ölçüde derinleşmiştir. İnternetin küreselleştirici özellikleri, iletişimi ve mübadeleyi kolaylaştırması, ödeme sistemlerini hızlandırması dijital dönüşümün lokomotif olmuştur. Dijitalleşme ekonomik büyümenin sürdürülebilmesi açısından da zorunluluk halini almıştır. Farklı bir ifadeyle ekonomik büyüme ve rekabetin sürdürülebilirliği ve diğer ülkeler karşısında tutunabilirliğin artırılması için internetin getirilerine adapte olunması ülkeler açısından ihtiyaç halini almıştır. (Dur ve Ata, 2025: 114). Diğer taraftan bu adaptasyon sürecinde olası riskler de başlamıştır. Geleneksel egemenlik yetkisinin bağlantı noktaları kopmaya başlamış ve “bağlantısızlık çağı” (de-link age) adı verilen sürece geçilmiştir (Avcı, 2021: 17).

Modern egemenlik anlayışında mülklik ve şahsılık ilkesinin getirisi olan fiziki bağlantı noktaları zaman içinde anlamını yitirmeye başlamıştır. Yer ve mekandan bağımsız yapılan iş ve işlem sayısı arttıkça farklı arayışlar başlamıştır. Dijitalleşme ile birlikte vergilendirme yetkisinin dayandığı fiziki bağlantı noktaları yerini web sayfalarının kullanıcı sayısı, yapılan ticaret hacmi gibi rakamsal sınır ve eşiklere ya da dijital yollardan elde edilen hizmetlere bağlanabilecek vergilere yönelik arayışlara bırakmıştır. Böylece vergilendirme yetkisinin teknolojik gelişmeler ve dijitalleşme ile ciddi anlamda zedelendiği netleşmiş ve bu durumda egemenliğin yeniden belirginleştirilmesi ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

4.2. Dijitalleşme Sürecinin Hızlanması ve Yeni Yaklaşımlar: Dijital Egemenlik

Dijital egemenlik ile vurgulanmak istenen bir ulus veya bir bölgenin dijital altyapıları ve teknoloji dağıtımıyla ilgili özerk eylemler ve kararlar alabilmesine

yönelik (Dur ve Ata, 2025: 112) sahip olduğu yetkidir. Farklı bir ifadeyle bir devletin fiziksel ve dijital altyapısı ve vatandaşlarının ürettiği bilgiler üzerinde, sahip olduğu ağ, veri, donanım ve yazılımlar aracılığı ile kontrol edebilme hakkı, bağımsız hareket edebilme ve karar alabilmeye yönelik (Avcı, 2021:24) hukuki ve fiili gücüdür. Bu kavram, büyük ticari veri platformlarının bilgi ve kapasitelerinin artarak ulus devletlerin egemenliğini tehdit etmesi ve yeni dijital ekosistemlerin desteklenmesi hedefleriyle çatışması neticesinde büyük bir önem kazanmıştır. Başta Amerika Birleşik Devletleri ve Çin olmak üzere dünya ekonomisinde söz sahibi olan ülkelerin teknolojik gelişmelerde yaşadığı rekabet, teknolojik şirketlerle yaptıkları işbirlikleri yeni ekonomi olarak adlandırılan dijital dünyada egemenlik konusunun yeniden tartışılmasına yol açmıştır (Kırıktas, 2025:124). Dünya vatandaşlarının bilgileri ve dijital varlıklar büyük ölçekte özel piyasa güçlerine tabi olmaya ve küreselleşmiş çok uluslu şirketlerin malikliğine geçmeye başlamıştır. Bu sonuç demokratik düzeni korumak hedefi ile dijital egemenliğin ortaya çıkmasına neden olmuştur. Ancak bu egemenliğin fiili ve hukuki olarak kim tarafından kullanılacağına dair tartışmalar devam etmektedir (Dur ve Ata, 2025: 111).

1980’li yılların başında başlayan dijital dönüşüm hayatın hemen her noktasını değiştirmeye başlamış ve devletler de bu değişimden kaçınılmaz olarak etkilenmiştir. Zaman içinde devlet hizmetleri “e-devlet” hizmetlerine dönüşmeye başlamıştır. Devletin erişiminin artmaya başlaması ile demokratik süreçlere katılım da hızlandırılmıştır. Ne var ki teknolojik gelişmelerin yanında dijitalleşmenin farklı boyutlara ulaşması, blokzincir teknolojilerinin kullanılması ile beraber devletlerin egemenliği de sorun yaşamaya başlamıştır. İnternetin hemen her alanda yaygın ve yoğun kullanılması ile birlikte veri güvenliği sorunları belirginleşmiş ve veri akışlarının kontrolü zorlaşmaya başlamıştır. Başta Avrupa Birliği ülkeleri olmak üzere pek çok ülke veri güvenliğinin sağlanmasına yönelik özel projelere zaman ve kaynak ayırmaya başlamıştır (Dikmengil, 2022: 175).

Dijitalleşme ile birlikte teknolojik gelişmeleri yakalamak veya sağlamak da önemli bir kriter olarak görülmektedir. Hatta teknoloji egemenliği dijital egemenlik ile birlikte ifade edilmeye başlamıştır. Bir devletin rekabet gücü ve hareket kabiliyetini artırmak amacıyla önemli gördüğü teknolojik gelişimleri sağlayabilmesi ve bunu sağlarken tek taraflı yapısal bağımlılık olmaksızın geliştirilebilmesi durumunda teknolojik egemenliği sağladığı kabul edilir (Dur ve Ata, 2025: 115). Denilebilir ki aslında teknolojik egemenlik dış ülkelere ihtiyaç duymaksızın tek başına teknolojik gelişmeleri sağlayabilmektir. Dijital egemenlik devletler için yeni bir rekabet alanı haline gelmiştir. Ancak bu rekabet alanı artık bir savaş alanı olarak tabir edilmektedir (Dur ve Ata, 2025: 116). Dijital egemenlik başlığı ile birlikte dijital devlet, dijital ekosistem, dijital

ulus, dijital vatandaşlık kavramları da literatürde yerini almıştır (Bkz. Avcı, 2021: 19-20).

Dijital egemenlik, devletlerin sadece kendi vatandaşlarını değil, küresel ölçekte hizmet veren yabancı teknoloji firmalarını denetleme yetkisini de kapsamaktadır. Nitekim internetin sınır tanımayan yapısında hukukun işlevsel kalabilmesi, devletlerin bu yabancı aktörler üzerinde yargı yetkisi kullanmasını zorunlu kılmaktadır. Ancak bu durum beraberinde ciddi riskler ve karmaşıklıklar getirmektedir. Hem bir gereklilik hem de potansiyel bir tehlike arz eden bu kavram, temelde iki zıt senaryo üzerinden şekillenmektedir: İlkinde hükümetler, dijital egemenliği vatandaşlarını yabancı güçlerin veya şirketlerin suistimallerinden korumak için bir kalkan olarak kullanırken; ikincisinde ise bu yetkiyi kendi otoritesini sarsılmaz kılmak adına interneti kontrol altına alma aracı olarak kullanabilmektedir. Bu ikilem içerik denetimi, veri gizliliği, verilerin yerleştirilmesi ve ulusal güvenlik gibi pek çok kritik alanı doğrudan etkilemektedir (Dur ve Ata, 2025: 118). Onikinci Kalkınma Planında da dijital egemenlik sınırları içinde yer alan kullanıcı verilerinin Türkiye sınırları dışında ekonomik maksatlarla satışa konu edilmesi durumunda oluşan ekonomik değerin ne kadarlık kısmının ilgili ülkede vergilendirilmesi gerektiği konusunun önemli bir sorun olduğu açıkça vurgulanmıştır (Onikinci Kalkınma Planı, 2023: 45).

