

**“YENİ ANAYASA” TASLAĞININ 41. MADDESİ:
“VERGİ ÖDEVİ” İLE
MAHALLİ İDARELERE VERİLEN
“YENİ” BİR YETKİ**

Özgür BİYAN(*)

I- GİRİŞ

Kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi için mali kaynaklara ihtiyaç vardır. Günümüzde mali ihtiyaçları gidermek için başvurulabilecek en önemli kaynak o ülkenin vergi gelirleridir. Devletlerin sahip olduğu egemenlik yetkisini kullandığı en önemli alanlardan biri de vergilendirme olduğundan vergilendirme yetkisini devletin egemenlik yetkisinin mali alana yansımaları ya da bu alanda kullanılması olarak ifade etmek yanlış olmayacaktır. Vergilendirme yetkisi egemenlik ile iç içe geçmiş hatta aynı anlamda

kullanılacak düzeyde ele alınmaktadır. Devlet egemenliği bir yandan verginin varoluşunun nedenini oluşturmaktadır. Devletlerin egemenlik yetkilerini hangi organlar aracılığı ile hangi sınırlar içinde, hangi usullerle kullanabilecekleri anayasalarında belirtilmektedir⁽¹⁾.

1982 tarihli T.C. Anayasasının⁽²⁾ 73. maddesinde Türk Vergi Hukukunda geçerli olan vergilendirmeye ilişkin temel hükümlere yer verilmiştir. Devletin vergilendirme yetkisini kullanırken uyum zorunda olduğu esasların yer aldığı söz konusu hükümde, Bakanlar Kurulu'na, vergi, resim, harç ve benzeri

(*) **Mali Hukuk Bilim Uzmanı – Marmara Üniversitesi SBE Mali Hukuk Bölümü Doktora Öğrencisi.**

(1) Doğan ŞENYÜZ, **Vergi Hukuku**, Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa, 2006, s.64-65.

(2) 2709 sayılı Kanun. Kabul tarihi: 07.11.1982. Kurucu Mecliste Kabul Tarihi: 18.10.1982. Halkoyuna Sunulmak Üzere Tasarının Resmî Gazetede İlanı: 20.10.1982-17844. Kanununun Halkoyu ile Kabul Tarihi: 7.11.1982. Halkoyu Sonucunun Yayınlandığı Resmî Gazete Tarihi ve Sayısı: 9.11.1982 - Mükerrer 17863 (<http://www.tbmm.gov.tr/Anayasa.htm>), Erişim:16.09.2007.

malî yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi verilebileceği de düzenlenmiş bulunmaktadır (Anayasa,m.73/4).

Bir süredir gündem de yer alan yeni Anayasa çalışmalarının devam ettiği şu günlerde basın yoluyla elde edilen metne göre(!) yeni düzenlemeler belirginleşmeye başlamıştır. Mevcut Anayasanın 73. maddesinde yer alan "vergi ödevi", taslak yeni Anayasada 41. maddede düzenlenmiştir. Eski ile yeni arasında esas olarak bir fark bulunmamakla birlikte yeni Anayasa taslağında Bakanlar Kuruluna verilen yetki yanında mahalli idarelere yönelik yeni bir yetki dikkat çekmektedir.

Bu çalışmada yeni Anayasa çalışmalarının getirmiş olduğu söz konusu düzenleme ortaya konularak vergi hukukuna dair olası yansımalar irdelenmeye çalışılacaktır. Ancak konuya temel olarak yaklaşmak için önce yerel yönetimlerde vergilendirme yetkisinin ve kullanımının teorik temelleri üzerinde durulacaktır.

II- YEREL YÖNETİMLERDE VERGİLENDİRME YETKİSİ

Yerel yönetimlerin vergiler yolu ile gelir sağlamalarına ilişkin yapı oldukça karışık bir görünüm sergilemektedir. Yerel yönetimlerin vergi gelirlerini hangi yöntemlerle sağladıkları sorununun

incelenmesinde şöyle bir ayrıma gitmek mümkündür: 1) Sınırsız vergileme yetkisi verilmesi, 2) Vergi kaynaklarının paylaşılması, 3) Merkezi yönetim vergilerinin bazılarında veya toplam vergi gelirleri üzerinden pay verilmesi, 4) Munzam kesir ve munzam vergi yoluyla gelir sağlanması, 5) Merkezi idare tarafından toplanan bazı vergilerin sonradan idareler arasında bölüştürülmesi⁽³⁾.

Federal devletlerde vergilendirme yetkisinin kullanımı ve sınırları Anayasa ile belirlenmiştir. Federal bir devlet yapısı içinde vergilendirme yetkisi federal devlet ile federe devletler arasında bölüştürülerek kullanılırken, diğer taraftan yerel idarelere de belli sınırlar içinde vergileme yetkisi tanınmaktadır. Üniter devlet sistemine sahip olan ülkelerde ise yerel yönetimlerle ilgili temel görevler ve bu görevleri yerine getirmede kullanılacak mali kaynakları, merkezi devletle ilgili kanunlar belirlemektedir. Bazen de yasa ve diğer yollarla yerel yönetim kararlarına ciddi müdahalelerde bulunabilmektedir⁽⁴⁾.

1. Sınırsız Vergileme Yetkisi Verilmesi (Rekabet Sistemi)

Geniş mali özerklik anlamına gelen⁽⁵⁾, tamamen kuramsal olan ve uygulamaya saf bir biçimde aktarılmayan bu yöntemde, yerel yönetimlerin hiçbir sınırlamaya tabi olmaksızın tam bir vergileme yetkine sahip olmaları öngörülmektedir. Ancak buna karşın tam bir sı-

(3) Halil NADAROĞLU: *Mahalli İdareler (Felsefesi, Ekonomisi, Uygulaması)*, Sermet Matbaası, İstanbul, 1978, s.106.

(4) Duran BÜLBÜL, *Yerel Yönetimlerde Mali Yapı*, 2006, s.24-25, (http://www.yerelnet.org.tr/mali_yapi/rapor_01.pdf), (erişim tarihi: 16.09.2007).

