



T.C.
İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KÜRESEL YÖNETİŞİM VE SİYASET ANA BİLİMDALI

DEMOKRASİNİN GELİŞİMİNDE
VERGİ BİLİNCİNİN VE
VERGİ(LEME)NİN ÖNEMİ

Yüksek Lisans Tezi

AYGÜL TARGAL

İZMİR – 2019

T.C.
İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KÜRESEL YÖNETİŞİM VE SİYASET ANA BİLİMDALI

DEMOKRASİNİN GELİŞİMİNDE
VERGİ BİLİNCİNİN VE
VERGİ(LEME)NİN ÖNEMİ

Yüksek Lisans Tezi

AYGÜL TARGAL

DANIŞMAN: DR. ÖĞR. ÜYESİ OSMAN TEKİR

İZMİR – 2019

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “**Demokrasinin Gelişiminde Vergi Bilincinin ve Vergi(leme)nin Önemi**” adlı çalışmanın, tarafımdan, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

.../.../2019

Aygül TARGAL



TS EN ISO
9001:2015

T.C.
İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü



TEZ SINAVI TUTANAK FORMU

Dok. No: FR/604/21

İlk Yayın Tar.: 03.10.2017

Rev. No/Tar.: 00/..

Sayfa 1 / 1

GÖNDEREN : ..*küresel... Yönetişim ve... Siyaset*...Anabilim Dalı Başkanlığı
GÖNDERİLEN : Sosyal Bilimler Enstitüsü

Anabilim Dalımız Yüksek Lisans / Doktora Programı öğrencisi *Aygül TARGAL* ile ilgili Tez Sınav Tutanağı aşağıdadır.

Tarih: *Doç.Dr. Zeynep Keleş* Anabilim Dalı Başkanı
Sayı : *Zeynep Keleş*
İmza

SINAV TUTANAĞI

Tez Sınav Jürimiz tarafından incelenen *Demokrasinin Gelişiminde Vergi Bilincinin ve Vergi (leme)nin Önemi* başlıklı yüksek lisans / doktora tezi ile ilgili olarak jürimiz *04.10.2019* tarihinde toplanmış ve adı geçen öğrenciyi tez sınavına tabi tutmuştur. Sınav sonucunda adayın tezi hakkında OYÇOKLUĞU/OYBİRLİĞİ ile aşağıdaki karar verilmiştir.

KABUL

Kabul Edilen Yüksek Lisans / Doktora tezi:

- i) Bilime yenilik getirmiştir
ii)Yeni bir bilimsel yöntem geliştirmiştir
iii)Bilinen bir yöntemi yeni bir alana uygulamıştır
iv) Uygulama yapmıştır (sadece Yüksek Lisans'ta geçerlidir)

RED

DÜZELTME *

Tez Sınav Jürisi	Unvanı ve Adı Soyadı	İmza
Tez Danışmanı	<i>Dr. Öğr. Üyesi. Osman TEKİR</i>	<i>[İmza]</i>
Üye	<i>Prof. Dr. İbrahim Atilla ACAR</i>	<i>[İmza]</i>
Üye	<i>Doç. Dr. Şerif ÖNER</i>	<i>[İmza]</i>
Üye		
Üye		

Eki : Tez Değerlendirme Formu (Her bir jüri için).

* Tez sınavında düzeltme kararı verilmesi halinde jüri tarafından öngörülen düzeltmelere ilişkin bir jüri raporu eklenmelidir. Düzeltmeler için Ek süre her defasında en fazla yüksek lisans öğrencileri için 3 ay, doktora öğrencileri için 6 aydır.

ÖZET

Yüksek Lisans Tezi

DEMOKRASİNİN GELİŞMESİNDE VERGİ BİLİNCİNİN VE

VERGİ(LEME)NİN ÖNEMİ

Aygül TARGAL

İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü

Küresel Yönetişim ve Siyaset Anabilim Dalı

Bu tez küreselleşmenin getirilerine bağlı olarak gelişen demokrasinin vergileme ve vergi bilinci kavramı ile ilişkisinin araştırılmasını ve incelenmesini kapsamaktadır. Tezin amacı, devlet kavramının ortaya çıkışı ile vergileme yetkisinin tarihsel değişiminin nasıl gerçekleştiğini ve bu değişimin demokrasi üzerindeki etkilerini anlamak ve analiz etmektir.

Bu tez, başlangıcı Mezopotamya'ya dayanan vergi(leme) kavramının; Eski Mısır, Eski Yunan, Roma İmparatorluğu, Batı Demokrasileri ve Türkiye'deki ilerleyiş sürecinin, demokrasi ile organik bir bağının olduğunu savunmaktadır. Bu savunuda, yaşanan sürecin hukuksal söylemleri beraberinde getirdiği, organizasyon haline dönüşmüş olan devletin egemenlik yetkisinin vergileme açısından halk lehine anayasalar ile sınırlandırıldığı üzerine durulmuştur.

Ayrıca, vergiye karşı mükellef / seçmen davranışları (olumlu ya da olumsuz), vergi algısı ve vergi bilinci vergileme sürecini etkileyen önemli unsurlardan biridir. Devletin vergi için ön gördüğü amaçları yerine getirebilmesi bununla yakından ilgilidir. Bu konudaki bugüne kadar yapılmış olan çalışmalar taranmış, buna bağlı olarak sonuç kısmında Türkiye'de demokrasinin gelişmesi için vergi bilinci ve vergileme açısından yapılması gerekenler ve giderilmesi mühim olan sorunlar üzerinde durulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Demokrasi, Vergi, Vergileme, Vergilendirme, Vergi Bilinci

ABSTRACT

Master Thesis

THE IMPORTANCE of TAX AWARENESS and TAX(ATION) FOR DEVELOPMENT OF DEMOCRACY

Aygül TARGAL

İzmir Katip Çelebi University

Graduate School of Social Sciences

Department of Global Governance

and Politics Program

This thesis is expected to be researched and managed in relation to the taxation and tax awareness of connected democracy depending on the introduction of globalization. The aim of the thesis is to analyze and examine how the historical change of the taxation authority and the emergence of the concept of the state can take place and the effect of this change on the domain of democracy.

This thesis focuses on the concept of taxation based on the beginning Mesopotamia; He argues that in your progress in Ancient Egypt, Ancient Greece, the Roman Empire, Western Democracies and Turkey, there is an organic connection to democracy. In this defense, it was emphasized that the sovereign power of the state, which was brought into the organization with the developing legal discourses, was limited to the constitutions in favor of the people of taxation country.

In addition, taxpayer / voter behavior (positive or negative), tax perception and tax awareness are among the priorities of taxation. It was brought to the fore for the state tax organization. What has been done so far has been sought, and consequently concluded, and according to the results, those that are planned for tax awareness and taxation for the development of democracy and those that are important to eliminate are emphasized.

Keywords: Democracy, Tax, Taxation, Taxation, Tax Awareness

İÇİNDEKİLER

YEMİN METNİ	ii
ÖZET.....	iii
ABSTRACT	iv
İÇİNDEKİLER	v
ŞEKİL LİSTESİ.....	ix
KISALTMALAR	xi
ÖNSÖZ.....	xii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM DEVLET VE DEMOKRASİ

1.1. DEVLET TEORİSİ.....	3
1.1.1. Devlet Teorisi Kavramsal Çerçeve	3
1.1.1.1. Aile Teorisi.....	6
1.1.1.2. Güç ve Mücadele Teorisi	7
1.1.1.3. Biyolojik Teori	8
1.1.1.4. Sosyal Sözleşme Teorisi	9
1.1.1.5. Ekonomik Teori	10
1.2. DEMOKRASİ.....	12
1.2.1. Kavramsal Çerçeve ve Tarihsel Süreç	12
1.2.2. Amacına Göre Demokrasi Türleri.....	19
1.2.2.1. Klasik (Çoğulcu) Demokrasi	19
1.2.2.2. Mutlak (Çoğunlukçu) Demokrasi	21
1.2.2.3. Liberal Demokrasi.....	24
1.2.2.4. Marksist Demokrasi	29

1.2.2.5. Radikal Demokrasi.....	30
1.2.2.6. Müzakereci (Katılımcı) Demokrasi.....	36
1.1.3. Egemenliğin Kullanılması Bakımından Demokrasi Türleri	40
1.2.3.1. Doğrudan Demokrasi	41
1.2.3.2. Yarı - Doğrudan Demokrasi.....	42
1.2.3.3. Temsili Demokrasi	43

İKİNCİ BÖLÜM

DEVLETİN VERGİLENDİRME YETKİSİNİN VERGİ BİLİNCİ VE DEMOKRASİ İLE İLİŞKİSİ

2.1. VERGİ	45
2.2. VERGİLEME YETKİSİ	47
2.3. VERGİLEMENİN AMACI	50
2.3.1. Mali (Fiskal) Amacı	51
2.3.2. Mali Olmayan (Ekstra Fiskal) Amacı	53
2.4. VERGİLEME YETKİSİNİN KULLANIMI	54
2.4.1. Devlet ve Yönetim Şekillerine Göre Vergileme Yetkisinin Kullanımı	55
2.4.1.1. Federal ve Üniter Devletlerde Vergileme Yetkisi.....	56
2.4.2. Yönetim Şekillerine Göre Vergileme Yetkisi	58
2.4.2.1. Otokratik ve Demokratik Devletlerde Vergileme Yetkisi	58
2.5. VERGİLEME SINIRLARINA İLİŞKİN KAVRAMLAR VE VERGİLEMENİN SINIRLANDIRILMASI.....	59
2.5.1. Vergi Yüğü.....	61
2.5.2. Vergi Kapasitesi	62
2.5.3. Vergi Gayreti.....	64
2.5.4. Vergileme Yetkisinin Ulusal Düzeyde Sınırlandırılması.....	64
2.5.5. Vergileme Yetkisinin Uluslararası Düzeyde Sınırlandırılması.....	65
2.6. VERGİ BİLİNCİ VE VERGİ BİLİNCİ İLE İLGİLİ KAVRAMLAR	66
2.6.1. Mali Psikoloji –Vergi Psikolojisi Kavramsal Çerçeve	66
2.6.1.1. Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı	67

2.6.1.1.1. Vergi Bilinci.....	67
2.6.1.1.2. Vergi Ahlakı.....	71
2.6.1.1.3. Vergi Algısı –Tutum ve Davranışlar.....	71
2.6.1.2. Vergiye Karşı Gösterilen Davranış Biçimleri.....	73
2.7. VERGİLENDİRME İLE DEMOKRASİ ARASINDAKİ İLİŞKİNİN BOYUTU	75
2.7.1 Kavramsal Çerçeve	75
2.7.2. Tarihsel Arka Plan.....	76
2.7.2.1. İlk Çağ’da Vergileme Yetkisi	77
2.7.2.2. Mezopotamya.....	78
2.7.2.3. Eski Mısır	82
2.7.2.4. Eski Yunan’da Vergileme	84
2.7.2.5. Roma İmparatorluğu’nda Vergileme Yetkisi.....	87
2.8. BATI DEMOKRASİLERİNDE VERGİLEME YETKİSİ.....	88
2.8.1. İngiltere	90
2.8.2. Amerika Birleşik Devletleri	93
2.8.3. Fransa	96
2.8.4. Almanya	99

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE VERGİLEME YETKİSİ

3.1. CUMHURİYET ÖNCESİ DÖNEMDE.....	101
3.1.1. MEŞRUTİYET ÖNCESİ DÖNEMDE VERGİLEME	101
3.1.1.1. Mutlak Monarşi.....	102
3.1.1.2. Sened-i İttifak (1808)	104
3.1.1.3. Tanzimat Fermanı (Gülhane Hattı Hümayunu – 1839)	106
3.1.1.4. Islahat Fermanı (1856)	108
3.2. MEŞRUTİYET DÖNEMİNDE VERGİLEME	109
3.3. CUMHURİYET DÖNEMİNDE VERGİLEME.....	110

3.3.1. 1921 Teşkilat-ı Esasiye Kanunu (1921 Anayasası)	111
3.3.2. 1924 Anayasası (1924 Teşkilat-ı Esasiye Kanunu)	111
3.3.3. 1961 Anayasası	113
3.3.4. 1982 Anayasası	115
3.4. ANAYASAL VERGİLEME İLKELERİ.....	117
3.4.1. Vergilemede Kanunilik İlkesi	119
3.4.2. Vergilemede Adalet İlkesi.....	120
3.4.3. Vergide Genellik İlkesi	121
SONUÇ.....	123
KAYNAKÇA	126
EKLER.....	145
EK 1: “Bit Kârim” Eski Babil’de Vergi ve Hazine Dairesi (M.Ö. 2.500)	146
EK 2: İsin’li Lipit İştâr - Vergi oranında 1/5’den 1/10’a ilk İndirimin Yapılması ..	147
Ek 3: Eski Mısır’da Vergi (M.Ö. 3.000).....	149
EK 4: İlk Çağ’da Vergi Cezalarını Gösteren Çizim.....	150
Ek 5: Magna Carta	150
EK 6: 1628 Haklar Dilekçesi (Petition of Rights)	152
Ek 7: 1689 Haklar Demeci (Bill of Rights)	153
Ek 8: 1776 Amerikan Bağımsızlık Bildirgesi	154
Ek 9: 1789 İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirisi (La Déclaration des droits de l’Homme et du citoyen).....	155
Ek 10: 1808 Sened-İ İttifak	156
Ek 11: Hatt-ı Humayun	156
Ek 12: 1839 Tanzimat Fermanı.....	158
Ek 13: 18 Şubat 1856 Islahat Fermanı	159
Ek 14: 1876 Kanun-i Esasi	159

ŞEKİL LİSTESİ

- Şekil 1:** Demokrasinin Vaad Ettiği İmkanlar Nelerdir? 16
- Şekil 2:** Hangi Koşullar Demokratik Kurumlar İçin Elverişlidir ? 18

TABLO LİSTESİ

Tablo 1: Rejim Türü ve Vergilendirme.....	59
--	----

KISALTMALAR

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
Any.	: Anayasa
a.g.e.	: Adı geçen eser
a.g.t.	: Adı geçen tez
bk.	: Bakınız
C	: Cilt
Çev.	: Çeviren
GSYİH	: Gayri Safi Yurtiçi Hâsıla
İİBF	: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
s.	: Sayfa Sayısı
T.B.M.M.	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
vb.	: Ve benzeri, ve başkası
vd.	: Ve diğerleri

ÖNSÖZ

Devlet kamu harcamalarının finansmanı için kaynağa ihtiyaç duymaktadır. En önemli kaynak olarak da vergi gelirlerine başvurur. Kamusal harcamaları gerçekleştirmek için kullanılan en önemli kamu geliri vergilerdir. 2018 yılı ocak-aralık döneminde bütçe belir gerçekleşmesi 757.834 milyon TL'dir. Bunun 621.311 milyon TL'lik kısmı vergi gelirlerinden oluşmuştur.¹ Bu kamu gelirlerinin %81,98'inin vergi gelirlerinden oluştuğu anlamına gelmektedir.

Devlet vergi aracılığı ile cebri ve karşılıksız olarak gelir elde etmektedir. Bunu da egemenlik gücüne dayanarak yapar. Vergileme yetkisi, devletin egemenlik ilkesine bağlı olarak kullandığı bir yetkidir. Ancak bu yetki sınırsız değildir.

Vergileme ve vergi bilinci ülkeler açısından farklılıklar göstermektedir. Bunun temel nedeni vergiye karşı bakış açısının farklılık göstermesidir. Bakış açısını farklılaştıran unsurlar ise kültürel, hukuksal, psikolojik ve sosyal unsurlardır. Toplumlar bu konularda birbirinden farklıdır. Hatta aynı toplum içerisinde, farklı tabakalar farklı vergi bilinci düzeyine sahip olabilmektedir.

Farklılıklar ve de çeşitlilik vergileme sürecini ve ortaya çıkan sonuçları daha karmaşık hale getirmektedir. Vergiyi salan ve vergiyi veren yapılar arasında bireyler bir çok sebep dahilinde vergiye karşı direnç oluşturma ya da vergiden kaçınma eğilimi gösterebilirler. Bunun neticesinde tarih boyunca vergi isyanları ortaya çıkmıştır.

Çalışmanın içeriği tez başlığında olduğu üzere çalışılmış olup bu alanda sınırlı tutulmaya çalışılmıştır. Zira konu; maliye, mali hukuk, anayasa hukuku, idare hukuku, bütçe, tarih, siyaset, kamu hukuku, kamu yönetimi, anayasal iktisat vb. gibi alanları da kapsamaktadır.

¹ <http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2019/01/2018-Y%C4%B1%C4%B1-Aral%C4%B1k-Ay%C4%B1-B%C3%BCt%C3%A7e-Ger%C3%A7ekle%C5%9Fmeleri-Raporu-1.pdf> (erişim tarihi: 20.08.2019).

Birinci bölümde devlet teorisi ve demokrasi hakkında temel çerçeve çizilmiştir. Bu kavramların teorik incelemeleri ve kavramsal izahatlar bu bölümün konusunu oluşturmuştur.

İkinci bölüme gelindiğinde ise devletin vergilendirme yetkisinin demokrasi ile ilişkisi ele alınmıştır. Bu için temel kavramlardan yola çıkılmıştır. Vergi ve vergilemenin doğuşundan, günümüze kadar geçen süreçte gelişimi; demokrasi ile arasındaki ilişkisi incelenmiştir. Bu süreçte çağlar olarak Çağ Uygarlıklarından başlayarak, İngiltere, Fransa, ABD, Almanya açısından değerlendirilmiştir.

Üçüncü bölümde ise Türkiye’de vergilendirme konusu ele alınmıştır. Türkiye’nin Anayasalarında vergileme ilkelerinin varlığı hükümler kapsamında incelenmiştir. Vergileme yetkisinin tabi olduğu ilkeler yine bu bölümde incelenmiştir.

Sonuç bölümünün genelinde ise araştırmalar sonrasında elde edilen bilgiler ışığında genel nitelikte bir değerlendirme yapılarak; demokrasilerin yaşam alanı açısından mükellef konumunda olan yurttaşların, vergi bilinci ve vatandaşlık bilinci ile siyasal süreçte yer alması üzerinde durulmuştur. Yine bununla birlikte çalışmada idarenin / iktidarın temsil ettiği yurttaşlara şeffaflık ilkesi doğrultusunda hesap verebilir olmaları gerektiği hususunda değinilmiş, buna yönelik ülkemizde yapılan çalışmaların niteliği üzerinde durulmuştur.

Tarafımda çalışmış olan bu tezde değer vermiş olduğum bir çok insanın sabrı, katkısı ve emeği mevcuttur. Hepsine minnet sunarım. Çok geniş bir alana sahip olan demokrasi ile ilgili bir tez ortaya koyma isteğimde nereden ve nasıl başlamam gerektiği; nereyi nasıl daraltmam gerektiği konusunda çaresizliğim karşısında beni sakinleştiren, entelektüel birikimi ile bana “vergi(leme)” konusunu not almamı söyleyen ve okumalar yapmam konusunda beni cesaretlendiren, bu konudaki çalışmalarında daha geniş bir perspektiften bakmamı sağlayan ve her türlü desteğini benden ‘sabırla’ esirgemeyen danışman hocam Osman TEKİR’ e teşekkürü borç bilirim. Son olarak öğrenim hayatım boyunca her zaman beni destekleyen ve yanımda olan aileme şükranlarımı sunarım.

Aygül TARGAL

GİRİŞ

Her dönemin popüler kavramlarından birisi olan demokrasi, felsefe, yaşam tarzı, hükümet şekli gibi kavramlarla karşımıza çıkmaktadır ve neredeyse 2500 yıldır ne olduğu - ne olmadığı konusu tartışılmalı bir konudur. Bu tartışmalar demokrasinin muhteviyatı konusunda netlik sağlamak isterken, anlam karmaşasına neden olacak içerikler türemesine de neden olmuştur.

Hemen herkesin çok kolay kullandığı, geniş mutabakata varılan bir kavram olmakla birlikte aslında demokrasi denildiğinde herkesin aynı şeyi kastetmediği sorunsalı sık sık karşımıza çıkmaktadır.

Bu yönetim anlayışı ya da fikri incelendiğinde vergi ve vergileme ile ilgili gelişmelerin aynı zamanda bu kavramların önemli bir konumda bulunduğu ve demokrasinin gelişmesinde önemli bir kilit taşı olduğu görülmektedir.

Devlet kendisinden beklenen görevleri yerine getirirken ihtiyaç duyduğu finansmanın önemli bir kısmını vergilendirme yetkisini kullanarak temin eder. Bu yetkinin sınırları ve kapsamı konunun özüdür.

Vergi, devletin vergileme yetkisini kullanarak kamusal mal ve hizmetlerin gerektirdiği harcamaların yerine getirebilmesi adına gerçek ve tüzel kişilerden edindiği gelirleri içermektedir. Vergileme süreci zaman içerisinde farklılık göstermekle beraber, vergi alma ve vergi salma hususundaki yetkinin yalnızca kamu tüzel kişilerinin kullanabildiği bir yetki olduğu görülmektedir. Bu devletin egemenlik yetkisinin bir göstergesidir.

Burada işleyen karar alma mekanizması siyasal süreci işaret etmektedir ve demokrasinin doğrudan ilintili olduğu temsil kavramını, bu da aynı zamanda katılım kavramını beraberinde getirmektedir.

Temsil ve katılım kavramları birbiri ile doğrudan ilgili iki kavramdır. Ve yönetimin niteliğini ortaya koyan unsur bunun nasıl yapıldığı konusudur.

Temsil kavramı nasıl zaman içerisinde gelişmiş ise katılım kavramı da aynı şekilde gelişmiş ve tarihte varlığını gösteren ilk şeklinden farklı bir şekle dönüşmüştür.

20. Yüzyılda kamu yönetimi alanında yapılan güçlü reformlar, yönetim alanına da yansımıştır. Yönetim kavramında yeni anlayışlar, yeni bakış açıları ortaya çıkmıştır. İlk defa Dünya Bankası tarafından yönetim/iyi yönetim kavramı kullanılmıştır. Devletteki bu değişim ile salt yönetim kavramından yönetim kavramına bir yönelim söz konusu olmuştur. Yukarıdan aşağıya alınan kararların artık yatay yapılar neticesinde alınması, katılımı pekiştirmektedir.

Vergileme yetkisi, devletin elinde bulundurduğu en önemli yetkidir. Bu yetki mükelleflerin - ki aynı zamanda yurttaşların - ekonomik ve yaşam koşullarını doğrudan etkileyebilecek güce sahiptir. Devlet iktidarının sınırlandırılması meselesi bu temele dayanmaktadır.

Toplumlar belli bir gelişim süreci içerisinde birçok isyan, ayaklanma ve tepkisel eylemler ortaya koymuş, direnç göstererek süreçlerin olağan akışının yönünü değiştirmiştir. Yönetim anlayışındaki değişimler göz önünde bulundurulduğunda, mezhepsel, sosyal ve ekonomik nedenler karşımıza çıkmaktadır. Vergi ve vergilendirme düzleminin belirli yasal çerçeveye oturmasının gelişimi de bu demokratik mücadeleler ile gerçekleşmiş ve bu mücadeleler sonrasında birey haklarının korunması yönünde anayasacı bir hal almıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

DEVLET VE DEMOKRASİ

1.1. DEVLET TEORİSİ

Vergi ve vergileme kavramların neden ve nasıl ortaya çıktığını anlamak için ve de demokratikleşme süreci ile ilişkisini ortaya koymak için evvela devlet kavramının nasıl ortaya çıktığına değinmekte yarar vardır.

Medeniyetlerin ve devletlerin nasıl oluştuğu birden çok bilim dalının araştırma alanına girmektedir. İnsanların neden bir devlete ihtiyaç duyduğu konusu yapı ve içerik olarak oldukça geniş bir konudur. Bu çalışmada konunun mahiyeti açısından, bölüm dışına çıkılmadan ilk devletlerin oluşumu ve devlet teorisinin kısaca çerçevesi çizilmeye çalışılmıştır.

1.1.1. Devlet Teorisi Kavramsal Çerçeve

Devlet kelimesi etimolojik olarak Arapça'dan günümüze gelmiştir. Bir terim olmaktan ziyade bir deyimdir ki “devl” kökünden gelmektedir. Elden ele geçen iktidar, saltanat manası taşımaktadır. 16'ncı yüzyıla gelene kadar Batıda “devlet” deyimini kullanılmadığı, yerine Eski Yunanda “polis”, Romada ise “civitas” veya “republica” deyimlerinin kullanıldığı bilinmektedir. ‘Stato’ ise devlet kavramının karşılığı olarak 15'inci yüzyılda ortaya çıktığı bilinmektedir. Soyut manasında Batıda devlet deyimini ilk kullanan kişi Machiavelli olmuştur ve bu 16'ncı yüzyılda karşımıza çıkmaktadır.²

Devlet konusunun tek ve kesin bir tanımı yoktur. Birden çok tanımı olduğu gibi tanım konusunda fikir birliği de sağlanabilmiş değildir. Eflatun ve Aristo'dan beri devlet hem felsefi hem de siyasi açıdan çalışmalara konu olmuştur ve hala olmaya da devam etmektedir.

² Şeref Gözübüyük, *Anayasa Hukuku*, Ankara:Turhan Kitabevi, 2003, s.12.

Gözler, devleti üstün bir iktidara tabi, belirli bir ülke üzerinde yaşamakta ve teşkilatlanmış insan topluluğunun meydana getirmiş olduğu, sürekli ve de hukukun kendisine kişilik tanıdığı bir varlık şeklinde tanımlamaktadır.³

Tanilli ise devleti, insanların toplum yaşamında başvurdukları, bir aile, bir dernek, bir parti bir sendika gibi; sosyal ve tarihsel bir gerçekliği olan örgütlenme biçimi⁴ şeklinde tasvir eder.

Farklı bir tanım olarak devleti Gözübüyük, yerleşik durumdaki bir topluluğun hukuki ve siyasi açıdan örgütlenmesi sonucu oluşmuş, tüzel kişiliği ve egemenliği mevcut bir varlık⁵ olarak tanımlamıştır.

Devlet nedir sorusuna kesin bir cevap verememesinin temel nedeni literatürde devlet denilince ne anlamamız gerektiğinin de farklı oluşudur. Devleti bir topluluk olarak ele alan ya da bir iktidar olarak gören görüşler birbirinden farklı tanımlamalar yapmaktadır. Kimi düşünür ve yazarlar devleti siyasi bir erk gibi düşünüp, iktidar kavramının olduğu ilkel toplumlara dayandırırken, kimi düşünür ve yazarlar günümüzdeki unsurları içeren ve tanımlamalara uygun olan siyasi mekanizmaları devlet olarak anlamamız gerektiğini savunmuşlardır.

İnsanın topluluk oluşturması ile birlikte, bu topluluğun nasıl yönetilmesi gerektiği konusu tartışılmalı konulardandır. Bu nedenle insan hayatını birebir kuşatan ve yaşam alanını belirleyen en temel kavram olan devletin neden var olduğu ve nasıl olması gerektiği her zaman önemini korumuştur ve koruyacaktır. Burada önemli unsurlardan biri; bu araştırma ve çalışma içeriklerinin dönemin izlerini taşıdığı noktasıdır.

İnsanın var oluşundan itibaren, toplayıcı ve avcı olduğu dönemden, tarım toplumuna, tarım toplumundan da sanayi toplumuna geçiş süreçleri yaşanmıştır. Geçim kaynaklarının farklılaşması hem toplumsal yapıyı hem de siyasi yapıyı değiştirmiştir.

Toplulukların toplayıcılık ve avcılık ile geçimlerini sağladıkları çağ ilkel dönem olarak adlandırılır. İkel dönem üretimin ve mülkiyetin olmadığı bir dönemi kapsar. Bunu takip eden tarım toplumu ise tarımın oluşması ve yerleşik hayata

³ Kemal Gözler, *Anayasa Hukukuna Giriş*, Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları, 2003, s.43.

⁴ Server Tanilli, *Devlet ve Demokrasi (Anayasa Hukukuna Giriş)*, İstanbul: Cem Yayınevi, 1993, s.9.

⁵ Gözübüyük, a.g.e., s.13.

geçilmesi ile uygar topluma adım atmanın bir aşaması olarak karşımıza çıkar. Devlet bu süreçte karşımıza ilk hali ile çıkmaktadır. Bunun sonrasında yerleşik hayata geçilmesi, tarım toplumuna geçiş gibi süreçler yaşanmış, daha sonra ise sanayi dönemine geçilmiştir. Sanayi toplumuna geçiş ile devlet bugünkü modern devlet anlayışına dönüşmüştür.

Yerleşik nitelikte olan bir topluluğun hukuksal ve siyasal açıdan örgütlenmesi sonucu oluşmuş, iç içe geçmiş bir sistemler bütünü devlet olarak tanımlanabilmektedir. Devletin, tüzel kişiliği ve egemenlik gücü bulunmaktadır. Devleti devlet yapan ve diğer organizasyonlardan farklılaşmasını sağlayan başlıca özellikleri; onun en geniş hacme sahip örgütlenme biçimi olması, faaliyetleri ileri düzeyde işbölümü neticesinde olur ve bütün bunları yapabilecek bir erke sahiptir. Pierson'a göre devletin temel özellikleri şiddet araçlarının denetlenmesi, kişisel olmayan iktidar, toprak, egemenlik, anayasa, kamu bürokrasisi, yetki/meşruiyet, vatandaşlık ve vergilendime olmak üzere dokuz ana başlık altında toplanmıştır.⁶

Devletlerin neden - nasıl ortaya çıktığı hususunda farklı görüş ve teoriler bulunmaktadır. Bununla ilgili yeni teoriler de ortaya çıkmaya devam etmektedir. Temelde bu teoriler beş ana başlık altında incelenmektedir: İlki, devletin ailelerin büyüyüp gelişmesi sonucu ortaya çıktığı görüşünü benimseyen aile teorisi, ikincisi; devletin ortaya çıkışını, kazanan tarafın kaybeden taraf üzerinde kurmuş olduğu otoriteye dayandıran kuvvet ve mücadele teorisi, üçüncü teori; devlet işleyişi ile canlı organizması arasında bağıntı kuran ve devleti yaşayan bir organizmaya benzeten biyolojik teori, dördüncü teori; sosyal sözleşme teorisidir. Bu teori, insanın doğal durumu şeklinde ifade edilen dönemden, kendisinin aklını ve iradesini kullanarak çıkması neticesinde, bir sözleşme yaparak devleti ortaya çıkardığını savunur. Beşinci ve son teori ise; devletin ortaya çıkışını ekonomik olayların bir neticesi olarak gören ekonomik teoridir.⁷

Bunların dışında devletin doğuşu ve kaynağı hakkında pek çok kuram mevcuttur. Bu teoriler devletin kaynağı hakkında farklı görüş ve fikirler ortaya

⁶ Nevzat Saygılıoğlu, Selçuk Arı, *Etkin Devlet (Kurumsal Bir Tasarı ve Politika Önerisi)*, İstanbul: Sabancı Üniversitesi Yayınları 203, s.25-26.

⁷ Gözler, a.g.e., s.52.

sürmektedir. Örneğin, pozitivist teori, devletin kaynağını metafiziksel olgulara ve dinsel temalara dayandıran teoriler de bulunmaktadır.

Çalışmanın kapsamı açısından burada en önemlileri sayılan, beş ana başlık altında toplanan teorilere ana hatları ile değinilecektir.

1.1.1.1. Aile Teorisi

Aile teorisi devletin kaynağını, ailenin büyümesi ve gelişmesine dayandırmaktadır. Devlet ailenin büyümesinden ya da aynı kandan gelen ailelerin birleşmesinden doğmuştur. Bu teorinin hareket noktası temel olarak aile üzerinde babanın sahip olduğu otoritedir. Aile için baba ne ise devlet için de kral aynı konumdadır ve itaat edilecektir.⁸

Toplum ve devlet, din efsanelerine bakılırsa Adem ve Havva'nın oluşturdukları ilk aileye dayandırılmaktadır. Ezcümle Tevrat'ta, Beni İsrail Devleti'nin bir ailenin büyüme ve gelişmesinden vücut bulduğu yazılıdır. Birçok yazar, işte bu ve bunun gibi efsanelerden esinlenerek, devletin kaynağını ailede aramışlardır.⁹

Devletler aileler gibi kurulmaya başlamıştır. Ancak, aile, yalnızca bir grup insanın bir araya gelmesinden oluşmaz ve bu anlama gelmez. Ailelerin kendilerine has kuralları ve kültürleri bulunur. Zaman içerisinde kendine has bir dengesi ve o aileyi diğer ailelerden ayıran farklı bir kimliği oluşur; devletler gibi. Bireyler ailelerin, aileler akrabaların, akrabalar aşiretlerin, aşiretler toplumların oluşmasını sağlar. Böylece toplumlardaki bu gruplar da birlikte yaşayabilmek adına devletleri oluşturmuştur. Başka bir deyişle devlete baba söylemi de aslında bu benzerlikten kaynaklanmaktadır. Her iledede içerisinde bir reis bulunur. Ailenin güç kaynağı bu noktadadır. Aile gücünü buradan almaktadır. Bu sebeptendir ki itaati oluşması söz konusu olmuştur. Devletteki üst yöneticilere itaat buna dayanmaktadır.¹⁰

Bir nesneyi ele geçirme duygusu insanda yaradılıştan vardır. İnsanları bir araya getiren ve birleştiren de bu duygudur. İşte bu duygu devlette gerçekleştiği için

⁸ Gözler, a.g.e., s.53.

⁹ Yahya Kazım Zabunoğlu, *Kamu Hukukuna Giriş Devlet Tanım – Kaynak- Unsurlar*, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları No:328, Ankara: Sevinç Matbaası, 1973, s.48-49.

¹⁰ Alaeddin Şenel, *Erken Devlet*, Ankara: İmge Kitabevi Yayınları, 1993, s. 533-548.

devlet toplumun özünü oluşturur. Büyük bir aile ile küçük bir devlet nasıl birbirlerine benzer ise bir kralın gücü ile bir babanın ailesine söz geçirmesi arasında da fark bulunmamaktadır.¹¹

Aile içinde boyun eğmeyi, buyruk almayı öğrenen çocuk, yetişkin olduğunda bir yurttaş olarak, devletin kanunlarına ve başkanına saygı göstermekte güçlük çekmez. Devletin çökmesi bile aileye bağlanabilir. Çocuklukta babalarına karşı gelmeye alışanlar, ileride kral alehinde isyan çıkarıp, devletin çökmesine¹² neden olabilecekleri ifade edilmektedir.

Aile teorisinin en önemli savunucuları, Aristoteles, Konfüçyüs, Marcus Tullius Cicero, Marsilius Patavinus, Jean Bodin, Woodrow Wilson' dır.

Sonuç olarak aile teorisinde devlet aileye benzetilmiştir. Ailedeki otorite babadır. Devlet de otoritesi ile babaya benzetilmektedir. İtaatin temelini de bu fikir oluşturmuştur. Egemenlik nasıl ailede baba tarafından kullanılıyorsa, toplumsal düzende de egemenlik devlete ait bir kavramdır.

1.1.1.2. Güç ve Mücadele Teorisi

Güç ve mücadele teorisi Herakletios, Lukretius, Thrasymakhos, Polybios, Seneca, Niccolo Machiavelli, Marco Girolamo Vida, Jacques - Bénigne Bossuet, Charles Baron De Montesquieu, Léon Duguit gibi başlıca düşünürler tarafından savunulmuştur.

Tarihte bilinen ilk devletlerin ortaya çıkışında kuvvet (güç) ve mücadele faktörünün olduğu bilinmektedir. Birçok düşünür tarafından güç ve mücadele teorisi dile getirilmiş olmakla beraber Franz Oppenheimer güç ve mücadele teorisini bugünkü anlamını almasını sağlamış düşünürdür.¹³

Bu teori, devletin ortaya çıkışındaki unsurun, güçlülerin kendi hakimiyetlerini koruma amacı olduğunu savunur. Kuvvet ve mücadele teorisi, devletin güçlüler ile zayıflar arasındaki mücadeleden doğduğunu varsayar. Ayrıca devleti, güçlülerin zayıflar üzerindeki zoraki kurmuş olduğu baskı teşkilatı olarak nitelendirir. Öyle ki

¹¹ İlhan F. Akın, *Devlet Doktrinleri*, İstanbul: Beta Basım, 2013, s. 11.

¹² Akın, a.g.e., s.82.