5. Bugünden Geleceğin Tartışmaları

5.1. Sınır Ötesi İşlemlerin Günümüzdeki Boyutu

Küreselleşme ve teknolojik gelişmeler ile artan mobilite, insan ile mal ve hizmet hareketliliğini kolaylaştırmıştır. Bu kolaylık dünya ticaret hacminin artmasına ve sonuçta ülkeler arası ticaretin etkin olmasında büyük bir fırsat yaratmıştır. Dijitalleşme, uluslararası ticareti mekândan bağımsız hâle getirerek sınır ötesi e-ticaret (e-dış ticaret) kavramını doğurmuştur. En yalın tanımıyla sınır ötesi e-ticaret, farklı ülkelerdeki alıcı ve satıcıların dijital platformlar (web siteleri, online pazaryerleri veya EDI sistemleri) üzerinden sipariş verdiği, malların teslimatının ise geleneksel lojistik yöntemlerle yapıldığı uluslararası e-ticaret faaliyetidir (Ortakarpuz, 2022: 13). Hal böyle olunca vergilendirme yetkilerinin çatışma olasılıkları artmış, çok farklı durumlarda çok farklı vergisel problemler baş göstermiştir. Bu gelişmelere internetin de dahil olması ile elektronik ticaret faaliyetleri ilave edilince dijital mal ve hizmet teslimleri vergilendirme yetkisinde yaşanan çifte vergilendirme sorunlarının artmasına neden olmuş ve bu sorunların çözümüne yönelik yeni düzenlemelerin geliştirilmesini zorunlu kılmıştır. Serbest ticaret bölgeleri, gümrük birliği, Avrupa Birliği vb. organizasyonların ve aksiyonların yarattığı geleneksel sorunlar yanında (Çağan, 1982: 233 vd.), çok farklı sınır ötesi işlemler sorunu ile karşı karşıya kalınmıştır. Artık uluslararası vergi anlaşmaları ile de bu sorunların önüne tam olarak geçilemeyeceği görülmektedir. Zira sadece

ülkelerin birbirileri ile ortak noktalarda anlaşması yeterlidi değildir. Ülkelerin yaptıkları anlaşmaların farklılıkları dahi uluslararası vergi anlaşmalarının boşluklarından yararlanılmasına neden olmaktadır (bkz. Carda vd., 2019: 525 vd.).

E-ikametgah programı -Güney Kore ve Estonya- gibi uygulamalar ile geleneksel vatandaşlık ilişkisinin dışına çıkılmış ve sınır ötesi işlemler farklı bir boyuta gelmiştir. Bu uygulama ile o ülkeye hiç ayak basmadan uzaktan tıbbi bakım ve eğitim hizmeti alma imkanına ulaşmak, işgücüne dahil olma olanağına kavuşmak, işletme kurmak mümkün hale gelmiştir. Dolayısıyla bu uygulamalar ile ülkeler vergi gelirlerini artırma imkanına da sahip olmuşlardır (Avcı, 2021: 21). Mobilitenin bu derece kolaylaştırılması ile dijital göçebelik, dijital göçmenlik ve hatta dijital iltica işlemleri dahi görülür hale gelmiştir. Özellikle uzaktan çalışma imkanlarının artması ile sabit mekan ihtiyacı olmaksızın gelir elde eden meslek ve iş kolları artmaya başlamış, böylece hiç ayak basılmaksızın birçok ülkeden aynı anda gelir elde edilmesi mümkün hale gelmiştir. İkametgah açısından kolaylık ve avantaj sağlanması ülkeler arası rekabeti artırmış ve kişiler açısından cazip fırsatlar doğmuştur. İşte bu noktada dijital göçebelik devreye girmeye başlamıştır. Uzaktan çalışmak için dijital teknolojileri kullanan, aynı anda hem çalışıp hem de seyahat edebilen, yer seçimi ve sıklığı konusunda özerkliğe sahip, bir yıl gibi kısa bir süre içinde kendi evi ya da bir arkadaşının veya ailelerinin evi dışında en az üç yeri ziyaret eden bireylerin ortaya çıkması ile sınır ötesi ekonomik faaliyetlerin ulaştığı dönüşüm düzeyinin geldiği nokta dikkat çekicidir (Bozdoğanoglu, 2024: 117).

Elektronik ticaretin geleneksel ticari kalıpları yıkan yapısı, vergilendirmenin temel taşları olan kimlik tespiti, fiziki mekân ve mülkiyet sınırları gibi kavramları geçersiz kılarak ciddi vergilendirme sorunlarına yol açmış ve vergilendirme yetkisinin kullanımında da ciddi sorunlar getirmiştir. Sınır ötesi e-ticaret işlemlerinde alıcı ve satıcıların kimlik, ikametgâh ve finansal bilgilerinin eksik ya da gizli olabilmesi, vergi idarelerinin mükellefleri doğru teşhis etmesini ve vergilendirme süreçlerinin yürütülmesini zorlaştırmıştır. En büyük karmaşalardan biri de fiziki bir iş yerine ihtiyaç duymadan, tamamen dijital ortamda faaliyet gösteren küresel şirketlerin elde ettiği kazançların hangi ülkenin vergilendirme yetkisinde olduğunun belirlenmesidir; zira geleneksel “iş yeri” tanımı bu yeni ekonomik düzende yetersiz kalmaktadır. Diğer taraftan, dijital ürün ve hizmetlerin (yazılım, e-kitap, müzik, çevrim içi abonelikler vb.) internet üzerinden doğrudan indirilmesi veya aktarılması, ürünün hukuki niteliğinin (mal mı yoksa hizmet mi olduğu) ayırt edilmesini zorlaştırmakta ve vergiyi doğuran olayın zamanı ile yerinin tespitinde belirsizlikler yaratmaktadır. Fiziki gümrük sınırları ve lojistik taşıyıcılar devre dışı kaldığı için bu işlemlerden gümrük ve tüketim vergisi (KDV/ÖTV) tahsil etmek zorlaşırken, aynı işlem üzerinden birden fazla ülkenin hak iddia etmesiyle çifte vergilendirme veya

uyuşmazlıklar yaşanabilmektedir. Tüm bu denetim boşlukları, dijital ayak izlerinin takibindeki teknik yetersizliklerle birleştiğinde vergi kayıp ve kaçaklarının artmasına zemin hazırlamaktadır (Ortakarpuz, 2022: 20 vd.).