(5) Mualla ÖNCEL, Ahmet Kumrulu, Nami ÇAĞAN; *Vergi Hukuku*, 12.b., Turhan Kitabevi, Ankara, 2005, s.38.

nırsız bir yetki verilmesi de pek mümkün değildir. Nitekim esas itibarıyla bu yöntemi benimseyip uygulayan ABD ile İsviçre'de önceden getirilmiş birçok yasal sınırlamalar mevcuttur. Gerçekten, yerel yönetimlere diledikleri şekilde vergi alabilmek yetkisi verilse dahi siyasal, ekonomik ve teknik bazı sebepler dolayısıyla üst yönetimin önceden bazı objektif kriterler koyması ve bazı kısıtlamalar getirmesi kaçınılmazdır. Bir yerel yönetim, ancak kendi sınırları içinde ve idari vesayetini elverdiği ölçülerde egemendir. Vergi konusunun bu sınırların dışına taşırması halinde –ki bugünkü toplumsal ve ekonomik organizasyonda bu durum olağandır– yerel yönetimin vergileme yetkisini kullanması söz konusu olamaz. Bunun yanı sıra ekonomik açıdan yönetimin etkinliği kriterini de göz önünde bulundurmak gerekir. Bazı vergilerin yerel yönetimler tarafından tarh ve tahsili kaynak israfına sebep olabilir. Dolayısıyla gerekli kısıtlamaların önceden getirilmemesi halinde, her yönetim kendi yönünden aynı vergi kaynağını aşırı ölçüde zorlayabileceğinden kaynağın kuruması, sapmaların meydana gelmesi, vergi direncinin doğması, çift vergileme olayının görülmesi gibi sonuçlarla da karşılaşılabilir⁽⁶⁾.

Bu sistemin önemli faydaları olmasına rağmen, sakıncalı yanlarını da göz önünde bulundurmak gerekir. Faydaları açısından baktığımızda, ilk olarak mahalli kuruluşlara tam mali özerklik

tanıdığı görülmektedir. Böylece idareler, gelir kaynaklarını tam olarak nüfusa bölebildikleri gibi kendi mali ihtiyaçlarını karşılayacak gelir kaynaklarını da tam olarak kullanarak da karşılayabilirler. Vergi kaynaklarının yakından nüfuz edebilmesi imkânı, otonom kamu idarelerinin mali yükünü arttırarak, vergi hâsılatının mali ihtiyaca uymasını sağlayabilir ve böylece vergi kaynaklarına nüfuz edebilme imkânı sağlar.

Bu sistemin olumsuz yanları olarak da şunları söylemek mümkündür. ABD'de gelir ve veraset vergilerinde olduğu gibi, rekabet sistemi münferit vergilerin, bir kaç vergileme gücü tarafından aşırı derecede zorlanmasına yol açmaktadır. Bu aşırı zorlama, toplam vergi yükü arttıkça dayanılmaz hale gelmektedir. Yerel yönetimlerin veya şehirlerin mali otonomisi vergi yükü yönünden bölgelerarası farklılık meydana getirebilmektedir. Böylece vergi vermeyen bölgeler olabileceği gibi, yüksek vergi basıncı altında kalabilen bölgelerde olabilir. Bu da devletin içinde hizmet ve hayat şartları yönünden eşitsizliklerin doğmasına yol açabilir⁽⁷⁾.

2. Vergi Kaynaklarının Paylaştırılması (Ayrırma Sistemi)

Bu yöntemin esası, çeşitli vergilerin yönetimler arası paylaştırılması ve bazı vergilerin merkezi yönetime, bazılarının da yerel yönetimlere bırakılmasıdır. Temsilcisi Von Miquel olan bu görüşe göre şahsi vergiler –örneğin gelir vergi-

(6) Halil NADAROĞLU; *Mahalli İdareler (Felsefesi, Ekonomisi, Uygulaması)*, Sermet Matbaası, İstanbul, 1978, s.106.

(7) BÜLBÜL, *Yerel Yönetimlerde Mali Yapı*, s.29.

si- en az geçim indirimi, artan oranlılık vb. tekniklerle şahsileştirilip adil hale getirilebilir. Bu tekniklerin uygulanabilmesinde merkezi yönetim yerel yönetime oranla çok daha etkindir. Yerel yönetimlerin faaliyetleri ise, aynı vergilerin konusu üzerinde etkili olur. Örneğin, Emlak Vergisinin konusu olan bina ve arazi değerleri yerel yönetimlerin faaliyetlerinden etkilenir. Ayrıca, vergi konusu yerel yönetimlerin sınırları içinde bulunup hareketsiz (sabit olduğundan) bu idareler tarafından kolayca izlenebilirler. Bu nedenlerden dolayı aynı vergilerin yerel yönetimlere bırakılması daha isabetlidir⁽⁸⁾.

Yerel yönetimler, il, belediye ve köy halkının yerel ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunda belirtilen ve karar organları, yine kanunda gösterilen seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişileridir. Yerel yönetimlerin, vatandaşlara daha iyi hizmet götürebilmesi, artan mali kaynak ihtiyacını daha geniş bir mali özerklik içinde karşılayabilmesine bağlıdır. Türkiye'de 1980 sonrası yapılan değişikliklerle Emlak Vergisi'nin belediyelere bırakılmış olması, hizmetlerin yürütülmesinde bu idarelere daha geniş imkânlar getirmiştir⁽⁹⁾.

Yerel yönetimlerin vergilendirme yetkisi ile donatılması ve mali özerkliğe sahip olması demokratik ilkelere uygundur. Yerel idarelerin mali kaynaklarının önemli bir bölümünün merkezi

idare tarafından sağlanması bu idarelerin özerkliklerinin zayıflaması sonucu doğurur. Dolayısıyla sınırlı mali özerlik adı da verilen bina, arazi ve arsa vergileri gibi yerel özelliği baskın olan vergilerin yerel idarelerin yetki alanları içinde bırakılması demokratik devlet ilkesine daha uygun düşmektedir. Çünkü yerel idare hizmetlerinin idari sınırlar içinde bulunan taşınmazlarla yakın ilişkisi bulunmaktadır. Nitekim batı ülkelerinin büyük bir kısmında söz konusu vergiler yerel idarelerin yetkisine bırakılmıştır⁽¹⁰⁾.

Diğer yandan vergi kaynaklarının paylaşılmasında çeşitli sorunlarla karşılaşmak da olasıdır. Bu sorunları kısaca şöyle sıralamak mümkündür⁽¹¹⁾:

- Vergi politikası çeşitli yönetim kademeleri tarafından aralarında bir uyum sağlanmaksızın bağımsız bir biçimde ve ayrı ayrı saptanırsa vergilerde genel optimal yapıya erişmek güçleşir.

- Vergi yapısının parçalara ayrılması yerel yönetimlerin toplam vergi kapasitesini, tek bir yönetimin aynı seviyedeki faaliyeti finanse etme yeteneğine kıyasla azaltır. Konusu kendi sınırları içinde kontrol edilmeyen vergileri yerel yönetimlerin etkin bir biçimde yürütmeleri mümkün olamayacaktır. Ayrıca, yerel yönetimlerin tam anlamıyla bağımsız vergileme yetkilerine sahip olmaları halinde, sermaye ile emeğin mobilitesi nedeniyle, yönetimler arasında vergi rekabeti de doğabilir.