¹³ Bülent Daver, *Siyasal Bilime Giriş*, Ankara: Anka Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, 1968, s.175.

bu teoriye göre güçlüler zayıfları bu teşkilat sayesinde sömürmeye devam eder ve hukuk sömürüye ve de baskıya çanak tutmaktadır.¹⁴

Bu teoride kıt kaynaklar ve pek çok gereksinim için; avcılar, çobanlar, köylüler gibi ilksel toplulukların arasında mücadele yaşanmıştır. Bu mücadelelerden elde ettiklerini kaybetmemek için bireyler dirençlerini güçlendirmiştir. Bunun neticesinde de devletin oluşmasına doğru ilerleyen bir süreci başlatmışlardır. Tarihteki ilk ilkel devletlerin kurulması ve kurulmasının akabinde gelişim süreçleri sömürü düzeni etrafında şekillenmeye başlamıştır. Çiftçiler ve çobanlar arasındaki mücadeleler sonucunda ortaya çıkmış olan yeni toplumsal düzen sayesinde devletleşme oluşmuştur.¹⁵

Bu teorinin önemli bir savunucusu olan Montesquieu'ye göre kurulu düzene karşı savaşmak bu savaşın sonunda ortaya çıkacak yeni düzeni haklı göstermekti. Montesquieu toplum sözleşmesine başvurmama sebebini de bu savaşın meşruluğunu korumak olarak görmekteydi.¹⁶

1.1.1.3. Biyolojik Teori

Biyolojik teorinin en önemli savunucuları arasında Johann Kaspar Bluntschli, Platon, Herbert Spencer, Victor Alfred Espinas, René Worms gibi isimler sayılmaktadır.

Devlet bu teoride canlı bir organizma gibi kabul edilir. Bu nedenledir ki bu teori organizmacı teori olarak da bilinmektedir. Devletin yapısının biyolojik kanunların işleyişi gibi işlediği görüşünü savunur. İnsan bedeniyle devlet yapısı arasında paralellik kurar. İnsan vücudundaki organlara ve bunun fonksiyonlarına karşılık gelen organlar ve de fonksiyonlar devlet yapısında da bulunmaktadır.¹⁷ Örneğin, insan vücudundaki yağ birikimi devlette sermaye birikimidir. Ya da insanın beyni ile devletin hükümeti arasında bir benzeşim ilişkisi gösterilebilir.¹⁸

¹⁴ Gözler, a.g.e., s. 54.

¹⁵ Serhat Düvenci, "Kuvvet ve Mücadele Teorisine Göre Mezopotamya'da Devletin Ortaya Çıkışı" *Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi*, Yıl: 2018, Cilt: 1, Sayı: 1, ss.106-117, s.108.

¹⁶ Akın, a.g.e., s.123.

¹⁷ Gözler, a.g.e., s. 53.

¹⁸ Selçuk Özçelik, *Esas Teşkilat Hukuku Dersleri: Umumi Esaslar*, İstanbul, İstanbul Üniversitesi Yayınları, 1961, s.33.

Bu teoriye göre insan bedeninin beyinden aldığı talimatlara uyması ile idarenin hükümetten aldığı talimatlara uyması birbirine benzeştirilmiştir. Platon da bu fikirin savunucularından birisidir.¹⁹

Çok yönlü bir düşünür olan İbn Haldun ise nasıl insanların ömürleri ortalama 120 yıl ise devletin de ömrünün 120 yıl olduğunu savunmuştur. O'na göre hiçbir doğal güç bu ömrün sona ermesini engelleyemez. İnsanların doğup, büyüyüp ölmesi gibi devletlerin de kurulup, gelişip, yıkılacağını savunur.²⁰

Eğer bir üstün güçten bahsedilecekse, bu teoride bu devletten başkası değildir. Ayrıca devletin üzerinde hiçbir teorik güç kabul görmez. Bu teori, devlet faaliyetlerinin meşruluğunu kanıtlamak için uğraşan bir teori olmaktan ziyade, devletin ne olduğu hususuna yoğunlaşan bir teoridir.²¹

1.1.1.4. Sosyal Sözleşme Teorisi

Sosyal sözleşme teorisi -ki toplumsal sözleşme kuramı da denilmektedir-, Protagoras, Epikuros, Francisco Suarez, Johannes Althusius, Hugo Grotius, Spinoza, Samuel Pufendorff, Immanuel Kant Thomas Hobbes, John Locke ve Jean – Jacques Rousseau gibi düşünür ve felsefeciler tarafında savunulmuştur.

Bu düşünürlerle göre bu dönemde bir şey oldu ve bireyler, devletin oluşumundan önceki “tabiat hali” denilen dönemden çıkabilmek adına kendi akılları ve iradeleriyle kendi aralarında sözleşme yaptılar. Dolayısıyla bu teoriye göre devletin kaynağı insan aklı ve iradesine dayanmaktadır.²²

Bu teoriye göre; doğal yaşamdan toplumsal yaşamaya geçişi açıklamak için bir sözleşmeye başvurmaktan başka çıkar yol yoktur. Barış içinde yaşayan bağımsız insanların bir egemenliğe boyun eğmeleri ancak büyük bir çoğunluğun iradesi ile gerçekleşebilir. İnsanlar arasında genel bir istek, karşılıklı bir anlaşma, sözleşme olmadan toplum ortaya çıkmaz.²³

¹⁹ Adnan Güriz, *Hukuk Felsefesi*, Ankara: Siyasal Kitabevi, 6. Baskı, 2003, s.201-208.

²⁰ İbn Haldun, *Mukaddime*, Hazırlayan: Süleyman Uludağ, Dergah Yayınlar, C.1, 1988, İstanbul, s.505.

²¹ Zehra Odyakmaz vd., *Anayasa Hukuku, İdare Hukuku, İdari yargı*, Ankara : Savaş Yayınevi, 4. Baskı, , 2005, s. 171.

²² Gözler, a.g.e., s.56.

²³ Akın, a.g.e., s.113.

Sosyal sözleşme teorisinin temel çıkış noktası devletin kaynağının bir sözleşmeye dayandığıdır. Bu sözleşmeden önce kişilerin hayatlarında, ortaklaşa bir otoriteye bağlı olmadıkları ve de teşkilatlanmanın var olmadığı bir durumunun bulunduğu yine ana savunularındandır.²⁴

İnsanlar toplum halinde yaşamaya başladıklarında aralarında eşitsizlik ve tahakküm ortaya çıkmaya başlamıştır. Bu gibi kötülükleri ortadan kaldırmaya yönelik toplumsal sözleşme anlayışı ortaya çıkmıştır.²⁵

Devletin kurulması ile beraber, kişiler doğa durumunda sahip oldukları haklarını devlete devrederler.²⁶

“İnsan insanın kurdu” diyen Hobbes’a göre, birbirleri ile savaş halinde yaşayan insan toplulukları, bu durumdan kurtulmanın; barış ve güven içinde yaşamının aracı olarak devleti oluşturmuştur. Locke ise insanın doğuştan özgür olduğunu ve insanların özgürlüklerinden fedakarlık etmelerini ancak devletin getireceği yükümlülüklerle katlanmaları ile olacağını söylemektedir. Rousseau ise toplumsal sözleşmeyi, insanların topluluk ile birlikte yaşamaya karar verdikleri zaman, haklarıyla beraber topluma girdikleri ve her ortağın bütün haklarıyla birlikte, kendisini topluluğa devrettiğini savunur. Ona göre insan topluluğa girerken haklarından vazgeçmiş, hakları ile toplumun üyesi olmuştur. Buna toplumsal sözleşme adı verilir ve bu zımni bir sözleşmedir.²⁷

Bireyler hayatlarının korunması için gücünü, aklını da kullanarak bir sözleşme ile devlete devreder. Üst otorite manasında bağlayıcı genel bir gücün olmadığı durumda yasa yoktur. Bir yerde yasa yoksa, orada adalet de adaletsizlik de yoktur.²⁸

1.1.1.5. Ekonomik Teori

Devletin kökenini açıklamaya çalışan bir başka teori ise ekonomik teoridir. Ekonomik teori savunucularına göre, devlet olgusu iktisadi olayların, sosyal; aynı

²⁴ Zabunoğlu, a.g.e., s.52.

²⁵ Levent Köker, “Rousseau ve Demokrasi ya da Liberal Teorinin Eleştirisinin Öğeleri Üzerine Bir İnceleme”, *Türkiye Günlüğü*, Sayı: 4, Temmuz 1989, s. 42-43.

²⁶ Yıldırım Torun, *Siyaset Felsefesi Tarihinde Devlet*, Ankara: Orion Kitabevi, 2011, s.143.

²⁷ Gözübüyük, a.g.e., s.14.

²⁸ Thomas Hobbes, *Leviathan*, Çev. Semih Lim, İstanbul: YKY, 2001, s.96.

zamanda siyasi olaylara hakim olması neticesinde meydana gelmiştir. Karl Marx en önemli savunucusudur. O'na göre dünyayı ekonomik çıkarlar yönetmektedir ve tarih, sınıfların savaşımı tarihi olarak betimlenmektedir.²⁹

Marks devleti, “egemen gücün toplumdaki diğer sınıfları ezmek için kullandığı bir baskı aracı” şeklinde tanımlamıştır.³⁰

Ekonomik teori literatürde Marksist teori olarak da anılır. Aralarında farklılıklar olmakla beraber Friedrich Engels, Karl Kautsky, Vladimir İlyiç Lenin de Marksist Teorinin önde gelen teorisyenlerindedir. Marksist görüşe göre devletin kökeni toplumun yapısında, toplumlarda görülen en temel uzlaşmazlıklardan gelir. Bu uzlaşmazlıklar mülkiyetin ortaya çıkması neticesinde oluşan sınıflardır.³¹ Marksist görüş, sınıflı toplumun ortadan kalkması neticesinde devlete de ihtiyaç kalmayacağı görüşünü savunur.³²

Siyasi iktidar ekonomiyi güçlü kılmak niyetiyle vergiyi geliştirme yoluna gitmiştir. Denilebilir ki, devletin ekonomik olgusu kapsamlı bir olgudur. Ekonomik iktidar birden fazla nedenle dinamik olmasını sağlayan güçlü devletlere sahip olmalarından kaynaklanmaktadır. Güçlü devletten anlaşılan, toplumlara ulaşmış olan, toplumların ihtiyaçlarının karşılanması gereğince toplum ile etkileşim içinde olmuştur.³³

Netice olarak gerek aile teorisi, gerek ekonomik teori, gerek biyolojik teori, gerekse güç ve mübadele teorisi gerekse de burada bahsi edilememiş teorilerin ortak bileşenleri göz önüne alındığında devlet, toplumsal ihtiyaçların karşılanması için oluşturulmuş siyasi bir organizasyondur. Bu kuruluşun görevi, insanların toplu halde yaşamalarından kaynaklanan temel bazı gereksinimlerin karşılanmasıdır. Bu örgütlenme biçimi diğer örgütlerden farklı olarak kanun koyma ve vergi toplama hakkına sahiptir. Temel kamu gelirlerinin sağlayıcısı olarak vergi finansmanını öngörmüştür.

²⁹ Gözler, a.g.e., s. 54.

³⁰ Neşet Tok, *John Lock ve Siyaset Felsefesi*, Ankara: Liberte Yayınları, 2003, s.27

³¹ Tanilli, a.g.e., s.11.

³² Gözübüyük, a.g.e., s. 13.

³³ Nihat Bulut, *Feodaliteden Küreselleşmeye Ekonomik İktidar Siyasal İktidar İlişkisi*, Ankara: Seçkin Yayınları, 2003, s.72-135.

Yaşanan gelişmeler neticesinde ortaya çıkan harcamaların finansmanı vergiler ile sağlanmıştır. Devletler vergileri vergilendirme yetkisini kullanarak koymaktadırlar. Dolayısıyla vergileme yetkisi, devletin mali alanda sürdürdüğü egemenliğin içerdiği yetkilerin (harcama, bütçe yapma, borçlanma vd.) en önemlilerinden biri olarak karşımıza çıkmaktadır.³⁴

Devletlerin var olması ve devamlılığı mali gücü ile doğru orantılıdır. Bu sebeptendir ki vergi ve vergileme devletlerin önemle üzerinde durduğu kavramlardandır.

Zaman içerisinde dünya üzerinde bir takım değişiklikler gerçekleşmiştir. Bu da yönetsel olgulara yansımıştır. Devletin niteliklerinde farklılıklar meydana gelmiş ve devletin var olma sebebi değişiklikler göstermiştir. Devletin temel amacı olan kamu harcamalarına finans sağlaması dışında mali olmayan amaçları da ortaya çıkmıştır.

1.2. DEMOKRASİ

Vergileme ile demokrasi arasındaki ilişkiyi tarihsel ve ontolojik olarak ortaya koymak için demokrasinin ne olduğu konusunda bir analiz yapmak yerinde olacaktır.

Eski Yunan'dan başlayarak günümüze dek demokrasi kavramı, siyaset biliminin en önemli ve tartışmalı konularından birisi olmuştur. Farklı şekillerde yorumlanmaya açık olan demokrasi tüm rejimlerde var olduğu iddia edilegelen bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır.

1.2.1. Kavramsal Çerçeve ve Tarihsel Süreç

Demokrasi kavramı net ve kesin bir tanımla ifade etmez. Herkes için aynı anlamı karşılamaz ve bu nedenle anlam karmaşasına sebep olur. Demokrasiden bahsedildiğinde ideoloji, yönetim anlayışı ve iktidarın bir tasavvuru gibi kavramlar akla gelmektedir. Ama genel kanı demokrasinin siyasi bir ideolojiden çok bir yönetim anlayışı olduğudur.

³⁴ Mualla Öncel vd., *Vergi Hukuku*, Cilt 1, Genel Kısım, 2. Bası, Ankara:Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Yayınları:548, 1985, s.39.

Demokrasi neredeyse 2500 yıldır tartışılmalı bir kavramdır. Bahsi geçen süre demokrasi kavramı ile ilgili herkesin üzerinde mutabık olabileceği ve düzenli fikirler oluşturabileceği bir süre gibi görünmektedir. Ancak sanılanın aksine, demokrasi anlam ve mana açısından anlaşmazlıklar ve karışıklıklar içerir. Demokrasi meselesinin bu denli uzun bir geçmişinin olması da böyle bir karışıklık ve anlaşmazlığa katkıda bulunmuştur.³⁵

Demokrasinin terim anlamına etimolojik olarak bakıldığında, Latince “halk egemenliği” anlamı taşıdığı görülmektedir. Terimin içerdiği anlam dışında bir açıklama yapmak gerekirse, demokrasi en genel tanımıyla egemenliğin halka ait olması demektir. Abraham Lincoln 1864 senesinde “halkın, halk tarafından, halk için yönetimi” dediği bir söylevde, demokrasinin tanımını yapmıştır.³⁶

Kelime kökeni ile bakıldığında, Eski Yunanca’da “halk” anlamını karşılayan “demos” kelimesi ile “otorite” anlamını karşılayan “kratos” sözcüklerinin bir araya gelerek oluşturduğu demokrasi; yönetimde otoritenin asıl sahibinin halk olduğuna vurgu yapar. Bu da yönetimi hem iradi olarak belirlemede hem de denetlemede esas unsurun halk kabul edildiği bir yapının ifadesidir .

Başka bir ifade ile demokrasi, siyasal denetimin doğrudan halk tarafından veya düzenli aralıklarla yapılam seçimler sonucunda, halk iradesine dayanan temsilcilerin yetkisinde olduğu, yurttaşların tamamının ekonomik ve toplumsal konularından bağımsız olarak eşit kabul edildiği yönetim şeklidir. Kışlalı ise demokrasiyi, azınlıkta olanların haklarına saygı gösterilen, onların da bir gün çoğunluk olabilme yolunun açık olduğu özgürlükçü bir yönetim biçimi olarak tanımlamaktadır.³⁷

Tilly, demokrasi kavramının kapsamında ve de karakterinde bulunan çeşitlenmeyi ve değişimi tanımlayabilmek, ayrıca açıklayabilmek nedeniyle kesin bir tanım yapmanın önemli olduğunu vurgular. O’na göre, demokrasinin ve demokratikleşmenin gözlemcileri, genel olarak gizli yahut alani bir biçimde dört

³⁵ Robert A. Dahl, *Demokrasi Üzerine*, Ankara: Phoenix Yayınevi, 2010, s. 9.

³⁶ Şeref İba, *Anayasa Hukuku ve Siyasal Kurumlar*, Gözden Geçirilmiş Güncelleştirilmiş 2. Bası, Ankara: Turhan Kitabevi 2008, s.81.

³⁷ Ahmet Taner Kışlalı, *Siyasal Sistemler, Siyasal Çatışma ve Uzlaşma*, Ankara: İmge Kitabevi, 2003 s. 238.

çeşit tanımlamalardan birine yönelirler. Bunlar: Anayasal, tözel (supstantive), prosedürel ve süreç yönelimli tanımlardır.³⁸

Tarihi süreçte demokrasinin nasıl yol aldığına bakacak olursak, Atina site devleti ile başlamak yerinde olacaktır. Bilinen ilk demokrasi uygulamaları (bugün anladığımızdan farklı içerikte ve uygulamalar içerisinde olması ilk çağlardaki bu yönetimin demokrasiye doğru atılan bir adım olma niteliğini değiştirmez) Atina’da bir “kent devleti” çerçevesinde var olmuştur.³⁹

Atina M.Ö. 8. yüzyıla değin krallık ile idare edilmekteydi. Sonrasında ise aristokratların meydana getirdiği bir zümre yönetimde söz sahibi oldu ve soylular ile halk arasında yaşanan gerginlikler ilk Drakon kanunları, sonra da Solon kanunları ile giderilmeye çalışıldı.⁴⁰ Demokrasinin ise Antik Yunan’da Solon’un reformları ile şekillendiği bilinmektedir.⁴¹

Antik Yunan döneminde başlayan bu yönetim anlayışı, Aydınlanma döneminde güçlü bir ivme kazanarak, günümüz dünyasının vazgeçilmez unsurları arasında yerini almıştır.

Tarihi süreçlerden günümüze gelen “halkın halk tarafından yönetimi” deyişi, halkın kim olduğu ve yönetimin ne olduğu sorularını gündeme taşımaktadır. Eski Atina’da halkın köle olmayan özgür erkeklerden oluşması vatandaşlık kavramının belirleyicisi olmuştur. Başka bir ifadeyle kadınlar, göçmenler ve köleler halk sayılmamıştır. Demokrasinin kullanımı müzakere şeklinde yapıldığından bu kısmın söz söyleme şansı bulunmuyordu. Atina’da bireyin kendi başına bir varlık değil, toplumsal bir varlık olduğu görüşü ön plandaydı. Siyasete katılmak doğal yaşamın bir parçasıydı ve kişisel alan değil, kamusal alan öz olandı. İyi yaşam koşulları sadece kamusal alanda sürdürülebilirdi.

Demokrasiden bahsettiğimizde daha genel olarak, siyasi eşitliğin güvenceye alınması, özgürleşme ve özgürlüğün korunması, ortak çıkarı savunabilme, yurttaşların gereksinimlerini karşılama gibi unsurlar anlaşılmaktadır. Ahlaki öz gelişime yardımcı

³⁸ Charles Tilly, *Demokrasi*, Ankara: Phoenix Yayınevi, 2014, s.22-23.

³⁹ Ahmet Taner Kışlalı, “Eski Yunan’da Demokrasi ve Demokratik Düşünce”, *Amme İdaresi Dergisi*, No:1,1984, s. 63.

⁴⁰ Oktay Uygun, *Demokrasinin Tarihsel, Felsefi ve Ahlaki Boyutları*, İstanbul: İnkılâp Kitabevi, s.22-25.

⁴¹ Yıldırım Torun, *Demokrasi ve Cumhuriyet*, 1. Baskı, Ankara: Orion Yayınevi, , 2005, s.22.

olmayı ve de herkesin çıkarını dikkate alan etkili karar verme sürecini sağlamayı en iyi başarabilen siyasi bir düzen şeklinde görülür.⁴²

Atina'daki demokrasi kavramı ile günümüz demokrasi kavramı arasında önemli farklılıklar bulunmaktadır. Dahl, günümüz demokrasi kavramından bahsederken 'polyarchy' kelimesi ile ilişkilendirmektedir. Bu kelime; Yunanca “çok” ve “yönetmek” anlamına gelen kelimelerden oluşmaktadır. Bu terim 19. yüzyıldaki sınırlı oy hakkına sahip temsili demokrasiden farklıdır. Üyelerin son derecede küçük birimlerde biraraya gelerek (bunlara en iyi örnekler siyasi partiler, baskı grupları, sivil toplum kuruluşları vb.) kanunları ve politikaları oluşturabilmelerinden söz etmektedir.⁴³

Küreselleşmenin etkileri demokrasi söyleminin farklı kavramlarla ifade edilmesine neden olmuştur. Kavramsal olarak içeriğine yeni bakış açıları eklenen demokrasi, yönetimin kim tarafından ve nasıl yapılacağı meselesini daima referans edinmiştir.

Dahl'a göre; demokrasi vatandaşlarına pek çok avantaj sağlamaktadır. Vatandaşlar despot yöneticilere karşı güçlü bir biçimde korunur; temel siyasi haklara sahiptirler; buna ek olarak daha geniş bir özgürlük alanlarına sahiptirler; kendi yaşamlarını belirleyecek kanunların belirlenmesi sürecine katılabilirler; geniş bir ahlaki özerklik alanı içinde hareket edebilirler; kişisel gelişim için olağanüstü fırsatlar bulurlar.⁴⁴

Demokrasi sadece kurumsal güvencelerden oluşan bir bütün, negatif bir özgürlük alanı değildir. Aynı zamanda onu oluşturan unsurların egemen mantığına karşın, bireylerin kültürlerinde ve özgürlüklerinde verilmiş olunan bir savaşımdır. Robert Fraisse'in ifadesi ile öznenin siyasasını ifade etmektedir.⁴⁵

⁴² Held (1996), Aktaran: Anthony Giddens, *Sosyoloji*, İstanbul: Kırmızı Yayınları, 2008, s.897.

⁴³ Dahl, a.g.e., s.104-105.

⁴⁴ Dahl, a.g.e., s. 88.

⁴⁵ Alain Touraine, *Demokrasi Nedir?*, İstanbul: Yapı Kredi Yayınları, 1997, s.24.

Şekil 1: Demokrasinin Vaad Ettiği İmkanlar Nelerdir?⁴⁶

Demokrasi şu imkanları sağlar:

1. Etkin katılım,
2. Oy kullanma eşitliği,
3. Bilgi edinme,
4. Gündem üzerine son sözü söyleme hakkı,
5. Yetişkinlerin dahil olması.

Modernleşme ve küreselleşme sürecinin demokrasiyi güçlendirdiği ifade edilebilir. Demokratikleşme tarihi incelenirken üç önemli gelişmeden bahsedilebilir. Birincisi modernleşme kuramıdır, ikincisi ise küreselleşmenin demotik etkiler üzerindeki etkisidir. Üçüncü önemli gelişme ise küreselleşmenin yaşam biçimini farklılaştırdığı görüşüdür. Küreselleşme süreci demokrasinin müzakereci, katılımcı ve temsil unsurlarını etkileyebilecek düzeydedir.⁴⁷

Demokrasi dediğimizde aklımıza gelen, klasik demokrasi, liberal demokrasi, siyasal demokrasi, çoğulcu demokrasi, batı demokrasisi gibi tanımlamalardır. Aslında bütünü aynı içerikleri ifade eden kavramlardır. Tarihsel olarak ilk ortaya çıkan demokrasi örneği klasik demokrasi olup, demokrasinin klasikleşmiş biçimini ifade eder. Batı kültürünün bir ürünü olarak kabul edilen ve de batı kültürünün değerler sistemine dayandırılan liberal demokrasi, kapitalist pazar ekonomisinin ihtiyaç duymuş olduğu, sosyal ve siyasal kurumlardan oluşmaktadır.⁴⁸

Vatandaşların siyasi örgütlenme ve oy kullanma haklarının mevcut olduğu, birey ile devlet arasındaki ilişkilerin hukukun üstünlüğü ilkesiyle düzenlendiği, bireysel hakların ve de özgürlüklerin yasal düzenlemeler ile güvence altında bulunduğu; bu anlamda hukuk devleti ilkesine sahip ve toplumun çoğulculuğunu niteleyen liberal demokrasi, günümüzde gelişmiş ülkelerce benimsenen demokrasi anlayışı olmuştur. Burada unutulmaması gereken unsurlar; demokrasinin, pazar

⁴⁶ Dahl, a.g.e., s.48.

⁴⁷ Hasan Hüseyin Akkaş - Osman Tekir, *Demokrasinin Gelişmesi ve Sürdürülebilirlikte: Sosyal Sermaye*, Ankara:Kadim Yayınları, 2013, s.153-154.

⁴⁸ Esat Çam, *Siyaset Bilimine Giriş*, İstanbul: Der Yayınları, 2005, s.390.

ekonomisinin gelişmesi için bir şart olduğu, özel mülkiyeti ve ticari sistem için zemin sağlayan hukuk devleti ilkesi ile güç veren bir görev üstlendiğidir. Bu durum liberal demokrasinin kapitalist ülkelerin demokrasi anlayışı halini almasında rol oynamıştır.⁴⁹

Demokrasinin gelişmeye ve yeniliğe açık olması, her dönemde kabul edilebilir ve uygulanabilir bir kavram olmasını beraberinde getirmektedir. Ancak demokrasi, uygulanış şekilleri açısından farklılıklar göstermiş, zaman içerisinde daha iyi uygulanabilmesi için üzerinde çalışmalar yapılmıştır. Bu da demokrasi kavramının her çağın gereksinimlerine uygun olarak, her çağda farklı eklemlemelerle ortaya çıkmasına yol açmıştır.

“Beşer zihninin bugüne değin düşünebildiği en iyi siyasal rejim” diye adlandırılan demokrasi, bugün yozlaşmıştır. Yüzyıllar önce kendisine bağlanan umudun ve heyecanın yerinde hayal kırıklıkları mevcuttur. Demokrasi kavramı bugün hala, “insan aklının düşünebildiği en iyi siyasal rejim olma” niteliği taşımakta, insan hak ve özgürlüklerini en iyi şekilde koruyacak siyasi rejim yine de demokrasi olarak karşımıza çıkmaktadır. Bugün siyasanın yozlaşmasından bahsediyor olmamız, onun özünde bu üstün niteliklerin artık mevcut olmadığı anlamı taşımamaktadır. Bir yozlaşmadan söz edebilmek özde bu üstün nitelikler varsa mümkün olacaktır.⁵⁰

Demokrasinin her şart ve her durumda yaşayabilmesi mümkün değildir. Demokrasinin istikrarı için bir takım koşullar gerekir. Bunların olmaması, yetersiz olması demokrasinin sağlıklı bir şekilde varolmasını önler. Var olsa bile bunun riskli olacağından bahsedilebilir.

⁴⁹ Nihat Bulut, “Demokrasiyi İdeal Anlama Yaklaşırma Çabası Olarak Radikal Demokrasi”, *AÜEHFD*, C. VII, S.-1-2 (Haziran), s. 43.

⁵⁰ Vural F. Savaş, *Anayasal İktisat*, İstanbul: Avcıol Basım Yayın, 1997, s.1.

Şekil 2: Hangi Koşullar Demokratik Kurumlar İçin Elverişlidir ?⁵¹

Demokrasi için gerekli koşullar:

1. Askerin ve polisin seçimlerle göreve gelmiş memur/yetkililer tarafından denetlenmesi
2. Demokratik inançlar ve siyasal kültür
3. Demokrasiye düşmanca yaklaşan dış kontrolün olmaması

Demokrasi için yararlı koşullar:

1. Modern bir piyasa ekonomisi ve modern bir toplum,
2. Altkültür çoğunluğunun güçlü olması.

Günümüz demokrasi kuramı içerisinde, liberalizm ve liberal demokrasinin eleştirileri yapılarak, yeni demokrasi kavramlaştırmaları ve yeni demokrasi yaklaşımları üretilmeye çalışılmaktadır. Fiiliyatta var olan liberal demokrasi uygulamaları ve kuramı, çıkarını azamileştirmeye çalışan birey anlayışına ve siyasetin serbest piyasa ilkesine göre düzenlenen ekonomik modelle uyum içerisinde olması anlayışına dayanması sebebiyle eleştirilmektedir.⁵²

Demokrasinin en temel meselesi, egemenliği elinde bulunduran yönetimin bir çoğunluk diktatörlüğüne dönüşmesinin engellenmesidir. Bu süreçte yapılan çalışmaların ve ortaya atılan teorilerin ana fikrini bu düşünce oluşturur.

Demokrasinin; doğrudan / yarıdoğrudan / temsili demokrasi, çoğunlukçu / çoğulcu demokrasi, Marksist Demokrasi, Liberal Demokrasi, Militan Demokrasi, Siber Demokrasi, Katılımcı Demokrasi, Radikal Demokrasi, Müzakereci Demokrasi, Klasik Demokrasi, Koruyucu Demokrasi, vb gibi bir çok yönden bakıldığında farklı tanımlamalar ve içerikler ortaya koyan bir çok modeli ile karşılaşılıyor olmamız, bu temel meselenin bir sonucudur.

Sonuç olarak demokrasi genel manada, halkın yönetimde söz sahibi olmasını ve halk egemenliğini ifade eder ve temel amacı budur. Halkın devlet idaresinde

⁵¹ Dahl, a.g.e., s, 161.

⁵² Fahriye Üstüner, “Radikal Demokrasi: Liberalizm mi? Demokrasi mi? Evet, Lütfen”, *ODTÜ Geliştirme Dergisi*, S.34, Ankara, 2007, s. 314.

varlık göstermesi ve nüfuz sahibi olması, demokrasinin unsurlarını yerine getirdiği anlamını içerir.

1.2.2. Amacına Göre Demokrasi Türleri

Amacına göre demokrasi türleri, demokrasi modelleri olarak da adlandırılmaktadır ve de; Çoğulcu Demokrasi, Çoğunlukçu Demokrasi, Liberal Demokrasi, Marksist Demokrasi, Radikal Demokrasi, Müzakereci Demokrasi, Uzlaşmacı Demokrasi, Westminster Modeli Demokrasi, Plebisitçi Demokrasi, Siber Demokrasi, Düşük Yoğunluklu Demokrasi, Delagasyoncu Demokrasi, Siber Demokrasi, Oydışmacı Demokrasi gibi ana başlıklar altında incelenir.

Çalışmanın ana hattından uzaklaşmamak adına, modern demokrasi kuramlarının temellerini oluşturan ve vergileme, temsil ve anayasacılık açısından araştırmamızda önemli olan Klasik Demokrasi, Mutlak Demokrasi, Liberal Demokrasi, Radikal Demokrasi, Müzakereci (Katılımcı) Demokrasi ve Marksist Demokrasi modellerinin ne olduğu konusuna değinilecektir.

1.2.2.1. Klasik (Çoğulcu) Demokrasi

Çoğulcu demokrasi, demokrasinin zamansal olarak ilk önce ortaya çıkanıdır. En eskisidir ve klasik olanıdır. Yönetme hakkını, çoğunluğu elde etmiş olan siyasal iktidar elinde bulundurur. Uyrukluluk, yaş vb. bazı temel koşulları taşıyan kişiler oy hakkına sahiptir. Siyasal bir ideoloji değil yönetim şeklidir ve iktidar, tek bir siyasi ideolojinin uygulayıcısı değildir. Çoğulcu demokrasi için insan bir amaçtır; insanın mutluluğu esastır. Devlet ve de kurumları bunu demokratik yöntemlerle sağlamak durumundadır. Çoğulcu demokrasinin uygulama alanı bulunduğu ülkeler açı sından bir değerlendirme yapıldığında, uygulama birliğinden söz edilemez. Ülkelerin birbirinden farklı toplumsal, siyasal ve iktisadi yapısı uygulama farklılıklarını da beraberinde getirmiştir. Batı dünyasının sanayileşmiş büyük ülkelerinde uygulanmakta ve farklı yönetim sistemlerine (parlamentar sistem, meclis hükümeti sistemi, başkanlık sistemi) uyum sağlamaktadır.⁵³

⁵³ Gözübüyük, a.g.e., s.23

Batı demokrasisinin en önemli özelliği, toplumda var olan farklı fikir ve düşüncelerin varlığını aynı zamanda bu fikir ve düşüncelerin yaşam hakkını tanınması olarak değerlendirilir. Batı demokrasilerine bu nedenle “çoğulcu demokrasi” denilmektedir. Çoğulculuk, siyasal liberalizmin özünü oluşturur.⁵⁴

Çoğulcu demokrasinin temel ilke ve özelliklerine yer vermek gerekirse:

- Seçim,
 - Siyasal Çoğunluk,
 - Temsil,
 - Çoğunluğun Yönetme Hakkı,
 - Muhalefet Etme Özgürlüğü,
 - Temel Hak ve Özgürlüklerin Korunması,
 - Yasa Önünde Eşitlik,
- olarak sıralanabilir.

Bunun yanında, çoğulcu demokrasinin bir güvencesi de parlamento seçimleri için açıkça nispi temsil ilkesini kabul eden anayasaların olduğu bilinmektedir.⁵⁵

Fransız İhtilalinden sonra gelişen mutlak demokrasi anlayışında sınırsız ve koşulsuz bir halk iradesi anlayışı mevcutken, günümüzde kabul gören çoğulcu demokrasi anlayışı, demokrasiyi çoğunluk iradesi kapsamında değerlendirirken bu irade sınırlı ve bireylerin temel hak ve özgürlüklerini koruyan bir mahiyettedir.⁵⁶

Devletin yasama, yürütme ve yargı organları arasında en önemlisi yasama organıdır denilebilir. Bunun sebebi çoğulcu demokrasi anlayışında yasama organının karşımıza çıkmasıdır. Bunun sebebi, yürütme ve yargı organının görevini ifa edebilmesi için yasama organının kanun çıkarması gerekmektedir. Parlamento bu sebeple asli düzenleme yetkisine sahiptir. Bu bağlamda parlamento üstünlüğünden bahsedilir. Ancak bu üstünlük artık sadece diğer devlet fonksiyonlarına karşı olan nispi üstünlük olarak kalmaktadır. Çünkü parlamento sınırsız yetkilere sahip değildir; onun üzerinde de anayasa bulunmaktadır. Oysa çoğunlukçu demokrasi anlayışındaki

⁵⁴ Tanilli, a.g.e., s. 38

⁵⁵ A. Ersoy Kontacı, *Liste Usulü Nispi Temsil Sisteminde “Tek İsimli” Seçim Çevresi :Türkiye (Tek) Örneği*, Prof. Dr. Erdal Onar’a Armağan Cilt II, Ankara: Ankara Üniversitesi Yayınları, 2013, s.1232.

⁵⁶ Münci Kapani, *Kamu Hürriyetleri*, AÜHF Yayını, Ankara, 1981, s.169.

parlamentonun konumu çok daha farklıdır.⁵⁷ Çoğunluğun yönetimi demokratik karar alma sürecine işlerlik kazandırmaya yarayan bir araçtır.⁵⁸

Çoğulcu demokrasi klasik liberal teori ile ortak yanlar sergiler. Totaliter bir yönetimi engellemek ve demokratik meşruiyete sahip yürütmeyi sınırlamak buna örnektir. Temsili demokrasiyi kabul etmiş olmalarına karşın talepleri, sorumlu temsilcilerin demokrasiye yön vermesidir.⁵⁹

Bugün dünyada temsili demokrasi, çoğulcu demokrasi, katılımcı demokrasi ve bir demokrasi çeşidi olarak yönetişim birarada varlığını sürdürmektedir.⁶⁰

Çoğulcu demokrasi azınlık hakları konusunda saygılı bir duruş içerisindedir. İktidar olmuş çoğunluğun iradesinin mutlak ve sınırsız olmadığı fikri hakimdir. Çoğunluğun iradesii sınırlandıran unsur azınlığın hak ve hürriyetleridir.⁶¹

Çoğulcu demokrasi uygulaması, baskı gruplarının yasama organı üzerinde - yürütme organına göre daha çok - etkili olarak vergi kanunlarının amaçlarını saptırmaları sonucunu doğurmaktadır. Bu nedenle gerçek vergi reformlarının yürütme organları tarafından başarıya ulaştırılması şansı daha yüksek görünmektedir.⁶²

1.2.2.2. Mutlak (Çoğunlukçu) Demokrasi

Karar alma sürecinde karşımıza çıkan çoğunluğun yönetim hakkı, aslında sadece demokrasinin temel bir ilkesi olması gerekirken, tarihsel süreçte toplumlar için adeta amaç durumuna geldiği görülmektedir. Çoğunluğun mutlak üstün olduğu

⁵⁷ Yusuf Şevki Hakyemez, “Çoğunlukçu Demokrasi Anlayışı, Rousseau ve Türk Anayasaları Üzerindeki Etkisi”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Sayı:4, Cilt.52,1301-1308,s.76.

⁵⁸ Mustafa Erdoğan, *Anayasal Demokrasi*, 4. Baskı, Ankara: Siyasal Kitabevi, 2001. s. 257.

⁵⁹ Ece Göztepe, “Çoğunlukçu Demokrasi Anlayışına Karşı Çoğulcu Demokrasi Modelleri: Normatif Düzenleme Olanakları ve Bunun Sınırlılığı Üzerine Bazı Düşünceler”, *Çoğulcu Demokrasi Çoğunlukçu Demokrasi İkilemi ve İnsan Hakları Toplantısı, Türkiye Barolar Birliği Yayınları*, Ankara, 2010, s.149.