5.2. Dijitalleşmenin Zirve Noktalarında Mevcut ve Yeni Egemenlik Tartışmaları

5.2.1 Blok Zincir ve Akıllı Sözleşmeler

Şifreleme protokolü olarak kabul edilen blok zincir sistemi, dağıtık defter teknolojisi adı verilen kişiler arasında uçtan uca bağlantı kurularak işlem yapılmasına olanak tanıyan bir yapıdır. Herhangi bir otoriteye bağlı olmaksızın işlem yapılabilen bu sistemin, değiştirilemez ve silinemez olması nedeniyle geçmişe dönük incelenmesi mümkündür. Kimlik doğrulama yapmadan işlem yapmak mümkün olmadığından her kullanıcının yaptığı işlem izlenebilmekte ve kayıt altına alınabilmektedir. Bu da güvenilirliğini artırmaktadır (Carda ve Biyan, 2021: 96). Birçok ülke blok zincir sistemini çeşitli alanlarda kullanmaya başlamıştır. Çin, tarım sektöründe e-ticaret altyapısını güçlendirmek amacıyla bu teknolojiyi kullanırken; Moldova Cumhuriyeti yoksulluk ve yolsuzlukla mücadele etmek için “Turizm 2.0” vizyonu ile e-devlet çözümlerine yönelmiştir. Uganda, altyapı eksikliklerini kapatarak tüm sektörlerde genel bir kalkınma sağlamak için blokzincirden yararlanmayı planlamış; Endonezya ise geniş ada coğrafyasındaki liman yönetimini iyileştirmek amacıyla denizcilik sektöründe “E-toll Laut” (Deniz Elektronik Geçiş Sistemi) politikasını hayata geçirmiştir. Avustralya Menkul Kıymetler Borsası (ASX), kripto para işlemlerinden vergileri kaldırarak sistemi iki yıllık bir test sürecinin ardından tamamen benimserken, Japonya ise perakende mağazalarında Bitcoin ile ödeme kabul eden yerel bir merkez haline gelmiştir. Singapur para otoritesi (MAS) sınır ötesi ödemeler, akıllı sözleşmeli sigortacılık ve güvenli sağlık veri sistemleri için bu teknolojiyi teşvik etmektedir. İsviçre’nin Zug kenti, güçlü altyapısı ve şifrelenmiş yerel yönetim erişimiyle “Kripto Vadisi” olarak anılmakta; Malta kripto para entegrasyonunda küresel liderliği üstlenmekte; Estonya devlet hizmetlerini dijitalleştirmekte; Amerika Birleşik Devletleri vergilendirme kılavuzları ve girişim ekosistemleriyle sektörü büyötmekte; Birleşik Krallık ise sağlık ve oylama sistemlerinde blokzincir kullanımını araştırmaktadır (Marhaeni, 2019: 4 vd.).

Vergilendirme amaçlı blokzincir sistemini kullanan ülkeler de bulunmaktadır. Örneğin Estonya, E-devlet hizmetlerinde blokzincir teknolojisini ilk benimseyen öncü ülkelerden biridir ve vergiyle ilgili süreçlerde de bu teknolojiye yararlanmaktadır. Avustralya Vergi Dairesi (ATO), vergi raporlamasını ve mevzuata uyum süreçlerini daha verimli ve yalın hale getirmek için blokzincir çözümlerini uygulamaya koymaya başlayacaktır. Amerika Birleşik Devletleri’nde ülke genelinde tek bir sistem olmasa da Ohio gibi bazı eyaletler,

kripto para ile vergi ödemeyi kabul ederek bu teknolojiyi vergi süreçlerine dahil etme eğilimi göstermiştir. Birleşik Arap Emirliklerine bağlı Dubai’de 2016 yılından bu yana, vergilendirme dahil tüm hükümet hizmetlerinde blokzincir kullanarak tamamen “blokzincir destekli bir hükümet” olmayı hedeflemektedir. Gana’da kurumsal yapısı zayıf olan gelişmekte olan ekonomilerde güven maliyetini düşürmek, vergi kaçakçılığını önlemek ve dijital ekonomiyi (özellikle çevrimiçi işletmeleri) daha iyi takip edebilmek adına ulusal kimlik kartı (Ghana Card), telefon numaraları ve Vergi Kimlik Numaralarını blokzincir altyapısıyla entegre edilmesi planlanmaktadır (Anomah vd., 2024: 4).

Blokzincir teknolojisi ile birlikte bu alanın kullanıcılarından doğan sosyal hareket egemenliği, bireylerin verilerinin kullanılmasına ve kişiselliğine yönelik bireysel egemenlik gibi kavramlar dijital dünyada tartışılmaya başlanmıştır. Tüm bunlar siber uzay egemenliği kavramının gündeme gelmesine neden olmuş ve dijital çağda devletlerin egemenliğinin nasıl şekillendirilmesi gerektiği konusunu ortaya çıkarmıştır. Zira tam bir kontrol arayan devletler artık tam kontrol edebilecekleri mekanizmalardan uzaklaşmaya başlamış ve ademi merkeziyetçi egemenlik ile karşı karşıya kalmışlardır (Dikmengil, 2022: 175).

2018 yılında blokzincir piyasa büyüklüğü 1 milyar dolardan günümüzde 61 milyar dolara ulaşmıştır (Onikinci Kalkınma Planı, 2023: 8). Gün geçtikçe büyüyen bu piyasa daha da fazla hayatın içine girmeye devam edecektir. Bu sistemlerden ayrı kalmak ülkeler için mümkün görünmemektedir. Ülkelerin bir bir bu sisteme girmesi ile uluslararası entegrasyona geçiş yapılacağını söylemek mümkündür. Dolayısıyla çok yakın gelecekte blok zincir sistemi üzerinden vergilendirme işlemlerinin yapılması mümkün hale gelecektir. Defter teknolojisi olması sebebiyle akıllı sözleşme adı verilen kişiden kişiye yapılan işlemler ile başlayacak olan kayıtlara istinaden belge düzeni, finansal işlemler üzerinden vergi kesintileri, gerekli beyanname işlemleri otomatik bir şekilde sistem üzerinden izlenebilir hale gelecektir. Ülkelerin vergilendirme yetkisini burada kullanması söz konusu olacağından hukuki regülasyonların hazırlanması ihtiyacı duyulacaktır (Bkz. Carda ve Biyan, 2021: 99 vd.). Sınır ötesi işlemler ise karşılıklı anlaşmalar aracılığı ile takip edilecek ve vergilendirme işlemleri tamamlanmak durumunda kalınacaktır. Bu da egemenlik yetkisine dayanılarak kullanılan vergilendirme yetkisinin yeniden ve farklı bir şekilde bölüşümü anlamına gelmektedir.

5.2.2 Yapay Zeka ve Robotlar

Teknolojik gelişmeler ve yazılım sektörünün geldiği son noktalardan biri olan yapay zeka kullanımı da her geçen gün daha fazla alana yayılmaktadır. Eğitimden finans sistemine, lojistikten mühendisliğin pek çok alanında yapay zeka desteği alınmakta, yapay zeka sistemine dayanan programlar kullanılmaktadır. Tam bir tanımlaması olmayan yapay zeka insan benzeri bilişsel işlevleri yerine getiren

makiner ve tanımlı hedefler kümesi için gerçek veya sanal ortamları etkileyen tahminler, öneriler veya kararlar verebilen makine tabanlı bir sistem olarak ifade edilebilir (OECD, 2019: 6). Robot olarak kullanılan her türlü nesne ise esas itibarıyla bir eşyadır. Otomasyon sistemine sahip şekilde hareket etmekte ve birbirini tekrar eden hareketler yapmaktadır. Ne var ki bir robota yapay zeka ilave edildiğinde artık insan gibi hareket edebilen, karar veren, analiz yapan, tespitlerde bulunan ve bu hususlara göre bağımsız karar alarak hareket eden bir sisteme dönüşmektedir. Kendi kendine giden arabalar, hizmet sunan robotlar (örneğin garson robot gibi), kişisel asistanlık yapan yazılımların gelecekte günlük yaşamda daha yaygın kullanılabileceği öngörülmektedir. Nitekim 2018 yılında yapay zeka piyasa büyüklüğü 16 milyar dolardan, günümüzde 190 milyar doları aşmıştır (Onikinci Kalkınma Planı, 2023: 8).