(8) NADAROĞLU, a.g.e., s.107.

(9) Ali ÇİMAT; "Vergilendirme Yetkisi ve Bu Yetkinin Demokrasi ile İlişkisi", *Mali Çözüm*, Sayı:35, Mart-Nisan 1996.

(10) ÖNCEL, KUMRULU, ÇAĞAN, a.g.e., s.38.

(11) NADAROĞLU, a.g.e., ss.108-110.

- Yerel yönetimler arasındaki nüfus ve sosyal yapının farklılıkları vergi kapasitesinin değişmesine yol açabilecektir. Örneğin iki yerel yönetimin birinde az gelirli, çok çocuklu fakir ailelerin çoğunlukta olduğu varsayıldığında, refah, konut, okul vb. hizmetlere önemli fonlar ayırmak gerekecektir. Diğer yerel birimde ise az çocuklu, çok gelirli ve mülk sahibi ailelerden oluşmuşsa burada refah hizmetlerine fazlaca ihtiyaç duyulmayacaktır. Ayrıca bu yerel yönetimde kişi başına düşen gelirin yüksek oluşu vergi kapasitesinin de yükselmesi sonucunu doğuracaktır. Bu durumda fakir yerel yönetimler zengin yerel yönetimlere oranla aynı nitelikte hizmeti gerçekleştirmek için daha yüksek seviyelerde vergi oranlarına ihtiyaç duyacaktır. Bu durum hem adaletsizdir, hem de bölgelerarası gelişmişlik farklarını artıracak niteliktedir.

3. Merkezi İdare Vergilerinin Bazılarından Değişik Yöntemlerle Pay Verilmesi

Fransızların ortak fonlar adını verdikleri bu yöntemde vergiler tek bir idare tarafından tarh ve tahsil olunmakta, sonra da bazı vergilerin toplam hasılatı üzerinden diğer idarelere belli kriterlere göre pay verilmektedir. Bu yöntemin en önemli avantajı çifte vergilendirmeyi önlemesidir. Vergileme tek bir idare tarafından yürütüldüğü için özellikle çift vergileme amacı güdülmeyen çe değişik vergi otoritelerinin birbirilerinden bağımsız olarak alacakları karar-

lar sebebiyle aynı konu üzerinden birden fazla vergi alınması olayına sebebiyet verilmesi mümkün olamayacaktır. Bu yöntemin en önemli sakıncası, pay alan idareleri pay veren idarenin mali yönden bağımlısı haline getirmesidir. Paylaşmanın yöntemlerini merkezi idare tek başına saptadığından uygulamada sonuç daima mahalli idareler aleyhine olmaktadır. Bu da, bir ölçüde mali otonominin yitirilmesi demektir. Pay verme yönteminde asıl sorun, payın hangi kriterlere göre verileceğinin saptanmasıdır⁽¹²⁾.

4. Munzam Kesir ve Munzam Vergi Yolu ile Gelir Sağlanması (Bağlılık Sistemi)

Bu sistemde merkezi idare ile yerel yönetimlerin gelir kaynakları arasında bir bağlılık vardır. Merkezi idare ve yerel yönetimlerin kendilerine mahsus özel vergileri bulunmakla beraber, bazı vergilerde müşterek kullanılır. Bu hususta çeşitli usuller uygulanır. Bazen merkezi idareye ait vergilerin matrahları üzerinden yerel yönetimlere kendi hesaplarına vergi tarh etmek, bazen devlet vergileri üzerine kendi hesaplarının munzam kesir eklemek yetkisi verilip, bazen bir veya bir kaç verginin gelirinden belli bir kısmını merkezi idarenin, yerel yönetime devretmesi şeklinde uygulanabilmektedir⁽¹³⁾.

a) Munzam Kesir

Bu yöntemin esası yerel yönetimlere, merkezi idare tarafından tahsil edi-

(12) NADAROĞLU, a.g.e., s.114.

(13) BÜLBÜL, Yerel Yönetimlerde Mali Yapı, s.30.

len bazı vergilere, hâsılatı kendilerine ait olmak üzere ek bir vergi ilave etmek yetkisinin verilmesidir. Ancak ilave edilecek verginin tutarını saptayan mahalli idarenin yetkili organı olduğu halde bu ilave miktarı tahsil edip mahalli idareye veren merkezi idaredir⁽¹⁴⁾.

b) Munzam Vergi

Munzam vergi kavramı, merkezi idare tarafından tahsil edilen vergilerin matrahları üzerinden mahalli idarelere de belli oranları aşmamak üzere vergi tarh etmek yetkisinin verilmesini ifade etmektedir. Bu vergide de ilave olarak alınacak miktarı saptayan mahalli idare organları olduğu halde bunu tahsil edip mahalli idareye veren merkezi idaredir⁽¹⁵⁾.

Her iki yöntem de modern vergicilikte yerini ve önemini kaybetmiştir ve her yerde terk olunmaktadır⁽¹⁶⁾.

5. Merkezi İdare Tarafından Toplanan Bazı Vergilerin Sonradan İdareler Arasında Bölüşürülmesi

Asıl olarak pay esasına dayanan bu yöntemin günümüzdeki somut örneği Türkiye'deki Emlak vergisi uygulaması ile birlikte ortaya çıkmıştır. Önceleri il özel idareleri tarafından toplanıp belediyelere verilen Bina ve Arazi Vergileri yapılan düzenlemeler sonunda Emlak Vergisi adı altında merkezi idare vergisi haline dönüştürülmüştür. Sağlanan

hasılatın belli oranı belediyelere, belli oranı da il özel idarelerine pay olarak verilmesi kanunda öngörülmüştür. Bugünkü şekli ile Emlak Vergisi'nin mahalli bir vergi mi yoksa merkezi bir vergi mi olduğu sorusunun cevabı merkezi olmasından yanadır. Zira söz konusu vergi genel bütçe gelirleri arasında yer almaktadır⁽¹⁷⁾.

III- YENİ ANAYASA TASLAĞINDA YAPILAN DÜZENLEMELERİN DEĞERLENDİRİLMESİ

1. Anayasa Taslağında Öngörülen Yeni Hüküm: Madde-41 "Vergi Ödevi"

Anayasa taslağında öngörülen yeni düzenlemeye göre vergi ödevi başlıklı 41. madde aşağıdaki gibidir.

"Madde-41: (1) Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.