⁶⁰ İlhan Tekeli, “Katılımcı Demokrasi, Sivil Ağlar ve Sivil Toplum Kuruluşları”, *Türkiye İçin STK'lar ve Katılımcı Demokrasi Yazıları*, Toplu Eserler.22, İstanbul: Tarih Vakfı Yurt Yayınları, 2012, S.40-55, s.42.

⁶¹ Mehmet Güneş, *Bir Siyasal Rejim ve Demokrasi Uygulaması olarak Vesayetçi Demokrasi*, Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2011, s.159.

⁶² Nami Çağan, “Demokratik Sosyal Hukuk Devletinde Vergilendirme”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt 37, Sayı 1-4, s. 129-151, s.134.

fikrini, yanılmazlığını ve doğruluğunu ön plana çıkaracak biçimde bir demokrasi türü olarak adından söz ettirmiştir. Buna "çoğunlukçu demokrasi" adı verilmektedir.⁶³

Mutlak demokrasi, kökü itibariyle çoğunluğun hakimiyetini esas alır. Bu modelde, demokrasinin temelindeki "halkın yönetimi" tanımında var olan "halk" ifadesi anlatılmaktadır. Demokrasi, temsilciler vasıtasıyla halkın isteklerine uygun bir yönetim biçimini esas alırken, halk arasında çıkabilecek uyuşmazlıkların çözümünde kimin iradesinin esas olduğu sorusuna "halkın çoğunluğu" kısmi bir cevap niteliğindedir.⁶⁴

Mutlak demokrasiye bakıldığında çoğunluk prensibine dayandığı görülmektedir. Çoğunluk prensibini iki önerme ile özetlemek mümkündür: Birincisi, devletin halkın çoğunluğunun iradesine göre yönetilmesi gerektiği. İkincisi ise çoğunluğun aldığı kararının her şeyin üstünde olduğudur. Bunun neticesinde çoğunluğun yönetme hakkı mutlakdır; bu hakkın azınlık hakları, kuvvetler ayrılığı, çift meclis sistemi, kanunların yargısal denetimi gibi kavramlarla ve kurumlar ile kısıtlanmaması esastır.⁶⁵

Eğer çoğunluk iradesinin daima halkın ortak iyiliğine yöneldiği ve asla yanılmadığı kabul edilirse, çoğunlukçu demokrasi anlayışına göre o zaman bu iradeyi sınırlandıracak, azınlıkların haklarını çoğunluk karşısında koruyacak ve güvence altında tutacak tedbir ve kurumlara da gerek kalmayacaktır. Hatta bunlar zararlı sayılıp reddedilecektir.⁶⁶

Toplumda sayıca çoğunluğun kabul ettiği bir fikri ya da görüşü ya da politikayı geriye kalanların da benimseyeceği biçimindeki mutlak çoğunlukçu anlayış, modern demokrasilerde yer bulamamaktadır.⁶⁷ Modern demokrasiden

⁶³ Hakyemez, a.g.e., s.74.

⁶⁴ Arend Lijphard, *Çağdaş Demokrasiler –Yirmibir Ülkede Çoğunlukçu ve Oydaşmacı Yönetim Örüntüleri*, Çev. E. Özbudun - E. Onulduran, Ankara: Yetkin Yayınları, 1996, s.13.

⁶⁵ Gözler, a.g.e., s.114

⁶⁶ Ergun Özbudun, *Türk Anayasa Hukuku*, IV. Baskı, Ankara :Yetkin Yay, 1995, s. 12.

⁶⁷ Cari J. Friedrich, *Sınırlı Devlet*, Çev: Mehmet Turhan , Ankara: Gündoğan Yayınları, 1999, s. 69-70.

bahsettiğimizde, çoğunluk iradesine üstünlük tanınmakla beraber azınlıkta kalan bireylerin haklarının da güvence altında olduğu, kurgulandığı görülmektedir.⁶⁸

1924 Anayasasının “çoğulcu” değil, “çoğunlukçu demokrasi” anlayışına sahip bir anayasadır. Anayasa Mahkemesinin oluşturulmamış olması, temel hak ve hürriyetlerin sınırlandırılmasına dair ölçütlerin bulunmaması, yargı bağımsızlığının gerçek manasıyla tesis edilememiş olması gibi sebepler çoğulcu demokrasiye geçişi mümkün kılmamıştır.⁶⁹

1924 Anayasasında tanınan hak ve hürriyetler yargısal güvence altında değildir. Temel hak ve hürriyetlerin sınırlandırılmasının ölçütlerinin bulunmaması, Anayasa Mahkemesinin kurulmamış olması ve yargı bağımsızlığının tam manası ile sağlanamaması gibi unsurlar çoğunlukçu demokrasi anlayışının pekişmesini sağlamıştır. Azınlık haklarının yeteri kadar korunamamasına yol açmıştır. Bu çoğunlukçu demokrasi anlayışı, J.J.Rousseau'nun toplum sözleşmesi ve genel irade teorilerinden kaynaklanmaktadır.⁷⁰

Çoğunlukçu demokrasi anlayışında muhalefetin engellenebilir olması, muhalefet faaliyetlerinin sınırlandırılmış olması veya tamamen kaldırılmış olması durumunda “çoğunluğun zorbalığı”⁷¹ndan bahsedilir.

1961 Anayasası ile beraber çoğunlukçu demokrasi anlayışı terkedilerek çoğulcu demokrasi anlayışına geçilmiştir. Zira çoğunlukçu demokrasi anlayışı azınlık hakları konusunda yetersizdi. Bunun için 1961 Anayasası'nda, azınlıkların haklarının korunması ve demokrasinin kalıcı olmasının sağlanması için çoğulcu demokrasi anlayışı benimsenmiştir.⁷²

⁶⁸ Oktay Uygun, “Demokrasinin Çoğunlukçu ve Çoğulcu Modelleri: İki Bin Beş Yüz Yıllık Bir Tartışmanın Analizi”. *Kamu Hukukçuları Platformu-Çoğulcu Demokrasi-Çoğunlukçu Demokrasi İkilemi ve İnsan Hakları Toplantısı*. Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayını,2011, s. 23.

⁶⁹ Gözler, a.g.e., s. 183 – 184.

⁷⁰ Gürkan Acar, *1919-1960 Yılları Arasında Türkiye'de Anayasal Gelişmeler*, Yüksel Lisans Tezi, Kafkas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kars, 2015, s.157-176.

⁷¹ Bülent Yavuz, “Çoğulcu Demokrasi Anlayışı ve İnsan Hakları”, *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* C. XIII, Y. 2009, Sa. 1-2, s.299.

⁷² Ramazan Cengiz Derdiman, *Anayasa Hukukunun Genel Esasları ve Türk Anayasa Düzeni*, İstanbul: Alfa Aktüel Yayınları,2006, s.260 .

1.2.2.3. Liberal Demokrasi

Konumuz itibarı ile vergileme ve demokrasinin tarihi süreçleri açısından üzerinde daha fazla durulacak olan alan Liberal demokrasidir.

Literatürde “liberal” kavramı, bireysel özgürlükler meselesini ifade eder. Bununla beraber iktidarda bulunanların sınırsız yetki kullanımlarının sınırlandırılması meselesini de içermektedir.

Atina'nın Makedonya hakimiyetine girmesiyle, Atina demokrasisi M.Ö. 322 senesi itibarı ile demokratik yönetim biçimi tarihi süreç içerisinde yok oldu. Demokrasinin yeniden doğabilmesi için yaklaşık olarak iki bin yıl geçmesi gerekecekti. Bu kez liberal demokrasi adı altında ortaya çıkan demokrasi; yapılanma, kurumsal işleyiş ve temel kabuller açısından farklılıklar sergiliyordu.⁷³ Bu yargılardan yola çıkan liberalizm halkın siyasette aktif rol almasını ve kamusal alanın genişliği konularını kendisine çıkış noktası olarak belirlemiştir. Demokratik ideallerin siyasi gündemde çekiciliğini koruması, demokrasinin siyasi bir araç olarak kullanılmasını beraberinde getirmiştir.

“Seksen yedi yıl önce babalarımız bu kıtada özgürlük içinde oluşmuş ve bütün insanların eşit yaratıldığı inancına gönül vermiş yeni bir ulus ortaya koydular.”⁷⁴

Lincoln'ün sözlerinin işaret ettiği gibi, bu daha evvel görülmedik bir vaka idi; insanlar tarihlerinde ilk defa bilinçli olarak ve de bilerek kendilerini bir ulus biçimine soktular; sonra da bilinçli olarak ve bilerek diğer insanları bu kalıbın içine aldılar. 17'nci ve 18'inci yüzyıllarda; insan kendisini çevreleyen dünyanın ve yasalarının farkındaydı. Tanrısal takdirin buyruklarından öteye aklın erişebileceği yasalara ulaşmaya çalışılıyordu. Daha sonraki aşamada insan çevresi ve kendisi üzerindeki gücünün, yasaları yapma hakkının farkına varacaktı.⁷⁵ Liberal demokrasiye ilişkin analizlerde temel olarak anılan tanımlama Lincoln'ün tanımı ekseninde oluşmuş, halk için ve halk tarafından kavramları irdelenmiştir.

⁷³ <http://www.liberal.org.tr/sayfa/liberal-demokrasinin-temelleri-bican-sahin,188.php> (erişim tarihi: 12.01.2019).

⁷⁴ Edward Hallet Carr, *Tarih Nedir*, İstanbul: İletişim Yayınları, Tarihsiz, s. 180.

⁷⁵ Carr, a.g.e., s.180.

Halkın halk tarafından halk için yönetimi A. Lincoln'un demokrasi tanımıdır. Demokrasi daha öncede ifade edildiği gibi halkın kendi kendini yönetmesidir. Kökeni Yunanca'ya dayanan bu sözcük, "demos (halk)" ve "cratein" (yönetmek)" kavramlarının bir araya gelmesiyle oluşmaktadır. Ancak Jacques Rancière'in bize hatırlattığı tıpkı eski Yunan'da yönetim söyleminin kura yolu ile belirlenmesi gibi, tüm insanların sınıf, ırk, dil, din ve ya bilgi şartı olmaksızın iktidarı kullanabilmesi veya ortak olabilmesidir. Buna karşın demokrasinin asla ona ulaşmaksızın peşinden gittiği bu ideal, somut kurallar ve kuruluşlarla birleşir; temsil edenlerin seçilmesi, güçler ayrılığı, hukuk devleti vs. Temsili şeklinde ise demokrasi, yönetilen bireylerin, yöneten kısmı seçme – atama- onaylama vasıtasıyla belirlediği bir sistemdir. Bununla beraber, karşıt tartışmalar ile bir kamuoyunun ortaya çıkışını destekleyen, devlet ve sivil toplum arasındaki bir aracılık mekanizmasının tesisini simgeleyen özel bir siyasal rejim olarak da görülmektedir. Bu alan totaliter rejimlerde yoktur ve bu alan, kamusal alandır. Bu alan karşımıza fazlaca zorluk çıkartmaktadır. Araştırmacılar tarafından kamusal alan kavramı, toplumsal hayatı kavramak için kullanılmıştır. Fakat bu araştırma eğilimi, kendi hesabına toplumsal gerçekliği değiştirmek için aktörlerin yeniden ele alınmasıyla sonuçlanmıştır. Sonrasında bir kavramın gündelik kullanımı ile bilimsel kullanı arasında klasik bir sapmadan fazlası oluşmuş, anlam karışıklığı oluşmuştur.⁷⁶

Kamusal alan kavramının açıklanmasında kimi düşünürlerin liberal politikaları benimsemesinin yanında, kimilerinin kamusal bir alanın tarihsel, somut varlığından kuşku duyuyor olması kavramın yeniden gündeme taşınmasına duyulan ihtiyacı açıklamaktadır. Emmanuel Kant'ın 1784'te yayınlanmış olan "Kozmopolit Açıdan Evrensel Bir Tarih Düşüncesi" başlıklı metininde, demokrasinin temeli olarak ele alınan kamusal alan kavramının politik kabulünün kökenine dair fikir vermektedir.⁷⁷

Demokrasi açısından 17'nci ve 18'inci yüzyıllar incelendiğinde, demokratik idealler yeniden canlanmaya başlamış, klasik demokrasi anlayışından farklı kavramlar ortaya çıkmıştı. Demokrasi yalnızca yurttaşların siyasi süreç içerisinde

⁷⁶Der. Eric Dacheux, *Kamusal Alan*, İstanbul,:Ayrıntı Yayınları, 2012, s.13-14.

⁷⁷ Dacheux, a.g.e., s.14-15-16

olmalarını sağlayan bir aygıt değil, vatandaşların kendilerini hükümetin tecavüzünden koruyacakları bir mekanizma olarak değerlendirilmeye çalışılmıştır. Bu da koruyucu demokrasi kavramında karşılık bulmuştur. Koruyucu demokrasinin amacının vatandaşlara kendi hayatlarını kendi tercih ettikleri anlamda yaşayabilmeleri için geniş bir alan vermesi *laissez-faire* kapitalizmiyle ve kişilerin ekonomik-sosyal durumlarından tamamen kendilerinin sorumlu tutuldukları inancıyla uyumludur. Bunun için koruyucu demokrasinin özellikle klasik liberaller ve Yeni Sağ savunucuları tarafından kabul görmesini sağlamıştır.⁷⁸

19. ve 20. yüzyıla gelindiğinde yönetim anlayışı değişim yaşamaya başlamış, halk yönetimde söz sahibi olma eğilimini arttırmıştır. Bu istek ve talepler doğrultusunda doğrudan demokrasinin olamayacağı aşıkardır. Böylece temsili demokrasi kavramı daha çok oturmaya başlamıştır. Monark elinde bulundurduğu yetkileri, bir meclis ile paylaşmaya başlamıştır. Monarşik yönetimler meşruti monarşi halini almış, yöneten-yönetilen ayrımı sürekli artmaya devam etmiştir.

Klasik liberal özgürlük kavramı basit ve sağlamdır: Kişinin dilediğini yapma hakkına sahip olması. Mill'in bu konudaki görüşü: “Birey kendisi, bedeni ve aklı üzerinde egemenliğe sahiptir..... Bir kişi kendi çıkarlarında dilediği gibi davranmada özgür olmalıdır”. Eğer seçme hakkınız varsa özgürsünüzdür. Berlin klasik görüşü negatif serbestlik kavramına dayanarak ifade etmeyi savundu: Kişinin başka insanların müdahalesi ya da zorlaması olmaksızın dilediği gibi davranmada özgür olması olarak nitelemekteydi. Negatif serbestliğin yerine konulabilecek farklı bir kuram bulunamamıştı. O halde özgürlük için hakların yeterli olduğu tanımı yetersiz kalmaktadır. Serbestlik ekolü esas alındığında buna verilecek cevaplar liberal düşüncede daha sonra ortaya çıkmaya başlamıştır. Birincisi Rawls'ın formüle ettiği adalet kuramıdır. Bu kuramın temeli adil bir toplumda herkes temel haklardan faydalanır temel konularda söz hakkı taşıması gerekir ilkesi üzerine bina edilmiştir.⁷⁹

Liberal demokrasi anlayışının en önemli pozitif yanının düzenli aralıklarla yapılan seçimlerin varlığı ve bu seçimlere katılımın hatırı sayılır bir ölçü kullanılarak yapıldığı unutulmamalıdır. Kadınlara oy hakkı İsviçre' de 1971 gibi bir tarihte

⁷⁸ Andrew Heywood, *Siyaset*, Ankara: Adres Yayınları, 2013, s.108-109

⁷⁹ Stein Ringen, *Demokrasi Neye Yarar?: Özgürlük ve Ahlakî Yönetim Üzerine*, İstanbul:Yapı Kredi Yayınları, 2010, s.261-265.

verilmiş, A.B.D. 'de ise siyahlara oy hakkı 1960'lara değin beklemek zorunda kalmıştır. 1980'lere ve 1990'lara bakıldığında bir tarihsel değişimden bahsedilebilir: Dünya uluslarının pek çoğunun demokratikleşmesi söz konusudur. Latin Amerika'da Şili, Bolivya ve Arjantin gibi bir kaç ülke askeri yönetimden demokrasi denemelerine adım atmıştır. Komünist blok 20. Yüzyıl sonlarında çöktüğünde de pek çok Doğu Avrupa ülkeleri (örneğin Polonya ve Çekoslovakya) Batı Blokları saflarında yer almaya başlamıştır. 1970' lerin ortalarına toplumların ortalama üçte ikisinden fazlası yetkeci sayılabilirdi.⁸⁰

Milton Friedman'ın yazdığı ve 1962'de yayımlanan “Kapitalizm ve Özgürlük” adlı yapıtta, temel tezlerden en çok tartışılanı "Demokrasi ancak kapitalizmde var olabilir." tezi olmuştur. Demokrasi batı toplumlarında varılan siyasal-kurumsal biçimiyle 'liberal demokrasi' ile özdeşleşirken, kapitalizm de bireyler ya da kuruluşların "özgür iradeleri" ile girdikleri ilişkilerden oluşan ve bu nedenle tümüyle iktisadın bu kurallarına göre işlemesine imkan veren bir serbest piyasa modeline göre tanımlanmıştır. Schumpeter' e göre ise; bu iki sistemin beraber feodal toplumun içinden sıyrılarak evrilmiş olması basit bir tarihsel rastlantı değildir. Kapitalizmde bireyler özgür iradeleriyle kendi çıkarlarını gözeterek kendi karını maksimize etmeye çalışırken, demokraside de buna paralel, kişiler örgütlü bir biçimde (siyasi partiler gibi) siyasi tercihlerini "serbestçe" ortaya koymaktadırlar.⁸¹

Liberal demokrasinin batılı toplumsal siyasal örgütlenme tarzının kurumsallaşmış bir ifade şekli olduğunu söylemek yanlış olmaz. İnsan hak ve hürriyetlerinin mevcudiyetini temel kabul etmekte, bireysel eşitlik ve özgürlüğü yapılandırmaya gayret eden toplumsal / siyasal kurumsallaşmanın gerekliliği üzerinde durmaktadır. Onun için liberal demokrasi kavramına karşılık olarak “özgürlükçü demokrasi”, “çoğulcu demokrasi” kavramlarının da kullanıldığı görülür.⁸²

Liberal demokratik siyasal sistemlerin melez bir doğası vardır. Bu sistemler iki farklı özelliği bünyelerinde barındırırlar; bunlardan birisi liberal, diğeri de demokratik nitelikte olmalarıdır. Liberal unsur, sınırlandırılmış yönetime olan

⁸⁰Giddens, a.g.e., s.899.

⁸¹ Levent Köker, *Demokrasi, Eleştiri ve Türkiye*, Ankara: Dipnot Yayınları, 2008, s. 12-14

⁸²Hasan Tunç, *Anayasa Hukukuna Giriş*, Ankara: Nobel Yayınları, 1999, s.190

inancı, demoktarik öge de halkın yönetime bağılılığını anlatır. Bu melez doğa liberalizm içinde ciddi bir belirsizliği yansıtır. Bahsedilen belirsizlik, bireyciliğin çatışmakta olan muhtemel etkileri ile şekillenmiştir. Zira bireyselcilik içinde hem kolektif bir iktidar korkusu vardır hem de siyasi eşitlik inancı mevcuttur. 19. yüzyılda liberaller demokrasiyi genellikle tehditkar veya tehlikeli görerek, onu erdem ve mülkiyet pahasına sürülerin yönetim sistemi olarak gören Plato ve Aristoteles gibi daha önceki siyasi teorisyenlerin görüşlerini tekrarlama yöntemine gitmişlerdir. Temel liberal hassasiyet, demokrasinin bireysel özgürlüğün düşmanı haline gelmesi olasılığıdır. Bu “halk”ın tek başına varlık olmaması, ziyadesiyle, başka fikirlere ve çıkarlara sahip birey ve topluluklardan oluşması gerçeğinden doğmaktadır. Çatışma için ortaya atılan “demokratik çözüm”, sayılara başvurma ilkesi ve çoğunluk yönetimi ilkesinin uygulanmasıdır. Bu da “çoğunluğun veya en yüksek sayıda olanların iradesi azınlığın iradesi üzerinde hakim olmalıdır” ilkesini ifade eder. Neticede demokrasi %51’in yönetim hakkındaki inisiyatifidir. Tocqueville (1805-1859), bu durum namına “çoğunluğun zorbalığı” şeklinde bir tasvirde bulunmuştur. Bireysel özgürlük ve azınlık haklarının halk adına çiğnenebileceği fikri vardır. James Madison benzer görüşleri dile getirerek, bunun karşısında en iyi savunma argümanının bir denge fren şebekesi kurarak olacağını dile getirmektedir. Bu şebekenin yönetimi, rekabet halindeki azınlık haklarına duyarlı olmaya dayanır. Mülkiyet sahibi olan azınlığın ise mülkiyetsiz olan kitlelerle karşı korumaya sevk edecek olması bu mekanizmanın temelidir.⁸³

Liberal demokrasi günümüz gelişmiş ülkelerinin benimsemiş olduğu bir sistemdir. Ancak bugünkü haliyle benimsenmesinin getirdiği bir "meşruiyet sorunu" bulunmaktadır. Bu krizi Köker, “demokratik değerlerde ifadesini bulan siyasi ideallerle, liberal demokratik siyasetin kurumsal yapısı arasında bir uyumsuzluğun, hatta bir çelişkinin var olduğu” olarak betimlemiştir.⁸⁴

Liberal demokrasi anlayışının pratikte nasıl işlediği, "demokratikleşmenin" nasıl olacağı konusu tartışmaları hala devam etmektedir. Bununla beraber liberal demokrasi farklı teorisyenler tarafından farklı şekillerde tanımlanmış ve

⁸³ Andrew Heywood, *Siyasi İdeolojiler*, Ankara: Adres Yayınları, 2010, s.57-58

⁸⁴ Levent Köker, “Radikal Demokrasi”, *Diyalog*, Sy.1 1996/1, s.98

yorumlanmıştır. Çoğulculuk (plüralizm), seçkincilik (elitizm), korparatizm, Yeni Sağ, Marksizm⁸⁵ bu yorumlar arasında en önemli olanlarıdır.

1.2.2.4. Marksist Demokrasi

Marksizim “Batı Demokrasisi” ni eleştirir. Reddederek yerine yeni bir demokrasi anlayışını önerir. Gerek bu eleştiri, gerekse önerisi Marksizmin tarih ve toplum anlayışına sıkı sıkıya bağlıdır.⁸⁶

Liberal sistemin demokrasi anlayışını Marksizm; onun, sadece biçimsel bir demokrasi olduğu fikriyle, yani gerçek bir demokrasi olmadığı savı ile eleştirir. Bunun için Marx’a göre gerçek demokrasinin yeniden kurulması gerekir.⁸⁷

İşçi sınıfının kendini ezdirmemek adına girdiği mücadele neticesinde ortaya sosyalist akım çıkmış; üretim araçlarının topluma mal edilmesi, üretimin ihtiyaçlara göre yapılması ve bunların demokratik bir usulle gerçekleştirilmesi şeklindeki görüşler açığa çıkmıştır. Bu da sosyalist demokrasi veya Marksist demokrasi anlayışını gündeme getirmiştir.⁸⁸

Marksist yaklaşımın kökenleri sınıf analizine dayanmaktadır. Demokrasi ile kapitalizm arasındaki iç çelişki, yani liberal demokrasinin savunduğu siyasi eşitlik ile kapitalist sistemin üretmiş olduğu sosyal eşitsizlikler arasındaki çelişkiler temel eleştirilerdir. Liberal demokrasiler için, hakim sınıfın tesis ettiği otorite tarafından manipüle ve kontrol edilen kapitalist veya burjuva demokrasilerdir eleştirisinde bulunur. Bu anlamda Marksizm plüralist demokrasinin kendine özgü bir eleştirisini ortaya koyar. Sınıf iktidarının eşit olmayan koşullarda dağıtılması, siyasi iktidar da eşit bir şekilde dağıtılamayacaktır. Ancak modern Marksistler, seçimli demokrasiyi bir göz boyama olarak görmeye daha az meyillidirlir.⁸⁹

⁸⁵ Andrew Heywood, *Siyaset*, Ankara : Adres Yayınları, 2013, s.112-113

⁸⁶ Tanilli, a.g.e., s. 47

⁸⁷ Ayferi Göze, *Siyasal Düşünceler Tarihi*, İstanbul: Beta Basım Yayın, 2005, s.297

⁸⁸ İsmet Giritli ve Jale Sarmaşık, *Anayasa Hukuku*, Genişletilmiş ve Gözden Geçirilmiş Yeni Bası-2. Baskı, İstanbul : Beta Basım Yayım, 2001, s.49-50

⁸⁹ Heywood, a.g.e., s.119-120

1.2.2.5. Radikal Demokrasi

"Kökten" anlamına gelen radikal ve "halktan" anlamı yüklenmiş demokrasi kavramlarının bir arada konumlanması ile ortaya çıkan radikal demokrasi kavramı, liberal ve klasik demokrasi anlayışının sorunlarına kökten bir çözüm yaratma sürecine girilmesinin ifadesi olarak karşımıza çıkmaktadır.

Fiiliyatta liberal demokrasi kuramı ve pratiği, çıkarılarını azamileştirmeye çalışan birey anlayışına dayandığı ve de siyasetin serbest piyasa ilkelerine göre düzenlenen ekonomik modellerle uyumlu olması anlayışına dayandığı için eleştirilir. Bu çalışmalarda demokrasi ile liberalizm arasında kurulan doğrudan ve “*olmazsa olmaz*” türünden ilişki reddedilerek bunların ayrı gelenekler olduğu, hatta aralarında bir “gerilim” bulunduğu bazı kuramcılar tarafından savunulmaktadır. Bununla beraber, genel olarak bu “uyumsuzluk” birinin diğerine tercih edilmesinden ziyade, Macpherson’un da yaptığı üzere, birbirlerine daha uyumlu olarak eklemlenebilecekleri model arayışına sebep olmuştur. Bu eleştirilerden çıkan kuramlar “radikal demokrasi kuramı” ve “toplulukçu kuram”dır. Radikal demokrasi kuramı, kendi içerisinde farklı yaklaşımları barındırmaktadır.. Bunlardan biri, Jürgen Habermas tarafından geliştirilen kamusal alan(lar)da “söylem etiğine” dayalı usullere göre geliştirilebilmesi hedeflenen tartışma ve sorgulamanın temeli oluşturduğu “müzakereci demokrasi modeli” olarak adlandırılır. Seyla Benhabib bu model içinde ama Habermas’tan ayrıldığı noktaların da altını çizerek kuramını geliştirir. Radikal demokrasi kuramı içinden çıkmış olan bir başka yaklaşım ise E.Laclau ve C.Mouffe tarafından geliştirilen “çekişmeci çoğulcu demokrasi” modelidir.⁹⁰

Marksist gelenek içerisinde yer alan Mouffe ve Laclau, *Hegomanya ve Sosyalist Strateji* adlı eserlerinde Marksist düşüncenin 1970' li yıllarda bir açmaz yaşadığı ve bu açmaza karşı farklı biçimlerde tepki verildiğini ifade eder. Mouffe ve Laclau, post-marksizm kavramsallaştırmasıyla marksizmin sınıf egemenliği söyleminden uzaklaşarak, çoğulcu kitle demokrasisini benimseyen bir yaklaşımı benimsemişlerdir. Bu yeni yaklaşımla kapitalizmin bir devrim olmadan, çoğulcu yaklaşımla dönüşebileceğini savunmaktadırlar. Bu arayış, rakipsiz kalan kapitalizme

⁹⁰ Üstüner, a.g.e., s.314-315

karşı bir alternatif sunmak isteyen kesimlerin sınıf kavramı dışında yeni kimliklerin oluşturulmasında ön oluşturacak farklı bir paradigmanın belirlenmesine yol açmıştır.⁹¹ Bu süreç içerisinde “hegemonya” kavramını merkezine almış bulunan teorik bir bakış açısı, Mouffe ve Laclau için sonraki süreç göz önüne alındığında doğru bir bakış açısı olarak gelmiştir.⁹²

Post-Marksist düşünce son yirmi yıl içinde siyaset ve demokrasi platformundaki tartışmalara önemli katkılar sağlamıştır. Toplumsal bir devrime gerek duymayan kapitalizmin dönüşümünü mümkün gören radikal demokrasi projesi, post-marksist yaklaşımın sosyalizme alternatif sunan kuramsal bir çabası olarak değerlendirilebilir. Yeni bir demokrasi tanımını gerekli gören Laclau ve Mouffe' un radikal demokrasi kavramında çizdiği çerçeve gerek analiz biçimi gerekse alternatif toplum tasarımları açısından birbiri ile ilintili kimi sorunları barındırdığı için süreçte sürekli eleştiri almaktadır.⁹³

1989'da Doğu Bloku'nun yıkılması ve 1991'de Sovyetler Birliği'nin dağılması ile son yirmi yıla damgasını vuran olgu, içindeki çelişkiler ve belirsizlikler ile karakterize edilen bir süreci ifade eden küreselleşme olmuştur.⁹⁴ Küreselleşme ile birlikte farklılık ve kimlik kavramları literatürde yerini almıştır.

Radikal demokrasinin şekillenmesi açısından oluşturulan kavramlarda ilk argümanlar hegemonyanın tartışılması şeklinde olmuştur. Hegemonik öznellik hususunda Laclau ve Mouffe sivil toplum düzeyinde başlatır ve hegemonyanın nihai hedefi devleti ortadan kaldırmak değil, siyasetin koruyucusu olduğu görüşündedir.⁹⁵

Temsili liberal demokrasi modeline alternatif olarak görülen demokrasi modelleri incelendiğinde, genelde modern düşünceyi esas alan bir paradigmaya sahip olduğu gözlemlenebilir. Modern düşüncede ise, toplumu adeta işlenmesi ve şekle sokulması gereken bir nesne olarak görmektedir. Bilhassa, toplumsal aidiyeti ve kimlikleri modernitenin evrenselleştirmesi hususunda tehlikeli bulunduğu için,

⁹¹ Gürbüz Özdemir, “Farklılıkların Kesiştiği Coğrafyalar İçin Bir Öneri: Radikal Demokrasi”, *Yönetim ve Ekonomi*, 2013, Cilt 20, S.1, s.82

⁹² Ernesto Laclau- Chantal Mouffe, *Hegemonya ve Sosyalist Strateji*, İletişim Yayınları, 2008, s.7

⁹³ Uğur Batu, “Liberal Demokrasinin Dönüşümü ya da Post-Marksist Teorinin Zafiyeti: Radikal Demokrasi Projesinin Eleştirisi”, *Akademik Bakış Dergisi*, S.22, Ekim-Kasım-Aralık, 2010, s.2

⁹⁴ Hurigül Eken, “Küreselleşme ve Ulus Devlet”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, S.16, 2006, s.243

⁹⁵ Laclau- Mouffe, *a.g.e.*, s. 15

toplumsalın içinde barındırdığı tüm farklılıkların denetlenmesi, dönüştürülmesi gerektiği savunulmaktadır. Modernitenin ortaya koyduğu bu yaklaşım, farklı aidiyetleri dışlayarak bireyi toplumsal kimliklerden yalıtılmış ve kültürel olarak içi boşaltılan bir konumu haiz, farklı kimliklere sahip toplum kesimlerini tek tipleştirerek türdeş yurttaşlar haline getirmektedir. Modernitenin ulus-devlet projesi, bu işlemi ya toplumsal kimlikleri özel alana iterek ya da ulusal kimlik içerisinde eriterek gerçekleşmektedir.⁹⁶

Postmodernizm terimi ilk kez 1939 yılında Arnold Toynbee'nin bir eserinde kullandığı sanılmaktadır. Terim biraz da konunun gerçek anlamda tartışılma eksikliğinden dolayı, bir yandan son derece karmaşık ve zor felsefi ile dile getirilirken diğer yandan çağdaş kültürde yer alan nihilist ve sinik bir eğilimi oluşturan son derece basit ifadelerle tanımlanmaktadır. Bununla beraber, postmodernizmi doğası gereği tanımlamak da pek doğal sayılmamaktadır.⁹⁷

Postmodernizmin bir başka niteliği, Marx'ın büyük özgürleşme anlatısı, Freud'un psikanalitik terapisi ve Darwin'in evrim teorisi gibi total anlatılara ve yasalara karşı çıkıyor olmasıdır. Nitekim Rosenau'ya göre, postmodernizm ister siyasi, ister dinsel, ister toplumsal nitelikli olsun bütün küresel, her şeyi kapsayıcı dünya görüşlerine meydan okur. Hayatı bütünüyle açıklama ve yönlendirme iddiasındaki özgürlük, eşitlik, adalet, evrim, rasyonalizm gibi Aydınlanma veya Aydınlanma öncesi ideallerin hepsinin meta anlatı olduğu görüşünü savunur ve tamamının geçerliliğini kaybettiği iddiasını ileri sürerler.⁹⁸

Postmodernistler hem devletçiliğe hem de liberalizme karşı çıkarlar. Çünkü bunlar toplumsal kontrolü amaç edinmişlerdir. Demokrasinin işlemesi sürecinde liderlerin varlığını normal karşılamaktadırlar. Radikal demokrasinin 19'uncu yüzyılda eklemlenen liberalizmi ve demokrasiyi birbirinden ayırmak isteyenlere karşı bir proje olarak ortaya çıkmıştır. Hakları bireyci bir çerçevede görmez. Haklar demokratik haklar olarak ele alınır. Ayrıca liberal demokratik geleneğe başka türden bir eklemlenme sunma isteği vardır. Bu bir hegemonya olacak ve çok sayıda

⁹⁶ Özdemir, a.g.e., s.79

⁹⁷ Seyfettin Aslan-Abdullah Yılmaz,"Modernizme Bir Başkaldırı Projesi Olarak Postmodernizm", C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 2, Sayı 2,s.98

⁹⁸ Aslan- Yılmaz, a.g.e., s.99

demokratik mücadelenin eklemlenmesinin sonucu olarak gerçekleşecektir. Bu da demokratik değer ve pratiklerin çoğaltılmasını gerektirir. Bu şekilde demokrasiyi sadece savunmayı değil, derinleştirmeyi de teklif etmişlerdir. Şeffaf toplum mitine karşıdırlar, ilga etmek isterler. Radikal ve çoğul bir demokrasi projesi, çoğulluğu ve çatışmayı gerektirir. Siyasetin varlık nedenini bunlarda görür. Liberal demokratik gelenek içinde sadece bir strateji olarak yer alır. Bu proje, modernitenin demokratik projesini izleyip derinleştirirken bununla beraber, aydınlanmanın totaliter anlayışının ve özne mitinin ilga edilmesini ister. Bundan dolayı radikal demokrasi, postmodern felsefenin gelişiminden memnuniyet duyar.⁹⁹

Farklılıklara, çoğulculuğa ve heterojen olma unsuruna dikkat çeken postmodernist teorisyenler, kimlik kavramı ve yerellik gibi sorunların gündeme taşınması gerektiğini düşünmektedirler. Bunun sonucu olarak da alternatif modeller ortaya çıkar. Yeni demokrasi modelleri (radikal demokrasi -müzakereci demokrasi vb.) bu gibi arayışların sonucunda ortaya çıkmıştır.¹⁰⁰

Keyman'a göre radikal demokrasi projesinin savunusu; a) kimlik-fark ilişkisine dayalı, b) devlet egemenliği söylemini sorunlaştıran, c) siyasal alanı global/ulusal/yerel etkileşim eksenine doğru genişleten, d) sivil toplumu da devlet/parti gibi bir siyasal özne olarak düşünen ve bu bağlamda e) katılımcı demokrasinin yaşadığımız geç/post-modern duruma göre yeniden kurulmasını vurgulayarak “*demokrasiyi demokratikleştirmeyi*” hedeflemiş bir kuramdır. Diğer bir deyişle, kamusal alanın demokratikleşmesinin ön koşulu olduğunu tespit ederek, demokratik bir toplum, sivil toplum ilişkisinin parametrelerini oluşturmaya çalışan bir kuramdır. Bununla beraber liberal demokrasi anlayışının katılımı içeren bir fonksiyon görülmesini sağlayacak unsur, kurumsal olması ve normatif manada bir demokrasi zihniyetini siyasal söylem içerisine yedirme çabasıdır.¹⁰¹

Laclau ve Mouffe, ilk olarak işçi sınıfının Marksist kuram içerisindeki özgürlüğünü eleştirmektedir. Anonim öznelerin yerine tekil öznelerin varlığına vurgu

⁹⁹ Hasan Yıldız, “Postmodernizm Nedir?”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, S.13, Aralık 2005

¹⁰⁰ Nedret Çağlar, “Postmodern Anlayışta Siyaset Ve Kimlik”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Y.2008, C.13, S.3, s.379

¹⁰¹ E.Fuat Keyman, *Türkiye ve Radikal Demokrasi: Geç Modern Zamanlarda Siyaset ve Demokratik Yönetim*, İstanbul: Alfa, 2000, s.IX

yapar. “*Yeni Toplumsal Hareket*” benimsenmiştir. Postmodernist akımın var ettiği kültürel çoğulculuk tüm toplumsal hareketlerin kendi taleplerini özgürce dile getirmesine ve örgütlenişine müsaade eder. Öyleyse postmodernizm, radikal demokrasi için iyi bir çıkış noktası yaratabilmektedir. Radikal demokrasi farklılığı, kısmılığı, çoğulculuğu, heterojen olanı ve sonuçta soyut düzeyde insan kavramı tarafından dışlanan her şeyin kabul edilmesini talep eder. Burada evrensellik reddedilmemiş sadece kısmileştirilmiş olarak kabul edilmiştir. Postmodernizmde maddi evren, insani yetenekler ve kolektif toplumsal yaratıcılık dünyasına dahil edilmiştir.¹⁰²

Laclau ve Mouffe sosyalist projenin sadece sınıf temelindeki ilişkiyi değil, başka bağımlılık biçimlerini de kapsaması gerektiğini savunur ve sınıf kimliğinin - ayrıcalıklı- konumu yerine kimlikler arasında -eşdeğerlik zinciri- kurulması gerektiğini ileri sürerler. Farklı kimlik taleplerinin birbiriyle eşdeğer olarak eklemlenebilmesi ise yazarlara göre çoğulculuğu gerektirir. Bu noktada çoğulculuk anlayışını temelinde almış olan liberal demokrasiden öğrenilmesi gereken unsurlar bulunur; yazarlara göre sol, totaliterliğin trajik deneyimlerinden sonra liberal demokrasiye karşı farklı tutum geliştirmeli ve onun zayıf yönlerini olduğu gibi, güçlü yönlerini de fark etmelidirler.¹⁰³ Toplumsal ve sosyal olaylar radikal demokrasi kurumunun temelini oluşturmalıdır. Çalışmaların temelini başka bağımlılık biçimleri dikkate alınmalı tezi savunulur.