Yapay zekaya sahip sistemler ya da robotlar otonom karar alarak hareket ettiğinde vergilendirme yetkisinin kullanımı açısından problemler ortaya çıkması muhtemeldir. Herhangi bir kişiliği olmayan, ne gerçek ne de tüzel kişiliğe sahip olan bu sistemlerin yaptıkları işlemlerin sonuçlarında sorumluluğun kime ait olması gerektiği hususu dünya çapında tartışılan ana başlıklardan birisidir. Gelir elde eden, harcama yapan veya verginin konusuna giren herhangi bir işlem gerçekleştiren bir yapay zekaya sahip robotun mali yükümlülüklerinin kim tarafından gerçekleştirileceği, mükellefiyet izafe edilip edilmeyeceği, yükümlülüklerin yerine getirilmemesi durumunda vergi cezalarının nasıl ve kime uygulanacağı vb. sorular belirginleşmiştir. Esas itibarıyla hukuksal bir konumlandırma yapmadan bu tip soruların cevaplarının alınması da mümkün görünmemekle birlikte, egemenlik yetkisinin sınırlarını zorlayan yeni alanlar ortaya çıktığı açıktır. Üstelik bu bahse konu işlemler sınır ötesi işlemler açısından dikkate alındığında daha da karmaşık hale gelmektedir. Uluslararası işlemlerde vergilendirme yetkisinin kullanımında egemenlik yetkisinin paylaşılması gerekeceği söylenebilir.

5.2.3 MetaVerse

Egemenlik toprak konusu ile yakın ilintilidir. Farklı bir ifadeyle toprağı olmayan devlet olması söz konusu olamaz. Ancak dijital ortamlardaki inanılmaz ve akla gelmeyecek durumlar toprak olmaksızın mülkiyet hakkının çok farklı boyutlarda kullanılabileceğinin görülmesi açısından önemlidir. Bunlardan en son gelişmelerden biri metaverse adı verilen sistemlerdir. Geleneksel bir toprak alanının olmadığı ancak sanal anlamda toprak edinilmesi mümkün olan metaverse uygulamasının hayata geçmesi ile dijital egemenlik kavramı farklı tartışmalara konu olmuştur. Devlet tarafından kontrol edilemeyen ve başka kurum/kurumların kontrolünde olan bir alanda ulusallık dahi belirsiz bir alana dahil olmaya başlamaktadır (Dikmengil, 2022: 178-179). Burada yapılan faaliyetlerin yer bakımından nasıl değerlendirileceği sorunu vergilendirme

yetkisinin kullanılmasında da belirleyici olacaktır. Bu geline son nokta egemenliğin dijital alanlarda neredeyse yok olmaya başladığını görmek açısından önemlidir.

5.2.4 Kripto Varlıklar

“Kripto varlık” kavramına ilişkin yapılan yeknesak bir tanım bulunmamakla birlikte, uygulamada genel olarak, dağıtık defter teknolojisi veya benzer bir teknoloji kullanılarak dijital olarak oluşturulup saklanabilen, dijital ağlar üzerinden dağıtımı yapılabilen ve değer veya hak ifade edebilen gayri maddi varlıklar şeklinde tanımlanmaktadır. Kripto varlık, günümüzde kripto paralar (coinler) ile token olarak adlandırılan kripto para dışındaki diğer varlıklardan oluşan bir üst kavramdır. Zorunlu olmamasına rağmen kripto para sistemlerindeki akıllı kontratlara bağlı olarak tokenlar üretilebilmektedir. Kripto varlık kavramı bu kapsamda teknik olarak dağıtık defter teknolojilerine bağlı olarak üretilen tüm dijital varlıklara verilen genel bir addır (Vergi Konseyi, 2022: 38). Coin grubunu Bitcoin, altcoin, stable coin ana hatlarıyla oluştururken, token grubunu ise ödeme tokenları, yararlanma tokenları, menkul kıymet tipi tokenlar, NFT (Non Fungible Token) ve melez tiplerinden oluşan kripto varlıklar oluşturmaktadır.

Kripto varlıkların hukuki olarak nasıl nitelenmesi gerektiği hususunda tam bir görüş birliği yoktur. Para, menkul kıymet, emtia, maddi olmayan duran varlık gibi kavramlarla nitelendirilmeye çalışılan kripto varlıklar ulusların vergilendirme yetkisinin kullanımında da belirsizlik ve etkinliği azaltan unsurlar barındırmaktadır. Tamamen farklı ve yeni bir grup olarak değerlendirilmesinin daha doğru olacağı ifade edilen (Vergi Konseyi, 2022: 187) kripto varlıkların merkezizetsiz olması ve ekonomik olarak kolayca yer değiştirilebilir bir yapı sergilemesi vergilendirilmesini de zorlaştırmaktadır. Söz konusu varlıklar üzerinde vergi oranının artırılması ya da beyana tabi tutulması gibi maddi ve usule ilişkin farklılıklar getirilmesi durumunda, bu varlık sahipleri farklı ülkelere veya yatırım platformlarına kolayca geçebildiğinden vergileme konusunda cesur adım atılamayan bir alan olduğu görülmektedir. Oysa emekten ziyade sermaye ağırlıklı gelir niteliği ağır basan bu varlıkların ayırma kuramı çerçevesinde daha yüksek oranlarda vergilenmesi gerekirken, söz konusu durum nedeniyle ekonomik kayba uğrayan devletler, vergileme konusunda da çekinir vaziyette kalmaya devam etmektedir. Bu açıdan vergilendirme yetkisinin kendini gösteremediği bir alan olduğu ifade edilebilir.

5.2.5 Küresel Vergilendirmeye Geçiş Aşamaları: Küresel Asgari Kurumlar Vergisi

Küreselleşme ve dijital dönüşüm süreci, uluslararası ticaretteki payını büyütme ve bütçe gelirlerini korumak isteyen OECD ülkelerini uzun süredir ortak bir sorunla karşı karşıya bırakmaktadır. Çok uluslu şirketlerin neden

olduğu vergi kayıpları özellikle dünya çapında devasa kazançlar sağlayan ancak bu gelirlere oranla oldukça düşük vergi ödeyen küresel şirketler, üye ülkelerin radarına girmiş ve bu durum yeni politika arayışlarını hızlandırmıştır. Bu arayışların en somut sonuçlarından biri olan “küresel asgari kurumlar vergisi” uygulaması, uluslararası devlerin en azından belirlenen taban bir oranda vergilendirilmesini amaçlamaktadır. Söz konusu küresel düzenleme, Türk Vergi Hukuku’na da 2 Ağustos 2024 tarihli ve 32620 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7524 Sayılı Kanun ile entegre edilmiştir.