(2) Vergi yükünün adaletili ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.

(3) Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

(4) Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna; mahalli idareler tarafından tarh, tahakkuk ve tahsil edilenler için ise ilgili

(14) NADAROĞLU, a.g.e., s.115.

(15) NADAROĞLU, a.g.e., s.117.

(16) Paylaşım sistemleri hakkında daha fazla bilgi için bkz. BÜLBÜL, Yerel Yönetimlerde Mali Yapı, s.31 vd.

(17) NADAROĞLU, a.g.e., s.118.

maballi idarenin seçimle oluşan karar organına verilebilir."

Söz konusu düzenlemede mahalli idarelere verilmesi öngörülen yetkiye yönelik olarak kanun gerekçesinde şu ifade yer almaktadır⁽¹⁸⁾:

"1982 Anayasası'nın 73. maddesinde öngörülen ilkeler büyük ölçüde korunmuştur. Sözü edilen madde ile vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisna, indirim ve oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği alt ve üst sınırlar içinde değişiklik yapma konusunda Bakanlar Kurulu'na verilen yetkinin, maballi idareler tarafından tarh, tabakkuk ve tabsil edilen vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler için de maballi idarelerin karar organlarına tanınması sağlanmaktadır. Bu suretle, Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı'nın maballi idarelerle ilgili olarak öngördüğü ilkelerden birinin daba ülkemizde hayata geçirilmesi mümkün olacaktır."

2. Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı Açısından Değerlendirme

Konuya ilk olarak kanun koyucunun amacından bakmak yerinde olacaktır. Devletler egemenliklerini kullanarak, diğer devletlerle uluslararası ikili veya çok taraflı anlaşmalar yaparak vergilendirme yetkilerini sınırlandırabilecekleri gibi, uluslararası ekonomik

bütünleşmelere katılarak da bu yetkilerini sınırlandırabilirler. Ekonomik bütünleşmelerde bu yetkinin sınırlandırılması, yetkinin üye devletler arasında belli alanlarda karşılıklı olarak kullanmaktan vazgeçilmesi veya bütünleşme ile oluşturulan kurumlara devredilmesi şeklinde olabilir. Her iki durumda da yoğunluğu farklı olmakla birlikte, üye devletlerin vergilendirme yetkilerine sınırlandırma getirilmiş olmaktadır⁽¹⁹⁾.

Avrupa Konseyi Bölgesel ve Yerel Yönetimler Kongresi, Türkiye'de yerel yönetim sistemiyle ilgili olarak, 1997 yılında bir rapor hazırlamış, bu rapora dayanarak bir karar üretmiştir. O tarihten bu yana Kongre'nin heyetleri Türkiye'ye gelip izleme yapmakta ve çeşitli önerilerde bulunmaktadır. Bu heyetlerden 2001 ve 2005 yıllarında görev yapanlar, görüşmelerini üç konuya odaklamışlardır. Türkiye'den, Anayasasında biri "seçim hakkı", ikincisi "vergi ödevi", üçüncüsü "mahalli idareler" ile ilgili olan sırasıyla 67, 73 ve 127. maddelerinde değişiklikler yapması istenmiştir⁽²⁰⁾. 15.10.1985 tarihinde imzaya açılan Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı Türkiye tarafından 21.11.1988'de imzalanmıştır. 1991 yılında da 3723 sayılı yasa ile TBMM tarafından onaylanması uygun görülerek 92/3398 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile tasvip edilmiş ve yürürlük tarihi 1.4.1993 olarak belirlenmiştir⁽²¹⁾. Yeni Anayasa önerisi-

(18) Hakan ÜZELTÜRK, "Yeni Anayasa Önerisinde Vergi Düzenlemeleri", *Dünya Gazetesi*, 14.09.2007.

(19) Uluslararası düzenlemeler ve vergilendirme yetkisinin kullanımına ilişkin daha fazla bilgi için bkz. Aykut TAVŞANCI; "Vergilendirme Yetkisinin Uluslararası Alanda Sınırlandırılması", *E-Yaklaşım*, Sayı:20, Mart 2005.

(20) Birgül Ayman GÜLER, "Anayasa Taslağı 2 Ağustos 2007: Yerel Yönetimlerde Mali Desentralizasyondan Mali Federalizme Geçiş", s.4, (<http://politics.ankara.edu.tr/~bguler/anayasa.pdf>), (erişim:27.09.2007).

(21) 03.10.1992 tarihli ve 21364 sayılı Resmî Gazete.

nin gerekçesinde hangisi olduğu açıkça belirtilmese de bu Şart'ın 9. maddesinde⁽²²⁾ yer alan "Yerel makamların mali kaynaklarının en azından bir bölümü, oranlarını kendilerinin kanunun koyduğu sınırlar dâhilinde belirleyebilecekleri yerel vergi ve harçlardan sağlanacaktır" düzenlemesine atuf yapıldığı anlaşılmaktadır.

Gerekçede yer alan bu ifadenin yeni Anayasa önerisini hazırlayanlar tarafından ya yanlış algılandığı, ya da gerekçe ve madde metninde ciddi ifade zafiyeti bulunduğu ileri sürülmektedir⁽²³⁾. Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı'nda yer alan düzenlemede kanunun koyduğu sınırlardan ve oranlardan bahsedilmektedir. Bunun anlamı, kanunilik ilkesinin temel ilke olmasıdır. Zaten bu şartı uygulayanların Magna Carta'dan beri yaklaşık 800 yıldır uyguladıkları bir kuralın dışına çıkmaları da beklenmemelidir. Ülkemizde Anayasa madde 73'de yer alan kanunilik ilkesi,

Bakanlar Kurulu'na verilen yetki sebebiyle hatalı olarak uygulanmaktadır. Bakanlar Kurulu'na istisna ve muafiyet getirme yetkisi verilmesi aslında "verginin kaldırılması" anlamına gelmektedir. Bakanlar Kurulu'na verilen bu yetki Anayasanın aynı maddesinde yer alan kanunilik ilkesiyle çatışmasına rağmen mevcudiyetini korumaktadır. 41. maddede gerekçesinde "*Bakanlar Kurulu'na verilen yetkinin mahalli idarelerin karar organlarına tanınması sağlanmaktadır*" ifadesi yer almaktadır. Bu durumda getirilen 41. madde ile zaten mevcut Anayasada hukuka aykırı olarak Bakanlar Kurulu'na tanınan yetkinin şimdi bir de mahalli idarelere tanınması ve bunun gerekçesinin Şart'a dayandırılması doğru değildir. Zira Yerel Yönetimler Özerklik Şartı, kanunilik ilkesini kaldırın dememektedir.