Mouffe'a göre politik krizlerin çözümünde bireysel özgürlük ve çoğulculuk anlayışı görmezden gelinmemelidir. Çoğulculuk fikrinin demokrasiye yüklediği bu anlamlarla temel insan hakları olan özgürlük ve eşitlik değerlerinde yeni yorumlar ortaya çıkmıştır. Mouffe, *Mouffe The Return of the Political* (1993) isimli çalışmasında hiç kimsenin doğru yorumunun kendisinininki olduğunu iddia edemeyeceği savını ortaya atarak: “Bundan dolayı bu ilkelerin yorumları hakkındaki tartışma çerçevesinde kararlara varmak ve devletin iradesinin belirlenmesi adına bir takım mekanizmaların ve usullerin yerleştirilmesi esastır.” demektedir.¹⁰⁴

¹⁰² Çağlar, a.g.e., s.380

¹⁰³ Üstüner, a.g.e., s.317

¹⁰⁴ Üstüner, a.g.e., s.319

Laclau ve Mouffe'un yaklaşımlarında önemli bir yer tutan nokta da onların önerdikleri projenin temelde bir "hegemonik radikal demokratik bir kimlik politikası" olmasıdır. Buna göre radikal demokrasiyi hegemonik kılan şey; çok merkezli, farklı ve değişik oluşumları birbirine bağlayan "radikal bir olgu" ve bunun yanında "eklemlenme süreci" dir.¹⁰⁵

Düşünce tarihi bakımından kökleri Rousseau'ya kadar geriye giden bir anlayışı yansıtan radikal demokrasi, özellikle günlük yaşamlarını doğrudan etkileyen kurumlar üzerinde daha çok bir yetki alanına sahip olursa, bireylerin deneyimlerini dönüştürücü etkiye sahip olacağını iddia etmektedir. Radikal demokrasi böyle yapıldığı takdirde vatandaşların daha çok kamusal cesarete, hoşgörülü olma eğilimine, bilgi ve diğerlerinin çıkarları hususunda dikkatli olmaya yöneleceklerini varsaymaktadır. Buna benzer dönüşümlerin, demokrasinin yönetilebilirlik, çoğulculuk ve haklar hususundaki yetersizlik iddialarını gidereceği ve temsil kuramlarının da çalışmalarını geliştireceği kabul edilmektedir. Bunun yanında böyle bir vaziyetin kolektif kararlar alan kurumları, sivil girişimin, birliğin ve dayanışmanın yeni biçimlerini oluşturmaya sevk edeceği de, radikal demokrasi teorilerinin vurguladığı noktalar arasındadır.¹⁰⁶

Küreselleşen dünyada giderek daha çok karşımıza çıkan farklılık ve kimlik kavramları bireysel bir durum analizinden çıkarak siyasal politika yaratma ihtiyacını hissettirir hale gelmiştir. Sivil toplum kuruluşlarının iş ve eylemlerinin bu konuda yaptıkları çalışmaların bölgesel-yerel olduğunu düşünmek yüzeysel bir söylem olacaktır. Radikal demokrasi kuramının bu konudaki hassasiyeti en belirgin niteliği olmasına karşın, bu teorinin salt tek merkezli ve tek kuramcı bir oluşum olduğunu söylemek söz konusu olmamaktadır. Radikal demokrasinin geliştirilmesi çabalarında ortaya çıkan fikir ve teorilerin en önemlileri de müzakereci demokrasi ve agonistik (çekişmeli) demokrasi olarak incelenebilir.

¹⁰⁵ Batı, a.g.e., s.5-6

¹⁰⁶ Bulut, a.g.e., s. 52-53

1.2.2.6. Müzakereci (Katılımcı) Demokrasi

1980’li yıllardan beri ciddi liberal demokrasi anlayışı ciddi şekilde eleştirilmektedir. Özelleştirme, yerelleşme ve de-regülasyon politikaları ile ulus-devletlerin mevcut yetki alanları ve sorumluluk sahaları daralmıştır. Liberal demokrasi türünde katılımı ilgili olarak bir eksikliğin bulunduğu hususu eleştiri konusu yapılmıştır. Halkın seçimi sonucu gelmiş olan sınırlı sayıda temsilcilerin çıkarlarının, temsil edilmiş olan yurttaşların çıkarı ile tam olarak uyuşmayacağı fikri hakimdir. Bunun için de bir temsil krizi yaşadığını savunan tezler ileri sürülmüştür. Alınmış kararların sonuçlarından etkilenmiş olan bireylerin karar alma süreçlerine dahil edilmeyerek dışlanması, bu tezlerin çıkış noktasını oluşturur. Temsil mekanizmasının temel eleştirilerinden biri de; siyasal karar alınırken, belirli aralıklarla yapılan seçimler sonucu, iş başına gelen siyasetçilere ya da uzman bürokratlara yetki bırakan bir yöntem olmasıdır. Yüzeysel kaldığına inanılan liberal demokrasi, katılım boyutunu ihmal ettiği varsayımı üzerinden de eleştirilir.¹⁰⁷

Müzakereci demokrasi modelinin ne olduğunu anlamak için önce bu terimde yer alan “müzakere” kelimesinin anlamını netleştirmek gerekir. Türkçede “müzakereci demokrasi” olarak adlandırdığımız kavram İngilizce “deliberative democracy” terimini karşılamaktadır. İngilizce “deliberative” kelimesini “müzakere” ile karşılamak bir ölçüde anlam kaymasına, hatta kaybına yol açmaktadır. Bunun sebebi, deliberative –arka planındaki deliberation kelimesi nedeniyle- derin ve uzun uzadıya tartışmayı, istişareyi, hep birlikte bilinçli, dikkatli ve soğukkanlı şekilde düşünüp-taşınmayı ima eder. Buna karşılık Türkçedeki “müzakere” kelimesi ilk planda “pazarlık etme” anlamındaki tartışma-görüşmeyi çağırır. Ancak, müzakereci demokrasi teorisyenleri deliberative’in münakaşadan, herhangi bir tartışma ve görüşmeden, ama özellikle de karşılıklı taviz verme ve pazarlıktan farklı olduğuna dikkat çekerler. Bu gibi sakıncalar olmasına karşın, yine de “tezekkür”ü de

¹⁰⁷ Sezen Ceceli Köse, “Müzakereci Demokrasi Kuramı ve Toplumsal ve Politik Dönüşümün İmkânları: Kürt Açılımı Üzerine Bir İnceleme”, *Spectrum: Journal of Global Studies Special Issue* pp. 89-115, s.90

çağrıştırması açısından “deliberative” kelimesi için şimdilik “müzakere” den daha yerinde bir karşılık bulunamamıştır.”¹⁰⁸

Müzakereci demokrasi, vatandaşların alakalı bilgileri paylaştığı, toplumsal işler hakkında iletişim kurduğu, toplumla ilgili görüşleri ortaya koyup, siyasal süreçlerde var olarak, katılım yarattığı sosyopolitik sistem olarak görülür.¹⁰⁹

Bu teori demokrasinin geliştirilebilmesinin ve normatif standartların altında kalan kurumların eleştirebilmesininin yollarını öngören bir teori olma iddiasındadır. Temsili demokrasilerden farklı olarak tüm vatandaşların katılımına dayanan bir kamusal müzakere zemini öngörmektedir. Özellikle zor sorunlar ve tatminkar çözüm öneilerinin arayışları için müzakere, geniş bir çözümler kümesi üretilmesini sağlar. Ve böylece hetorejen bir toplumun tüm üyelerinin görüşleri dile gelmiş olur.¹¹⁰

Dışlamasız bir konsensüsün gerçekleşebileceğini varsayan müzakereci demokrasi modeli, liberal-demokratik çoğulculuğu yeterli bir biçimde tasavvur edememektedir. Rawls ve Habermas bir konsensüs oluşturmanın koşulu olarak çoğulculuğun kamusal alandan bertaraf edilmesine işaret etmektedir.¹¹¹

Karar verme süreçleri katılımcı demokraside temsili demokrasideki gibi değildir. Tek doğrunun meşru kılınması temeline dayanmaz. Etkileşim ve çeşitlilik kavramlarını önemseyerek, oy çoğunluğu kavramı yerine “oydaşma (consensus)” ya da “ortak görüş oluşturma (consensus building)” kavramlarını karar verme sürecine katmaktadır.¹¹²

Müzakereci demokrasi teorisinin temel hattını J. Habermas’ın “iletişimsel eylem teorisi” oluşturmaktadır. Habermas’a göre müzakereci demokrasi usulleri ile toplumsal meseleleri ele almak, bilinçli kollektif eylemler aracılığıyla bütüncül karar alma mekanizmaları geliştirerek insanların aktif bir şekilde rol almalarının sağlayıcısı olacaktır. Bireylerin ufku açılacak, gözden kaçan nokta ve çözüm önerilerinden haberdar olunacaktır. Diğer bir üstünlüğü ise bireylerin zaman içerisinde sürece

¹⁰⁸Mustafa Erdoğan, “Müzakereci Demokrasi ve Sınırları”, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Yıl:11 Sayı: 22 Güz 2012/2 s. 25-43, s.26-27

¹⁰⁹Şaban Sitembölükbaşı, “Liberal Demokrasinin Çıkmazlarına Çözüm Olarak Müzakereci Demokrasi”, *Akdeniz Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, S:10, s.147

¹¹⁰ Erdoğan, a.g.e., s.28

¹¹¹ Mouffe, a.g.e., s.60

¹¹² Gülsen Yılmaz, 2004, “Değişen Dünya İçin Yeni Bir Anlayış: Hakların Yeniden Tanımlanması ve Yeni Planlama Yaklaşımı”, *Pivolka*, Yıl.3, Sayı.11, s. 8-13.

katılmaları ile birlikte öğrenmeyi teşvik edeceği iddiasıdır. Habermas'a göre toplumda geçerli olacak normlar ancak bireyler arasında gerçekleşen bir kamusal müzakerenin sonucunda olabilir. Bunun için eşit katılım ve özgür iletişime olanak veren bir kamusal alanın olması gerekmektedir. Müzakereci demokratlar, kamusal alanın genişlemesini genellikle "kolektif demokratik müzakere alanı" olarak tanımlarlar ve iletişimsel rasyonalitenin bir önkoşulu olarak görürler. Bu noktada kamusal alanı öne çıkartması onu liberal demokrasi anlayışından onu bu noktada ayırmaktadır.¹¹³

Habermas'a göre, söylemsel demokrasinin geçerlilik kazanmasının ana koşulu, sivil toplumun devlet tarafından bir dizi insan haklarını düzenliyor olması ve anayasal bir yapı ile güvence altına almasıdır. Bunun yanında hukuk devleti ilkesinin var olduğu bir düzlem üzerine kurulmuş olan bir siyasi sistem yapısının kurulması da yine bu yapı içerisinde değerlendirilmektedir. Seçimler, yasa yapma, yasalara uygun yönetim gibi unsurlar, gayri resmi kamuoyu oluşumunun yarattığı etkinin iletişimsel güce ve bunun da idari güce dönüştürülmesinin aracı olarak yerlerini almaktadır. Demokratik kamusal alan problemlerinin saptanması, tematikleştirilmesi ve olası çözümler sunulmasını sağlayan bir yapı içinde işlev görür. Yasama organı da müzakere ile çalışmalı, tüm bilgi, beceri ve tavırlar yasama organında birleşmelidir. Velhasıl Habermas'ın hukuk ve yasal süreçler üzerine yaptığı vurgu ile, müzakereyi kamu alanı ile liberal demokrasinin barındırdığı kurumlar arasında bir kesişme noktası olarak tanımlama yapar.¹¹⁴

Manin, bireylerin müzakere öncesinde kendi çıkarları hakkında sağlıklı bir bilgiye sahip olmadıklarını ileri sürer. O'na göre bireyler ne istediklerini kısmen bilmektedirler. Tercihleri ve biraz/bazı bilgileri vardır. Ama bu bilgiler ve tercihler kesin değildir. Çok defa da kafa karışıklığıdır ve tutarsızdır, eksikdir. Bu süreçte çok çeşitli görüş açılarının karşı karşıya gelmesi sayesinde tercihler belirginleşir. Hatta baştaki fikirden farklı dahi olabilir. Çözüm ise "çıktı" ya meşruluğunu sağlayan,

¹¹³ Erdoğan, a.g.e., s.28-29-30

¹¹⁴ Doğanay, a.g.e., s.55-56

daha evvel oluşmuş olan iradelerin toplamı değildir. Herkesin iradesinin bu süreçte oluşması şeklindedir.¹¹⁵

Müzakereci (katılımcı) demokrasi anlayışının tarafgirlerinin çoğunun anti-liberal olmadıkları vurgulanmaya değer bir bilgidir. Ana savunuları, uygun müzakere prosedürleri sayesinde, hem rasyonaliteyi, hem de demokratik meşruluğu tatmin edecek aşama biçimlerinin bulunmasının imkan dahilinde olmasıdır. Girişimleri, demokratik halk egemenliği ilkesinin, liberal değerler karşısında oluşturacağı tehlikeleri bertaraf edecek şekilde yeniden formüle edilmesinden ibarettir. Liberalleri halk katılımı konusunda dikkatli davranmaya, engellemeye ya da sınırlama hususunda bir fikir bulmaya iten unsur bu tehlikenin bilincidir. Bu teorisyenler, bu tehlikelerden liberallerin şimdiye kadarkinden çok daha fazla coşkuyla demokratik ideallere sarılmasına izin vererek kaçınılabileceğine inanmaktadırlar.¹¹⁶

Müzakereci demokrasinin sınırlılıkları mevcuttur. Kamusal olan bir meselenin toplumun tüm kesimlerinin bir araya getirilmesi ile müzakere edilmesinin mümkün olmayacağı ile ilgili gerçekçi yaklaşımlar vardır. Bu modellerin gerçek dünyaya uygulanmanın zorluğu üzerinde durmak yerinde bir tespit olacaktır. Zira zaman ve mekan sorunsalı bunun en başlıca yönlerinden bir tanesi olarak karşımıza çıkar. Müzakere katılımın zaman maliyeti kişiler açısından caydırıcılık yaratmaya meyillidir. Fiziken bunun mümkün olmadığı görüşü de hakimdir. Yurttaşların bu türden bir müzakere için gereken özgürlüğü, boş zamanı, sabrı nasıl bulacakları soruları, Plotke'un 'hazır bulunma problemi' olarak adlandırdığı durumu ortaya koymaktadır. Plotke, müzakere aşamasında tüm yuttaşların hastalık, mesai, çocuk bakımı gibi engeller nedeni ile mümkün olmayacağını, müzakereye katılmak yerine öğrencilerin ders çalışacağını, sanatçıların çalışmalarını tamamlamayı tercih edeceğini belirtmektedir.¹¹⁷

Bir başka eleştiri ise "tercih çarpıtması" denen olgu üzerinedir. Dışlanmış olma, kızgın bakışlara veya alaycı bakışlara maruz kalmış olma gibi unsurlar kişilerin müzakere açısından görüş bildirmeme eğiliminde olmalarının nedeni olabilmektedirler. Rasyonel bilgisizlik ve rasyonel irrasyonelite de tercih

¹¹⁵ Erdoğan, e.g.e., s.30

¹¹⁶ Chantal Mouffe, *Demokratik Paradoks*, Ankara:Epos Yayınları, 2009, s. 92-93

¹¹⁷ Doğanay, a.g.e., s.57

çarpıtmasının daha da artmasının başka bir nedeni olarak var olan unsurdur.¹¹⁸ Müzakereci demokrasi savunucuları , müzakerenin karşılıklı saygı atmosferini ve sanlayış ruhunu teşvik ettiği fikrini savunurlar. Aslında fiilen karar verilen ve herkesi bağlayıcı olan kararları son tahlilde çoğunluk koalisyonları belirlemektedir. Bu da bu çatışmayı teşvik eden bir unsur niteliğinde karşımıza çıkmaktadır. Zira insanların siyaset hakkında konuşma eğilimi, en çok kendi gibi olanlar ile gerçekleşir. Bireyler karşıt görüştekiler ile çatışmaya girmemek için daha az diyalog halinde olurlar. Aktif politikada yer almayanların karşıt görüştekilerle daha fazla, buna zaman ayıranların ise partizanca ve hoşgörüsüzce ‘kesin inançlı’ bireyler olduğu alan çalışmalarında çalışmalarla ortaya konulmuştur.¹¹⁹

Bickford, demokratik bir siyasetin oluşum koşullarını değerlendirirken, müzakereci kuram içerisinde konuşmaya verilen yerin ‘dinleme’ ile desteklenmesi gerektiği üzerinde durmaktadır. Dinleme çatışmalı bir ortamda siyasi aktörlerin çatışma karşısında demokratik bir şekilde nasıl hareket edecekleri konusunda karar almalarını ve mevcut çatışmaların doğasını açıklamalarını sağlamaktadır: Demokratik bir şekilde karar almak, bütün seslerin duyulduğu bir şekilde karar almak demektir. Bunun yoluysa hem konuşmayı hem de dinlemeyi yurttaşlığın merkezine koyan ve bu ikisi arasındaki dinamikleri esas alan bir etkilik olarak değerlendirmesidir. Böylece demokratik iletişimsel etkileşimin temeli konsensüs ya da belli bir uzlaşma olmaktan çıkacaktır.¹²⁰

1.2.3. Egemenliğin Kullanılması Bakımından Demokrasi Türleri

Demokrasi çağdaş dünyanın hakim siyasi doktrinidir. Bu nedenle hemen hemen her ülke kendi rejimlerinin “demokratik” olduğunu savunur. Demokrasiler egemenliğin kişi veya bir zümede olmasının önüne geçer. İktidarın bütün millet yarına kullanıldığı bir idare söz konusudur. Demokrasilerde yasama, yürütme ve yargının konumu ve buna bağlı olarak da vergileme yetkisi farklılıklar arz etmiştir.

¹¹⁸ Erdoğan, a.g.e., s.36

¹¹⁹ Erdoğan, a.g.e., s.37

¹²⁰ Doğanay, a.g.e., s.83-84

Yetki kullanımı “doğrudan demokrasi”, “yarı doğrudan demokrasi” “temsili demokrasi” ve anlayışı içerisinde kullanılmıştır.¹²¹

Egemenliğin kullanılması bakımından demokrasi türleri üç başlık altında incelenmektedir:

1.2.3.1. Doğrudan Demokrasi

Doğrudan demokrasi, halkın egemenliği bizzat ve doğrudan kullandığı demokrasi şekli olarak tanımlanır ve “doğrudan hükümet” olarak da adlandırılır.¹²² Halkın halk tarafından yönetilmesini öngörür. Doğrudan demokraside kararlar temsilciler aracılığı ile değil, herhangi bir aracı olmadan, bizzat alınır. Doğrudan demokrasi, ülküsel manaya en yakın olanıdır.

Günümüz koşullarında doğrudan demokrasi uygulamasının fiilen mümkün olmaması neticesinde uygulamada temsili demokrasi görülmektedir.¹²³ Doğrudan demokrasi uygulamalarına ilk Eski Yunan’da rastlanmaktadır. Bugün ise sadece İsviçre’nin dağ kantonunda ve dört yarım kantonunda rastlanmaktadır.

Eski Yunan sitelerindeki uygulamalara bakacak olursak; vatandaşlar, “agora” ya da “forum” adı verilen meydana bir araya gelirdi ve bu şekilde bir meclis oluşmuş olurdu. Bu meclise *ecclesia* denilirdi. Bahsi geçen meclis kanunları oylar, savaşa ve barışa karar verir, hakimleri atar ve siyasal davalara bakardı.¹²⁴

Eski Yunan için tam bir demokrasinin olduğu fikrine kapılmamak gerekir. Tüm halkın tamimiyle katılım içinde olmaması bunun temel nedenidir. Sadece yurttaşların söz sahibi olması, kadın haklarına yer vermemesi ve köleliğin var olması uygulamayı sınırlandırmaktadır.

Bununla beraber kadın erkek eşitliği hakkında dünyada 20. yüzyıla kadar tam anlamıyla bir netliğin olmadığı – ki bugün bile hala bir çok hak sadece yasal mevzuatlar çerçevesinde kağıt üzerinde kalmaktadır- , köleliğin de hala var olduğu düşünülürse Eski Yunan’ı bu demokrasi modeli ile eleştirilere boğmak yanlış olacaktır.

¹²¹ Arıkan, a.g.t., s.23.

¹²² Gözler, a.g.e., s. 115.

¹²³ Yavuz, a.g.e., s.288.

¹²⁴ Gözler, a.g.e., s. 115.

Doğrudan demokrasi teorik olarak “halk egemenliği teorisi” ne dayanır. J.J. Rousseau, toplumsal bir sözleşme vasıtasıyla oluşan genel iradenin; devlet egemenliğinin sahibi olduğu ve bununla birlikte, halkoyunun yürütülmesi anlamına gelen egemenliğin devredilemez olduğunu söyler. Rousseau’ya göre egemenlik devredilemez ve temsil edilemez bir kavramdır. Rousseau, bir siyasi rejimde temsilcilerin halk adını kullanarak, karar alma yetkisini ele geçirdiklerinde, demokrasiden ve halkın özgürlüğünden orada bahsedilemeyeceği hususundan söz eder. Bu egemenliğin devredilmezliği kuramı olarak bilinmektedir.¹²⁵

Uygulama alanı açısından kendine yer bulabilmesi zaman- mekan açısından oldukça zordur. Küreselleşme ile beraber ulaşım ve iletişim artmış olsa da doğrudan demokrasiye katkısı açısından eleştiriler mevcuttur.

Doğrudan demokrasi anlayışının hakim olduğu bir toplumun ve ülkenin çeşitli özellikleri taşıması gerekir. Böyle bir yönetim anlayışında ülkenin egemenlik sahibi olduğu toprak parçasının yüz ölçümünün küçük olması gerekir. Bununla beraber ülke nüfusunun da az olması gerekir.¹²⁶

Günümüzdeki e-devlet uygulamaları, yaygın internet kullanımı gibi uygulamalar doğrudan demokrasi için avantaj gibi görünse de en önemli eleştiri ‘gizli oy’ ilkesinin ihlali olarak karşımıza çıkmasıdır.

Doğrudan demokrasi için Barberi “gerçek ve tam anlamıyla demokratik olan tek yönetim biçimi” tanımını kullanmaktadır. Demokrasinin geleceğini yurttaşlık kurumunu canlandıracak doğrudan demokrasiye bağlar.¹²⁷

Doğrudan demokrasinin uygulanmasındaki zorluklar beraberinde oy hakkının yaygınlaşması ve temsili demokrasiyi de beraberinde getirmiştir.

1.2.3.2. Yarı - Doğrudan Demokrasi

Bu demokrasi türünde egemenlik halk ile temsilciler arasında paylaşılır. Egemenliğin kullanımı esasen halkın seçtiği temsilciler eliyle kullanılır. Ancak bazı durumlarda, referandum gibi yöntemlerle egemenliğin kullanılmasına seçmenler

¹²⁵ İlker Gökhan Şen, *Doğrudan Demokrasi: Kurumlar, Hukuki ve Siyasi Sorunlar*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir, 2010, s.30-31.

¹²⁶ Erdoğan Teziç, *Anayasa Hukuku*, 16. Baskı, İstanbul: Beta Yayınevi, 2013, s.294.

¹²⁷ Benjamin Barber, *Güçlü Demokrasi: Yeni Bir Çağ İçin Katılımcı Siyaset*, Ayrıntı Yayınları, 1995:İstanbul, s.195.

doğrudan doğruya katkıda bulunurlar. Yarı-doğrudan bu açıdan bakıldığında temelde bir tür temsili demokrasidir.

Bundan dolayı “yarı-doğrudan demokrasi” yerine “yarı-temsili demokrasi” terimi de kullanılmaktadır. Ancak “yarı-doğrudan demokrasi” tabiri yerleşmiş bir terimdir ve daha yaygın kullanıldığı görülür. “Referandum”, “halk vetosu”, “halk teşebbüsü” ve “temsilcilerin azli” vasıtasıyla yarı-doğrudan demokraside halk, egemenliğin kullanılmasına doğrudan katılır. Yarı-doğrudan demokrasi uygulamalarına İsviçre ve İtalya örnek olarak gösterilmektedir.¹²⁸ Yarı doğrudan demokrasi ilk zamanlarda az uygulama alanı bulmuş olmasına karşın git gide uygulama alanı genişlemiştir.

Bu tip demokrasi türlerinde yasama organının etkinliği arttıkça temsili demokrasi anlayışına yaklaşır. Seçmenlerin etkin olması da arttıkça, doğrudan demokrasi anlayışına, bu sebeple de halk egemenliğine doğru bir yaklaşma söz konusudur.¹²⁹

1.2.3.3. Temsili Demokrasi

Egemenliğin kullanılması bakımından demokrasi türlerine bakıldığında temsili demokrasinin önemli bir yer kapladığı görülmektedir. Doğrudan demokrasinin yetersizlikleri temsili demokrasinin biçimlenmesine ve çeşitlenmesine ön oluşturmuştur. Bu açıdan bakıldığında demokrasi, halkın kendi kendisini yönetmesinden ziyade, yöneticilerini değiştirebilme iktidarını içermektedir.¹³⁰ Artık günümüzde demokrasi denildiği zaman akla gelen şey temsili demokrasidir.¹³¹

Halka ait olan egemenliğin, halkın seçtiği temsilciler ile kullanılmasını ifade etmektedir. Temsili demokrasi milli egemenlik teorisine dayanır. Sorumluluğu millet namına iş ve eylemlerde bulunan temsilciler almaktadır. Onun için milli egemenlik

¹²⁸ Kemal Gözler, *Anayasa Hukukuna Giriş*, Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları, 2003, s.104.

¹²⁹ Ülkü Varlık – Banu Ören, “Demokrasi ve Temsil”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2003, 5, 173-185, s.176.

¹³⁰ Bülent Tanör, Necmi Yüzbaşıoğlu, *Türk Anayasa Hukuku*, 12. Bası, İstanbul: Beta Basım Yayım, 2012, s. 25.

¹³¹ Arend Lijphart, “Çağdaş Demokrasiler, Yirmibir Ülkede Çoğunlukçu ve Oydaşmacı Yönetim Örüntüleri”, Çev. Ergun Özbudun-Ersin Onulduran, Yetkin Yayınları, Ankara, s.11.

teorisini benimseyen ülkelerde referandum, halk teşebbüsü, halk vetosu vb. yarı doğrudan demokrasi kurumlarına gerek olmadığı görüşü savunulur.¹³²

Demokrasilerin doğması ile kamu hukuku ve vergi hukukunun doğması paralellik göstermektedir. Tarihe bakıldığında, egemen güçlerin sahip oldukları yetkileri sınırsızca kullanarak halkı ağır vergi yükü altına sokmaları, bu yük altında ezilen ve yönetimin sınırsız yetkilerinin sınırlandırılması için halk ayaklanmalarının, isyanların çıkmasına neden olmuştur. Yönetimin bütçe hakkıyla elde ettiği vergileme yetkisini sınırlandırmak için, halk, demokratik bir eylemlere başvurmuştur.



¹³² Kemal Gözler, *Anayasa Hukukunun Genel Esasları*, 2. Baskı, Ekin Kitabevi y., Bursa, 2011, s.168.

İKİNCİ BÖLÜM

DEVLETİN VERGİLENDİRME YETKİSİNİN VERGİ BİLİNCİ VE DEMOKRASİ İLE İLİŞKİSİ

Kamu hizmetlerinin finansmanı vergilendirme mekanizması ile sağlanmış olur. Vergilendirme, devlet ile halkı karşı karşıya getiren bir işlem olduğundan, halkın neden vergi verdiği ve karşılığında ne gibi bir menfaat elde ettiği konularında bilinçli olması ve gerektiğinde siyasi iktidar üzerinde baskısını hissettirebilmesi demokrasi açısından gereklidir.¹³³

Vergilendirmenin demokrasi ile arasındaki ilişkinin ortaya konulması için öncelikle vergi, vergilendirme ve buna bağlı kavramların açıklanması gerekmektedir. Çalışmanın bu kısmında vergi ve vergilendirme etimolojik olarak açıklanarak, demokrasi ile ilişkisi açıklanmaya çalışılacak ve tarihi köken açısından ele alınacaktır.

2.1. VERGİ

Bireylerin bir arada yaşamalarından kaynaklanan zorunluluklar bulunur. Ortak ihtiyaçların devlet tarafından giderilmesi konusu vergi kavramının ortaya çıkmasına sebep olmuştur.

İlkel toplumlardan, siyasi bir toplum haline gelene kadar geçen süre içerisinde, ortaya çıkan toplumsal gereksinimler; bireylerin yaratmış oldukları değerlerin bir kısmını devlete vermeleri veya devletin bunlara el koyması ile finanse edilmiştir. Önceleri dini ve ahlaki duyguları ile isteğe bağlı olarak devlete verilen iktisadi kıymetler, daha sonralar içinde zorunluluk olan kurallara bağlanmıştır.¹³⁴

¹³³ Vural Savaş, *Anayasal İktisat*, İstanbul: Yaylacılık Matbaası, 1989, S. 79.

¹³⁴ Hakan Yılmaz, "Türkiye'de Vergi Yapısı Ve 1980'den Sonra Sektörel Vergi Yüklerinin Gelişimi", Devlet Planlama Teşkilatı İktisadi Sektörler ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü, Ankara, Aralık 1996, Uzmanlık Tezi -DPT, s.4.

Günümüz dünyasında devlet harcamaları hem nicelik hem de nitelik olarak farklılık göstermeye başlamıştır. Devlet bu harcamaların karşılanması için kaynağa ihtiyaç duyar ve devletin başvurabileceği en önemli kaynak vergilerdir.

Verginin tek ve kesin bir tanımı yoktur. Verginin tanımı, tanımın yapıldığı dönemin koşulları hakkında bilgiler içermektedir.

Sözlük anlamı ile bakacak olursak, vergi kamu giderlerine halkın iştiraki olarak karşımıza çıkar.¹³⁵

Vergi ve vergileme kavranı eski çağlara kadar uzanmaktadır. Vergi zamanla kurumsallaşmış ve sığırın bir düşünce sistemi haline gelmiştir. Verginin birden çok tanımını yapmak mümkündür. Klasik maliyeciler ve modern maliyeciler vergiyi farklı şekilde tanımlamaktadır. Klasik maliyenin Kıta Avrupası'nda kurucusu ünlü Fransız maliyeci Gaston Jèze vergiyi, kişilerden kamu giderlerini karşılamak üzere alınan, cebri, nihai ve karşılıksız olarak istenen parasal bir yükümlülük olarak tanımlamıştır. Bunun yanında modern maliyeciler ise vergiyi, kişilerden kamu harcamalarını karşılamak ya da devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesini sağlamak için cebri, nihai ve karşılığı olmayan bir nitelikte doğrudan doğruya parasal bir yükümlülük olarak tanımlarlar.¹³⁶

Nadaroğlu vergiyi; “devletin veya devletten aldığı yetkiye dayanan kamu tüzel kişilerinin geniş anlamdaki kamusal faaliyetlerinin gerektirdiği harcamaları karşılamak ya da kamusal görevlerinin gereklerini yerine getirmek amacıyla yasal esaslara uymak kaydıyla hukuki cebir altında, özel bir karşılık vaadi olmaksızın geri vermemek üzere gerçek kişilerle gerçek olmayan kişilerden aldıkları para tutarlarıdır” şeklinde tanımlar.¹³⁷

Dikmen ise vergiyi, “devlet ya da devredilmiş vergilendirme yetkisine sahip kamu hükmi şahıslarınca, fert ya da kurumlardan, hukuki zorunluluk altında belirli kurallara göre ve karşılıksız olarak alınan para tutarındır” şeklinde tanımlar.¹³⁸

¹³⁵ Şakir Altay, *Hukuk ve Sosyal Bilimler Sözlüğü*, Ankara: Bilgi Yayınevi, 1983, s.482.

¹³⁶ İsmail Türk, *Kamu Maliyesi*, Turhan Kitabevi, Ankara, 2002, S. 111 (Türk 2002).

¹³⁷ Halil Nadaroğlu, *Kamu Maliyesi Teorisi*, İstanbul: Beta, 2000, s.217.

¹³⁸ Orhan Dikmen, *Maliye Dersleri*, Gözden Geçirilmiş Üçüncü Baskı, İstanbul: Fakülteler Matbaası, 1969, s.7.

Verginin farklı tanımlarından biri de Akdoğan'a aittir; O, verginin karşılıksız olması ve cebir yoluyla salınması özelliklerine ve de gerçek ve tüzel kişilerden alınma ve para ile ödenmesi özellikleri üzerinde durmuş, verginin; “kamusal hizmetlerin gerektirdiği giderler ile kamu borçları dolayısıyla ortaya çıkan yükleri karşılamak amacıyla egemenlik gücüne göre karşılıksız olarak, gerçek ve tüzel kişilerden alınan ve cebri niteliğe sahip para şeklinde ödemeler” tanımını ortaya atmıştır.¹³⁹

Bu tanımlamalardan yola çıkarak, verginin özelliklerini ortakla koymak gerekirse; vergi, kamusal harcamaları karşılamak üzere alınır, hukuksal zora dayanır, parasal bir edimdir, karşılıksızdır ve geri alınması söz konusu değildir, şeklinde özetlenebilir.¹⁴⁰

Verginin konusunu ise, “ verginin üzerine konulduğu ve doğrudan ya da dolaylı olarak kaynağını oluşturduğu iktisadi unsur” oluşturur. Genellikle vergiler adlarını üzerine konuldukları konularından almışlardır. Verginin konusunda amaç; sağlıklı bir vergi sisteminin tesis edilebilmesinde verginin nasıl uygulanacağı kadar, neyin üzerinden alınacağı hususunun belirlenmesi de büyük önem arz etmektedir.¹⁴¹

Devletin yapmak zorunda olduğu harcamalarını gerçekleştirebilmesi için başvurabileceği en önemli gelir kaynağı vergilerdir. Bu nedenle iyi oluşturulmuş olan vergi sistemi devletler için mühim bir konudur.

2.2. VERGİLEME YETKİSİ

Batı demokrasilerinin doğması, mutlak siyasal iktidarın vergilendirme gücünün sınırlandırılması yönündeki girişimlerin bir sonucu olarak gerçekleşmiştir. İktidarın vergilendirme gücünün sınırlandırılması parlamentoların yasama yetkilerinin kaynağı olmuştur.¹⁴²

¹³⁹ Akdoğan, a.g.e., s.101.

¹⁴⁰ Yıldırım Taylar, “Vergi Teorisi Açısından Özel Tüketim Vergileri ve Türk Özel Tüketim Vergisi Uygulaması”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: 12, Özel S., 2010, s.435-467 (Basım Yılı: 2012), s.437.