OECD’nin küresel hedefleriyle tam uyum gösteren bu yeni yasal düzenleme, vergi yükü %15’in altında kalan çok uluslu işletmelerin, aradaki farkı kapatacak ek bir vergi ödemesini zorunlu kılmaktadır. Burada kritik olan nokta, yasal kurumlar vergisi oranı %15’in üzerinde görünse bile, asıl belirleyici kriterin şirketin fiilen ödediği “efektif vergi oranı” olmasıdır (Tunç ve Balaban, 2022:4). Küresel asgari tamamlayıcı vergi, 1 Ocak 2024 itibarıyla Gelirin Dahil Edilmesi Kuralı (IIR) esas alınarak hesaplanacak, Yetersiz Vergilendirilen Ödemeler Kuralı (UTPR) kapsamında ise 1 Ocak 2025 itibarıyla başlayacak mali yıllar için uygulanmaya başlanılacaktır. Düzenleme ile özetle, nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablosundaki yıllık konsolide hasılatı, gelirin raporlandığı hesap döneminden önceki 4 hesap döneminin en az ikisinde 750 milyon Avro karşılığı Türk lirası sınırını geçen çok uluslu işletme gruplarının bağlı işletmelerinin ilgili hesap dönemindeki kazançları, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine tabi olacaktır.

Küresel asgari kurumlar vergisi, çok uluslu şirketlerin vergilendirme yetkisinin yeterince kullanılmadığı ya da hiç kullanılmadığı düşük vergili bölgelere (vergi cennetlerine) kâr aktarımı yapmasını engellemeyi hedeflemektedir. Esasen kaynak veya ikamet ülkesinde makul düzeyde vergilendirilmesi gereken matrahların, salt vergi avantajı sağlamak amacıyla yapay işlemlerle aşındırılmasının önüne geçilmeye çalışılmaktadır. Bu yönüyle sistem, küreselleşmenin getirdiği mali egemenlik aşınmasına karşı, devletlerin vergilendirme yetkilerini yeniden tesis etmeyi amaçlayan uluslararası bir kolektif hareket olarak kabul edilmelidir. OECD’nin Sütun 2 (Pillar 2) kapsamında geliştirdiği Gelir Dahil Etme Kuralı (IIR) ve Yetersiz Vergilendirilen Ödemeler Kuralı (UTPR) gibi mekanizmalar, kârın kaçtığı yerde değilse bile, sistem dahilindeki diğer ülkelerde “tamamlayıcı vergi” (top-up tax) yoluyla yakalanmasını öngörmektedir. Ancak ne var ki, uluslararası vergi rekabetini bitirmeyi amaçlayan bu çok taraflı mekanizmanın başarısı, küresel çapta mutlak bir mutabakata bağlıdır. Sistem, “serbest sürücü” (free-rider) konumunda kalarak küresel asgari oran olan %15’i uygulamayan ülkeler var olduğu sürece sızıntı vermeye açık olacaktır. Dolayısıyla reformun etkinliği ve kâr aktarımlarını tamamen bitirip bitiremeyeceği, zaman içinde küresel yaptırımların ve uyumun gücüyle ortaya çıkacaktır.

5.2.6 Ulus Devletten Ağ (Network) Devlete Geçiş Tartışmaları

Başlangıçta bir çevrimiçi topluluk olarak kurulan, ortak bir ahlaki gaye (Tek Emir/One Commandment) etrafında birleşen, kripto para birimiyle finanse edilen, kitle fonlaması yöntemiyle fiziksel toprak parçaları (bölgesel adalar/archipelagos) satın alan, nüfusunu bir blokzincir üzerinde doğrulanabilir şekilde tutan ve uluslararası düzeyde diplomatik olarak tanınmayı hedefleyen sosyal bir ağ olarak (Srinivasan, 2022: 9) tanımlanan network devlet yaklaşımı da vergilendirme yetkisinin hangi boyutlara geleceğini düşündüren yaklaşımlardır. “Önce dijitalde inşa et, sonra fiziksel dünyada somutlaştır” prensibine dayananan bu yaklaşıma göre yeni bir ülke kurmanın tarihsel yolları (seçim, devrim, savaş, mikro-uluslar veya uzay kolonileri) artık ya imkansızdır ya da çok maliyetlidir. En yenilikçi ve barışçıl yol, “Ağ Devleti” kurmak olaarak görülmektedir. Bir ağ devletini basit bir sosyal ağdan veya şirketten ayıran nokta, üyelerinin sıkı sıkıya bağlı olduğu “Tek Emir” (One Commandment) ilkesidir. Ağ devletleri birer şirket gibi değil, birer “dava/inanç” (cause) topluluğu gibi kurulur. Topluluk tek bir radikal kural etrafında birleşir; diğer tüm konularda özgürdür. Bu durum toplumsal kutuplaşmayı azaltır, çünkü insanlar ortak bir vizyonu gönüllü olarak seçmiştir. Ulus devletten ağ devlete geçiş 6 adımda gerçekleşir (Srinivasan, 2022: 236 vd.):

- Bir Startup Topluluğu Kurmak: Ortak bir ahlaki gaye (Tek Emir) etrafında birleşen, karizmatik bir lider önderliğinde bir online topluluk (sosyal ağ) oluşturulur.

- Bir Ağ Birliği (Network Union) Oluşturmak: Topluluk, üyelerinin birbirine ekonomik, sosyal ve hukuki olarak yardım ettiği otonom bir yapıya (DAO - Merkeziyetsiz Otonom Organizasyon) dönüşür. Kendi kripto parasını ve iç hukukunu kurar.

- Fiziksel Alanlar Kitle-Fonlamak (Crowdfund Real Estate): Topluluk büyüdükçe, dünyanın farklı yerlerinde (biri Berlin’de, biri Miami’de, diğeri Bali’de) apartmanlar, oteller, araziler kitle fonlamasıyla satın alınır. Bunlar coğrafi olarak bitişik değildir; dünya üzerine yayılmış birer “Ağ Takımadası” (Network Archipelago) gibidir.

- Gerçek Zamanlı Nüfus ve GSYİH Doğrulaması: Topluluğun kaç vatandaşı olduğu, bu vatandaşların toplam ekonomik büyüklüğü (GSYİH) ve fiziksel mülkleri web panellerinde ve blokzincir üzerinde şeffaf, gerçek zamanlı olarak tüm dünyaya gösterilir.

- Diplomatik Tanınma Aşaması: Ağ devleti, nüfus ve ekonomik büyüklük olarak küçük/orta ölçekli geleneksel bir ulus devlete (örneğin Tuvalu veya İzlanda) ulaştığında, bu küçük devletlerle masaya oturur. Onlara finansal destek sağlayarak karşılığında resmi diplomatik tanınma (pasaport hakkı, egemenlik statüsü) talep eder.

- Tam Meşruiyet: Bir veya birden fazla ulus devlet tarafından tanınan Ağ Devleti, Birleşmiş Milletler düzeyinde siber-fiziksel bir egemen güç olarak tescillenir.

Bu yaklaşımın temsilcilerine göre 21. yüzyıl, “coğrafyanın önemsizleştiği, dijital kimliklerin ve ahlaki uyumun sınırları çizdiği” yeni bir döneme sahne olacaktır. Ulus devletler borç krizleri, kutuplaşma ve bürokrasi yüzünden çökerken; esnek, kriptografik olarak güvenli, barışçıl ve bulut üzerinde doğup toprağa inen Ağ Devletleri dünyanın yeni egemen aktörleri olacaktır. Yaklaşım taraftarlarına göre coğrafi sınırlara dayalı zorunlu vergiler yerine, bireylerin kendi rızalarıyla katıldığı dijital topluluklara ödediği şeffaf “gönüllülük esaslı üyelik/abonelik ücretlerini” ikame edeceğini ifade eder. Bu yeni modelde vergi daireleri ve beyannameler ortadan kalkarak, topluluk içi ekonomik döngüden yapılan kesintiler akıllı sözleşmelerle (smart contracts) otomatik ve milisaniyelik mikro fonlamalara dönüşür. Toplanan tüm kaynaklar ve devletin hazinesi blokzincir üzerinde (on-chain) gerçek zamanlı ve şeffaf bir şekilde tüm dünyaya ilan edilirken, fiziki arazilerin alımı gibi büyük kamusal yatırımlar vergilerle değil, vatandaşları birer hissedara dönüştüren kitle fonlaması (crowdfunding) yöntemleriyle finanse edilir. Sonuç olarak vergilendirme yetkisi, devletlerin coğrafi hak iddialarından ve mülklik krizlerinden tamamen sıyrılarak, paranın ve değerın akıllı kodlarla yönetildiği siber-fiziksel otonom ekosistemlere kaymaktadır (Srinivasan, 2022: 65).