Diğer yandan 01.04.1993'te iç hukumuz bakımından yürürlüğe giren Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı

(22) Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı, Madde 9 -Yerel Makamların Mali Kaynakları

- 1- Ulusal ekonomik politika çerçevesinde, yerel makamlara kendi yetkileri dahilinde serbestçe kullanabilecekleri yeterli mali kaynaklar sağlanacaktır.
- 2- Yerel makamların mali kaynakları anayasa ve kanunla belirlenen sorumluluklarla orantılı olacaktır.
- 3- Yerel makamların mali kaynaklarının en azından bir bölümü oranlarını kendilerinin kanunun koyduğu sınırlar dahilinde belirleyebilecekleri yerel vergi ve harçlardan sağlanacaktır.
- 4- Yerel makamlara sağlanan kaynakların dayandığı mali sistemler, görevin yürütülmesi için gereken harcamalardaki gerçek artışların mümkün olduğunca izlenebilmesine olanak tanımaya yetecek ölçüde çeşitlilik arz etmeli ve esneklik taşımalıdır.
- 5- Mali bakımdan daha zayıf olan yerel makamların korunması, potansiyel mali kaynakların ve karşılanması gereken mali yükün eşitsiz dağılımının etkilerini ortadan kaldırmaya yönelik mali eşitleme yöntemlerinin veya buna eş önlemlerin alınmasını gerektirir. Bu yöntemler ve önlemler yerel makamların kendi sorumluluk alanlarında kullanabilecekleri takdir hakkını azaltmayacaktır.
- 6- Yeniden dağıtılan kaynakların yerel makamlara tahsisinin nasıl yapılacağı konusunda, kendilerine uygun bir biçimde danışılacaktır.
- 7- Mümkün olduğu ölçüde, yerel makamlara yapılan hibeler belli projelerin finansmanına tahsis edilme koşulu taşımayacaktır. Hibe verilmesi yerel makamların kendi yetki alanları içinde kendi politikalarına ilişkin olarak takdir hakkı kullanmadaki temel özgürlüklerine hâle getirmeyecektir.
- 8- Yerel makamlar sermaye yatırımlarının finansmanı için kanunla belirlenen sınırlar içerisinde ulusal sermaye piyasasına girebileceklerdir.

(23) ÜZELTÜRK, a.g.m.

mahalli idarelerin sermaye piyasasına girmesi gibi pek çok önemli hükmü, (örneğin belediyelerin tahvil ihraçlarına izin verilmemekle) zaten yaşama aktarılmazken, bu konudaki "Yerel makamların mali kaynaklarının en azından bir bölümü oranlarını kendilerinin kanunun koyduğu sınırlar dâhilinde belirleyebilecekleri yerel vergi ve harçlardan sağlanacaktır" hükmüne, "en azından bir bölümü" ibaresini de görmezden gelerek, bütün yerel gelirler için sarılmak, yerinde değildir ve bu yetki ileride ekonomik ve siyasal açıdan sakıncalı sonuçlar doğurabilecek niteliktedir⁽²⁴⁾.

Yukarıda ifade edilen görüşlere katılmakla birlikte bir noktayı vurgulamakta yarar bulunmaktadır. Vergilendirmede kanunilik ilkesi gibi çok önemli bir kuralın istisnası olan ve Türkiye uygulamasında suistimal edilen⁽²⁵⁾ Bakanlar Kuruluna verilen yetki yanında, yerel yönetimlere de yetki verilmesi kanımızca çok daha ciddi sorunlara neden olabilecektir. Sadece kanunilik ilkesinin zedelenmesi söz konusu olmayacak bunun yanında eşitlik ve genellik gibi anayasal vergileme ilkeleri de zarar görebilecektir.

Türkiye'de yerel gelirler halihazırda oldukça önemli bir büyüklüğe sahiptir. Eğer peşinde koşulan "oranları yerel idareler tarafından belirlenmiş" yerel gelirler ise, yine halihazırda altı yerel gelir kalemi bu gerekliliği de karşıla-

maktadır. Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı hükmü, devlet örgütlenmesinin dayandığı kabul edilecek ilkeye göre farklı iki biçimde okunabilir. Eğer temel ilke "idarenin bütünlüğü/merkeziyetçilik" diye benimsenecekse, Türkiye'de uygulanmakta olan sistem çerçevesinde Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı'nın hükümlerine aykırı bir durum yoktur. Bu durum ilgili tarafa anlatılabilir, açıklanabilir ve kabul ettirilebilir. Ama temel ilke "federalizm/subsidiarite" diye benimsenecekse, o takdirde Anayasa ve yasalar ile söz konusu Şart ve Türkiye raporu arasında açık bir çelişki olduğu açığa çıkacaktır. Bu açık çelişki ancak, Türkiye'nin kendi içinde dürüst ve açık bir toplumsal uzlaşısı ile aşılabilir. Türkiye'de genel görüşe göre üniter devlet ve idarenin bütünlüğü ilkeleri üzerinde mutabık olduğuna göre, Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı'nın hükümleri bakımından ortada anayasa değişikliğiyle giderilebilecek herhangi bir sorun görünmemektedir. Taslak yazarları, getirdikleri düzenlemeye doyurucu bir gerekçe gösterememişlerdir⁽²⁶⁾.

3. Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkinin Nedeni Açısından Değerlendirilme

1982 Anayasasının 73/4. maddesinde Bakanlar Kuruluna verilen yetki kendi içinde eleştirel noktalar barındırır da bazı nedenlere de dayanmaktadır.

(24) Bumin DOĞRUSÖZ; "Anayasa Taslağında Vergi Ödevi", *Referans Gazetesi*, 17.09.2007.

(25) Bu konuda bkz. Gülsen GÜNEŞ, *Verginin Yasallığı*, Alfa Basımevi, İstanbul, 1998, s.151 vd; ayrıca bkz Ersan ÖZ; *Vergilendirmede Kanunilik ve Türk Vergi Sistemi*, Gazi Kitabevi, Ankara, 2004, s.181 vd.

(26) GÜLER, a.g.m., s.4.