¹⁴¹ Akdoğan Abdurrahman, *Kamu Maliyesi*, Gazi Büro Kitabevi, 4. Baskı, Ankara,1993, s.120-121.

¹⁴² Nami Çağan, “Demokratik Sosyal Hukuk Devletinde Vergilendirme”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 1980, Cilt 37, Sayı 1-4, s. 129-151, s.131.

Tarih boyunca insanlar verginin ne olduğunu ve niçin vergi ödediklerini sorgulamışlardır. Başlangıçta isteğe bağlı olan vergiler zaman içerisinde zorunlu hale gelmiştir. İnsanlardaki vergi direncini kırmak için vergiye kutsal bir anlam da verilmeye çalışılmıştır. Vergi anlam ve kavram olarak farklı dönemlerde farklı yorumlara maruz kalmış mali, iktisadi, sosyal, hukuki, politik hatta ahlaki yönleri ile karmaşık bir olgu haline gelmiştir.¹⁴³

Devletin vergi alabilmesi ise vergilendirme yetkisine sahip olması ile mümkündür. Vergilendirme yetkisi, devletin ülkesi üzerindeki egemenliğine dayanarak vergi alma konusunda sahip olduğu hukuki ve fiili gücü olarak tanımlanır. Söz konusu yetki devletin mali kısımda devam ettirdiği egemenliğin içerdiği yetkilerin (harcama, bütçe yapma, borçlanma vb.) en önemlilerinden birini oluşturmaktadır. Devlet, kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi için ihtiyaç olan iktisadi kaynakları vergilendirme yetkisi ile kullanmaktadır.¹⁴⁴

Teorik açıdan bakıldığında her devlet, ülkesi üzerindeki egemenliğinden kaynaklanan vergilendirme yetkisini istediği gibi kullanma yetkisine sahiptir.¹⁴⁵

Vergilendirme yetkisinin kullanılması aynı zamanda siyasal bir zorunluluk olarak görülmektedir. Kamusal hizmetleri yerine getirebilmek için devlet bu hizmetlere karşılık gelen kaynakları vergilendirme yetkisini kullanarak sağlamalıdır. Nihayetinde devlet kavramının ilk belirtisi onun mali talepte bulunması olarak da kendisini göstermektedir.¹⁴⁶

Vergilendirme, vatandaşların özel mülkiyetine, yani kasa ve keselerine kamusal menfaat sebep gösterilerek el atma işlemi olarak kabul edildiğinden, bir hukuk devletinin önem vermesi gereken konuların başında gelmektedir. Bunun sebebi hukuk devleti kavramının özel mülkiyete dayanıyor olmasıdır. Mülkiyet hakkının ve de sözleşme özgürlüğünün vergi sisteminden dolayı zedelendiği bir durumda, hukuk devleti de zarar görmüş demektir.¹⁴⁷

¹⁴³ Nadaroğlu, a.g.e., s.212.

¹⁴⁴ Mualla Öncel vd., a.g.e., s.39.

¹⁴⁵ Gülsen Güneş, *Verginin Yasallığı İlkesi*, İstanbul :AlfaYayın ve Dağıtım, 1998, s. 4.

¹⁴⁶ Çağan, Nami, *Vergilendirme Yetkisi*, İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları, 1982, s.3-4.

¹⁴⁷ Yusuf, Karakoç, “Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: 15, Özel S., 2013, s.1259-1308 (Basım Yılı: 2014), s.1260.

Vergileme yetkisi bir çok anlamda sınıflandırılabilir. Örneğin, vergilendirme sürecinin aşamalarına göre sınıflandırma yapılabilir. Ancak temel anlamda vergileme yetkisi; dar anlamda vergilendirme yetkisi ve geniş anlamda vergilendirme yetkisi olarak ayrılır.¹⁴⁸

Dar anlamda vergileme yetkisi, devletin kamu gelirleri ile ilgili olarak, sadece vergi koymaya ilişkin yetkisini ifade eder.¹⁴⁹

Geniş anlamda vergileme yetkisi ise devletin kamu giderlerini karşılığı için, gerçek ve tüzel kişilerin üzerine koyduğu her türlü mali yükümlülüğü ifade etmektedir.¹⁵⁰ Resimler ve harçlarla, Belediye Gelirleri Kanununda düzenlenen katılma payı, sanayi, ticaret, ziraat odaları ve barolar gibi meslek kuruluşuna ödenen aidat ve harçlar, televizyon ruhsat ücretleri, bazı temel stok ürünlerin fiyatlarına yapılan zamlar sonucunda alman fiyat farkları vb. ödemeler geniş anlamda vergileme yetkisi içerisinde değerlendirilmektedir.¹⁵¹

Vergilendirme, modern bir devletin gelir artırma kapasitesinin kurumsallaştırmasını içerir ve de aynı zaman da da yöneten ile yönetilen arasındaki sosyal bir sözleşmeyi temsil eder.¹⁵²

Toplumsal sözleşme ile bireyler, tabiat halinde iken sahip buldukları doğal hakların tamamını Devlete terk etmektedirler; bu terk karşılığında Devlet bireylere medenî ve siyasal haklar tanımaktadır.¹⁵³

Demokratik toplumlarda mükellefler/vatandaşlar, vergilendirmeye ilişkin mevzuatı düzenleyen ve vergi kanunlarına uymak amacıyla yapılması zorunlu olan mükellef haklarına ve yükümlülüklerine sahiptirler.¹⁵⁴

¹⁴⁸ Mualla vd., a.g.e. s.39-40.

¹⁴⁹ Çağan, a.g.e., s.5.

¹⁵⁰ Çağan, a.g.e., s.5.

¹⁵¹ Öncel vd., s.39-40.

¹⁵² Junko KATO, Seiki Tanaka, Comparative Taxation and Democratization: State Revenue Production and Democratization Revisited, https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2788479, erişim tarihi: 01.03.2019.

¹⁵³ Zabunoğlu, a.g.e. s.54

¹⁵⁴ OECD, Taxpayers' Rights and Obligations – Practice Note, Prepared by the OECD Committee of Fiscal Affairs Forum on Tax Administration OECD Publishing, 2011:202.

2.3. VERGİLEMENİN AMACI

Vergi, normal zamanlar için devletin en önemli kamu geliridir. Zaman zaman emisyonun önem kazandığı dönemler olsa bile, ekonomideki para şişkinliği sağlıksız bir kamu geliri olduğu için, uzun süre devam edemez. Bu sebeple vatandaşların giriştikleri faaliyetlerden kamuyu cebri bir şekilde yararlandırmak gerekmiştir. Bu vergidir. Vergide mecburiyet, zorlama ve cebir vardır. Bu husus pek demokratik görünmüyor olsa da gerçek bundan aslında farklı şekildedir. Zira vergi kamu giderlerinin karşılığının bulunması bakımından en demokratik finansman usulüdür.¹⁵⁵

Vergilemenin amacı, geçmişten günümüze değin devletin artan ve gelişen fonksiyonlarına paralel olarak gelişim ve değişim göstermektedir.¹⁵⁶ Devletler yalnızca tek bir amaç güderek vergi almamaktadır. Devlet, vergileme aracılığı ile ekonomik istikrara; ekonomik büyüme ve kalkınma hedeflerine ulaşabilir. Vergileme ekonomik hedeflere ulaşmada bir vasıta olarak kullanılmaktadır.¹⁵⁷

Bu nedendir ki vergiler birçok devlet için hayati öneme sahiptir. Bunun yanında verginin taşıdığı önem tek taraflı değerlendirilemez. Bireyler devlet karşısında vatandaşlık hüviyetine kavuşmakta, bir manada hesap sorabilme hakkına vergi sayesinde sahip olmaktadır.¹⁵⁸

Devletin tarafsız devlet anlayışından müdahaleci devlet anlayışına doğru bir değişimi söz konusudur. Bu süreçte vergilendirme salt bir kamu geliri aracı olma fonksiyonu olma dışında, ekonomiye müdahale etme aracı olarak da görülmeye başlamıştır. Klasik görüşün aksine modern maliyeciler, vergilendirmenin mali amacının yanı sıra bir devlet müdahalesi aracı olarak kullanılabileceğini savunurlar.¹⁵⁹

¹⁵⁵ İsmail Türk, *Kamu Maliyesi*, Ankara: Turhan Kitaevi, 2002, s. 112.

¹⁵⁶ Hüseyin Şen- İsa Sağbaş, *Vergi Teorisi ve Politikası*, Ankara: Kalkan Matbaacılık, 2016, s:16.

¹⁵⁷ Furkan Beşel, "Vergileme Amaçları ve İlkeleri Açısından Zekât", *Uluslararası İslam Ekonomisi ve Finansı Kongresi (ICISEF)*, Sakarya, 2015, s.3.

¹⁵⁸ Ünal Zenginobuz vd., *Vergi, Temsiliyet ve Demokrasi İlişkisi Üzerine Türkiye'de Vatandaşların Algıları*, İstanbul, Açık Toplum Vakfı, 2010, s. 9.

¹⁵⁹ Şen-Sağbaş, a.g.e., s.17.

Vergiler, maliye politikası araçları arasında; devlet alımları ve transfer harcamaları ile beraber anılmaktadır. Otomatik istikrar sağlayıcı maliye politikaları bu üç bütçe kalemi olarak incelenir.¹⁶⁰

Verginin amaçları, mali amaçları ve mali olmayan amaçları olarak ikiye ayrılır ve bu başlıklar altında incelenir. Vergilerin gerçek hedefi, kamu giderlerinin karşılanmasıdır. Bu açıdan bakıldığında verginin bu geleneksel amacına, verginin mali (fiskal) amacı denilmektedir. Bunun yanında verginin ekonomik, sosyal (eltrafiskal) amaçlarla kullanıldığı da gözlenmektedir.¹⁶¹

Mali amaçlardan bahsedildiğinde vergilendirmenin kamu harcamalarının finansmanı için kullanılması anlaşılmaktadır. Mali olmayan amaçlarda ise vergilemenin, gelirlerin yeniden dağıtılması, ekonomide konjonktürel istikrarın gerçekleştirilmesinin sağlanması, iktisadi büyümeyi teşvik etmek vb. gayelerle yapılması söz konusudur.¹⁶²

2.3.1. Mali (Fiskal) Amacı

Devlet çok farklı kaynaklardan gelir elde eder. Kamu gelirlerinin belli başlıları; vergiler, mamelek gelirleri, hizmet şartları gelirleri, harçlar, vergiye benzer kamu gelirleri, borçlanmalar ve hazine imkanlarından sağlanan gelirlerdir. Klasik maliyeciler ile modern maliyeciler arasında birtakım farklılıklar olsa da bu sınıflandırma iki taraf açısından tamamen reddedilmemektedir.¹⁶³

Toplumsal ihtiyaçların sürekli arttığı günümüz koşullarında, verginin mali (fiskal) fonksiyonu en önemli gelir elde etme aracı olarak karşımıza çıkmaktadır. Bir arada yaşayan bireylerin - toplumun kamusal ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulmuş bir kamu müessesesi olan devletin, kamusal mal ve hizmetleri üretebilmesi, çeşitli anayasal görevlerini yerine getirebilmesi, hatta demokrasinin sürekliliğini sağlanabilmesi gibi unsurlar için yeteri düzeyde kamu geliri elde etmesi gerekmektedir. Böylece kamu finansman sisteminden bahsedilmektedir. Çeşitli gelir

¹⁶⁰ Zeynel Dinler, *İktisada Giriş*, Bursa: Ekin Basın Yayın Dağıtım, 2011, s.528.

¹⁶¹ Metin Erdem, Doğan Şenyüz ve İsmail Tatlıoğlu, *Kamu Maliyesi*, Bursa: Ekin Kitabevi, 1996, s.93.

¹⁶² Salih Turhan, *Vergi Teorisi ve Politikası*, İstanbul: Filiz Kitabevi, 1998, s. 24.

¹⁶³ Türk, a.g.e., s. 97.

kaynaklarının oluşturduğu bir bütünü ifade eder ve bu uygulama açısından gelir sistemi olarak adlandırılır. Kamu finansman sistemi ülkelerin milli özellikleri, iktisadi ve sosyal yapısına uygun olarak doğar ve gelişim gösterir. Kamusal gelirler genel olarak “devletin ve diğer kamu kuruluşlarının giderlerini karşılamak üzere hükümlerlik gücüne dayanarak elde ettikleri bütün ekonomik değerler” şeklinde açıklanmaya çalışılır.¹⁶⁴

Verginin içeriğini açıklayan teoriler, kamu gelirlerinin yapısı ve bileşimine ilişkin iktisadi ve mali anlayışlar zaman içinde büyük değişikliklere uğramasına rağmen, “kamusal mal ve hizmetlerin finansmanını sağlamak” şeklinde ifade edebilen “mali amaç” halen verginin en önemli amacı olmaya devam etmektedir. Bu amaç ilk ve en eski amaç olup bugün de gerçekçi bir vergi sisteminin oluşturulmasında önemle üzerinde durulması gereken bir konudur.¹⁶⁵

Mali fonksiyonun yerine getirebilmesi amacıyla vergi tabanının genişletilmesine ihtiyaç vardır. Pazar ekonomisinin yaygınlaşması, vergi tarifeleri için artan oranlı tarifeler uygulanması, vergi kayıplarının önlenmesi ve vergi kaçığının asgariye indirecek önlemler üzerine durulması, bu yönde tedbirlerin alınması gerekir. Bunun yanı sıra ülkede vergi ahlakının tesis edilmesi, vergi bilincinin oluşturulması gerekçesi ile gerekli kapsamlı çalışmaların yapılması önemlidir. Vergilendirme işlemlerinin açık, anlaşılır, kolay ve ileri teknoloji ile yapılması gerekmektedir.¹⁶⁶

Vergilerin piyasa etkinliğini bozmaması, yatırımlar, işgücü arzı ve tasarruflar üzerinde olumsuz etki yaratmayarak, milli geliri olumsuz yönde etkilememesi hedefler arasındadır.¹⁶⁷

¹⁶⁴ Aytaç Eker - Metin Meriç, *Devlet Borçları (Kamu Kredisi)*, İzmir: Anadolu Matbaası, 2000, s.114.

¹⁶⁵ Mehmet Yüce, “Verginin Mali Amacı Açısından Kırgız Vergi Sisteminin Değerlendirmesi”, *Mevzuat Dergisi*, Yıl:7, Sayı:78, Haziran 2004, http://www.basarmevzuat.com/dergi/2004-06/a/04.htm#_ftn1 Erişim Tarihi:20.08.2019.

¹⁶⁶ Fevzi Devrim, *Kamu Maliyesine Giriş*, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2. Baskı, İzmir :Anadolu Matbaacılık, 1996, s.181.

¹⁶⁷ Beyhan Ataç vd., *Kamu Maliyesi*, Eskişehir: Açık Öğretim Fakültesi Yayınları, 2000, s.132

2.3.2. Mali Olmayan (Ekstra Fiskal) Amacı

Verginin bilinen mali amacı dışında mali olmayan amaçları da zamanımızın en önemli konularının başında gelir. Günümüzde oluşan sosyal ve ekonomik sorunların çözümünde vergilendirmeden faydalanılmaktadır. Vergi, devletin kamu harcamalarını karşılamak maksadıyla alındığı için, amacı ne olursa olsun ortaya bir mali sonuç 18 mutlaka çıkmaktadır.¹⁶⁸

1929 krizi ile birlikte klasik yaklaşımların bu krizin aşılmasında yeterli olmadığını ortaya koymuştur.¹⁶⁹ 1929 Büyük ekonomik kriz ile birlikte üretimde azalma olmuş, milyonlarca insan işsizlikle yüzleşmek zorunda kalmış, ekonominin her zaman tam istihdam dengesinde olmadığı açık bir şekilde ortaya çıkmıştır.

Krizden çıkmak için arayışlar Keynes ile son bulmaktadır. “Para, Faiz ve İstihdamın Genel Teorisi” isimli çalışmasında J. M. Keynes, klasik anlayışta kabul gören varsayımların gerçekliğini tartışarak, klasiklerin ileri sürdükleri kendiliğinden bir doğal düzenin, otomatik olarak ekonomik hayatı tam istihdama ulaştırmayacağı görüşünü ortaya atmıştır. Başka bir deyişle özel sermayenin harcama yetersizliğine Keynes, devletin ekonomiye müdahalesi ile çözüm bulmuştur; devlet kamu harcamalarını arttırmak suretiyle eksik istihdamdan tam istihdam noktasına gelebilecektir. İçerisinde bulunan süreçte yoğun bir işsizliğin varlığı ve yatırımların durgunluğu devlet müdahalesinin bir çözüm olarak çok mantıklı görülmesine sebep olmuştur. Müdahaleci devlet anlayışı tarafsız devlet anlayışının karşısında bu süreçler ile kendine yer bulmuştur.

Devletin buradaki müdahalesinin kamu harcamaları ile olacağını ve bu durumu borçlanma veya vergilendirme olarak uygulayabileceğini seçebileceği konusunda farklı görüşler bulunmaktadır.¹⁷⁰

Çağımızda sosyal devlet – refah devleti anlayışı ile beraber devletlerin görevleri artmış, bazı noktalarda da değişmiştir. Yurttaşların insan onuruna yaraşan koşullarda hayatlarını sürdürmeleri, devletlerin hedefleri arasında yerini almaktadır.

¹⁶⁸ Yeşim Aliefendioğlu, Vergilemenin Ekonomik Sınırları. Ankara: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları,1981, s.595.

¹⁶⁹ Dinler, a.g.e. s. 327.

¹⁷⁰ Beşel, a.g.e., s.3.

Verginin mali yönü olduğu kadar mali olmayan ve toplum yaşantısını etkileyen bir yönünün olduğu görüşü bu durumun sonucu ortaya çıkar.

Küreselleşme ile beraber yaşanan hızlı değişimler, bilim ve teknolojinin yenilenmesi, nüfus artışları, sanayileşme, kentleşme ve çevre sorunları gibi durumların olumsuz etkilerinin bertaraf edilerek, bu tür durumlar karşısında yapılacak iyileştirmelerin yapılabilmesi vergilemenin mali olmayan amaçlarına başlıca örnekler olarak verilmektedir.

Ekonomik dengenin sağlanması ve korunması, tam istihdamın sağlanması, ekonomik kalkınmanın sağlanması ve gelir dağılımında denge sağlanması vergilendirme politikalarının mali olmayan amaçları olarak ifade edilebilir. Değer artış kazançlarının vergilenmesinde benimsenmiş olan sistemin mali olmayan amaçlar açısından önemli etkileri vardır.¹⁷¹

Gelir dağılımı adaletsizliğini dengelemek başta olmak üzere, nüfus politikası, sosyal güvenlik ile ilgili düzenlemeler vb. uygulamalar adına vergileme çalışmaları yapmak verginin mali olmayan fonksiyonunu ifade eder. Artan oranlı verginin kullanılması gelir dağılımını dengelemek adına uygulanır ve verginin mali olmayan amacının klasik bir örneğidir. Vergilemenin mali olmayan amaçları da kendi içerisinde ekonomik, sosyal ve diğer amaçlar adı altında üçe ayrılmaktadır.

2.4. VERGİLEME YETKİSİNİN KULLANIMI

Vergileme yetkisi devletlerde birbirinden farklı şekilde kullanılmaktadır. Bunun temel nedeni ise devletlerin yapısal özelliklerinin birbirinden farklı olmasıdır. Devletin yapısı anayasada belirtilir. Devletin temel yapılanmasını, örgütlenişi biçimini ve işleyişini düzenleyen kuralları anayasalar göstermektedir. Devlet yönetimini düzenleyen temel kurallar çoğu kez Anayasa denen tek bir yasa içerisinde toplanmıştır.¹⁷²

Vergileme yetkisi kural olarak devlet tarafından kullanılmaktadır. Devlet yasama, yürütme ve yargı organından oluşmaktadır. Kanunlar yasama organı

¹⁷¹Ali Çolak, *Değer Artış Kazançlarından Menkul Kıymet Satış Kazançlarının Vergilendirme Açısından Analizi ve Değerlendirilmesi*, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2006, s.142.

¹⁷² Gözübüyük, a.g.e., s.3

tarafından yapılır, yürütme organı tarafından uygulanır ve yargı organı tarafından yargısal denetime tabi tutulur.

Vergileme sürecinin vergilerin düzenlenmesi ile başladığı düşünülecek olursa vergilemedeki ilk aktörün yasama organı olduğu söylenebilir. Her ülkede yasama organı vergiye ilişkin hukuki düzenlemelerin yapılmasından sorumludur. Vergi gelirlerine ilişkin tahminlerin yapılması ve vergi kanunlarının uygulanmasına ilişkin idari düzenlemelerin yapılması da Maliye Bakanlığına ait bir sorumluluktur.¹⁷³

Teorik olarak devletler, ülkesi üzerindeki egemenlik hakkından kaynaklanan vergilendirme yetkisini istediği gibi kullanma yetkisine sahiptir.¹⁷⁴ Devletler vergileme yetkisini, vergilendirmenin amaçları neticesinde yasama organınca çıkartılan kanunlarca kullanır. Vergi istisnaları oluşturma, muafliklara karar verme, mevcut bulunanların değiştirilmesi yada kaldırması yasama organının yetki alanında bulunur. Devletlerin vergi alma hususundaki hukuki ve fiili gücünü ifade eden vergileme yetkisi sınırsız değildir.¹⁷⁵

Katı bir şekilde ifade edilen egemenlik algısı, günümüzde hem kavramsal olarak hem de mevzuat olarak yumuşatılma amacıyla çeşitli kurullarla sınırlandırılmıştır.¹⁷⁶

Bu yetkinin kullanılabilmesinin temel ölçütü devlet ve vergi yükümlüsü arasında hukuksal bir bağın bulunması gerekir. Bu bağın ortaya çıkabilmesi, vergi yükümlüsünün veya vergiyi doğuran olayın, ülkenin fiziki sınırları içerisinde yer almasına veya ülkenin kişisel egemenliği altında olması hususuna dayanır.¹⁷⁷

2.4.1. Devlet ve Yönetim Şekillerine Göre Vergileme Yetkisinin Kullanımı

Devletlerin yapısal özellikleri değiştiğinde vergileme yetkisini kullanımı açısından da farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Devletler ekonomik, sosyal, kültürel vd.

¹⁷³ Ülkü Arıkoğa, “Türkiye’de Yerel Vergi Yönetimi”, *Maliye Dergisi*, Sayı 168, Ocak-Haziran 2015, s.4.

¹⁷⁴ Adnan Tezel, *Uluslararası Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ve Türkiye Uygulaması*, İstanbul :Türkiye Sanayi ve İşadamları Derneği Yayını, Yayın No: TÜSİAD-T/89.3.126, 1989, s.1.

¹⁷⁵ Arıkan. Zeynep, “Vergilendirme Yetkisi ve Kullanımı, Vergilendirme Yetkisi ve Kullanımı”, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Konferansları*, 37. Seri, Yıl 1996/1997, s. 269.

¹⁷⁶ Özhan Uluatam – Yaşar Methibay, *Vergi Hukuku*, Ankara: İmaj Yayıncılık, 2001, s. 17.

¹⁷⁷ Billur Yaltı Soydan, *Uluslararası Vergi Anlaşmaları*, İstanbul :Beta Yayın Dağıtım, 1995, s. 17.

yönlerden birbirinden ayrılır. Devlet sistemleri de birbirinden farklıdır. Bu farklılıkların neticesinde üniter devlet ve federal devlet ortaya çıkmıştır. Federal devletler ve üniter devletler vergilendirme yetkisini farklı şekillerde kullanır.

Yine aynı şekilde yönetim şeklinin değişmesi de vergileme yetkisinin kullanımını doğrudan etkileyen bir unsurdur.

Ülkeler açısından gelişmişlik düzeyinden kaynaklanan farklılıklar vergilendirme yetkisinin kullanımında ortaya değişik uygulamaların çıkmasına sebep olmaktadır. demokratik gelişim sürecinde merkezîyetçilik ve ademimerkezîyetçilik eğilimlerinin gösterdiği farklılıklar da vergileme yetkisinin kullanımı açısından farklılıklar ortaya çıkarır. Bunun yanında hangi devlet türü olduğu farketmeksizin vergi toplama yetkisi sadece kamu tüzel kişileri tarafından kullanılır ve en büyük kamu tüzel kişisi devlettir.¹⁷⁸

2.4.1.1. Federal ve Üniter Devletlerde Vergileme Yetkisi

Federal sistemlerde yönetim şekli, karar alma yetkisine sahip çok kademeli bir yapı içerir ve siyasal yerinden yönetim ilkesi geçerlidir. Bu sistem tüm yönetim düzeylerinde aynı şekilde işlemektedir. Federal sistem seçim yapma özgürlüğü, politik katılım, yenilik ve sorumluluk vb. temel ilkelere dayanmaktadır. Yerel yönetimler, eyalet yönetimlerinin altında ve üniter ülkelerdeki karşıtları olan yerel yönetimlere benzeyen özellikler gösterirler. Ancak bunların tüm federal sistemlerde aynı olmadığı gözlenmektedir.¹⁷⁹

Federal devletlerde vergileme yetkisi; federal devlet, federe devletler ve yerel yönetimler arasında bölüştürülerek kullanılmaktadır. Federal devlet ortak bir anayasa altında birleşmiş devlet şeklindedir. Federasyonu oluşturan devletler, federe devletler; federe devletlerin oluşturduğu devlet ise federal devlet olarak adlandırılmaktadır. Federe devletler ayrı birer kuruluş olmasına karşın, kendi üstlerinde federal devletin egemenliğini kabul etmiş durumdadırlar. Federal devletlerin de federe devletlerin de kendilerine ait anayasaları, yasaları, yasama ve yürütme organları mevcuttur. Buna bağlı olarak da vergilendirme yetkisi her devletçe farklı biçimlerde kullanılır. Bazı

¹⁷⁸ Arıkan, a.g.e., s.271.

¹⁷⁹ Murat Ali Dulupçu vd., “Yerel Yönetimlerin Vergilendirme Yetkisine İlişkin Değerlendirmeler”, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Yıl: 2014/2, Sayı:20, s.30-31.

vergilerin federal düzeyde alınması uygun iken bazı vergilerin yerel düzeyde alınması daha uygun ve işlevli olacağı görüşü hakimdir. Bunun önceden belirlenmesi ve kesin çizgilerle ayrılması, bireyleri ödeme gücü açısından zorlayıcı sebepleri ortadan kaldıracak, kaynakların kuruması gibi olumsuzlukların giderilmesinde yardımcı olacaktır. Bu sebeple olacak ki bazı federal devletlerde, federe devletlere ve mahalli idarelere mali özerklik tanınabilmektedir. Ancak federe devlet ile mahalli idarelere sınırsız yetki vermek de mümkün değildir.¹⁸⁰

Vergileme yetkisi devri mümkün bir yetkidir. Devlet bizzat kendi eli ile bu yetkiyi kullanabileceği gibi, yerel idarelere, federal devletlerde federe devletlere devredebilir. Ancak bunu anayasalarda yer alan farklı kurallar çerçevesinde yapabilir.¹⁸¹

Üniter devletlerde vergileme yetkisine bakacak olursak, bu yetki merkezi idare ile mahalli idare arasında bölüşülmektedir. Üniter devletler merkezden yönetime sahiptir ve bağımsızlık düzeyine ulaşmamak kaydı ile mahalli idarelere bir takım yetkiler verilebilir. Vergilerin konularını, yükümlülüklerini, matrahını vd. koşulları yerel idarelerin belirleme yetkisi bulunur. Bu durumda devletin genel bir denetleme yetkisi söz konusudur. Yerel idareler kendisine devredilmiş olan vergileme yetkisi limitlerinde mali özerkliğe sahiptir. Bu geniş mali özerklik anlamını taşır. Sınırlı mali özerklik de ise devlet, yerel idarelere vergileme konusundaki yetkileri devretmez, sadece bir kısım vergilerin tarh, tahakkuk, tahsil yetkisini devre konu eder. Başka vergiler açısından ise yerel idarelerin sadece kendi uygulayacakları oranları belirli çerçevede dahilinde belirleme yetkisi vardır.¹⁸²

Vergileme yetkisinin merkezi idareden yerel yönetime devredilmesi ve bunun düzeyi yerel yönetimlerin daha geniş bir gelir kaynağına sahip olmasına sebep olmaktadır.¹⁸³

Üniter devletlerde vergileme yetkisinin bölüşümü merkezi idarenin güçlülük derecesine göre farklılık arz eder. Hangi verginin, hangi idarenin yetki alanına

¹⁸⁰ Zeynep, Arıkan, *Demokratik Gelişim Sürecinde Vergilendirme Yetkisinin Kullanımı ve Sınırları (Türkiye Analizi)*, Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir 1994, s.12-15.

¹⁸¹ Öncel, vd., a.g.e. s.40.

¹⁸² Öncel, vd. a.g.e., s.44.

¹⁸³ Ayşe Güner, *Yönetimler Arası Gelir Bölüşümü: Temel İlke ve Uygulamalar, Mali Yerelleşme Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar*, İstanbul : Güncel Yayıncılık, 2006, s.62.

gireceği federal devletlerdekine benzer bir yapı göstermektedir. Vergi kaynaklarının paylaşılması ile mahalli idarelere bazı vergilerin bırakılması söz konusu olmaktadır. Bunun yanında her üniter devlet yapısında da bu uygulama da söz konusu değildir. Bunun nedeni, üniter devletler mahalli idarelere bırakılan bazı vergileri merkezileştirmiştir.¹⁸⁴

Yerel yönetim idarelerinin mali açıdan merkezi yönetime bağımlı olmayacak yeterlilikte mali kaynaklara sahip olması ve bu kaynakları kullanacak bağımsız karar alabilme organlarının varlığı onların özerk ve güçlü kuruluşlar olmasını sağlar.¹⁸⁵

Vergiler mahallileştikçe, mahalli fedaralizm artar ve bu da devletin ekonomiye müdahalesinin küçülmesine, yetki kullanımının farklılaşmasına sebep olmaktadır.¹⁸⁶

2.4.2. Yönetim Şekillerine Göre Vergileme Yetkisi

Toplumlar tarihsel süreç içerisinde farklı yönetim şekilleri ile yönetilmişlerdir. Bu da farklı vergi ve vergilendirme türlerini beraberinde getirmiştir. Bu kısımda, konunun içeriği ve kapsamı açısından demokratik ve otokratik devletler açısından vergileme kavramı üzerinde durulmuştur.

2.4.2.1. Otokratik ve Demokratik Devletlerde Vergileme Yetkisi

Otokratik devletlerde yasama, yürütme ve yargı erki kişi ya da kişilerin tek elinde bulunmaktadır. Yönetimde bulunan kişi ya da kişiler halk adına karar verici tek organdır. Kararlar yukarıdan alınır ve sistem yukarıdan aşağıya işler. Vatandaşlar yönetimde söz sahibi değildir.

Egemenliğin tek bir kişinin elinde ya da bir zümrenin elinde olması söz konusu olabilir. Karar ve eylemler kanunlara dayanmaz. Tüm yetkilerde olduğu gibi vergilendirme yetkisi de tek bir kişinin ya da zümrenin elinde olmaktadır. Yaygın görülen bir yönetim şekli olmadığı için vergilendirme yetkisinin bu tür bir kullanımı

¹⁸⁴ Arıkan, a.g.t., s.18-19.

¹⁸⁵ İrfan Türkoğlu, *Yerel Yönetimlerde Mali Reform Arayışları: Türkiye’de Belediyelerde Mali Özerklik ve Belediye Başkanlarının Mali Özerklik Algılaması*, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No:2009/389, Ankara, 2009, s.181.

¹⁸⁶Zeynep Arıkan, “ Vergilendirme Yetkisi ve Kullanımı”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Konferansları, 37. Seri, Yıl 1996/1997, s. 275.

da yaygın değildir. Çarlık Rusya bu devlet şeklinin, “mutlak monarşi” tipindeki son örneğidir.¹⁸⁷

Demokrasi tanımları çalışmanın yukarıki¹⁸⁸ kısımlarında verilmeye çalışılmıştır. Tanımlardan da anlaşılacağı üzere demokrasi içerisinde halk egemenliğini barındırmaktadır. Kararlar aşağıdan yukarıya alınır. Egemenlik halkın kendisindedir. Halk kimi zaman kendi doğrudan bu yekiyi kullanmış, kimi zaman da koşulların yetersizliği sebebiyle temsilciler aracılığı ile kullanılmasına vesile olmuştur.

Tablo 1: Rejim Türü ve Vergilendirme¹⁸⁹

Politik Rejim Tipi	Daha Yüksek Vergi Geliri Tahsilatı	Daha Düşük Vergi Geliri Tahsilatı
Demokrasi	Daha yüksek meşruiyet ve güvenilirlik. Daha iyi kamu hizmetleri ve daha fazla yeniden dağıtım düzeyi. Daha yüksek ekonomik büyüme ve refah.	Vatandaşların politik desteğine daha fazla bağımlılık. Daha yüksek resmi kalkınma yardım girişleri.
Otokrasi	Uyumun uygulanması için daha fazla özgürlük Gelirin ödenmesi yöneticilerin kendi yararı Daha düşük resmi gelişme yardım girişleri	Daha az meşruiyet ve güvenilirlik Küçük destek grubu ve vergiye daha az ilgi toplama ve dağıtım.

Tablo 1’de otokrasi ve demokrasi rejimlerinde daha fazla ve daha az vergi geliri elde etme açısından bir karşılaştırma yapılmış ve vergilendirmenin etkilerinin farklı politik rejimlerde farklı hissedildiği üzerine bir düzlem yansıtılmıştır.

2.5. VERGİLEME SINIRLARINA İLİŞKİN KAVRAMLAR VE VERGİLEMENİN SINIRLANDIRIŞMASI

Vergi alma konusunda, devletin gücünü kullanma yetkisinin sınırı vardır. Hukuki ve fiili gücü sınırsız değildir. Daha önce de belirtildiği gibi devletin vergilendirme yetkisini egemenlik gücüne¹⁹⁰ dayanarak aldığı bilinmektedir.

¹⁸⁷ Arıkan, a.g.t.,s.22.

¹⁸⁸ Bkz. Sy.23.

¹⁸⁹ Maria Melody Garcia - Christian von Haldenwang, “Do Democracies Tax More? Political Regime Type and Taxation” *Journal of International Development*, May2016, Vol. 28 Issue 4, p485-506. 22p. DOI: 10.1002/jid.3078. , Veritabanı: Business Source Complete.

¹⁹⁰ Arıkan, a.g.m., s. 269.

Vergileme yetkisinin niteliği, özellikleri ve kapsamı anayasada hüküm altına alınan kurullarla belirlenir.¹⁹¹ Bunun temel sebebi vergilendirme yetkisi aracılığı ile devletin kişilerin hak ve özgürlük alanına girdiği gerçeğidir. Bu sebeplerle demokratik hareketler neticesinde vergileme yetkisinin sınırlandırılması hususu elzem konuların başında gelmiştir ve günümüzün önemli unsurları arasında yerini almıştır. Vergileme yetkisinin sınırlandırılması demokratik düzenin bir parçasıdır. Hukuk devleti ve sosyal devlet ilkeleri gereğince verginin bir üst sınırının olduğu kanaati doğrudur.

Demokratik düzenin temellerinin atılması, vergileme yetkisinin sınırlandırılması ile atılmıştır. Bununla beraber bu sınırlandırmaların ilerleyişi de demokratik toplum düzeninin ilerleyişi ile doğrudan ilintilidir. Tarihte bilinen ilk demokrasi hareketi mutlak iktidarın vergileme yetkisini sınırlandırma amacı ile başlamıştır. Bunun önemli bir sonucu da devlete ait egemenliğin yasal düzenlemelerle sınırlandırılmış olmasıdır. Demokrasi açısından, çalışmanın özü itibarı itibarı açısından ikinci bölümde üzerinde daha detaylı durulacak olan, Magna Carta Libertatum (1215), kralın vergileme yetkisine sınırlama getirmesini sağlamıştır.

Vergilendirme yetkisinin kullanımda ortaya çıkan mesele, devletlerin bu yetkiyi kullanıp kullanmaması değildir. Öz bu yetkinin hangi çizgiler dahilinde kullanılması gerektiği üzerinedir. Dolayısıyla kullanılan bu yetkinin sınırları çok iyi belirlenmeli ve net olarak çizilmelidir.¹⁹²

Anayasalar ve kanunlar ile ulusal sınırlandırmalar söz konusu olurken, Devletler Hukuku ve Uluslararası Vergi Hukuku aracı ile uluslararası sınırlandırma söz konusudur. Vergileme yetkilerini çifte vergilendirme gibi diğer sebepler neticesinde sınırlandırmak isteyen devletler bunun için bazı yollara başvurumaktadırlar. sınırlamalar ulusal veya uluslararası düzeyde incelenmektedir.¹⁹³

Vergilemenin sınırlandırılması hususunu belirleyen unsurlar ulusal bir düzeyde olabileceği gibi uluslararası düzeyde de olabilir. Bunun yanında, vergi

¹⁹¹ Çağan, a.g.e., s.6.