5.2.7 “Hizmet Olarak Devlet” Yaklaşımı

Devleti ve kaynak potansiyelini hizmet alanını genişletme yönünde yeniden inşa etmeye yönelik kavramsal ve pragmatik bir girişimi belirli bir biçimde karakterize etmekte, devleti, vatandaşın veya ilgili kurumun çıkar ve ihtiyaçlarını koruma işlevini yerine getiren bir kuruma dönüştürmektedir. Bu amaca yönelik olarak çoğu devlette sistemik idari reformlar yapılmaktadır. Bu tür reformlar kamu sektörüne nüfuz etmekte ve ekonomik açıdan verimli bir devletin sağlanması, idari açıdan kendi kendine yetebilmesi, bürokratik prosedürlerin etkililiği ve kamu yönetimi gelişiminin tarzı ile ilgilidir. Böyle bir metodolojik biçimin benimsenmesinin bir sonucu olarak ‘hizmet devleti’ kavramı şekillenmektedir. İşleyişinin tüm dikey ve yatay mekanizmalarını vatandaşların beklenti ve taleplerine göre yeniden yapılandıran, böylece kurumlarının faaliyetlerini hizmetler piyasasını geliştirmeye ve vatandaşlar için somut değerler yaratmaya yönlendiren devlet hizmet devleti olarak tanımlanmıştır. Bir başka ifadeyle vatandaşlara kamu hizmetleri sunmayı amaçlayan özel bir yönetim mekanizmasına ve aynı zamanda onurlu bir insan yaşamının, hak ve özgürlüklerinin sosyal ve hukuki garantileri sistemine sahip olan, kamu otoritesinin siyasi organizasyonunun özel bir biçimidir (Chabaniuk, 2019: 166-167).

Devletin hizmet kurumlarını temsil eden hükümet otoriteleri, bir vergi mükellefi olarak vatandaşın rızasıyla hizmetin her yerde ve her zaman alınması imkanını sağlamalıdır. Bu durum, devlet hizmetinin kalitesi ile verimliliği arasındaki dengeyi göstermede devletin vatandaşlarla olan ilişkilerindeki etkililiğini, nezaketini ve öngörülebilirliğini karakterize eder (Chabaniuk, 2019: 167-168). Bu bağlamda devlet, ‘ücretlerin ve hizmet maliyetlerinin orantılı bir korelasyonunu sağlamak ve yanı sıra ihtiyaçları yönetmek, değişimi sağlamak, vatandaşları için gerekli hizmetleri sunmak’ yükümlülüğünü üstlenmek zorundadır (Chabaniuk, 2019: 169).

Haziran 2002’de, Avrupa devlet başkanları Sevilla Zirvesi’nde e-Europe 2005 Eylem Planı’nı kabul etmiştir. Bu plan, Avrupa Komisyonu’na “vatandaşlara ve işletmelere pan-Avrupa (Avrupa genelini kapsayan) e-Devlet hizmetlerinin sunulmasını desteklemek amacıyla üzerinde uzlaşmış bir birlikte çalışabilirlik çerçevesi yayınlaması” çağrısında bulunmaktadır. AB üyesi ülkelerin ulusal düzeyde elektronikleşme kalitesini ölçmek (kıyaslamak) için üzerinde anlaştıkları 20 temel kamu hizmeti listelenmiştir. Bu listenin hem vatandaşlar (bireyler) hem de işletmeler (şirketler) için ayrılan bölümlerinde vergilendirme, ilk sırada gelen en temel e-Devlet hizmeti olarak tanımlanmıştır. Vergi/maliye daireleri (tax departments) gibi farklı idari birimlerle de veri alışverişi yapabilmesi adına ülkeler arası anlaşmaların zorunlu olduğu vurgulanmıştır (European Commission, 2004: 15).

Hizmet devleti modelinde vatandaş artık sadece devletin egemenlik gücüne boyun eğen bir “tebaa” değil; tam aksine, ödediği verginin (hizmet maliyetinin) karşılığında her an, her yerde, kaliteli ve öngörülebilir bir hizmet talep etme hakkı olan bir “hak sahibi/paydaş” konumuna yükseliyor. Bu durum, gelecekte mali egemenliğin meşruiyetini “cebri güçten” alıp “algoritmik ve operasyonel verimliliğe” devredeceğinin en büyük akademik kanıtlarından biridir.

6. Vergilendirme Yetkisinin Geleceğine Dair Öngörü

Geleneksel vergi hukuku, gücünü mülkilik (fiziki sınırlar/ikametgah) ve şahsılık (vatandaşlık) ilkelerinden alır. Ancak uygulamada mülkilik ilkesinin etkisini kaybettiği durumlar söz konusudur. E-İkametgâh (Estonta, Güney Kore örnekleri), dijital göçebelik ve mekândan bağımsız sınır ötesi e-ticaret bu bağları koparmaktadır. Vergilendirme yetkisinin geleceği, “fiziki varlık” (fiziki iş yeri) konseptini tamamen terk etmek zorunda kalmıştır. Vergi hakkı, “değerin yaratıldığı ve tüketildiği yer” esasına kaymaktadır. Ekonomik olarak bir ülkede fiziksel olarak bulunmayan ama o ülkenin vatandaşlarının verileri ve tüketimi üzerinden ciddi gelir elde eden çok uluslu şirketlerin vergilendirilmesi, devletlerin egemenlik sınırlarını fiziki topraktan dijital pazar payına doğru genişletmesini zorunlu kılmaktadır.

Egemenlik “mutlak ve bölünmez” yapısını önce ticari anlaşmalarla, ardından uluslarüstü yapılarla esnetmeye başlamıştır. Günümüzde bu durum bir adım daha ileri gitmiştir. Gelecekte hiçbir devlet, tek başına kendi vergi sistemini “mutlak bağımsız” şekilde yürütemeyecektir. OECD öncülüğünde yürütülen iki sütunlu küresel vergi reformları ve Küresel Asgari Kurumlar Vergisi uygulamaları bunun en somut örneğidir. Devletler, vergi kaybını önlemek için vergilendirme yetkilerinin bir kısmını küresel algoritmalara ve ortak konsensüslere devretmek (yani egemenliği bölüşmek) zorunda kalacaktır. Tek taraflı dijital hizmet vergileri yerini küresel olarak paylaşılan vergi kurallarına bırakabilir.