Çağdaş demokratik ülkelerde parlamentoların işleyiş usulüne bağlı olarak kanun çıkarmanın zaman alması, özellikle ekonomi alanında gerekli tedbirlerin hızlı ve etkin bir şekilde alınmasını engellediğinden, ülkenin sosyo-ekonomik dengeleri için zararlı sonuçlar doğurabilir. Oysa yürütme organının toplanması ve çalışması, yasama organına göre çok daha hızlı ve kolay olduğu için günün ihtiyaçlarına göre idarenin ekonomiye çabuk ve etkin müdahale edebilmesini sağlamak için Bakanlar Kurulu'na düzenleme yetkisi verilir. Diğer yandan yasama sürecinin uzunluğunun yanı sıra, bu süreçte mükelleflerin olumsuz tepkilerinin ortaya çıkması veya baskı gruplarının yasama organını etkilemesi gibi nedenler, belirli sınırlar içinde düzenleme yetkisinin Bakanlar Kurulu'na verilmesine yol açar. Vergileme alanı ekonomik konjoktüre sıkı sıkıya bağlı bir alan olduğundan, enflasyonun yaratmış olduğu aşınmayı telafi etmek, teknolojik gelişmeleri, yatırımları ve istihdamı kısa dönemde yönlendirmek ve etkilemek için de Bakanlar Kurulu'na düzenleme yapma yetkisi verilmesi esneklik, kolaylık ve uygulanabilirlik açısından daha pratiktir⁽²⁷⁾.

Anlaşılabacağı üzere Bakanlar Kurulu'na verilen yetkinin temel dayanağı ülke ekonomisine çabuk müdahale edilmesi gereken zamanlarda yasama sürecinin yavaş ve uzun olmasından kaynaklana-

bilecek sorunları engellemektir. Bu nedenle yerel yönetimler için de düşünülebilir mi sorusuna verilecek cevap "evet" olamayacaktır. Çünkü yerel yönetimlerin kararları Bakanlar Kurulu Kararları gibi tüm ülkeye hitap eden düzenlemeler değildirler. Dolayısıyla yürütme organının merkezi konumundaki Bakanlar Kuruluna yetki verilmesi ile yerel yönetimlere verilen yetki aynı olmayacaktır.

Yerel karakteristiği ağır basan vergilerin (emlak vergisi gibi) ve harçların oranlarını belirleme (yasaların öngördüğü sınırlar içinde), değiştirebilme hakkının Bakanlar Kuruluna verildiği durumda; yerel vergileme bilincinin ve sorumluluğunun gelişmeyeceği ve bu yetkinin yerel idarelere verilmesinin yerel koşullara göre uyarılama yapılması şansını ortaya çıkaracağı ileri sürülebilirse de⁽²⁸⁾ çok başlılık oluşabilecek, büyük küçük yerel yönetimler arasında, hatta aynı il merkezine bağlı yerel yönetimler arasında dahi farklılıklar doğabilecektir. Diğer yandan yerel yönetimlerde vergileme bilincinin gelişmesi de gerekli değildir. Türkiye merkezi ve üniter bir vergi yapısına sahiptir. Bu yapıdaki bir sistemde yerel idareler vergileme sürecinde yetki sahibi olmamalıdır, olamaz.

Diğer bir ifadeyle vergilerin indirim, muafiyet, istisna ve oranlarında değişiklik yapma yetkisinin, mahalli idarelere

(27) Adnan GERÇEK, *Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi*, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2006, s.95-96. Ancak kanımızca bu görüşü kabul etme imkânı yoktur. Çağdaş bir hukuk sisteminde Bakanlar Kurulu'na her ne şekilde olursa olsun vergilendirme konusunda düzenleme yetkisi verilemez. Bu istisna ve muafiyet yetkisinde olduğu gibi çok açık bir şekilde vergilendirmede kanunilik ilkesine aykırıdır. Bu nedenle vergilendirme yetkisi kesinlikle yasama organının olmalıdır.

(28) Ahmet ULUSOY, "Yerel Yönetimler ve Vergilendirme Yetkisi", *Vergi Sorunları*, Sayı:145, Ekim 2000, s.131.

bırakılmasına cevaz verilmesi yerinde değildir. Bu yetkinin yasa ile belirlenen sınırlar içerisinde seçimle gelmiş organlara verilecek olması sakıncaları kaldırmamaktadır. Zira özellikle belediyeler, kendi yetki alanları ile ilgili olarak oran farklılaştırılması yolu ile ticari ve sınıflı oluşumların yerleşimlerine etki yapabilir, nüfus kaymalarına yol açabilir. Büyük şehirler dışındaki illerin içerisinde yer alan belediyeler, rekabet ve farklı düşüncelerle, gelir temin etme amacından saparak, düşük vergileme veya harçlandırma yolu ile il içerisindeki dengeleri de bozabilirler. Hatta iller bile rekabete girebilir⁽²⁹⁾.

4. Mahalli İdareye Verilen Yetkinin "Uygulama" Açısından Değerlendirilmesi

Üniter devlet yapısı içinde vergileri toplama yetkisi esas olarak merkezi yönetime aittir. Yerinden yönetim şeklini kabul eden devletlerde ise vergiler merkezi idare tarafından tahsil edilmekte olup bir kısım vergilerin kaynakları üzerinden yerel yönetimlere vergi tarh etme yetkisi verilmektedir. Örneğin, merkezi idarelerin güçlü olduğu İngiltere ve Fransa' da vergilendirme yetkisi büyük oranda merkezi idareye ait olup yerel yönetimlere sınırlı oranda vergilendirme yetkisi verilmiştir. Ancak, İtalya, Hollanda, Belçika gibi bazı merkezi yapılı ülkelerde ise merkezi idareyle birlikte yerel yönetimlere de geniş ölçüde vergilendirme yetkisi verilmiştir.

Merkezi yönetime sahip üniter devletlerde merkezi yönetim vergileri toplayıp, bir kısım vergilerden yerel yönetimlere pay verirken, yerinden yönetime sahip üniter devletlerde bazı vergiler yerel yönetimlere bırakılmıştır. Bazen de uygulamada yerel yönetimlere bırakılan vergiler tekrar merkezi yönetimler tarafından merkeze alınmıştır⁽³⁰⁾.

Mali özerklik açısından yerel yönetimlerin koydukları vergilerin oranları üzerinde takdir yetkilerinin olması ihtiyaç duyulan bir husustur. Harcamalarındaki değişmelere paralel olarak gelirlerini değiştirebilme esnekliğine sahip olunmalıdır. Vergi türleri açısından kabul edilebilecek makul oranın üzerinde bir vergi konulması, özerkliğin kötüye kullanımı anlamına gelecektir. Örneğin, benzin tüketiminden ya da otomobil sahiplerinden alınan motorlu taşıtlar vergisi, vergi yükünün belirli kesime yüklendiği imajını vermemelidir. Yerel yönetimlerdeki mali özerkliğin önemli noktası da söz konusu aşırı oranlarda vergi koymayı önleyecek iç dinamiklere sahip olmasıdır. Bu iç dinamiklerden en önemlisi, yerel halkın oylarıyla yerel otoritelerin karar ve davranışlarını denetleme şansının olmasıdır⁽³¹⁾.