¹⁹² Hasan Hüseyin Bayraklı, Hakkı Odabaş, “Vergilendirme Yetkisi ve 1982 Anayasası”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt 2, Sayı 1, 2000, Afyon, s.42.

¹⁹³ Tamer Budak, Soner Yakar, “Vergilendirme Yetkisinin Sınırlandırılması”, *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 16, Sayı 1, 2007, s.133-144, s.135.

yükü, vergi kapasitesi ve vergi gayreti de vergilendirmenin sınırlarını belirleyen ve üzerinde durulması gereken kavramlardır.

2.5.1. Vergi Yüğü

Ödenmiş vergi ile vergi ödeme gücünün bir fonksiyonu vergi yükü olarak adlandırılır. Vergi yükünün, ödenen vergi ile doğru orantı ilişkisi vardır. Bunun yanında vergi yükü ödeme gücü ile de ters orantılıdır. Netice olarak ödenen vergi miktarı arttıkça vergi yükü de artmaktadır. Ödeme gücü arttıkça vergi yükü azalmaktadır.¹⁹⁴

Bireyler için tek tek vergi yükü, bireysel vergi yükü şeklinde hesaplanabildiği gibi gelir büyüklüklerine ya da başka özelliklere göre sınıflandırılanların vergi yükü de hesaplanabilmektedir. Bununla birlikte ekonominin tamamı için toplam vergi yükü hesaplamak da mümkündür..

Vergi yükü objektif vergi yükü ve subjektif vergi yükü olarak ifade edilebilmektedir. Ödenen vergi ile gelir düzeyi arasındaki oransal ilişkiyi yansıtan objektif vergi yükü, vergi yükümlülerinin vergiye karşı olan tepkilerinin tayin edilebilmesi açısından önemli bir araçtır. Bununla birlikte vergi yükü parasal tutarlar ile hesaplanabilen bir oranı ortaya koyduğu gibi vergi tazyiki olarak da belirtilen, mükelleflerin vergi ödemekle hissettikleri psikolojik yükü de ifade etmektedir. Bundandır ki vergi yükümlüsünün vergi ödevi sebebiyle duyduğu memnuniyetsizlikten dolayı hissettiği yük (sübjektif unsurlar), vergi yükümlüsünün gelirinde ve servetinde ortaya çıkan net azalmayı ifade eden vergi yükünden ayrılmaktadır.¹⁹⁵

Mikro açıdan baktığımızda mükellefin ödediği toplam verginin, mükellef gelirlerine oranı; makro açıdan bakıldığında ise, toplam ödenmiş olan vergilerin GSYH' ye oranı vergi yükü oranı olarak ifade edilir. Bu çıkış noktasından hareketle, vergi yükünün belirlenmesinde toplam yapılan ödemeleri toplam gelire oranlanması gerekmektedir. neticesinde, mükellefin doğrudan yaptığı ödemeler yanında dolaylı

¹⁹⁴ Cemil Rakıcı, Tarık Vural, "Asgari Ücret Üzerindeki Toplam Vergi Yüğü ve Asgari Ücret Tutarının Anlamı", *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 2011, 2, 57-68, s.64.

¹⁹⁵ Harun, Kılıçaslan, Sercan Yavan, "Türkiye'de Vergi Yüğü'nün Değerlendirilmesi: OECD ülkeleri İle Karşılaştırma", *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Cilt 13, Yıl 13, Sayı 2, 2017, ss. 33-51, s.35.

olarak yaptığı ödemelerin de konuya esas teşkil ettiğinin gözden kaçırılmaması gerekir.¹⁹⁶

Verginin yansıtılabilir olması, dolaylı/dolaysız bir yapıda olması, vergi tarifelerinin özellikleri, vergi kayıp düzeyi, vergi potansiyelinin değerlendirilmesi ve mükelleflerin vergi bilinç düzeyileri vergi yükünü etkileyen faktörler arasında sayılabilir.¹⁹⁷

Dengesiz bir vergi yükü sosyo-ekonomik yönden toplumlarda nrgstif etkiler yaratır. Kişilerin vergi adaletine olan inancı yok olur. Vergide adaletli davranıldığı algısı olumsuz yönde etkilenir. Uluslararası alanda da kişilerin rekabet gücünü etkiler. Uygulamaya bakıldığında, günümüz refah seviyesine ulaşmış devletlerin vergi yapılarında bu ayrıntıları görebilmek mümkündür.¹⁹⁸

2.5.2. Vergi Kapasitesi

Zaman içerisinde üzerinde ehemmiyetle durulan konulardan biri de vergi kapasitesi konusudur. Vergi kapasitesi, vergileme sınırının optimal düzeyinin ne olması gerektiği konusunda iktisadi faktörler yönünden, analitik yöntemler kullanılarak ortaya konması gereken önemli bir kavram olarak karşımıza çıkar.

Vergi kapasitesinin birden çok tanımı mevcuttur. Çok çeşitli tanımlar yapılmasına rağmen temelde aynı manaya gelen tanımlamalar üzerinde durulur. Temelde vergi kapasitesi belirli bir dönem içerisinde vergilendirilebilecek optimal sınırı ifade eder. Vergilendirilebilir ekonomik potansiyel en basit tanımıdır.

Akdoğan'a göre vergi kapasitesi "...kamu giderlerinin karşılanabilmesi bakımından vergiye dayanma gücünün sınırlarını..." yada "...mükelleflerin kendileri

¹⁹⁶ Esra Uygun, Hicran Kasa, "Vergi Yükü Kavramı: Türkiye ve Diğer OECD Ülkelerinin Karşılaştırılması (1965 - 2014 Yılları)", *JAVSTUDIES International Journal of Academic Value Studies*, Vol:3, Issue:14; pp:30-38 (ISSN:2149-8598), 2017, s.31.

¹⁹⁷ Erhan Kılıçer, "Türkiye'de Ücretliler Üzerindeki Vergi Yükünün Düşürülmesine İlişkin Öneriler", İçinden; *Political Economy of Taxation*, Editör: Murat Aydın ve S.Sami Tan, 2016, ss. 101-108, s.150.

¹⁹⁸ Ezgi Yavuz, Vergilemede Adalet İlkesi Açısından Avrupa Birliği ve Türkiye Vergi Yapılarının Karşılaştırmalı Analizi, Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2015 Balıkesir, s.135.

ve ailelerinin yaşamlarını asgari düzeyde sürdürmeye yetecek finansal gücün üzerindeki kısmı yansıtmaktadır....”¹⁹⁹

Vergi kapasitesi, ülkeden ülkeye ve zamandan zamana farklılık arz eder. Ve vergi kapasiteleri hükümetlerin vergi reformlarıyla birlikte yükselme veya düşme eğilimi gösterebilmektedir. Bunun yanında vergi gayreti de mali yönetimin etkinliğini ortaya koyabilmesi açısından önemlidir.²⁰⁰

Vergi kapasitesinin ne olduğunu net bir biçimde ölçmenin herhangi bir yolu yoktur. Zira bir toplumun en az tüketim seviyesini belirleyebilmenin söz konusu herhangi bir yolu yoktur. Özellikle tüketim mallarındaki çeşitliliğin artması ve gereksinimlerdeki artış, matematiksel bir belirlemenin önündeki engel olarak görülmektedir. Bir başka neden ise kayıt dışı ekonominin mevcudiyetidir ve kayıt dışı ekonomiyi ölçmenin bazı yöntemleri mevcutsa da, bu noktadan hareketle vergi kapasitesini tam olarak bilmek mümkün değildir. Vergi kapasitesi tanımlamadan yola çıkarak “bir ülkenin gayri safi yurtiçi hasılasından o ülkedeki en az geçim seviyesinin çıkarılmasıyla kalan miktar” olarak ifade edilebilir. Vergi kapasitesinin sosyal tepkilere neden olmayacak şekilde artırılabilmesi hükümetlerin kamu harcamalarının finansmanını borçlanma veya emisyon gibi araçlara başvurmadan gerçekleştirebilmeleri için önem arz eder.²⁰¹

Netice olarak, toplam vergi gelirlerinin GSYİH’ye oranı toplam vergi yükünü ölçmek için anlamlı bir oran olarak kabul etmek mümkündür. Bunun yanında, bu tanımlama, kişi başına düşen milli gelir dağılımı veri olarak alındığında, vergileme kapasitesini ölçümleme de kullanılabilir, vergiler/GSMH yi de elde etmemize yarayacaktır.²⁰²

¹⁹⁹ Abdurrahman Akdoğan, *Kamu Maliyesi*, Ankara: Gazi Kitabevi, 2003 s.45.

²⁰⁰ Esfender Korkmaz, *Vergi Yapısı ve Gelişimi*, İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 2982, 1982 s.20.

²⁰¹ Abdülkerim Eroğlu, “Vergileme Kapasitesini Belirleyen Faktörler ve Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi”, *İktisadi İdari ve Siyasal Araştırmalar Dergisi*, Yıl:2018, 3(5):56-69, s.57.

²⁰² Turgay Berksoy, “Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Kapasitesi ve Vergi Gayreti”, *Marmara Üniversitesi İİBF Yayınları*, No: 411, No: 362, İstanbul, 1984 s.6.

2.5.3. Vergi Gayreti

Vergileme kapasitesinin belirlenmesi sonrasında irdelenmesi gereken bir başka kavram da vergi gayretidir.

Vergi gayreti, vergi kapasitesinin kullanım oranını gösterir. Vergi oranı ise hem vergi kapasitesini hem de vergi gayretini yansıtan bir orandır.²⁰³

Korkmaz, vergi gayreti için “belli bir dönemde tahmin edilen vergi kapasitesi ile toplanan vergi hasılatı arasındaki oran” şeklinde bir tanımlama yapmıştır. Devletin topladığı vergi hasılatının GSMH’ya oranını ise fiili vergi gayreti olarak tanımlar.²⁰⁴ Vergi gayreti, vergi kapasitesi ile fiili hasılat arasındaki ilişki ile ifade edilir.

Vergilemenin sınırı açısından, vergi kapasitesinin durumu tarih, kültür, ahlak, gelenek gibi moral ve etik değerlerle ekonomik ve sosyal diğer ölçütler nazarında mükelleflerin vergi ödeme güç ve isteklerini belirler. Bu da vergi gayretini ortaya çıkarmaktadır.

Ülkemizde ve gelişmekte olan ülkelerde yürürlükte olan vergi yasalarının ekonomik gelişmelerin gerisinde kalması ve vergi idarelerinin etkili çalıştırılmaması gibi sebeplere bağlı olarak, uygulamada çeşitli aksaklıklar meydana gelmektedir.²⁰⁵

2.5.4. Vergileme Yetkisinin Ulusal Düzeyde Sınırlandırılması

Vergilendirme yetkisi bir çok ülkede anayasa ile ulusal düzeyde sınırlandırılmış durumdadır. Devlet organlarının yetki ve görevleri anayasalar ile düzenlenmiştir. Hukuk devletinde vergilendirme yetkisi, hukuk düzeni içerisinde kullanıldığı için keyfi ve takdiri uygulamalar söz konusu değildir.

Hukuk devleti kavramı olarak devlet iktidarının, kişi hak ve özgürlükleri yararına sınırlandırılması ile ortaya çıkmıştır. Demokrasi ile birlikte geliştiğini

²⁰³ Atıla Yanpar, *Gelişmekte Olan Ülkelerde Büyüme Yönelimli Vergi Politikası*, Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2007, Ankara, s.57.

²⁰⁴ Korkmaz, a.g.e., s.20.

²⁰⁵ Beyhan Ataç, *Maliye Politikası Gelişimi (Amaçları, Araçları ve Uygulama Sorunları)*, A.Ü.Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları, No.118, Eskişehir, 1999, s.218.

söylemek yanlış olmayacaktır. Bütün devlet organlarının eylem ve işlemlerinin hukuk kurallarına bağlı olması ve kişilerin temel hak ve özgürlüklerinin yasalarla güvence altına alınması hukuk devletinin ana ilkelerindedir.²⁰⁶

Mali yükümlülükler anayasanın verdiği yetki çerçevesinde kanunlar ile konulup kaldırılmaktadır. Mali yükümlülüğün konusu, matrahı, oranı yasa ile konulup kaldırılması onu yasal bir zemine taşımaktadır. Bu sebeplerle ülkelerde vergilendirmeye yönelik yapılan tasarruflar anayasalara dayanır. Bakıldığında ülke anayasaları genelde vergilendirme ilkesi olarak, vergilendirmede eşitlik ilkesi ve verginin yasallığı ilkesi üzerinde durmaları söz konusudur.²⁰⁷

Tarihte vergilendirmenin ulusal düzeyde ilk defa hukuksal olarak sınırlandırılması 1215 Magna Carta Libertatum'dur. Magna Carta Libertatum ile beraber kralın vergileme yetkisi soyluların ve din adamlarının menfaatine sınırlandırılmıştır.²⁰⁸

2.5.5. Vergileme Yetkisinin Uluslararası Düzeyde Sınırlandırılması

Devletler kendi imtiyazlarında olan vergilendirme yetkilerini uluslararası anlaşmalar, sözleşme, şartlaşma vd. yöntemler ile sınırlandırabilir.

Devletler ekonomik ve siyasi olarak bir entegrasyon içerisindedir. Bu da beraberinde topluluk hukukunu buna bağlı olarak da vergilendirme yetkisinin sınırlandırılmasını getirir.²⁰⁹

Uluslararası kuruluşlara üye olunması, katılma payları hususu ve uluslararası kuruluşlara ortaklığın; örneğin vergi uyumlaştırmasında olduğu gibi, vergilendirme yetkisi bakımından yüklediği sınırlandırmalar, vergi hukuku ile uluslararası hukukun kesişme alanını oluşturur.²¹⁰

²⁰⁶ Nami Çağan, *Vergilendirme Yetkisi*, İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları, 1982, s.144

²⁰⁷ Gözde Erkin, *Türk Hukukunda Vergilendirme Yetkisi*, s.1140.

²⁰⁸ Detyalı bilgi için bk. İkinci bölüm <https://www.bl.uk/magna-carta>

²⁰⁹ H. Hüseyin Bayraklı, Hakkı Odabaş, "Vergilendirme Yetkisi ve 1982 Anayasası", *İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 2000, cilt.2, sayı.1,

²¹⁰ Öncel, vd., a.g.e., s.5.

2.6.VERGİ BİLİNCİ VE VERGİ BİLİNCİ İLE İLGİLİ KAVRAMLAR

Tez çalışmasının bu kısmında vergi bilinci ile demokrasi kavramı arasındaki bağın ortaya koyulması amacı ile vergi bilinci ile doğrudan bağlantılı olan mali psikoloji ve vergi psikolojisi kavramı ile konuya giriş yapılması uygun görülmüştür.

Tüm bu bilgiler ışığında vergi bilinci ve vergi ahlaki konusu ele alınarak, vergiye karşı tutum ve davranışlar bu başlık altında kısaca açıklanacaktır.

2.6.1. Mali Psikoloji –Vergi Psikolojisi Kavramsal Çerçeve

Mükelleflerin vergi sonrasında harcanabilir gelirinde meydana gelen azalış ve vergiyi nasıl algıladıkları; vergiye karşı sergilemiş oldukları tutum ve davranışlar üzerinde etkili olmaktadır. Mali olay ve olguların, insan tutum ve davranışlarındaki etkilerini inceleyen araştırma alanı mali psikoloji olarak tanımlanmaktadır. Vergi psikolojisi ise mali psikoloji içerisinde yer alan; hem bireysel hem de toplumsal psikolojik olayları inceleyen ve araştıran bir alan olarak ifade edilmektedir.²¹¹

Bir başka ifade ile belirtmek gerekirse vergi psikolojisi, vergi yükümlülerinin vergiye karşı tutunduğu davranışsal değişikliklerdir.²¹²

Devletin üstlenmiş olduğu görevleri yerine getirebilmek, ekonomik ve sosyal anlamda da bir takım amaçları yerine getirebilmek amacıyla kullandığı en önemli mali araçlarından biri vergilerdir. Vergi diğer mali araçlar düşünüldüğünde onlara göre daha farklı bir araç olarak kabul edilir. Çünkü vergi, bireylerin üzerinde doğrudan doğruya etkisini hissettiren bir araçtır. Bu nedenle mükelleflerin vergiye olan uyumlarının daha iyi anlaşılabilmesi, verginin mükellefler tarafından benimsenmesi ve vergiye karşı tepkilerin kontrol altına alınabilmesi için bireylerin psikolojik durumları ve bu durumun sebep olduğu davranışları, yani verginin psikolojik ve sosyal psikolojik yönü üzerinde muhakkak durmak gerekmektedir.²¹³

²¹¹ Selma Demirtaş Aydoğan, “Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergiye Karşı Davranışları Etkileyen Faktörlerin Değerlendirilmesi”, *Balkan ve Yakın Doğu Sosyal Bilimler Dergisi*, 2017: 03 (Special Issue): Economic and Social Development in Balkan Countries,S.14-22, s.14.

²¹² Tolga Saruç, Gonca Güngör Göksu, “Türkiye’de Vergiye Uyum: Mülakat Çalışması”, *Mevzuat Dergisi*, S.176, 2012, s.2.

²¹³ Demirtaş, a.g.e., s.15.

Vergi ödemekle yükümlü olan bireylerin vergi karşısında neden tepkisel davranışlarının incelenmesi önemlidir. verginin ilgilisi bireylerin vergiye karşı gösterdikleri tepkiler sonuç özelliği taşımaktadır.²¹⁴

2.6.1.1. Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı

Tez konusunun içeriği münasebeti ile bu kısımda demokratik toplum düzeninin ilerleyişi açısından vergilendirmenin bir başka yönü olan vergi bilinci konusu incelenecektir.

Vergi bilinci ve vergi ahlakı konusunun bağlı kavramları ve buna bağlı olarak da vergiye karşı gösterilen davranışlar bu başlık altında ele alınacaktır.

2.6.1.1.1. Vergi Bilinci

Vergileme kavramı devletler için hem bugünü yönetme hem de geleceği inşa etme açısından önemlidir. Kamu gelirlerinin elde edilmesi, bunun yanı sıra kamu harcamalarının planlandığı şekilde yapılabilmesi iyi bir vergileme olgusuna bağlıdır. Vergileme, birçok konu ile beraber vergi bilincini (*tax awareness*) de içerisinde barındıran bir kavramdır.

Kamusal mal ve hizmetlerin gerçekleştirilebilmesi için verginin önemini bilen mükelleflerin, vergi ile ilgili ödev ve sorumluluklarını yerine getirme istek ve arzusunun düzeyine vergi bilinci denilmektedir.²¹⁵

Vergi bilinci, bireylerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını belirleyen etmenler arasında önemli bileşenlerden birisidir.²¹⁶ Mükelleflerin vergi uyumunun sağlanması devletin ekonomik, sosyal ve siyasi amaçlarını yerine getirmesi adına

²¹⁴ Coşkun Can Aktan, vd. *Vergilere Karşı Tepkiler ve Vergilerin Ahlakı ve Sosyal-Psikolojik Sınırları, Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*, Seçkin Yayıncılık, 2006, s.159.

²¹⁵ Erdoğan Teyyare -Ensar Kumbaşı, “Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakının Gelişmesinde Maliye Bölümü Eğitiminin Rolü”, *Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16(4), 1-29, s.4.

²¹⁶ Celalettin Serinkan, Mahmut Erdoğan, “Vergi Bilinci Üzerine Ampirik Bir Araştırma: Kırgızistan Türkiye Manas Üniversitesi Örneği”, *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 2017, Cilt.6, Sayı. 4, s.516

önemlidir. Vatandaşın / mükellefin vergiyi algılaması ve vergi farkındalığının olması gerekir.²¹⁷

Mükelleflerin vergi konularındaki bilgileri, tecrübeleri ve deneyimleri vergi uyumu ile yakından alakalıdır. Bunun içindir ki, vergi konularında ve vergi bilgilerinde farkındalık vergiye uyum düzeyini etkiler.²¹⁸

Vergi bilinci, bireysel, sosyal ve siyasal faktörlere bağlı olarak değişir. Vergi bilincinin oluşmasında daha birçok faktör olduğu bilinmektedir. Toplumdan topluma farklılık gösterebilen vergi bilinci, mükellefin vergi sisteminin adil olduğuna inanması ya da devlete olan güveni gibi unsurlardan doğrudan etkilenmektedir.

Vergi bilincinin ne olduğu konusunda bir tanım birliğinin olmadığı literatür taraması yapıldığında görülmektedir. Vergi bilinci ile ilgili tanımlar tıpkı vergi kavramı gibi çok çeşitli şekillerde karşımıza çıkmaktadır.

Vergileme ile mükelleflere yüklenen mükellefiyet karşısında mükelleflerin sergiledikleri tavır vergi bilinci olarak tanımlanabilir.²¹⁹

Vergi bilinci, vergilendirme açısından üzerine maddi - biçimsel ödevler yüklenmiş olan vatandaşların, bu ödevleri tam olarak ve de zamanında yerine getirmesidir. Gerek vergi mükelleflerinin ve gerekse vergi mükellefi olmayan diğer bireylerin gösterdiği ilgi ve hassasiyet de vergi bilinci olarak ifade edilebilir.²²⁰

Mükelleflerin vergiyi ne için ödediğini bilmesi çok önemlidir. Vergi ödemeleri ile kamu faydası birbiri ile ilişkilendirilmelidir. Bu sebeple, vergi geliri için yapılan uygulamalar hakkında, kamuoyunu tutarlı ve kapsamlı bir şekilde bilgilendirmek önem arz eder.²²¹

²¹⁷ Robin Burgess, Nicholas Stern, “Vergileme ve Kalkınma,” (Çev.: Mustafa Durmuş), *Maliye Dergisi*, Sayı 152, 2007, 1 – 59, s.2.

²¹⁸ Mohd Rizal, Palil, M. R. Akir, W. F. B. A. Ahmad, “The Perception of Tax Payers on Tax Knowledge and Tax Education with Level of Tax Compliance: A Study the Influences of Religiosity”, *ASEAN Journal of Economics, Management and Accounting*, 2013, C.1, S.1, s.121.

²¹⁹ Adnan Gerçek, Mehmet Yüce, *Mükelleflerin Vergiye Yaklaşımı Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi*, 1998, Bursa: Bursa Ticaret Ve Sanayi Odası, 1998, s.39.

²²⁰ Muhlis Bağdigen, “Arzu Erdoğan, Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği”, *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, 2010, Cilt: 47, Sayı:548, s.106.

²²¹ Ersin Kıral, “Vergi Ahlakı ve Vergi Bilincini Etkileyen Faktörler: Çukurova Üniversitesi Öğrencileri Üzerine Bir Analiz”, *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Nisan-2018 Cilt-Sayı: 11(2) ss: 150-167, s.151.

Vergi bilinci sadece vergiyi ödeme bilinci değildir. Vergi bilinci, aynı zamanda mükelleflerin ödediği vergilerin harcandığı yerlerin denetimini de içeren bir kavramdır.²²² Bu açıdan düşünüldüğünde vergi bilinci, kamu hizmetlerinin yapıldığı yerlerin de denetimi olarak değerlendirilebilir.²²³

Vergi bilincinin yüksek olduğu toplumlara bakıldığında, bireylerin ödemiş olduğu vergilerin kendilerine hangi şekilde dönecek olduğunu bildiği, harcamaların kamu tarafından nerelere yapıldığının bilindiği görülür. Bunun sonucunda mükellefler ödemeleri gereken vergileri ve üzerlerine düşen yükümlülükleri beklenildiği şekilde ve de içlerinden gelerek yerine getirirler.²²⁴

Vergi bilinci, mükelleflerin ödediği vergilerin tamamını kamu hizmetlerinin bir karşılığı olarak görmeleri ve bundan dolayı da vergileme işlemlerine karşı daha anlayışlı olmaları olarak da ifade edilebilmektedir.²²⁵

Bireylerin, verginin alınma amacının devlet aracılığıyla yine kendilerine hizmet olarak dönen harcamaların finansmanına katılmak olduğunun farkına varması vergi bilincini ifade eder. Bu durumu anlama ve kabullenme yeteneğinin de yine vergi bilincinin kapsamına giren bir unsurdur. Devlet var ise vergi de var olmalıdır gerçekliğinin idrakine varılmasıdır.²²⁶

Vergi ödemelerinin karşılığını açık bir şekilde gören mükellefler, vergi ödemede istekli hale gelir ve ödedikleri vergilerin boşa giden ödemeler olmadığını kabul ederler. Öyleyse vergi bilincinin gelişmesinde temel nokta, ödenen vergilerin esasen bir karşılığının olduğunun mükelleflere benimsetilmesidir.²²⁷

Bireyler ve özellikle vergi mükellefleri açısından vergi bilincinin istenen düzeyde oluşmasına etki edecek birçok faktörden bahsedilebilir. Kamu harcamalarının etkili bir şekilde yapılıyor olması, devlete olan itimat, mükelleflerin

²²² Nihat Edizdoğan vd, *Kamu Maliyesi*. (3. Baskı). Bursa: Ekin Yayınevi, 2011, s.229

²²³ Bülbül, Mehmet, *Vergi Uyumunu Açısından Türk Vergi Sisteminin Analizi*, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2014, s. 7.

²²⁴ İbrahim Organ, Baki Yegen, "Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği", *Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi*, 2013, 27(4), 241-271, s.243.

²²⁵ Doğan Şenyüz, "Vergi Bilincinin Oluşturulmasında Fayda İlkesinin Gözetilmesi" Bülten, İstanbul: Türk Demokrasi Vakfı Yayın Organı, 1994, s.83.

²²⁶ Edizdoğan vd., a.g.e., s.228.

²²⁷ Ahmet Burçin Yereli, Ahmet Yılmaz Ata, "Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açısından Değerlendirilmesi", *Maliye Dergisi*, Sayı 161, Temmuz -Aralık 2011, s.28-29.

birbirine olan bakışı, vergi ahlakı, vergi mevzuatının anlaşılır niteliklere sahip olması ve sık değişmemesi, vergi sisteminin adil bir yapıya sahip olması bu faktörlere örneklerdir. Tüm bunların yanında, vergi dairelerinin mükellefler ile ilişkisi ve vergi ile ilgili eğitimsel faaliyetlerin etkin olması vergi bilincini olumlu yönde etkileyen faktörler arasındadır. Bu faktörlerin dışında yaş, cinsiyet, eğitim düzeyi ve gelir kaynağı gibi kişisel özelliklerin de vergi bilincinin oluşmasında yer aldığı ifade edilebilir.²²⁸

Vergileme sürecinde en etkin yöntem beyan usulüdür. Bu mükellefin kendi kendini vergilendirmesidir. Bunun başarılı olması mükelleflerin vergi bilinç düzeylerinin yüksek olmasına ve idarenin bilgilerin doğruluğu ile ilgili verilerin araştırılmasında gösterdiği başarıyla ilgilidir. Vergi idarelerinin sayıları günümüzde çok fazladır. Mükellefleri tek tek ele alıp inceleyemeyeceği gerçeğinden bahisle, buradaki en önemli görev mükelleflere düşmektedir.²²⁹

Toplumun vergiye gönüllü uyumunu artırmak için o toplumda vergi bilincinin oluşturulması gerekmektedir. Böylece mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarındaki olumlu etki, devletin vergi gelirlerinde de artış sağlar. Bu da, devletin adil ve etkin bir şekilde kamu hizmeti vermesini mümkün kılacaktır. Yükümlünün vergiyi üzerinde bir yük olarak görmek yerine, hem toplumdaki diğer bireylerin hem de kendisinin faydalanacağı hizmetlerin sağlanması için gerekli bir kaynak olarak görmesinin sağlanması ancak vergi bilincinin artmasıyla gerçekleşir.²³⁰

Vergi bilincinin sağlanması ülke ekonomisi için kayıt dışı ekonominin önlenmesi ve büyük ölçüde sosyo-ekonomik faktörlerin gelişmesi anlamını taşır. Vergi bilincinin artması ile beraber, vergi idaresinin organizasyon ve vergi denetimleri daha kolay, hızlı ve etkin şekilde gerçekleşir. Bireyler ödedikleri vergilerin nasıl kullanıldığını denetleyebilir olmalıdır. Bunu denetlemelerine imkan

²²⁸ Bağdigen, Erdoğan, a.g.e., s.106.

²²⁹ Yusuf Sürmen, "Vergi Bilincinin Geliştirilmesinde Muhasebecinin Rolü", *Sayıştay Dergisi*, Sayı 7, 1992, 25 – 29, s.26-27.

²³⁰ Seçil Canpolat Kaya, Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2018 Niğde, s.76-77.

vermek için vergi tekniği açık, şeffaf, anlaşılır ve net olması gerekmektedir. Bireyler bu konuda otoriteye baskı yaparak demokrasinin gelişmesine katkı sağlar.²³¹

2.6.1.1.2. Vergi Ahlakı

Ahlak, kavram olarak herkes için aynı anlamı ifade etmez. Bu sebeple vergi ahlakı konusunda da kesin ve üzerinde uzlaşmış bir tanım bulunmamaktadır.

Vergi ahlakı, vergi yasalarından doğan vergi ödevlerini gerçeğe uygun bir biçimde vergi mükelleflerinin gerçekleştirme seviyesi olarak tanımlanmaktadır.²³²

Torgler ise vergi ahlakı için içsel bir motivasyon olarak tanımını uygun görmüştür.²³³ Bahsi geçen içsel motivasyon, dışarıdan herhangi bir baskı unsuru olmadan, bireyin gönüllü olarak vergi ödemeyi kabul etmesi anlamını taşır.²³⁴

Vergi ahlakı eğitim, gelişmişlik ve bilinçlenme ile yerleşecek bir unsurdur. Vergi kaçakçılığının önlenmesi için gerekli önlemlerin alınması, vergi yasalarındaki boşlukların giderilerek düzenlenmesi gerekir. Bununla birlikte, etkin bir denetimin yapılabilmesi de devletin görevlerindedir. Bu sebeplerle, vergi ahlakına da vergi bilinci gibi bakmak yerinde olacaktır. Hem mükellef hem kamu kurumları açısından değerlendirilmelidir.²³⁵

2.6.1.1.3. Vergi Algısı –Tutum ve Davranışlar

Vergileme yetkisini kullanırken devlet egemenlik gücüne dayanır. Vergi reformlarını da tek taraflı olarak, egemenlik gücünde dayanarak yapmaya çalışır. Oysa verginin iki tarafı bulunmaktadır. Birinci taraf, egemenlik yetkisini kullanarak vergileme yapan devlet ve/veya yetkiyi devretmiş olduğu kamu tüzel kişileridir

²³¹ Murat Çak, vd. “Türkiye’de Vergi Bilinci: İstanbul Araştırması”, İstanbul: ISMMMO Yayın No: 134, 2010, s.76-77.

²³² Cemil Rakıcı, Cansu Aydoğdu, “2000 Yılı Sonrası Türkiye’de Vergi Performansının Değerlendirilmesi”, *Sosyoekonomi Dergisi*, Yıl: 2017, Vol. 25(33), 221-239. s. 226.

²³³ Benno Torgler, *Tax Morale: Theory and Empirical Analysis of Tax Compliance*, Universitat Basel Doktora Tezi, Basel, 2003, s.4.

²³⁴ Aktan vd., *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*, Ankara: Seçkin Kitabevi, 2006, s.126.

²³⁵ Teyyare, Kumbaşlı, a.g.e., s.5.

(verginin aktif öznesi). İkinci taraf ise vergi kanunlarınca konumları tanımlanmış olan vergi mükellefidir (verginin pasif öznesi).²³⁶

Vergi yükümlüleri, zorunlu kamu harcamalarının finansörleri konumunda bulunurlar. Gelirlerinin belirli bir bölümünden mahrum kılındıkları için, vergiye karşı her zaman belli tepki gösterme eğilimindedirler. Vergi yükümlülerinin salınan vergiye karşı takındıkları tutum ve davranışlar; toplumsal, ekonomik, sosyal ve siyasal yapısının etkisi ile şekillenir. Vergiyi benimseme ve buna karşı uyum gösterme olumlu bir tutum olarak karşımıza çıkmaktadır. Bunun yanında vergiden sakınma, vergi kaçırma veya vergiyi reddetme veya vergi vermeye yönelik direniş gerçekleştirme şeklinde olumsuz davranışlar da ortaya çıkabilir.²³⁷

Vergilere karşı gösterilen davranışlar değerlendirildiği zaman halkın yönetime katılımını mümkün kılan demokrasilerin üstünlüğü otoriter yönetimler karşısında daha üstündür. Halkın yönetime katılması, vergilere gönüllü katılımı kolaylaştırır. Bu özellik demokrasilerde psikolojik vergi sınırınınotoriter bir devlete oranla çok ileride olmasını sağlayan önemli bir faktördür.²³⁸

Vergilendirme karşısında mükelleflerin tutumlarının incelenmesi, tutumların vergiye karşı oluşan davranışlara yol açan eğilimler olması açısından önem kazanmaktadır.²³⁹

Mükellefler vergiye yönelik tutumlarını belirlerken, diğer mükelleflerin tutumlarını da göz önünde bulundururlar. Mali yükümlülüklerini tam ve eksiksiz olarak yerine getirmiş olan mükellefler, yasalara uygun davranmayıp eksik vergi ödeyen ve bunun sonucunda hiçbir yaptırıma maruz kalmayan mükellefleri gördüklerinde, haksızlığa uğradığı fikrine sahip olabilirler. Bunun sonucu olarak

²³⁶ Naci B. Mutur vd., Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışları Araştırması, Manisa İli Algı Mükellefleri Üzerine Bir Anket Çalışması, Manisa-1993, s.5 http://kutuphane.cbu.edu.tr/db_images/site_407/file/mukelleflerin_vergi.pdf erişim tarihi: 03.07.2019.

²³⁷ Cuma Çataloluk, "Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları", *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı 20, s. 213- 228, s.214.

²³⁸ Çağan, a.g.e., s.31.

²³⁹ Halit Çiçek, "Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri (İstanbul İli Anket Çalışması)", *İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları*, Yayın No:65. İstanbul, 2006-Ağustos, s.47.

mükellefler ödedikleri vergi yükünü daha ağır hissederler. Vergiye yönelik tutumlarını olumludan olumsuzu doğru yönlendirmektedirler.²⁴⁰

2.6.1.2. Vergiye Karşı Gösterilen Davranış Biçimleri

Vergiye karşı gösterilen olumlu davranışların başında vergi uyumu gelir. Mükelleflerin vergilerini eksiksiz olarak ve ödenmesi gereken zamanda ödemeleri yönündeki davranışlarını ifade eden vergi uyumu, vergi beyannamelerinin de zamanında ve hatasız bir biçimde doldurulmasını içerir.²⁴¹

Ödenmesi gereken vergi borcunun ödenmesi, genellikle vergilemeye olan gönüllü uyumun tam olduğunu gösterir. Ancak bu yorum daima geçerli bir yorum değildir. Örneğin, kesinti yoluna gidilerek toplanan vergilerde bu husus söz konusudur. Kişilerin neredeyse hiç vergi kaçırmamaları, onların vergi uyumunun yüksek olmasından değil, vergi kaçırma imkanlarının olmamasından kaynaklanmaktadır. Bu konuyu, M. Duverger şöyle açıklar:

*“Fransa’da ücretliler, şayet az veya çok vergi kaçıran tacir ve avukatlara nazaran hemen hiç vergi kaçırmıyorlarsa bu onların daha namuslu olmalarından değil, maddeten kaçakçılık imkânına sahip olmamalarındandır. Zira ücretlilerin gelirini hazineye bildiren onların patronlarıdır.”*²⁴²

Vergi ödeme konusunda bireyler her zaman istekli değildir. Vergi ödeme konusunda isteksiz olan bir mükellef ekonomik, sosyal, siyasi ve psikolojik birtakım algılamalarının etkisiyle vergiyi, yapacağı yeni iş girişimlerinin ve de yeni yatırımların önünde bir engel olarak görüyorsa vergi ödeme konusunda tahammülünün sınırına gelmiş demektir. Vergilendirmenin psikolojik sınırları aşıldığında, kişilerin ödeme güçlerinin kalmadığını hissedecekleri ve toplanabilen

²⁴⁰ Elif Tuay, İnci Güvenç, “Türkiye’ de Mükelleflerin Vergiye Bakışı”. *Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı Yayın*, Yayın No: 51. 2007 Ekim. Ankara, s.24.

²⁴¹ Mehmet Tunçer, “Hükümet- Birey İlişkilerinin Vergi Uyumuna Etkisi ve Türkiye”, *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, C.57, No: 3, 2002, s. 109.