Estonya, Dubai ve Gana gibi ülkelerin örnekleriyle kendini gösteren blokzincir altyapısını mali süreçlere entegre etme teknolojisi, maliyenin geleceğinde insan faktörünü ve bürokrasiyi büyük oranda devre dışı bırakma potansiyeline sahiptir. Vergilendirme yetkisi gelecekte “kodların egemenliğine” dönüşebilir. Akıllı sözleşmeler sayesinde, bir ekonomik işlem (satış, kira, ücret, transfer, telif ödemesi vb.) gerçekleştiği anda, vergi kesintisi otomatik olarak akıllı kodlar tarafından yapılarak devletin cüzdanına aktarılabilecektir. Bu durum beyanname, vergi incelemesi ve tahakkuk gibi geleneksel devlet süreçlerini ortadan kaldırabilir ve/veya yeniden şekillendirebilir. Ancak buradaki tehlike, ademi merkezîyetçi (DeFi) yapılarda devletin parayı ve kimlikleri takip edememesi durumunda, mali egemenliğin tamamen yazılımcıların ve ağ protokollerinin eline geçmesi riskini de beraberinde getirmektedir.

Yapay zekanın ve otonom sistemlerin (kendi kendine giden araçlar, robot garsonlar, otonom ticaret algoritmaları) yarattığı ekonomik değerin büyüklüğü dikkat çekmektedir. En çok tartışılan konulardan biri, yapay zeka ajanlarının ve robotların bağımsız olarak gelir elde etmesi durumunda karşımıza çıkacak olan “robot vergisi” kavramıdır. Vergilendirme yetkisinin geleceğinde, sadece gerçek ve tüzel kişiler değil, “Elektronik Kişilik” statüsü verilen yapay zeka varlıkları da mükellef haline gelecektir. Eğer bu regülasyonlar yapılmazsa, emeğin yerini alan yapay zeka yüzünden devletlerin en büyük gelir kaynağı olan “gelir vergisi” (stopaj/ücret) ciddi bir erozyona uğrayacak konumdadır.

Egemenlik tarihsel olarak “toprak” ile sınırlıdır. Ancak metaverse ve sanal evrenler, fiziksel dünyanın kurallarını geçersiz kılmaktadır. Sanal evrenlerde yapılan arsa satışları, dijital varlık (NFT) ticaretleri ve buralarda verilen reklam hizmetleri, vergilendirme yetkisini tamamen siber uzay egemenliğine taşımaktadır. Gelecekte devletler, fiziksel dünyadaki sınırları korumak yerine, dijital platform sağlayıcıları ile egemenlik savaşına girecektir. Hatta platform şirketi, kendi sanal evreninde kendi dijital para birimiyle bir ekonomik ekosistem kurduğunda, devletlerin “para basma ve vergi koyma” gücü doğrudan bu şirketler tarafından tehdit edilecektir.

Vergilendirme yetkisinin gelecekteki akıbeti, klasik tek taraflı devlet gücünden, “dijital ortaklıklara ve algoritmalara dayalı esnek bir yönetime” doğru evrilmektir. Devletler, mali egemenliklerini tamamen kaybetmeyecekler ancak bu yetkiyi koruyabilmek için dijitalleşmek, küresel işbirliklerine boyun eğmek ve yapay zeka ile blokzincir kodlarını kendi hukuk sistemlerine entegre etmek zorunda kalacaklardır. Geleceğin mali dünyasında egemenlik; sınır kapılarında değil, veri havuzlarında ve algoritmaların kontrolünde aranacaktır. Nitekim geçişler başlamıştır ve örnekleri görülmektedir.

Klasik anlayışta vergi, devletin egemenlik gücüne dayanarak tek taraflı ve zorla (cebri) aldığı bir kamusal alacaktır. Gelecekte bu durum “Hizmet Olarak Devlet” modeline evrilebilir. Dijital göçebelerin ve sınır ötesi şirketlerin arttığı bir dünyada, bireyler ve sermaye kendilerine en iyi dijital altyapıyı, siber güvenliği ve hukuk sistemini sunan devleti bir “hizmet sağlayıcı” gibi seçmeye başlayacaktır. Vergi, zorunlu bir yükümlülükten ziyade, devletin sunduğu premium hizmetlerin abonelik ücretine dönüşebilir. Bu da yeni vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin doğmasına neden olabilir.

Gelecekte fiziki bir toprağı olmayan yeni devlet yapıları doğrudan vergilendirme yetkisini tehdit edebilir. İnternette ortak bir ideoloji, kripto para birimi ve sosyal ağ etrafında toplanan ve ağ devleti altında toplanan milyonlarca insan dijital ortamda bir devlet yapısı kurup kendi içlerinde vergilendirme/fonlama mekanizmaları yaratabilirler. Bu topluluklar yeterli finansal güce ulaştığında fiziksel olarak topraklar satın alıp uluslararası alanda tanınma talep edebilirler. Bu senaryoda vergilendirme yetkisi, tarihsel ulus devletlerden tamamen koparak “Bulut Öncelikli” dijital topluluklara geçebilir.

Madalyonun diğer yüzünde devletlerin yapay zekayı bir silah olarak kullanması da yer almaktadır. Vergilendirme yetkisinin geleceği, insan müfettişlerin veya vergi idarelerinin çok ötesinde, “Algoritmik Vergi Avcılığına” dönüşecektir. Devletlerin yapay zekaları (Maliye AI), küresel blokzincir ağlarını, siber uzaydaki tüm para ve veri akışlarını 7/24 tarayarak kaçırılan vergileri milisaniyeler içinde tespit edip otonom olarak ceza kesecektir. Buna karşılık çok uluslu şirketlerin ve merkezizsiz toplulukların “Vergi Optimizasyon AI”ları da bu algoritmalarından kaçmanın yollarını arayacaktır. Yani vergilendirme yetkisinin geleceği, devlet algoritmaları ile şirket algoritmaları arasında siber bir savaşa sahne olabilir.

7. Sonuç

Tarihsel süreç boyunca mutlak, bölünmez ve devredilemez bir güç olarak kabul edilen devlet egemenliği, küreselleşme dalgası ve sınır ötesi ekonomik entegrasyonlar neticesinde anayasal ve uluslararası sınırlamalara tabi tutulmakla birlikte günümüzde esnek bir yapıya bürünmüştür. Devletlerin en somut ve cebri mali gücünü temsil eden vergilendirme yetkisi, geleneksel olarak

mülkilik ve şahsiliik ilkelerine dayanırken; dijitalleşme, e-ticaret, e-ikametgâh ve dijital göçebelik gibi yenilikler bu fiziki bağlantı noktalarını büyük ölçüde anlamsız kılmaya başlamıştır. Günümüzde mali egemenlik, mülki topraklara dayalı klasik otorite tanımından sıyrılarak, siber uzayda değerin yaratıldığı ve tüketildiği dijital pazar paylarını kontrol edebilme mücadelesine evrilmiştir.

Ekonomik faaliyetlerin mekândan bağımsızlaşması, çok uluslu şirketlerin kâr aktarımı yoluyla vergiden kaçınma eğilimlerini artırırken, ulus devletleri tek taraflı müdahaleler yerine küresel ortak konsensüslere boyun eğmeye zorlamıştır. Bu doğrultuda OECD öncülüğünde geliştirilen ve Türk vergi sistemine de entegre edilen “Küresel Asgari Kurumlar Vergisi” gibi çok taraflı reformlar, devletlerin mali egemenliklerinin bir kısmını küresel algoritmalara ve yaptırım mekanizmalarına devrettiği bir yetki bölüşümünü kaçınılmaz kılmıştır. Ancak bu kolektif hareketin başarısı, “serbest sürücü” konumundaki düşük vergili bölgelerin sisteme uyumuna ve küresel düzeyde mutlak bir mutabakatın sağlanmasına doğrudan bağımlıdır.