Türkiye de yerel yönetimlerin vergi gelirleri arasında başta emlak vergisi olmak üzere, ilan ve reklam vergisi, eğlence vergisi, haberleşme vergisi, elektrik ve havagazı tüketim vergisi, çevre temizlik vergisi ve yangın sigorta vergisi bulunmaktadır. Diğer yandan işgal

(29) DOĞRUSÖZ, a.g.m.

(30) BÜLBÜL, *Yerel Yönetimlerde Mali Yapı*, s.26.

(31) ULUSOY, a.g.m. s.133.

harcı, tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı, kaynak suları harcı, tellallık harcı, hayvan kesimi ve muayene ve denetleme harcı, ölçü ve tartı aletleri muayene harcı, bina inşaat harcı, kayıt ve suret harcı, işyeri açma izni harcı, muayene ruhsat ve rapor harcı ve sağlık belgesi harcından oluşmaktadır. Bunun yanında yol, su ve kanalizasyon harcamalarına katılma payı, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı da yerel yönetimlerin gelirleri arasında düzenlenmiştir⁽³²⁾.

Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu yerel yönetimlere ilişkin vergi ve harçlar arasında kaynak suları harcı, hayvan kesimi muayene ve denetleme harcı, ölçü ve tartı aletleri muayene harcı, kayıt ve suret harcı, imar mevzuatı gereğince alınacak harçlar, muayene ruhsat ve rapor harcı, sağlık belgesi harcı, bina inşaat harcı, çevre temizlik vergisi bulunmaktadır. Belediye Meclislerinin yetkili olduğu vergi ve harçlar arasında ise, ilan ve reklam vergisi, eğlence vergisi, işgal harcı, tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı, işyeri açma izni harcı yer almaktadır⁽³³⁾.

Taslakta yer alan madde 41 ile, mevcut durumda yalnızca Bakanlar Kuruluna tanınmış olan yetki bütünü, yerel gelirler bakımından il genel meclisi, büyükşehir belediye meclisi ve belediye meclisine de tanınmaktadır. Böylece yasama organı tarafından belli sınırlar içinde yalnızca yürütme organına tanınan yetkilerin yerel meclislere de tanın-

masıyla, yerel yönetimler kendi sınırlarında merkezi hükümete koşut bir güçle donatılmaktadır. Mevcut sistemde nelerin vergilendirilebileceği; uygulanabilecek en az ve en çok miktarlar; muafiyet, istisna ve indirimlerin neler ve ne oranlarda olduğu TBMM tarafından yasayla belirlenir. Yürütme organı, vergi konularını belirleme hariç diğer konuların tümünde (en az – en çok miktarlarda ve muafiyet, istisna, indirimlerde) değişiklikler yapma yetkisine, dolayısıyla düzenlemeler getirme yetkisine sahiptir. Anayasa Taslağı bu yapıyı değiştirmektedir. Yasa - Bakanlar Kurulu Kararı - Yerel Meclis kararı zincirinde Bakanlar Kurulu halkasını saf dışı bırakmaya uygun mahal yaratmaktadır. Yerel gelirlerde, yasaca belirlenmiş sınırlar içinde oran belirleme bakımından istisnai durumda olan belediye yetkisi, Taslak tarafından kural haline getirilmekte ve tüm yerel gelirler için geçerli kılınmaktadır. Mevcut belediye gelirleri yasası, Bakanlar Kuruluna yasada belirtilen en az-en çok miktarlarını belirleyen hadleri on katına kadar artırma; hadleri değiştirme; sifıra kadar indirme gibi geniş yetkiler vermiştir. Taslak bu yetkileri belediyelere bırakmaktadır. Herhangi bir ölçütü olmayan bu yetki tek tek belediyelerce kullanılabilecektir. Muafiyet, istisna ve indirimler bakımından yetki temel olarak TBMM tarafından yürütülmektedir. Bu yetki Bakanlar Kurulu tarafından ancak yasada belirtilmesi durumunda ve belirtildiği

(32) N. Semih ÖZ; Vergilendirme Yetkisinin Dikey Paylaşımı ve Türkiye Uygulaması", *Vergi Sorunları*, Sayı:201, Haziran 2005, s.28-30.

(33) Belediye Gelirleri Kanunu madde 44 ve 96. ÖZ, a.g.m., s.31-32.

biçimde kullanılmaktadır.⁽³⁴⁾Taslak, yerel gelirlerde uygulanacak muafiyet, istisna, indirimleri belirlemeyi de yerel yönetime bırakmaktadır. Öngörülen herhangi bir muafiyet ya da indirim bir belediyece gerçekleştirilirken bir başkasında gerçekleştirilemeyebilecektir; karar ilgili yerel yönetimdir. Bu durumda, her yerel yönetim örneğin arsa, arazi, bina ya da çevre temizlik vergilerinde yasada belirlenmiş yukarı ve aşağı sınırları artırma, sınırlar içindeki oranları belirleme ve dolayısıyla değiştirme yetkisine sahip olacaktır. Bu tasarruflar Bakanlar Kurulunca tüm belediyeler için yapılmayacağına, her belediyenin meclisince yapılacağına göre, iki komşu belediyede birbirinden farklı vergi had ve oranları uygulanabilecektir. Yine tek tek belediyeler, yasada tanınan muafiyet, istisna ve indirimleri yapıp yapmama konusunu belirleme yetkisine sahiptir. Yasal yetki bazı belediyelerce kullanılırken bazılarında kullanılmayabilecektir. Somut biçimde söylenirse, örneğin bir belediye imar harçlarını en yüksek düzeye çekerek kendi bölgesine girişi mali engellerle zorlaştırabilecek ya da işyeri açma izin harcını diğer belediyelerden daha az düzeyde tutarak yerel gelirleri şirketler için mali sübvansiyon aracı olarak kullanabilecektir. Farklı vergilendirme düzeyleri karşımıza düşük gelir gruplarının yaklaşmadığı kentleri çıkarabileceği gibi, vergilendirilmesi mümkün olmayan yoksulluk adalarını dikebilir. Bu tür uygulamalarla "yarışan yerellikler"

yaratılabilir; ancak bu yolla ülke genelinde dengeli ve adil bir yerel yönetim düzeni yaratılamayacağı açıktır. Ülkemizde yürürlükte olan sistemde, verginin genel yönetimi hem genel hem yerel vergilendirme bakımından TBMM ile Hükümet'e (Bakanlar Kuruluna) aittir. Yerel yönetimler vergilendirmede karar değil uygulama makamlarıdır. Taslak, Madde 41 ile "hükümete münhasır" bir yetkiyi yerel yönetimlerle paylaşarak bu birimleri karar makamı haline getirmektedir. Böylece Taslak, "yerel yönetim" birimlerini "yerel hükümet" odaklarına dönüştürmektedir.⁽³⁵⁾