²⁴² Doğan Şenyüz, *Vergilendirmede Yükümlü Psikolojisi*, Bursa, Ekin Kitabevi, 1995, s. 44.

verginin çok azalacağı vurgulanmıştır. Vergiye karşı olumsuz tepkilerin üç düzeyinden söz edilebilir²⁴³:

Katılmama: Burada birey kendini topluma yabancı hisseder. Kayıtsızlığı nedeniyle vergi ödemez. Ayrıca çok çalışkan ve üretken de değildir.

Hakkının gasp edildiği hissi: Burada birey kayıtsız kalmamakla birlikte öfkeli. Kendi adına ya da mensup olduğu grup adına kasti düşmanlık ve haksızlığa kurban gittiğini düşünür ve tepki olarak vergisini ödemez.

Vergi alerjisi: Vergiye tahammülsüzlük had safhadadır. Vergilemeye ilişki her konu tepki yaratır.

Vergiye karşı olumsuz davranışların başında vergiden kaçınma, vergi kaçakçılığı, vergi cennetlerine göç, vergiyi geç ödeyerek vergi borcunu geciktirme vb. davranışlar gelmektedir.

Vergiden kaçınma, sadece vergi yükünü hafifletmek için vergi mükellefinin düzenlendiği, yasal boyutu olan stratejik bir vergi davranışı planlamasıdır. Bu davranışlar yasal olarak vergi mevzuatını ihlal etmemektedir ancak açık bir biçimde vergi mevzuatının özüne aykırıdır.²⁴⁴

Vergiden kaçınma eğilimi, vergi kaçırma oranının düşük olduğu ülkelerde de görülmektedir. Bu devlet bütçesine ciddi zararlar verir. İşlemlerin yasal olması vergi ahlakı açısından da toplum içerisinde tepki çekmemektedir.

“Vergiden kaçınmanın çeşitli yolları vardır. Bunlardan birincisi... yükümlünün vergiyi doğuran olay karşısında ortadan kaybolmasıdır. ...Diğer yolu ekonomik, sosyal ve politik değişik amaçlarla vergi kanunlarında yer alan istisnai muafiyet, indirim, düşük oran gibi hükümlerle bazı vergilendirme alanları vergi dışı tutulmaktadır. Bu şekilde farklı gelir türlerine ve farklı mükelleflere, farklı marjinal vergi

²⁴³ İnci User, *Vergilemenin Sosyal Psikolojik Sınırı*, Doktora Tezi, 1992, Marmara Üniversitesi SBE, İstanbul, s. 30.

²⁴⁴ Avi Yonah Reuven, Nicola Sartori, Marian Omri, “Global Perspective on Income Taxation Law”, *Oxford Scholarship Online*, 2011, s. 2.

*oranlarının uygulanması (vergi arbitrajı) yoluyla mükellefleri vergiden kaçınmaya yöneltmektedir.*²⁴⁵

Mükelleflerin kasıtlı bir şekilde, yasa dışı davranışları neticesinde vergi idaresine sunması gereken bilgi ve belgeleri sunmamaları vergi kaçırma değildir. Vergilendirmeye dair her türlü belgenin detaylarını gizlemeleri amacıyla hiç vergi ödememeyi gerçekleştirebilecek biçimde, vergiyi en az düzeye indirmesi vergi kaçırma olarak tanımlanır.²⁴⁶

Vergi yükümlüsünün, vergi ve yükümlülüklerini vergi kanunlarına aykırı olarak kısmen veya tamamen yerine getirilmemesi vergi kaçakçılığı olarak tanımlanır. Mükellefleri vergi kaçırma iten nedenler arasında; vergi oranlarının yüksekliği, vergi kaçırma rakip mükellefler karşısında rekabet şansını devam ettirme isteği, daha az vergi ödeme çabası gibi nedenler sayılmaktadır.²⁴⁷

2.7. VERGİLENDİRME İLE DEMOKRASİ ARASINDAKİ İLİŞKİNİN BOYUTU

2.7.1 Kavramsal Çerçeve

Vergileme ile demokrasi arasında köken yönünden bir ilişki mevcuttur. Halk egemenliğine dayanan demokrasi anlayışında, doğrudan demokrasinin mümkün olmaması temsili demokrasiyi beraberinde getirmiştir. Temsilcilerin seçilmesi ve hükümetin değiştirilmesini seçmenler oy hakkı ile sağlamaktadırlar. Demokrasi bu noktada halkın kendi kendini yönetmesinden çok, halkın kendisini yönetecek temsilcilere yetki vermesi şeklinde görülmektedir. Demokratik rejimlerin sistemli ve düzenli işleyebilmesinin bir koşulu da düzenli bir vergi sisteminin kurulmasıdır. Burada vergi, demokratik olarak bir çeşit bedel olarak görülmektedir. Zira seçmenler vergilendirme ve harcama yapma konusunda temsilcileri seçmektedir.²⁴⁸

²⁴⁵ Mehmet Tunçer, *Vergi Uyumunun Arttırılması ve Türkiye*,(Yayınlanmamış Doktora Tezi),Marmara Üniversitesi, SBE, 2002 İstanbul, s.10.

²⁴⁶ Lidia Xynas, "Tax Planning, Avoidance and Evasion in Australia 1970-2010: The Regulatory Responses and Taxpayer Compliance", *Revenue Law Journal*, Vol.20, No:1, 2011, s. 19.

²⁴⁷ <https://versav.org.tr/vergiden-kacinmavergi-kacirma-ve-vergi-kacakligi-nedir/>, Erişim Tarihi: 02.09.2019.

²⁴⁸ Çağan, a.g.e., s.130-131

Demokrasilerin gelişimi ile vergileme arasındaki diğer bir ilişki, seçme ve seçilme haklarında eşitliğin ve genelliğin sağlanması ile ilgilidir. Seçme ve seçilme haklarının belli miktarlarda vergi yükümlülüğü koşuluna bağlanması, katılım ve temsil hususunun gerçekleşebilmesini engelleyen bir unsurdu. Sınırlı temsil yönteminin temelinde seçme ve seçilmenin hak değil görev olduğu ve bu görevin varlıklı ya da seçkin kişilerce yerine getirilmesi gerektiği fikri hakimdi. Ödenmesi gereken vergi yükümlülüğü veya servet miktarı, gelir miktarı, öğrenim derecesi, cinsiyet, vb. kriterle bağlı olarak verilmiş olan oy hakkının yada seçilme hakkının sınırlandırılması demokrasilerin gelişmesi neticesinde ortadan kalkmaktadır.²⁴⁹

2.7.2. Tarihsel Arka Plan

İnsanın tarihi kadar eski olan vergi ve vergileme kavramının içeriği ilk çağ topluluklarından günümüze kadar farklı süreçler geçirerek sürekli değişmektedir. Siyasi, sosyal ve ekonomik ilişkiler arttıkça daha çok mal ve hizmete ihtiyaç duyulmuş, bunun neticesinde de devlet için daha fazla iktisadi kaynak gereksinimi ortaya çıkmıştır. Bunun yanında devletin rolündeki değişim de vergileme kavramındaki değişimleri beraberinde getirmektedir.

Vergileme ile demokrasi arasında ayrılmaz bir bağlantı vardır. Denilebilir ki, vergilerin elde edilmesinde ve harcanmasında oluşan adaletsizliğe - keyfiliğe son verme isteği, modern demokrasinin doğuşunda en kuvvetli etkidir.

Vergi ile demokrasi arasındaki yakın ilişkiyi anlamak adına tarihi süreçte verginin, vergilemenin ve demokrasinin tarihi yolculuğuna yakından bakmak yerinde olacaktır.

Vergi ve vergileme günümüz anlamına belirli süreçleri aşarak gelmiştir. Hem vergiyi alan egemen güç, hem de vergiyi veren kişiler (mükellefler) açısından farklı manalar içermiştir. Bugünkü anlamını ve içeriğini kavrayabilmek için tarihsel gelişimini kavrayabilmek önemlidir.

Temel hak ve özgürlüklerin vergilendirme yetkisinin sınırlandırılmasının birincil nedeni olduğunu söylerken, gerek anayasalarda gerekse uluslararası metinlerde bu konuya

²⁴⁹ Öncel vd. a.g.e., s.41.

dair yer alan hükümlere de dikkat çekmek gerekir. Zira bu yetki devlete yalnızca vergileme hakkı tanımaz. Bunun yanında devlete yükümlülükler de yükler.²⁵⁰

İnsanlık ve siyaset tarihindeki en önemli olayların başında devletin oluşumu gelmektedir. Tarihte kurulan ilk devletin Mezopotamya bölgesinde ortaya çıktığı bilinmektedir.

2.7.2.1. İlk Çağ'da Vergileme Yetkisi

M.Ö. 4000 yıllarında ilk devletlerin ortaya çıkması ile birlikte vergilerin de ortaya çıktığı, vergisel kamu ödemelerinin var olmaya başladığı bilinmektedir. Eski Mısır'da, Asurlar'da, Babil'de, Sümerler' de, Hititler' de, Eski Yunan'da ve de Çin'de çeşitli vergilerin toplandığı günümüze gelen bilgiler arasındadır. Bugün kullandığımız vergi kavramından kısmen farklı olduğu bilinse de güncel anlamına yakındır.

Paul Valéry'nin deyiimiyle, Akdeniz etrafına yerleşmiş nüfus, toprak sahiplerine karşı zayıf bir durumda bulunmaktaydı. Sahip olunan ya da kiralanmış olan toprağın işletilmesi neticesinde elde edilen başlıca gelirden devamlı olarak pay alma (prélèvement) tarzı, bu şekilde çok erken uygulamaya konulmuştur. Böylece, gelirden pay alma şeklinde cereyan eden verginin yaratılma denemesinin, Akdeniz çevresinde, en azından Batı'da, çok eskilere dayanan çağların başında, bu şekilde geliştiğini belirtmek yanlış olmayacaktır. Tüm parasal olgudan yoksun olan hayvancılık ağırlıklı bir tarım ekonomisinde vergi; bir Yol Vergisi niteliği taşır ve ya angarya ve askerlik hizmeti şeklinde ya da hasata iştirak şeklinde gerçekleştirilmektedir. Aşar ("Dîme") böylece ilk vergi olarak ortaya çıkmıştır.²⁵¹

Devlet egemenlik yetkisine dayanarak vergilendirme yetkisini kullanmakta olup, ilk çağlarda devlet egemenliğinden kaynaklanan bu yetkinin keyfiyete dayalı ve sınırsız bir mahiyette kullanıldığı görülmüştür.

²⁵⁰ Erhan Gümüş, "Vergilendirme Yetkisi ve Vergilendirme İle İlgili Hükümet Tasarrufları", *Vergi Dünyası Dergisi*, S.290, Ekim 2005, s.125.

²⁵¹ A. Neurisse, "Akdeniz'de Gelir Vergisi'nin Arkeolojisi", *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, (Çeviren: Z. Sacit Önen) C II, S 1-2, 1998, s.291-296, s.291.

İlk çağ incelemelerinde yazılı kaynakların yetersizliği, sözlü aktarımların zaman içerisinde değişikliğe uğramış ve yazıya dökülmüş olma olasılıkları konu inceleniren göz önüne alınmalıdır.

2.7.2.2. Mezopotamya

Mezopotamya Fırat'la Dicle nehirleri arasında kalan alandır. Buradaki coğrafya üzerinde, Sümerler, Babiller, Akadlar, Asurlular gibi önemli medeniyetler kurmuş, bu medeniyetler tarım yapmaları sebebiyle, başka uygarlıklar ile iletişim halinde olarak köklü medeniyetler oluşturmuşlardır.

Mezopotamya'da bulunan medeniyetlerinde yarı otoriter sayılabilecek bir yapı mevcuttu. Özel mülkiyetin yanında kamu mülkiyetini de içermeleri açısından bu medeniyetler karma ekonomik yapı görünümü sunuyordu. Hammurabi özel mülkiyete sahip bireylerin haklarını korurken, zayıfların da korumasına yönelik hükümler getirmişti. Ayrıca bahsi geçen mutlak krallığın sosyal adaleti gözettiğine dair pek çok kanıt (faizlere üst sınır, çalışma saatleri sınırı vs) bulunuyordu.²⁵²

Sulak bir alan olması ve tarıma elverişli olması bu bölgeyi önemli bir hale getirmiştir. Tarımın ortaya çıkışı ve suyun paylaşımı gibi çok temel konu devlet organizasyonunun oluşmasını tetiklemiştir. Toplumların gelişim sürecinde iş bölümünün her sahaya yayılması ve çeşitlenmiş olması toplumsal katmanların oluşmasını beraberinde getirmiştir. Tarım başlamış, tarım beraberinde mülkiyet kavramını, hasılanın kaydedilmesi ihtiyacını, bu ise yazının icadını; paylaşım ve mülkiyetin korunması ise hukuk ve dinin oluşumunu getirmiştir.²⁵³

İlk olarak karşımıza çıkan avcı toplayıcıların toplumsal yaşamı sayı kullanımını gerekli görmediği için ve de tüketimde buldukları ürünlerle ilgili miktar bilme gereksinimi hissetmediğinden ilkel topluluklarda sayı bulunmamaktaydı. Sayıya ihtiyaç vergi gelirleri açısından ilk karşımıza çıktı. Vergi gelirleri toplanırken ve toplanmasından sonra toplanılan gelirin bilinmesi adına ve de gerçekleştirilen ödemeler ile bu ödemelerin miktarının bilinebilmesi için sayılar

²⁵² Günay Enver, "Antik Çağ Ekonomileri ve Gelenek ile Çok Tanrılı Dinlerin Etkisinde Oluşan Antik Çağdaki İktisadi Düşüncelerin Özellikleri", *International Journal of Academic Value Studies*, 2005, 1 (1) : 46-64, s.49.

²⁵³ Abdullah Köktürk, "Modern Öncesi Devletin Yönetim Anlayışı", *Güvenlik Stratejileri Dergisi*, 13:73-97, s.75

hayati bir öneme sahiptir. Vergi toplama durumunun varlığı ancak devletin var olduğu toplumlara has bir durumdur. Zira bir devlet, elinde bulundurduğu kaynakların bilgisine de sadece bu şekilde ulaşabilirdi. Netice itibarıyla sayılar bu sebeplerle insanların hayatında aktif yer almaya başlamıştır.²⁵⁴

Daha önce de belirttiğimiz üzere, devletin çeşitli isimler altında vergi alması neredeyse devletle beraber doğmuş bir oluşumdur. Süreç içerisinde tapınakların korunabilmesi ve bakımı gereğince rahiplere gönüllülük esasına bağlı verilen çeşitli sunular, rahiplerin tanrı krallara dönüşmesiyle beraber zaruri kurbanlara, tapınak ödenekleri halini almasına dönüşmüştür. Yüksek oranlı vergiler, üretken olmayan ve hantal devlet bürokrasisi; bilinen insanlık tarihi boyunca en önemli toplumsal sorunların başında geldiğini Sümerlerden günümüze kadar ulaşan bir yazıt çok açık olarak ifade etmektedir. Bugünden 4.400 yıl önce var olan Sümer kent devleti Lagaş'ta yapılan kazılarda bulunan tablette insanlığın yazılı tarihindeki ilk vergi reformu gerekçeleri ile birlikte anlatılmaktadır. Küresel vergi tarihine ışık tutan İ.Ö. 2.400 tarihli bu yazıtta binlerce yıl sonra günümüzde yaşanmakta olan vergi sorunlarının kökenleri görülebilir. Aynı zamanda bu kısa ve özlü yazıt toplumsal ilerlemenin önünü açabilmek ve iktisadi hayatı teşvik edebilmek için vergi indirimleri ve reformların kaçınılmazlığının önemine ve anlamına da tarihsel şahitlik yapmaktadır.²⁵⁵

Eski Mezopotamya'da, vatandaşlık ilişkisi kentleşme sürecine bağlı olarak gelişmekte ve değişmekteydi. Birtakım gerekçelerden ötürü, Babil Devleti'nde Nippur, Babil ve Sipar şehirlerinde oturan vatandaşlar ile Asur Devleti'nde Asur ve Harran'da oturan vatandaşlar özel bir vatandaşlık hakkına sahiptiler. Bu vatandaşlar angarya işlerden, askeri hizmetten ve bazı vergilerden muaf tutuluyordu. Bu kişiler ayrıca kendi hayvan sürüleri için vergi ödemekten muaftılar. Er Sülaleleri devrinde de halk meclisleri üyeleri olan vatandaşlar içinde bu durum geçerliydi.²⁵⁶

²⁵⁴ Yuval Noah Harari, *Hayvanlardan Tanrılara: Sapiens İnsan Türünün Kısa Bir Tarihi*, Çev. Ertuğrul Genç, Kolektif Kitap, 2007, s. 129

²⁵⁵ Sirkeci, a.g.e., s.142

²⁵⁶ Elif Genca, *Eski Mezopotamya'da Hukuk Hareketleri ve Düzenlemeler (Sümer, Babil, Eski İsrail Hukuku)*, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Bilgi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2009 İstanbul, s.64.

Anadolu'da saray eksenli oluşturulan ekonomik sistem çerçevesinde yürütülen ticari faaliyetlerde bölgesel krallar tüccarlardan vergi almış ve Mezopotamyalı tüccarların kentin hemen dışındaki “Karum”²⁵⁷ adı verilen pazar yerlerinde ticari faaliyetlerde bulunmalarına müsaade etmişlerdir.²⁵⁸

Halkın üzerindeki zulmü gidermek, can ve mal emniyetinde bulunmak, özellikle kuvvetlinin zayıfı ezmesine meydan vermemek adına fermanlar çıkartılmıştır. bu türdeki vesikalara Assur'lularda rastlamaktayız. Bu ferman Hammurrabi'den yaklaşık yüz yıl sonra yaşamış olan Babil Kralı Ammi-Saduqa'ya aittir. Bu belgenin bir kırık nüshası Brithish Müzesinde, ondan daha az kırık olan bir nüshası da İstanbul'da bulunmaktadır. Fermanın Türkçe'ye çevrilmesinde hoşnutsuzluk ve huzursuzluk gibi konulara mahal vermemek için halkın bazı vergilerinin bazılarının affedilmesini içerdiği görülmüştür.²⁵⁹

Eski vergi döneminde, Asur İmparatorluğu'nda, kamu gücü tarafından arazi imtiyazı karşılığında “İlku” adı ile vergi alınmaktaydı. Peş peşe gelen değişikliklerle İlku; birtakım mülkleri vergileyen ve taksitler halinde aynî ya da maden olarak ödenen bir yükümlülük haline dönüştü. Sonrasında toplam nüfus üzerinde bir yük olan bu yükümlülüğün kapsamı genişletilmiş; taksitler halinde aynî ya da maden, hizmet (prestations de service) ve angarya şeklinde ödenmeye başlanmıştır. Ürünler üzerinden alınan ön ödemeler, değişen oranlarda, genelde % 10 olarak (özel mülkiyetler için belki daha yüksek oranlarda) uygulanmaktaydı. Tüm bunlarla birlikte, gizlemeleri önlemek için ekili arazinin yüzölçümü dikkate alınıyordu. İlku, Çiptu ile tamamlanmış oldu. Çiptu hayvan sayısında doğumla meydana gelen artışlar üzerinden alınan bir vergi olarak karşımıza çıkar (o dönemlerde değer artışının vergilendirilmesi şeklinde yorumlanabilir). Bunun dışında, tarım haricinde mülk gelirlerini Devletin İshkaru adında bir vergi ile vergilendirdiği hususu söz konusuydu.²⁶⁰

²⁵⁷ bk. EK 1.

²⁵⁸ Cahit Günbattı, *Kültepe-Kaniş Anadolu'da İlk Yazı İlk Belgeler*, Kayseri Büyükşehir Belediyesi Kültür Yayınları, Kayseri, 202, 124.

²⁵⁹ Mebrure Tosun, Kadriye Yalvaç, *Sumer , Babil , Assur Kanunları Ve Ammi Şaduqa Fermanı*, Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu, Türk Tarih Kurumu Yayınları, Türk Tarih Kurumu Basımevi, Ankara, 1989, s.17.

²⁶⁰ Neurisse, a.g.e., s.292.

Mezopotamya kent devletlerinin en önemli geçim kaynağı Mısır'a benzer bir özellik gösteriyordu ve vergilerdi. Ana gelir kalemini ise tarımsal gelirler oluşturuyordu. Fırat ve Dicle'nin suladığı alüvyal ve engebesiz ekilebilir araziler, tapınakların yönetiminde işlenmekteydi. Vergi ve ticari alışverişlerde tahsilatlar, tahıl ürünleri veya para karşılığında yapılmaktaydı. Vergilendirme sisteminin disiplinli ve örgütlü oluşu devletin düzenli bir ordu beslemesini sağlıyordu.²⁶¹

Ağır vergi yüklerine karşı çıkan halk kitleleri birleşerek birçok devrimin tarihe geçmesini sağlamışlardır. Krallar tarafından konulan ağır vergilere karşı halk her zaman tepki göstermişti. Sümer kent devleti M.Ö. 2.415-2.400 dolaylarında Lagas'ı yöneten Urukagina Kralı'nın Urukagina Reformları veya Urukagina Yasaları adıyla bilinen metine göre; Tanrı Ningursu, Legaş krallığını Urukagina'ya vermiştir. Urukagina 36.000 adam arasından kral olarak seçilince eski yasaları yeniden uygulamaya koymuştur. Borçlarını ve vergilerini ödeyemeyen Legaş oğulları için ilk vergi affını çıkarmıştır. Pamuk üzerinden alınan vergiler ile mabetlerdeki mükelleflerden alınan vergileri kaldırmış. Ve bundan böyle Kralın adamlarının halkın mallarını zorla değil, gönüllü ve değeri karşılığını ödeyerek almaları emrini vermiştir.²⁶²

Başka bir kanun metni de Lipit-İstar'a aittir.²⁶³ Kanunlar, Sümer dilinde ve geleneksel Mezopotamya kanunları şeklinde yazılmış olan kanun maddelerinde; gemi, hayvan ve tarla kiralama, köle mülkiyeti, vergi suçları, aile hukuku ve evlat edinme ile ilgili konuları içermektedir. Sumerlilerden çok uzaklaşmadıklarından olsa gerek, Akad toplumunda, ataerkil bir toplumsal yapı var olsa da, diğer Sami kavimlere oranla kadın daha iyi bir konumda yer almaktadır. Dokümanlar, kadınların şahitlik yapabildiğini ve mahkemeye başvurabildiğini göstermektedir. Bununla beraber paraya, taşınır veya taşınmaz mala, mülke sahip olabildiğini, satış yapabildiği de bilinir. Nitekim Lipit-İstar kanununun, “eğer bir evin sahibi veya sahibesi evin vergisini vermezse” ifadesiyle kadınlarında mülk edinme haklarının

²⁶¹ Hamza Ateş, Soner Ünal, “Devletin Doğduğu Yer: Antik Çağ Ortadoğusu' nda İdari Hayat”, *Sosyal Bilimler Dergisi*, 8, 21-42, s.36.

²⁶² Sirkeci, a.g.e., 1243.

²⁶³ bk. EK 2.

olduğunu ve ödenmesi gereken verginin ödenmemesi sebebiyle kadına da aynı erkek gibi yaptırım öngörüldüğü anlaşılmaktadır.²⁶⁴

Genel olarak bakıldığında din adamları Mezopotamya için önemli bir unsurdur. Vergilerin görevli rahipler tarafından toplanılması, yöneticiler tarafından belirlenen vergilerin rahipler tarafından arttırılması, mabetlerde, toplanılan vergilerin saklandığı özel odaların varlığı, dini törenlerde tanrılara yönelik sunulan sunu, adak, armağan gibi maddi özellikler taşıyan hibelerin, rahiplerin gözetiminde ve onların sorumluluğunda yapılıyor olması, kurban, düğün, defin gibi işler karşılığında rahiplerin yüksek meblağlar talep etmeleri, din adamlarının ekonomik açıdan oldukça büyümelerini sağlamıştır.²⁶⁵ Vergilendirme açısından din adamları yönetimden daha çok söz sahibi olmuştur.

2.7.2.3. Eski Mısır

MÖ. 5. binyılda Doğu Akdeniz (Irak-Suriye-Lübnan-Filistin) kökenli evcil bitki-hayvan türlerini Aşağı Nil Havzası'na uyarlayarak yerleşik yaşama geçen ve görece eşitlikçi köyler kuran Mısırlılar, 4. binyılın ilk yarısında “erken seçkinleri” önderliğinde karmaşık toplumu keşfetmişlerdir. Ön- Hanedanlar Dönemi'nde (3300-3100) , Abydos, Naqada ve Hierakonpolis (Nekhen) gibi Yukarı Mısır yerleşimleri köy boyutunu aşmış ticari ve siyasi merkezlere (yerel krallıklara) dönüşür. Mikro-devletlerin tek bir kralın otoritesi altında birleşmesiyle hızlanan devletleşme, Kurucu Kral Narmer'in MÖ. 3100 civarında Aşağı Mısır'ı (Nil Deltası) ilhakıyla tamamlanmış olur. İki Ülke'nin birleştiği tarih, 1. Hanedan'ın (3100-2900) ve genel olarak “Erken Hanedanlar Dönemi”nin (3100-2700) de başlangıcı sayılır. Yaşanan gelişmeler neticesinde, gelecek devirlere miras kalacak olan devlet ideolojisi olgunlaşmış; seçkinlerin statülerini sağlamlaştırılmalarına / iktidarlarını meşruluğuna yarayan prestijli mallar ile hammaddeler ticaret ağları sayesinde ülkeye getirilmiştir. Bununla beraber, yazılı kayıt sisteminin yaygınlaşması neticesinde

²⁶⁴ Nazan Sünbül, “Eski Mezopotamya Kavimlerinin Hukukunda Kadının Toplumsal Statüsü” (Sümer, Akad, Babil ve Asur), Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi SBE, Haziran 2014, s.6-32.

²⁶⁵ Kemalettin Köroğlu, Aktaran:Abdullah Altuncu, Editor: Hayrullah Kaya, “Sümerlerde Din ve Toplum Hayatı Üzerindeki Etkileri Bakımından Rahip ve Rahibe Sınıfları”, 1. Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Kongresi – İnsan ve Toplum Bilimleri (IBAD 2016), 19-22 Mayıs 2016 Madrid-Ispanya, s.

merkeziyetçi bürokrasi ve rasyonel bir vergi toplama mekanizması yaratılmıştır. Ancak Eski Mısır'da “devlet”in kendini piramit-tapınak gibi anıtsal binalar aracılığıyla en görkemli biçimde göstermesi için bundan fazlası gerekir. Eski Krallık Dönemi (2700-2200) işte bu ihtiyacın karşılandığı daha olgun bir çağın adıdır. Artık binlerce askeriyle çevresine korku salan, seferlerden kıymetli mallar ve köleleştirilecek tutsaklarla dönen, piramitler inşa ettiren kralların devri başlamıştır.²⁶⁶

Firavunlar lehine Eski Mısır'da; “Beyaz Saray” tarafından toplanan ön ödemeler uygulanıyordu.²⁶⁷ Gümrük Resmî'nin toplanmasından sorumlu bir “Kervan Dairesi” vardı. Bunun olmasına rağmen, Genellikle Beyaz Saray tarafından, aynı, bazen değerli maden olarak, Oudjeb (udjeb) adını taşıyan ve başlıca gelirler üzerinden alınan bir yükümlülük söz konusuydu. Udjeb arazi teknisyenleri (Les Harpedonaples) tarafından düzenlenmiş olan kadastro üzerine oluşturulmuş ve aynı anda şahıslar ve mülkler üzerinden alınan bir vergi niteliği taşımaktadır. Söz konusu kadastro, Döben (Deben) denilen hesap para birimi ile değerlendirilmek suretiyle iki yılda bir sayım yapılmasına imkân sağlamaktaydı. Aynı şekilde Dîme Milattan Önce VI. Asır'a kadar Çin'de temel gelir vergisi olmuştur. Bununla beraber, VI. Asır'da, yüzölçümü ile orantılı olan sabit bir vergiyle uygulamadan kaldırılmıştır. Yerine getirilen vergileme herhalde verimliliği ve teknik gelişmeleri teşvik etmek için getirilmiştir. Krallar Vadisi mezarları; bir kadastro yazıcısı tarafından yönetilen, genellikle biri ölçü ipi taşıyıcısı, diğeri tutucusundan oluşan iki tarım yazıcısından oluşan, “arazi ölçümü komisyonu”nun varlığını ortaya koymaktadır. Bu hesaplamada sun'i olarak sulanan toprakların yarısı hesaba alınmıyordu. Firavunlar, tahsilatın denetlenmesi için iki hakim görevlendiriyorlardı. Kaçakçılığa çeşitli şekillerde çok ağır cezalar uygulanmaktaydı.²⁶⁸ Bu cezalardan en hafifi sopa cezası idi. Çok yaygın olarak uygulanan ceza ise Yukarı Mısır (Karnak/Assuan) Taş Ocaklarında çalışma cezasına çarptırılmaktı. Bu şekilde bedeni ceza ve zindan cezalarına sebep olan gelir

²⁶⁶ İzzet Çıvgın, “Mısır Eski Krallığı (MÖ. 2700-2200) Devrindeki Ticari Ağların Mısır Uygarlığı İle Nübye/Sudan Devletleşmesi Üzerindeki Etkileri”, TAD, C. 34/ S. 58, 2015, s.371-424, s.372-373.

²⁶⁷ bk. EK 3.

²⁶⁸ bk. EK 4.

vergesi, Firavun Yöneticileri tarafından da doğrulanan, Mısır Tapınakları ve Piramitlerinin yapılmasında başlıca faktörlerden biri haline gelmiştir.²⁶⁹

Eski Krallığın görkemli çağı 4. Hanedan devridir: Sanat, mimari ve ticaretin şahlanması, vergi toplama hususundaki mekanizmalarının örgütlenişiyle sarmal bir ilişki içinde olduğundan, Mısır devletinin bu çağlardaki siyasi kudreti daha önceki ve daha sonraki devirlere nazaran çok daha büyüktür.²⁷⁰

Mısırdaki toprak özel mülk sayılmamıştır. Toprakların tamamı tanrı krallara aittir. Ticaret ise firavunun adamlarının tekelindedir. Ekonomik merkezîyetçilik ve devlet mülkiyetleri açısından sosyalist ve devletçi nitelikleri bulunmaktadır. Ancak Mısır için sosyal adaletten bahsedilemez.²⁷¹

2.7.2.4. Eski Yunan'da Vergileme

Tarih içerisinde Mezopotamya'da gördüğümüz kent-devlet uygulamaları, Eski Yunan'da ortaya çıkacak olan "polis" adlı kent-devletlerine de öncülük etmiştir.²⁷² Demokrasi bugün anladığımız anlamına yakın olmasa da ilk anlamını kent- devletlerinde alarak yolculuğuna başlamıştır. Eski Yunan katı yönetim şeklinden daha özgürlükçü bir yönetime evrilmiştir. Burası demokrasinin doğduğu yerdir.

Eski Yunan'daki demokrasi bir yurttaşlar yönetimi niteliği taşır ve bu yurttaşlar kentin yönetimine katılırlar. Eski Yunan coğrafyasında MÖ 4. – 5. Yy.'da birçok kent devleti olmakla beraber, bunlar içinde öne çıkanlar Atina ve Sparta'dır. Sparta oligarşiyle karakterize edilmektedir. Ancak Sparta'da da yurttaşlar bulunmaktadır. Bahsi geçen kentlerde yönetimin "yurttaşlar yönetimi" olduğu söylenebilir. yurttaşların siyasal katılım hakkı bulunmaktadır. Kent yönetimine katılmada, uygulamada kentin siyasal yada toplumsal alanında farklı rollere karşılık geldiği görülmektedir. Vergi yükümlülüğü, seçme hakkı ve yönetici seçilme hakkı,

²⁶⁹ Neurisse, a.g.e., 292-293.

²⁷⁰ Çivgin, a.g.e., s.392.

²⁷¹ Günay Enver, "Antik Çağ Ekonomileri ve Gelenek ile Çok Tanrılı Dinlerin Etkisinde Oluşan Antik Çağdaki İktisadi Düşüncelerin Özellikleri", *International Journal of Academic Value Studies*, 2005, 1. (1) : 46-64, s.50.

²⁷² Ateş, a.g.e., s.40.

memurluk, dava açma hakkı, yargılama hakkı, halk meclisinde yer alma hakkı gibi haklar söz konusudur.²⁷³

Eski Atina için ise bilginleri demokrasiden bahsederken kanunların herkes için aynı olması, site devletinin işlerine ve siyasal iktidara katılma hususlarında eşitlikçi bir yaklaşımı ileri sürmektedir.²⁷⁴

Atina'da vergileme "kamu hizmeti" anlamına gelen leitourgia (ya da liturgy) sistemini üzerine kurulmuştur. Atina'daki en varlıklı kimseler, kelimenin tam manasıyla en çok vergiyi ödemek için yarışıyorlardı ve bu vergilerle yoksullara festivaller ve gösteriler yapılıyordu. Zenginler ve yabancı uyruklu ikametçiler (metoikoi) Atina'nın Leitourgia sistemi yoluyla kamu hizmetlerini ödemekle yükümlülerdi. Nadiren olsa da eisforá adında özel bir vergi vardı, ancak MÖ 4. yüzyıla kadar izi sürülebilse de, Atina'nın en varlıklı vatandaşlarının bu vergiyi yıllık olarak ödediği kaydedilmiştir. Bunun haricinde bu vergide istisnalar da vardı.²⁷⁵

"Solon Yasaları" ile M.Ö. 594 yılında, vergilendirilen gelir yeni bir şekil alır. Gelir bundan böyle sermaye değişikliklerine göre hesaplanacaktır. Solon Yasaları neticesinde köleliğe son verilmiştir. Kontrollü aile reisi beyanı sistemini takiben bir kadastro (Apographai) oluşturulmuştur. Söz konusu beyan sistemine göre aile reisi; aile bireylerini ve sahip oldukları hayvan ve eşyaları birer birer beyan edeceklerdir.²⁷⁶

Solon yeni sosyal düzende yurttaşları asilliklerine göre değil, mal, mülk ve gelirlerine göre ayırarak, kişileri siyasal haklar ve askerlik hakkı konularında bu sınıflara göre sınıflandırmıştır. Çiftliklerinde her yıl 500 kile buğday veya şarap ya da zeytinyağı üretenler birinci sınıf, ikinci sınıfa 300, üçüncü sınıfa 150 kile buğday üretenler bulunuyordu. Bu miktardan az üretimde bulunanlar ise dördüncü sınıfta yer alıyordu. Toprağı ve ya emlakı bulunmayanlar; zanaat ve ticaret ile gelir elde edenler

²⁷³ Aslihan Akkoç, "Yunan Demokrasisinin Kavramsal Yönü Ve Toplumsal Arka Planı", Sosyal Bilimler Dergisi / Cilt: 16, Sayı 1, 2014, 31-42, s.34.

²⁷⁴ Server Tanilli, *Devlet ve Demokrasi*, İstanbul: Alkım Yayınları, , 2007, s. 2.

²⁷⁵ Theodoros Karasavvas, Çev. Emircan Saç, AntikYunan'da Vergi Sistemi, <http://gorgondergisi.org/antik-yunanda-vergi-sistemi/> , erişim tarihi:27.06.2019.

²⁷⁶ Neurisse, a.g.e., s.294.

ise bu dört sınıftan uygun gelir sınıfı içerisine giriyordu. O çağda askerler kendi donanımını sağladığı için yalnızca ilk üç sınıfın askerlik ödevi vardı.²⁷⁷

Solon borç yüzünden köleliğin kaldırılmasını gerçekleştirmiştir. İlyaiia halk mahkemesinin kurulması, aile hukuku reformu (özellikle vasiyet özgürlüğünün kabul edilmesi) gibi uzun vadede Atina'da demokrasinin ilerlemesini hazırlayan çok sayıda mühim olaylar gerçekleştirmiştir.²⁷⁸

Atina'da mükellef sayısı 1.200' dür ve sadece 300'ü en zengin olarak saygınlık görmektedir. Bu engin kesim devlete vergiyi avans olarak vermekle yükümlü tutulmuşlardır. Bu da devleti vergi toplama işlemlerinden kurtarmıştır.²⁷⁹

Eski Yunanlılar farklı vergi çeşitleri uygulamışlardır. Bugün pek çok ülkede uygulanan mal ve gayrimenkulden alınan vergilerin alt yapısını eski Yunanlıların uyguladığı vergiler oluşturmaktadır.²⁸⁰

Verginin denetimi açısından Eski Yunan incelendiğinde, yönetim tarafından gerçekleştirilen denetimin, diğer mükelleflerin denetimi karşısında daha zayıf olduğu görülür. Denetim mekanizması çok güçlüdür. Özellikle servetlerin takas işlemleri sırasında ya da ihbar yoluyla doğruluğunu ispat eden muhbire vergi kaçakçısının servetinin 3/4'ünün prim olarak verilmesi şeklinde gerçekleşmektedir. Bu sebeple mükelleflerin denetimi daha baskındır. Hafiyelik Atina'da yüce bir kurum durumundadır ve gelir vergisi bu süreçlerle gelişim sağlamıştır.²⁸¹

Eski Yunan ve Roma'da da vergiler; mülk gelirleri, tekeller, savaş ganimetleri ve yönetimlerin kendilerine bağlı milletlerden aldıkları harçlar da vergi olarak sayılmaktaydı.