Geleceğin mali dünyasının blokzincir, yapay zeka ve dijital platformlar gibi teknolojik gelişmelerden önemli ölçüde etkilenmesi beklenmektedir. Bu yeni ekosistemde vergilendirme yetkisi, insan bürokrasisinden arınarak milisaniyelik mikro fonlamalar sağlayan akıllı kodların egemenliğine geçerken; klasik anlamda tebaa olan mükellef, ödediği verginin karşılığında kaliteli hizmet talep eden bir “paydaş” olarak “Hizmet Olarak Devlet” modelini beslemektedir. Sonuç olarak, ulus devletlerin varlıklarını sürdürebilmeleri ve mali erozyondan korunabilmeleri, cebri güç dayatmasından ziyade yapay zeka ve blokzincir teknolojilerini kendi hukuk sistemlerine entegre ederek algoritmik ve operasyonel verimliliğe dayalı esnek bir yönetim modelini benimsemeleriyle mümkün olacaktır.

Kaynakça

- Açıkgöz, M. Ü. & Güneş M. (2026). Değiştirilemez Hükümler İle Tali Kurucu İktidar İlişkisi: Tali Kurucu İktidarın Sınırları Üzerine Bir İnceleme. *Adalet Dergisi*, Y.153, Dönem: VI, S.76, 617-672.
- Anomah, S. & Ayebofo, B. & Aduamoah, M. & Agyabeng, O. (2024), Blockchain technology integration in tax policy: Navigating challenges and unlocking opportunities for improving the taxation of Ghana's digital economy. *Scientific African* 24, e02210.
- Avcı, M. A. (2021), Dijital Vergi Egemenliği. *Maliye Araştırmaları-4*, (Ed. B. Bozdoğanoglu), Ekin Kitabevi, Bursa, 15-40.
- Akyılmaz, B. (1998). Milli Egemenlik Kavramının Gelişimi, *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2(2).
- AYM, 2010, E.2008/110, K. 2010/55, T. 01.04.2010, RG, 21.06.2010/27619.
- Başel, E. (2021). Egemenliğin Mali Yönü Olarak Farklı Açılardan Vergilendirme Yetkisi. *Ankara Barosu Dergisi*, 2021/2, 44-80.
- Bozdoğanoglu, B. (2024). Dijital Göçebeler: Ekonomik Beklentiler ve Yaratılan Değerin Uluslararası Vergi Hukuku Kuralları Çerçevesinde İncelenmesi. *Maliye Dergisi*, 186, 113-141.
- Budak, T. & Yakar, S. (2007). Vergilendirme Yetkisinin Sınırlandırılması. *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C.16, S.1, 133-144.
- Carda, H. & Dilibal, C. & Biyan, Ö. (2019). Uluslararası Vergi Anlaşmalarının Kötüye Kullanımı: Vergi Anlaşması Alışverişi. *Mali Hukuk Dergisi*, C.15, S.171, 521-540.
- Chabaniuk, O. (2019). The state as a service institute for the public administration realisation., *Legea și Viața*. Numărul 9/2(333), https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/166-170_8.pdf, (Erişim tarihi: 22.05.2026).
- Çağan, N. (1982). Vergilendirme Yetkisi. *Kazancı Hukuk Yayınları*, İstanbul.
- Çelik, Y. (2018). Geçmişten Günümüze Egemenlik Kavramı ve Değişen Egemenlik Anlayışı. *Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. XXII, S. 3-4, 393-441.
- Dikmengil, N. (2022). Siber-ulus: dijital egemenlik alanı ve Barbados'un Metaverse elçiliği. *Dünyada Birey, Toplum, Siyaset Kongresi Bildiri Kitabı*, İstanbul, Işık Üniversitesi Yayınları, 170-182.
- European Commission, (2004). European Interoperability Framework For Pan-European Egovernment Services Version 1.0. European Interoperability Framework, https://www.afyonluoglu.org/PublicWebFiles/Reports/2004%20EU_European%20Interoperability%20Framework.pdf, (Erişim tarihi: 21.05.2026).
- Furtuna, E. Y. (2021). Olağanüstü Yönetim Usullerinde Vergilendirme Yetkisinin Hukuki Sınırları Ve Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri. *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. XXV, S. 3, 429-470.
- Karaduman, N. (1985). Milli Egemenlik. *Atatürk Araştırma Merkezi Dergisi*, C.1, S.2, 315-318.
- Kırıktaş, A. (2025). ABD'nin Küresel Teknoloji Politikası: Dijital Egemenlik ve Rekabet. *Ekonomi İşletme Siyaset ve Uluslararası İlişkiler Dergisi (JEBPIR)*, 11(1), 122 – 144.
- Marhaeni, M. & Rahim, Y. & Herman, N. S. (2019). Comparison of Countries That Implement Blockchain Technology for National Logistics. *Proceedings of the 1st International Conference on Islam, Science and Technology, ICONISTECH 2019*, 11-12 July, Bandung, Indonesia.
- OECD, (2019). Artificial Intelligence in Society. *OECD Publishing*, Paris, 1-152.
- Onikinci Kalkınma Planı (2023), Dijitalleşme ve Vergileme, Çalışma Grubu Raporu, 2024-2028, T.C. Cumhurbaşkanlığı, Strateji ve Bütçe Başkanlığı, Ankara.
- Ortakarpuz, M. (2022). Sınır Ötesi Elektronik Ticarete Vergilendirme Sorunları ve Sorunların Çözümüne Yönelik Uygulamalar. *Vergi Raporu*, S.274, 11-32.
- Özpençe, A. İ. & Özpençe, Ö. (2007). Küreselleşme ve Uluslararası Kuruluşların Ulus-Devletin Vergilendirme Yetkisine Etkileri. *Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi*, C.4, S.1, 1-21.
- Saban, N. (2019). Vergi Hukuku. *Beta Yayınevi*, 9.b., İstanbul.
- Srinivasan, B. (2022). The Network State. <https://thenetworkstate.com/book/tns.pdf>, (Erişim Tarihi: 20.05.2026).
- Taner, A. (2021). Egemenliğin Yeni Biçimi: Para ve Ekonomik Hegemonya. *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, C.7, S.3, 53-69.
- Tuğlu Dur, D. & Ata, A. Y. (2025). Küreselleşmeden Dijitalleşmeye Egemenlik Sorunsalı. *Muhafazakar Düşünce Dergisi*, 21(68 - Yeni Dünya Yeni Düzen: Küresel Sistemin Geleceğinde Türkiye), 108-124.
- Üstün, Ü. S. (2021). Meclisin Vergi Hakkı. Milli Egemenlik ve Hukuk, TBMM'nin 100. Yılı Anısına Armağan, (Ed. Ümit Süleyman Üstün-Ebru Tüzemen Atik), Oniki Levha Yayıncılık, İstanbul.
- Vergi Konseyi, (2022). Kripto Varlıkların Vergilendirilmesi Çalışma Grubu Raporu. Hazine ve Maliye Bakanlığı, Ankara, <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/sites/8/2024/01/6Kripto-Varliklarin-Vergilendirilmesi-2022-1-1.pdf>, (Erişim tarihi: 28.05.2026).
- Yaltı Soydan, B. (1995), Uluslararası Vergi Anlaşmaları, Beta Yayınevi, İstanbul.