Yukarıda yer alan vergi ve harçların muafık, istisna, oran ve indirimlerle ilgili kanuni sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisinin mahalli idarelere verilmesi durumunda bölgeler, iller vb. yerel üniteler arasında uygulama farklılıkları olması kaçınılmazdır. Örneğin yerel yönetimlere ait bir verginin muafık, istisna ve indirimlerinin usul ve esaslarının ya da belli sınırlar içinde oranlarının yerel idareye bırakılması durumunda (X) bölgesi ve (Y) bölgesinde farklı uygulamalar ve oranlar olması olanaklı hale gelecektir. Bu belki de arkasından yerel yönetimler arası vergi rekabetini gündeme getirebilecektir. Nitekim geçmişte Türkiye uygulamasında bunun örnekleri görülmüştür.

Örneğin İstanbul'da sermaye şirketlerinin kuruluşunda "ticari durum tasdiknamesi" aranan yıllarda, Sultanbeyli Belediyesi'nin düşük harçlandırma yap-

(34) Ancak mevcut hükme göre Bakanlar Kurulu muafiyet ve istisna getirebilir.

(35) GÜLER, a.g.m. s.3.

ması yoluna gitmiş olması sebebiyle, hemen hemen bütün şirketler kuruluş adreslerini bu belediye sınırları içerisinde göstermişler ve çok düşük maliyetlerle kuruluşun tamamlanmasından sonra gerçek adreslerine adres nakli yapmışlardır. Çünkü adres naklinde bu belge aranmamakta, dolayısıyla harç söz konusu olmamaktaydı. Bu uygulama diğer belediyelerin gelirleri üzerinde önemli derecede olumsuz etkiler yapmıştır. Bu belediye, mevcut Belediye Gelirleri Kanunu'nda yer alan ve anayasaya aykırı olan (ancak 12 Eylül dönemi düzenlemesi olduğu için Anayasa Mahkemesi denetimine taşınmayan) hükme istinaden, belediye meclisi kararı ile bu uygulamayı yapabilmıştır. Şimdi yeni taslak hükmü, bu uygulamanın benzerlerine yol açabilecektir⁽³⁶⁾.

V- SONUÇ

Mahalli idareler teorisinde merkezi yönetim ve yerel vergiler arasında gelir paylaşımı konusu sürekli tartışıla gelmiş ve çeşitli sistemlerde uygulanmıştır. Esas olarak konumuz itibarıyla yerel yönetimlerin çalışmamızda dile getirdiğimiz gelir paylaşım yöntemleri ile ilgili bir sorunu olmamakla birlikte, yeni Anayasa taslağında öngörülen yetki ile yerel yönetimlerin vergilendirmede önemli bir "müdahale" hakkı elde ettiği de ortadadır.

Vergilendirmede kanunilik ilkesi çok önemli bir ilkedir. Bu ilkenin gereklerine vergi hukuku sistemi içinde kesin bir şekilde uyulmalıdır. Herhangi bir taviz verilmesi söz konusu olursa yapılan

diğer pek çok hukuki düzenlemenin anlamı da kalmamaktadır. Tarih boyunca vergilendirmede kanunilik ilkesinin vergi sistemleri içinde varlığının sağlanması için uzun uğraşlar verilmiştir. Madem ki bir hukuk devleti olmak amaçtır o halde hukukun genel ilke ve kuralları göz önüne alınmak durumundadır. Türk Vergi Sisteminde aksayan pek çok noktada hukuk ilkelerinden verilen ödümlerin izleri bulunmaktadır. Bunun örneklerini görmek çok zor değildir.

Çalışmada yer yer belirtildiği üzere, yerel yönetimlerin konusuna giren vergilerin muaflık, istisna, indirim ve oranlar gibi verginin temel unsurlarında söz sahibi olabilmesi çok iyi düşünülmesi gereken bir konudur. Zira bu yetki bölgeler arası farklılıkların ortaya çıkması, kanunilik, eşitlik ve genellik gibi vergilendirme ilkelerinin sınırlarını aşabilecek durumlara mahal vermesi, yerel yönetimlerin birçok problemi varken vergi rekabetine girmesine neden olabilmesi vb. sorunlar yaratabilecektir.

Bu nedenle, uzun zamandır basında tartışma konusu olan ancak nedense kamuoyuna açıklanmayan(!), bir vatandaş olarak ulaşmakta zorlandığımız(!) ve ne yazık ki hukuk devleti ülkesinde gazetelerin web sitelerinden öğrenebildiğimiz(!) Yeni Anayasanın 41. maddesinde ifade bulan "vergi ödevi"nin yerel yönetimlere verilen yetki başta olmak üzere, akademik çevrelerde yıllardır tartışılan eksiklikleri de giderecek şekilde gözden geçirilmesi, her kesimin görüşü alınarak yeniden şekillendirilmesinde fayda bulunmaktadır.

(36) DOĞRUSÖZ, a.g.m.

Yerel yönetimleri kendine ait gelir kaynaklarıyla donatmak ve yerel gelirler üzerindeki siyasal kontrolü yerel yönetimlere bırakmak, üniterizm - idarenin bütünlüğü - merkezîyetçilik ilkelerine dayalı devlet örgütlenmesiyle bağdaşmaz. Bu hükümler, yerinden yönetim sistemini mali federalizm ilkesine göre kurmak demektir. Mali yapı değişikliğinin, Kamu Yönetimi Temel Kanununun çıkarılma sürecinden bilindiği türden bir idari federalizmle birleşmesi, işin doğası gereğidir. Dolayısıyla sonuç,

ülkenin genel yönetiminde üniterizm değil, kısmi ya da tam federalizm yapısının doğması olur. Geldiğimiz aşamada, getirilen hükümlerin mevcut sistemde iyileştirmelerden öteye anlam taşımadığı; öte anlamlar aramanın "paranoya" olduğu gibi savunmaların değeri kalmamıştır. Anayasa gibi en yüksek siyasal metinler söz konusuysa, artık sorular örtülü değil açık ve kısmi değil tam olarak sorulmalı, cevaplar da böyle verilmelidir. Bu, demokratik yaşamın gereklerinden biridir⁽³⁷⁾.

(37) GÜLER, a.g.m., s.6.