²⁷⁷ Arif Müfrid Mansel, *Ege ve Yunan Tarihi*, 4. B. , Türk Tarih Kurumu Yayını, Ankara, 7. Baskı 1999,s.188.

²⁷⁸ Yazarı Bilinmeyen Eser, Solon Kanunları, <http://hukukbook.com/m-o-640-560/>, Erişim Tarihi: 02.03.2019.

²⁷⁹ Neurisse, a.g.e., 294.

²⁸⁰ Adil Alkan, Teoride ve Uygulamada Kentsel Rantların Vergilendirilmesi, Doktora Tezi, İstanbul 2017 s.41.

²⁸¹ Neurisse, a.g.e., 295.

2.7.2.5. Roma İmparatorluğu'nda Vergileme Yetkisi

Vergileme ve demokrasi ilişkisi içerisinde tarihi sürecine bakacak olduğumuz diğer önemli devletlerinden bir diğeri de Roma'dır. Bugün hukuk ile ilgili en belirli bulgular Roma'dan bize mirastır.

Mezopotamya ve Mısır'da kurulan medeniyetler kendine has koşullarda gelişmelerini sürdürürken, yarı göçebe çiftçilik ve hayvancılığa dayalı köy yaşamı diğer bölgelere de yayıldı. Avrupa'da Tuna Vadisi ve Balkanlar etkilenen ilk bölgeler arasında yer alır. Sonrasında İspanya ve Batı Avrupa'nın yakın bölgeleri tarım ile ilgilenen bölgeler oldular. Tarım devrimi savaş, göç ya da ticaret gibi nedenlerle yayıldı. Bu devrim, keşiştiği toplumların özelliklerine göre şekil aldı. Coğrafi özellikler sebebiyle, tarım yapılabilir arazilerin kıtlığı Yunanistan'da ticaretteki gelişmeyi hızlandıran unsur oldu. Roma'da ise devletin fetih gelirlerine dayalı bir bütçesi bulunuyordu. Bu başlangıçta devleti ekonomik fiillerin dışında tutsa da piyasanın önüne geniş bir alanın açılmasına sebep oldu.²⁸² Roma Devleti'nde temel finansman aracı olarak gelir kaynaklarının önemli bir kısmını da vergiler oluşturuyordu.

Kuruluşuna ve ilk dönemlerine dair Roma devleti ile ilgili çeşitli determinasyonlar var olmakla birlikte, M.Ö. 509 yılından itibaren cumhuriyet yönetiminin kurulmuş olduğunu ve devletin idari ve hukuki sisteminin esas rengini bu dönemle aldığı söylemek yanlış olmayacaktır. Paul A. Zoch'a göre kuruluş dönemine ilişkin, bilhassa ilk üç yüzyıla ait net tarihi bilgilerden bahsetmek zordur. Romalılar kuruluş tarihlerini, kuruluşlarından yüzyıllar sonra kaleme almaya başladıkları için, Roma'nın kuruluşunu yazan dönemin tarihçilerinin de söz konusu dönemler (kuruluş dönemi) açısından neler yaşandığı konusunda açık bilgiye sahip olmadığı varsayılır.²⁸³

²⁸² Enver Günay, "Antik Çağ Ekonomileri ve Gelenek ile Çok Tanrılı Dinlerin Etkisinde Oluşan Antik Çağdaki İktisadi Düşüncelerin Özellikleri", *International Journal of Academic Value Studies*, 2005, 1 (1) : 46-64., s.48.

²⁸³ Şefik Taylan Akman, "Roma Antikitesinde Sosyal - Politik - Ekonomik Değişimlerin Hukuksal Yapı ve Kamu Düzeni Üzerindeki Etkileri", *Hacettepe Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2(2) 2012, 89-107, s.90

Cumhuriyet dönemi Roma mali yapısını, iç vergilendirme gelirlerinden ziyade, mülk gelirleri, tekeller, savaş gemileri ve özellikle kendisine bağladığı uygarlıklardan aldığı haraçlar oluşturmuştur.

Roma, imparatorluk dönemine geçişinde kamu maliyesi sahasında büyük reformlar yapılmıştır. Augustus ile başlayan süreçte, mali reformlar vergilemenin yeniden organize edilmesi, vergi idaresinin tekrardan düzenlenmesi, vergi iltizamının kaldırılarak, devlet maliyesinin merkezileştirilmesi ve para sisteminin iyileştirilmesi yer almıştır.

Vergiye hukukî netlik kazandıran ilk devlet Roma İmparatorluğu'dur. Roma İmparatorluğu'nda, o güne kadar bahsi geçen topluluklardan farklı olan unsur, dolaylı vergileri ve dolaysız vergileri devlet egemenliğinin bir gereği ile toplamaya başlamış olmasıdır. Roma İmparatorluğu'nda İlk İmparatorluk devrinden başlayarak vergilerin hukuksal temelini İmparator Emirnameleri oluşturmuştur (M.Ö. 27-M.S. 284). Vasıtalı vergilerin toplanması için İmparator Emirnamesi'nde var olması gerekmiş, vergilerin tahsili de, resmî görevliler (tahsildarlar) tarafından gerçekleştirilmiştir. Roma'da vergilerin İmparator Emirnameleri neticesinde toplanıyor olması, ilk çağda dahi vergilerin kanunîliği ilkesinin (kanunsuz vergi olmaz ilkesi) izlerinin var olduğunu göstermiştir.²⁸⁴

Roma İmparatorluğu'nun çökmesinin sonrasında ortaya çıkan krallıklar ve derebeylikler ile beraber keyfiyete bağlı vergilendirmeler de görülmeye başlanmıştır. Demokrasinin gelişim sürecine paralel olarak kanunilik ilkesinin anayasalarda yer almasıyla bu dönem sona ermiştir.

2.8. BATI DEMOKRASİLERİNDE VERGİLEME YETKİSİ

Vergileme ve demokrasi kavramları birbirine paralel giden iki olguyu ifade eder. Batı demokrasileri açısından vergileme yetkisinin gelişimi ve sınırlandırılması her ülke için farklı işleyen bir süreci ortaya koymaktadır.

²⁸⁴ Müge Vatansever Öztürk, "Vergilerin Kanunîliği İlkesinin Tarihi Gelişimi", *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 16, Özel Sayı 2014, s. 4815-4841 (Basım Yılı: 2015), s.4816-4817

Bilinen en eski zamanlarda vergiye rastlanıyor olsa da vergi hukukunun doğması ve gelişmesi sanıldığı kadar eski zamanlara ait bir durum değildir. Vergi hukukunun ortaya çıkışını kamu hukuku-özel hukuk çerçevesinde incelemek doğru olacaktır. Mutlakiyetçi iktidar sahipleri ülkeleri üzerindeki mülkiyet haklarına dayanarak üstün yetkilere sahiptiler. Bu iktidar sahiplerinin egemenlikleri ölçüsünde vergi koyma güçleri bulunuyordu ve bu güç mutlak, aynı zamanda sınırsızdı. Bu dönemde tek bir hukuk düzeni bulunuyordu ve özel hukuktan farklıydı. Kamu hukukunun ortaya çıkması, siyasal iktidarı ellerinde bulunduranların sınırsız güçlerinin sınırlandırılmaya başlaması ile gerçekleşti. Halk tarafından mutlak iktidara karşı sınırlandırılmak istenen ilk yetki, vergilendirme yetkisidir. Vergilendirme gücünün sınırlandırılarak hukuksal bir sisteme bağlanması, anayasal demokratik sistemin kurulması yönünde atılmış ilk adımdır. Tarihte ilk demokrasi mücadelesi, iktidarların keyfi vergi koymalarına tepki olarak başlamıştır.²⁸⁵ Parlamentoların kazandıkları ilk yetki vergileme alanında olmuştur.²⁸⁶

İngiltere’de Magna Carta ile başlayan, ABD ve Fransa’da gelişen demokratikleşme hareketlerinin temelinde geniş ölçüde adil olmayan ve yasal dayanağı bulunmayan vergiye karşı gösterilen tepkiler yatmaktadı. Tarihte ilk demokrasi savaşımı mutlak iktidarların vergilendirme konusundaki keyfi tutumlarına bir tepki olarak başlamıştır. Halk temsilcilerinden oluşan parlamentolar ilk yetkilerini vergilendirme konusunda almışlardır. Parlamentoların onayı olmaksızın vergi alınamayacağı “Temsilsiz vergi olmaz” kuralı, batı demokrasilerinin temel anayasal ilkelerinden biri olarak kabul edilmiştir.²⁸⁷

Vergilendirme yetkisinin sınırlandırılmasına ilişkin tarihsel belgeler ve gelişim, demokrasi açısından da değerlendirilerek; İngiltere, Amerika Birleşik Devletleri, Fransa, Almanya ve Türkiye’deki ana çerçeve ile sunulmaya çalışılmıştır.

²⁸⁵ Öncel, vd., a.g.e., s.8, ; Şafak Ertan Çomaklı, Zülküf Ayrangöl, *Vergi Hukuku -Genel İlkeler ve Esaslar*, Ankara: Savaş Yayınevi, 2016, s.23.

²⁸⁶ Mehmed Akad vd, *Genel Kamu Hukuku*, İstanbul: Der Yayınları, 2004, s. 60.

²⁸⁷ Nami Çağan, “Demokratik Sosyal Hukuk Devletinde Vergilendirme”, 1980, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt 37, Sayı 1-4, s. 129-151, s.131.

2.8.1. İngiltere

Vergileme ile ilgili monarkın yetkilerini kısıtlayan ilk belge Magna Carta Libertatum (Büyük Ferman)²⁸⁸ olarak İngiltere’de karşımıza çıkar.²⁸⁹

Magna Carta Latince "Büyük Sözleşme" Magna Carta Libertatum Latince "Büyük Özgürlükler Sözleşmesi" manasındadır. Magna Carta aslında; soyluların kralın otoritesini sınırlayabilmek adına giriştikleri bir savaşımın sonucudur. Bu ferman, Papa III. Innocent, Kral John ve baronları arasında, kralın yetkilerini karara bağlama niyetiyle imzalanan bir belgedir. Kral I. John bu belgeyi imzalamakla, toprak sahibi soyluların onayı olmadığı sürece, yeni vergiler salmamayı taahhüt etmiş olur.²⁹⁰ İngiltere’de o dönemde baş vergisinin yanı sıra, kilise, emlak ve toprak vergisi de ödenmekteydi. Toprak sahipleri lordlar ve krallardı. Köylüler toprakları kiraliyordu.

1215 yılında İngiltere’de imzalanan bu ferman, kralın vergilendirme yetkisini soylular ve din adamları yararına sınırlandırmıştır. Bir halk hareketine dayanmayan bu ferman, “temsilsiz vergi olmaz” ve “vergiye rıza”²⁹¹ ilkesinin temelini atan belge niteliği taşımaktadır. Bu fermanla kral; kural olarak, din adamları ve soylulardan oluşan meclisin onayı bulunmadıkça, mali yükümlülük getiremeyecektir.²⁹²

Netice olarak parlamentoların onayı olmadan vergi alınamayacağı (temsilsiz vergi olmaz) kuralı, batı demokrasilerinin temel anayasal ilkelerinden biri olarak Magna Carta ile kabul edilmiştir.²⁹³ Bu aynı zamanda halkın rızası olmadan vergi alınmaması ve vergilendirme yetkisinin anayasada yer alması anlamı taşımaktadır.

²⁸⁸ bk. EK 5.

²⁸⁹ “Bütün tartışmalara rağmen, bugün genellikle Magna Carta insan hakları ve kişi hürriyetlerinin soyut birer kavram olmaktan kurtarılarak hukuki ve siyasi bir düzen içinde gerçekleştirilmesini, şekillendirilmesini sağlayan ilk temel taşı ve kendisinden sonra gelen birçok bildirilere örnek olan bir metin olarak kabul edilmektedir”, Ersan İlal, “Magna Carta”, *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, C. 34, S.1-4, s. 210-242, s.210.

²⁹⁰ Toktamış Ateş, *Siyasal Tarih*, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 3. Baskı, İstanbul, 2007,s.64.

²⁹¹ Kemal Gözler, “İngiltere’de Parlamento Neden ve Nasıl Ortaya Çıktı Malî Hukukun Anayasa Hukukundan Eskiliği Üzerine Bir Deneme”, <http://www.anayasa.gen.tr/gozler-parlamenter-sistem.pdf> erişim tarihi: 02.01.2018; Satiye Kuzu, “Anayasa’da Yer Alan Temel Hak ve Özgürlüklere İlişkin Düzenlemeler ve Vergi İlişkisi”, *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, C. 1, S. 3, 2015, s. 196.

²⁹² Öncel, vd. s.8.

²⁹³ Çağan, a.g.e., s.131.

Bu kurallar zaman içerisinde tüm dünya ülkelerinin anayasalarına girdi ve anayasalardaki vazgeçilmez varlığını korudu.²⁹⁴

Magna Carta Libertatum, temel hak ve özgürlüklerin gelişmesine yardımcı bir bildirgedir ve vergileme yetkisini hukuki açıdan sınırlandırmasında bu etkili olmuştur.²⁹⁵ Kişi haklarının sağlanması açısından atılmış ilk büyük adım olduğu söylenebilir. Kralın sonsuz yetkilerinin sınırlandırılması anlamı taşıdığı için önem arz eder.

Ancak, kral bu fermanın hükümlerine uymamış²⁹⁶ ve İngiltere’de kralın sınırsız vergilendirme yetkisini sınırlandırmak için halk hareketi sonucu ortaya çıkan, gerçek anlamda anayasal belgeler²⁹⁷ 1628- Haklar Dilekçesi (Petition of Rights)²⁹⁸ ve 1689- Haklar Demeci (Bill of Rights)²⁹⁹ kralın yetkilerini sınırlandırmıştır. Bu belgelere göre kralın vergilendirme yetkisi parlamentonun onayı olmadığı sürece yasaktı.³⁰⁰

1625’de I. Charles’in tahta geçtiğinde, İngiltere’deki siyasal mücadele bir iç savaş halini aldı. İspanya ve Fransa’ya savaş ilan eden kral, bunu parlamentoya danışmadan yaptı. Ayrıca bu savaş finansmanını karşılayabilmek için de vergileri artırdı. Bunun üzerine İngiliz Parlamentosu 1628’de Haklar Bildirisini (Petition of Rights) yayınladı.

I. Charles haklar bildirisini, onayladıktan çok kısa bir süre sonra parlamentoyu kapatarak kendisinin başkanlığında bir hükümet oluşturdu. Anglikan kilisesinin de desteğiyle on bir yıl sürecek olan bir baskı rejimine geçti. Bu baskı döneminde İngiltere’nin özellikle iktisadi sorunlarına çözüm getirme konusunda yetersiz kalan kral, 1640 ilkbaharında parlamentoyu tekrar toplamak zorunda kaldı. Ancak toplanan bu parlamentonun istediği vergi yasalarını çıkarma konusundaki olumsuz tutumu nedeniyle bu parlamentoyu lağvetti. Bu parlamento üç hafta kadar açık kaldığı için “kısa parlamento” adı verilmektedir. Yine o senenin kasım ayında

²⁹⁴ Nami Çağan, *Vergilendirme Yetkisi*, İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları, 1982, s:15.

²⁹⁵ Coşkun Can Aktan vd., *Vergi, Zulüm ve İsyan*, Ankara: Phoenix Yayınevi, s.252-254.

²⁹⁶ Mosca, a.g.e., s.38.

²⁹⁷ Nami Çağan, “Demokratik Sosyal Hukuk Devletinde Vergilendirme”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt 37, Sayı 1-4, 1980, s. 129-151, s.131.

²⁹⁸ bk. EK 6.

²⁹⁹ bk. EK 7.

³⁰⁰ Öncel vd., s.9.

parlamentoyu yeniden toplamak zorunda kalan I. Charles ve hükümeti, bu kez daha uzlaşmacı bir tavır sergilediler. Bunun sonucu 3 Kasım'da açılan bu parlamento, sekiz yıl sürdüğü için “uzun parlamento” olarak adlandırılır. Ve bu sekiz yılın ilk altı-yedi ayı sırasındaki gelişmelerin toplamı “İngiliz Devrimi”ni oluşturmaktadır.³⁰¹

Kral, karşılaştığı şiddetli muhalefet dolayısıyla, Avam kamarasını iki defa feshetmişti, üçüncü teşekkülünde, Avam kamarası, harbe devam için büyük ödenekler kabul etti fakat bundan evvel de kralın Bill of Rights (Haklar Demeci) denilen bir vesikanın tasdikini şart koştu. Bu vesikanın ilgili maddeleri ile³⁰²:

- Kral, parlamentonun muvafakati olmadan vergi tarh edemeyeceği gibi, istikraz da aktedemeyecek, hatta iane, hibe, ihtiyarî yardımlar da kabul edemeyecek,
- Parlamento tarafından tarhına muvafakat edilmemiş olan bir vergi borcunu ödememesi dolayısıyla kimse takibata uğramayacak,

şeklinde hükümlerden oluşuyordu.

1689 tarihli Bill of Rights (Haklar Bildirgesi) ile Lordlar Kamarası ve Avam Kamarasının varlığı ve yetkileri garanti altına alınmış oldu.³⁰³ Haklar Kanunu yasama, vergilendirme yetkisinin sadece parlamentoda olması gerektiğinin önemli bir adımı olmuştur. Bill of Rights vergileme hakkının parlamento tarafından kullanılabileceğini açık bir şekilde ifade etmiştir.

1215 yılında Magna Carta'nın, 1679 yılında ise Habeas Corpus'un imzalanması, 17. yüzyılda Hobbes ve Locke'un düşünceleriyle, temel hak ve hürriyetlerin ve bunu destekleyen bireyselliği kapsayan, buna vurgu yapan siyasal kültürün oldukça erken bir şekilde bu ülkede oluşması, İngiltere'nin bugünkü “demokrasinin beşiği” nitelendirmesine tabi olmasına neden olmuştur.³⁰⁴

³⁰¹ Ateş, a.g.e., s.70.

³⁰² G. Mosca, Çeviren:Mukbil Özyörük, “Magna Carta'dan 20 inci asra kadar İngiliz Anayasa Hareketleri”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C: V, S: , 1-4, 1948, s.45.

³⁰³ Kemal Gözler, *Anayasa Hukukunun Genel Teorisi*, Bursa: Ekin, 2010, Cilt I, s.598.

³⁰⁴ M. Akif Özer, “Gelişmiş Ülkeler ve Yeni Kamu Yönetimi Düşüncesi”, *Türk İdare Dergisi*, Yıl.78, S. 452, 2006, ss. 1-28, s. 9.

2.8.2. Amerika Birleşik Devletleri

Amerika'nın keşfedilmesinin ardından İspanya ve Portekiz dünyanın diğer yörelerinde olduğu gibi burada da etki savaşımına girişti. Her ne kadar Papa'nın aracılığıyla dünyayı kendi aralarında paylaşmış olsalar da, 17. yüzyılda İsveç, Hollanda, Fransa, İngiltere gibi ülkeler özellikle Kuzey Amerika'da "koloniler" oluşturmuşlardı.³⁰⁵

İngiliz Parlamentosu 1660 yılında, Denizcilik Kanunu çıkararak, sömürgelerin İngiliz gemileri dışında kalan gemiler ile yaptığı ithalat için yüksek vergiler getirmişti.³⁰⁶ İngiltere'nin Amerika'daki sömürgelerinin vergilendirme yetkisine müdahale etmesi Amerika Bağımsızlık savaşının en önemli nedenlerinden birisidir.³⁰⁷

1660 ve 1663 tarihli seyrüsefer kanunları, tütün, pamuk, çivit, kürk çeşitleri gibi bir takım "mezkur malların" ancak İngiltereden ithal edilebileceği kaidelerini koymak, ayrıca İngiliz gemisi olmayan gemilerle ithal olunan yabancı emtiayı fahiş bir resme tabi tutmak suretiyle Amerika'nın ticaret serbestisini his olunur bir şekilde tahdit etmişlerdi. Amerikan eyaletleri İngiltere'nin sömürgesi konumundaydı. İngiltere ile anlaşmazlıklar bulunuyordu ve bunu son haddine gelmesine sebep olan vergi hususu olmuştur. Egemenlik güçlerini elinde tutan İngilizler, kendi parlamentolarından geçirdikleri vergileri Amerikan kolonilerinden tahsil ediyordu. 1761 de, vali tarafından yapılması kararlaştırılan bir masraf münasebetiyle bu karara Massachusetts temsilciler meclisi "meclisten, vergi alınmasına karar vermek gibi en kıymetli bir imtiyazın alınmasına karşı" itiraz etmişti. Bu münasebetle kaleme aldığı "temsilciler meclisinin müdafaanamesi" nde Kral savcısı Otis "Britanya anayasası gereğince, Amerika kıtası üzerinde doğmuş her Britanya tebaasının büyük Britanya vatandaşlarımızın malik oldukları bütün tabii haklara ve bilhassa bir hükümetin halktan, halkın veya temsilcilerinin rızası olmadan vergi alamıyacağı kaidesinin bahşeylediği hakka sahip bulunduğu" tezini ileri sürüyordu. 1763' te Virginia'da teşrif meclis tarafından varolunan bir vergiye Kral vetosunu kullanarak engel olmuş

³⁰⁵ Ateş, a.g.e., s.83.

³⁰⁶ Adnan Güriz, "Amerika Birleşik Devletleri Bağımsızlık Demeci", *AÜHF Yayını*, Ankara: Güzel Sanatlar Matbaası, 1957, s. 351.

³⁰⁷ Çağan, a.g.e., s.21.

ve bu nedenle İngiliz Parlamentosu vergilendirme yetkisine sınırlandırma getirmiştir. Sömürgelerin Amerikada bulundurulmuş İngiliz askeri kuvvetlerinin masraflarına iştirakten imtina eylemeleri karşısında, Parlamento, Mart 1765 senesinde, hasılatı bu amaç için kullanılmak ve sömürgelerde sarf olunmak üzere bir pul resmi ihdas etti. Sömürgeler buna, tahsil olmadan vergi alınmayacağı hususundaki İngiliz hukuk kaidelerini ileri sürerek itiraz ettiler. Bu itirazlar sonrasında her eyaletin kendi meclislerinden başka hiçbir erkin vergi koyma yetkisi olmadığı kararlaştırılmış oldu. Pul Kanunu gayri meşru duruma düştü ve kaldırıldı. Virginia Kararları ile beyan edilen bu karara diğer sömürgeler de katıldı ve ilk defa İngiltere'ye karşı blok teşkil edilmiş oldu.³⁰⁸

Parlamento tarafından geçirilen yeni vergi yasaları bütün kolonilerde olmasa da Boston'da bir dizi ayaklanmanın yaşanmasına sebep oldu. Amerikalılar bu vergilere gösterdikleri tepkileri yine ilk etapta şiddet eylemlerine dökmeydi. Daha ziyade dilekçeler ve makaleler aracılığıyla dile getirmişlerdi.³⁰⁹

İngiltere, kolonilerin tepkisine sebep olan yeni vergi yasalarını Charles Townshend'in planladığı şekilde değiştirmek istiyordu. Değiştirme neticesinde ortaya çıkan sistemde "dolaylı vergilere" ağırlık veriliyor ve özellikle dış alıma konu olan mallar vergilendiriliyordu. Vergiler, malı getirenler tarafından ödenecek ve de fiyata ilave edilecekti. Bunun neticesinde kolonilerdeki halkın cebinden para çıkarmamasının psikolojik bir rahatlama yaratacağı umulmaktaydı. Ancak gelişmeler beklendiği gibi olmadı ve koloniler ne türlü olursa olsun vergi ödemek istemiyordu. Ayrıca kendilerini İngiltere ile bir bütünlük içinde görmüyorlardı. Kendilerini İngiltere'nin bir parçası saymıyorlardı. İngiliz parlamentosunun çıkardığı vergi yasaları, kolonilerdeki anlayışa göre, o parlamentoda temsil edilen bölgeleri ve kişileri bağlayıcı olabiliyordu. Londra'da belirlenen bu vergileri İngiltere'ye ödemek için hiçbir mantıksal neden görmemişlerdi. Bu yoldan hareketle gümrüklü mallara karşı genel bir boykot ilan ettiler. İngiltere boykotu zorlama ile kırmaya çalıştı. Bu da daha büyük tepkisel örgütlenme ve gösteriye yol açtı. 1770 yılının Mart ayında Boston'da

³⁰⁸ Darest, Çeviren: Muvaffak Akbay, "Amerika Birleşik Devletlerinin Anayasa Tarihi 1 Şimali Ameika İngiliz Sömürgeleri", *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C:VII, S:1-2, 1950, s.24-28.

³⁰⁹ Akif Kemal Koç, *Paradigmatik Devrim: 1688 İngiliz Devrimi*, Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa 2017, s.94.

İngiliz askerleri olayları bastırmak için, göstericilere ateş açarak beş kişinin ölümüne sebep oldu. “Boston Katliamı” olarak anılan bu olaya koloniler ve İngiltere büyük tepki verdi. İngiltere politikalarını yumuşatarak çey dışındaki maddelerden gümrük vergisini kaldırdı. Ancak bu artık bir vergi sorunu olmaktan öte “yönetim” ve “bağımsızlık” sorunuydu.³¹⁰

Çay üzerine konulan ve kaldırılmayan vergi, İngiltere’nin koloniler üzerinde egemenliğinin olduğunun bir göstergesiydi. Ayrıca vergileme hakkının da hala İngiltere’de olduğunun bir simgesi idi.

Boston Çay Partisi olarak anılan olay, Boston Limanı’na gelen Doğu Hindistan Şirketine ait çayları Boston ahalisinin 16 Aralık 1773’te denize dökmesidir. Bunun neticesinde İngiliz hükümeti “dört tahammülfersa kanun” çıkarmak suretiyle cevap verdi.³¹¹ Bu yasalara göre Boston Limanı, şirketin zararları ödenene dek her türlü gemiye kapatılacaktı. Boston'un içinde bulunduğu Massachusetts eyaletinin kendi kendine yönetim yetkisine kısıtlamalar getirilecekti. Ve de bölgedeki İngiliz görevlilerinin askerî yetkileri artırılmış olacaktı.³¹²

Eylül 1774’te ise, Philadelphia’da Georgia dışında diğer bütün sömürgelerin temsilcilerinin katıldığı ilk "kıta kongresi" toplanmıştı.. Krala ve İngiliz milletine gönderilen mesajda; kongre, bağlılığını konusunu teyid etmiş, bağımsızlık arzu etmediği hususunu söylüyordu. Ancak Amerika’da yerleşen tebaanın İngiliz halkının haiz olduğu hürriyetleri koruduğu ve bilhassa Common law prensiplerinin uygun olarak muhakeme edilmek hakkını haiz olduklarını ileri sürmekteydi. Neticede, İngiliz emtiasına karşı bir boykot cemiyeti kurulmasını kararlaştırdı. ilk defa, sömürgeler, hepsini birden doğrudan doğruya ilgilendirmeyen tedbirlere karşı müttefiklik cephe alıyorlardı.³¹³

Silahlı mücadele git gide devam etti ve Mart 1776 tarihinde Boston işgal edildi. Amerikalılar’ın 4 Temmuz 1776’da bağımsızlıklarını ilan etmeleri ile vergileme ve bütçe hakkı İngilizlerden Amerikan haklarını temsil eden meclislere geçmiştir. Amerikalıların bağımsızlık mücadelesi devlet gelirleri, vergiler, devlet

³¹⁰ Ateş, a.g.e., s.85-86.

³¹¹ Dareste, a.g.e., s.28.

³¹² Ateş, A.g.e., s.87.

³¹³ Dareste, a.g.e., s.29-30.

giderlerinin egemenlik hakkına sahip olma ve bu hakkı kullanabilen vatandaşlara tesbit ve imkan sunmuştur. 1776 yılında yayınlanan Bağımsızlık Bildirgesi³¹⁴ ile burjuva demokratik hak ve özgürlükleri kanunlaştırmış oldu.³¹⁵

İngiltere’de vergilendirme gücünün sınırlandırılması olarak sonuçlanan olaylar, Amerika’da bağımsızlığın ve vergilendirme yetkisinin kazanılmasına ilişkin sonuçlanmış oldu.

2.8.3. Fransa

Fransa’da demokratikleşme hareketi olarak mutlak monarşinin sınırlandırılması girişimleri, İngiltere’den farklı olarak, ancak 18’inci yüzyılda gündeme gelmiştir.³¹⁶

Fransız Devrimi öncesi ekonomik, toplumsal ve siyasal düzeni anlamak, Fransız Devrimi’nin neden yapıldığını anlamamıza yardımcı olacaktır. Devrim öncesi toplumsal ve ekonomik düzene yaygın bir biçimde “eski rejim” denilmektedir. Fransız devriminin temel sebebi ise “eski rejim”di. Eski rejimde toplum; soylular ya da aristokratlar, ruhban sınıf ve halk sınıfından oluşmaktaydı ve halk “üçüncü sınıf” deyişi ile anılırdı.³¹⁷

Devrim öncesine bakıldığında, kraldan sonra din adamları ülkedeki en güçlü sınıftı. Ülke topraklarının %25’ini elinde bulunduran, 120 bin kişiden oluşan rahipler mali ve siyasi ayrıcalıklara sahiplerdi. Askere alımdan ve vergiden muaflardı. Bu tabakanın mali gücü köylüden aldıkları aşar ve ya ondalık denilen vergi ve gayrimenkullere dayanmaktaydı. Sonraki tabakada sayıları 350 bini bulan ve nüfusun yaklaşık olarak %1.5’ini oluşturan soylular bulunuyordu. Soylular kendi içerisinde çeşitlilik gösteriyordu. Temelde derebeylik haklarından elde ettikleri vergi hakları ve gayrimenkullerden elde ettikleri gelirlerle hayatlarını sürdürüyorlardı. Kral da soylular sınıfından idi ve etrafındaki 4 bine yakın soylu ile beraber ülkeyi Versailles

³¹⁴ bk. EK 8.

³¹⁵ Zeynep, Arıkan, Demokratik Gelişim Sürecinde Vergilendirme Yetkisinin Kullanımı ve Sınırları (Türkiye Analizi), Doktora Tezi, Dokuz Eylül üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir 1994, s.39.

³¹⁶ *Karşılaştırmalı Hükümet Sistemleri Parlamenter Sistem - Almanya, Güney Afrika, Hindistan, İngiltere, İtalya ve Japonya Örnekleri-* TBMM Basımevi, Ankara, Gözden Geçirilmiş 2. Baskı, Şubat 2017, s.18.

³¹⁷ Ateş, a.g.e., s.94-95.

Sarayından yönetiyordu. Bu iki sınıf dışında kalan üçüncü sınıf ise 23 milyon nüfusu ile ülkenin 97-98'ini oluşturuyordu. Üçüncü sınıfın üzerinde ağır vergiler konuluyor, milis kuvvetlerine adam yetiştirmeleri isteniyordu. Sayısız kısıtlama ve regülasyonlar ile günlük ve ticari hayatları işkenceye çevrilmiş olan üçüncü sınıf, hiçbir sosyal hareketliliğe sahip değildi. Zamanlarının büyük bölümünü senyörlerinin malikhanelerine çalışarak geçiriyorlardı. Ne zaman nasıl çalışacaklarına ise efendileri karar veriyordu.³¹⁸

Yönetimin giderleri arttıkça başvurabilecek kaynak vergilerdi. Ancak Fransa'nın vergi yapısı çok karmaşık bir biçime bürünmüştü. Kaldı ki, özellikle "üçüncü sınıf" artan vergi yükünün ağırlığı altında ezilmekteydi. Devrimden önceki yıllarda Fransa maliyesi tam bir çöküntü içine girmişti. XVI. Louis önceleri iyiniyetli bir dizi reform girişiminde bulunmasına karşın, sonunda kendini olayların akışına bırakmıştı.³¹⁹

Fransa'da vergilemedeki adaletsizliği gidermek, idari birimlerin yapısını etkin kılmak gibi çalışmalar gündemde kalmıştır. Fakat, bütün bu reform hareketleri mevcut adaletsizlikleri ortadan kaldıramayarak, üçüncü tabakanın yükünü azaltmamıştı. Peşi sıra 1789 krizine neden olmuştur. Üçüncü tabakanın alt kısmında yer alan kesimler, bu vergi adaletsizliğinden ötürü, çıplak kolluların (fırın işçileri, gündelikçi marangozlar, duvarcılar, inşaat işçileri, demirciler, matbaa işçileri, silah fabrikasında çalışanlar, kağıt fabrikasında çalışanlar, çamaşırcılar, temizlikçiler, ipek işçileri, tekstil işçileri, odun yarıcılar, enfiye öğütücüler, fırıncılar, kereste istifçileri, liman işçileri, madenciler, taş kırıcılar, kayıkçılar, fayans imalatçıları vb.) ve tarımda gündelikçi olarak çalışanlarla köylülerin ancak 1789'da ayaklandıklarında dikkate alınmaya dek irili ufaklı isyan hareketlerinin yaşanmasına sebep olmuştur. Bu sürecin köylülüğü daha da ezdiği ve 1789 ayaklanmasının yaşanmasına zemin hazırladığı belirtilir.³²⁰

Soylular, ruhbanlar ve burjuvalardan oluşan üç grubun çatışma ve sürtüşmeleri 5 Mayıs 1789'dan, 27 Haziran 1789'a değin sürmüştü, bu tarihte kral,

³¹⁸ Buğra Kalkan, "Eski Rejim ve Fransız Devrimi Üzerine Bazı Düşünceler", *Liberal Düşünce*, Cilt 11, No:43, Yaz 2006, s.171-184, s.172.

³¹⁹ Ateş, a.g.e., s.96-97.

³²⁰ Tuğba Topal Geçgin, *Rousseau'nun Toplum Sözleşmesinin Fransız İhtilali Üzerindeki Etkisi*, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2012, s.70.

ruhban ve soylulara Halk Meclisi'ne katılımlarını bildirerek burjuvazi karşısında yenilgiyi kabul etmiştir. Halk meclisi 9 Temmuz'da kendini Kurucu Meclis olarak ilan edince Kral duruma karışmamak istememiştir. Bu olay 14 Temmuz'da Bastil'in yıkılması ile sonuçlanmıştır. Bu tarih Fransız Devrimi'nin yıl dönümü olarak alınmıştır.³²¹

1789 yılında Devrimden sonra ilân edilen İnsan ve Vatandaş Hakları Demecinde³²² (m. 13, 14) vergilendirme yetkisinin kullanılmasına ve sınırlarına ilişkin hükümler yer almıştır.³²³

“Vergide genellik ve eşitlik” 13. maddede yer alırken, 14. maddede “verginin belirliliği ve kanuniliği” ilkesi yer almıştır. 13. Maddede yer alan vergide genellik ve eşitlik ilkesi, “Kamu gücünün devamını sağlamak ve idarenin masraflarını karşılamak için herkesin bir vergi vermesi kaçınılmazdır. Vergi tüm yurttaşlar arasından olanakları oranında eşit olarak dağıtılır.” şeklinde yer almıştır. Bunun yanında, 14. maddede kanunilik ilkesi, “Bütün vatandaşların bizzat ya da temsilcileri aracılığıyla, ortak erginin gereklerini belirlemek, buna özgürce rıza göstermek, kullanımını izlemek, miktarını, matrahını, tahakkuk biçimini ve süresini belirlemek hakları vardır” şeklinde düzenlenmiştir.

Fransa'da 14. yüzyılda halkın rızası olmadan vergi alınamaz ilkesi bulunmasına karşın, 1789 Fransız İhtilali'ne kadar bu ilke göz önüne alınmamıştı. Kamu gelirlerinin parlamento tarafından onaylanması hakkı Fransız İhtilali ile elde edilmiş oldu. 1791 ve 1793 Anayasaları ile kamu gelirlerinin parlamento tarafından onaylanması hakkı; gelir ve giderlerin yıllık olarak onaylanması hakkı ise 1814 Anayasası ile kazanılmıştır. Vergilemenin sınırları çizilmeye çalışılmış ve verginin belirliliği, kanuniliği, genellik ve eşitlik ilkeleri 1791 Anayasası' ve sonra 1793, 1795, 1814, 1830, 1848, 1945 tarihli anayasalarda yer almaya devam etmiştir.³²⁴

³²¹ Toktamış Ateş, *Demokrasi – Kavram-Tarihi Süreç-İlkeler*, Ankara: Ümit Yayıncılık, 1994, s.72.

³²² bk. EK 9.

³²³ Çağan, a.g.e., s.131.

³²⁴ Ahmet Emre Akyazan, “Vergilendirme Yetkisinin Türkiye'deki Gelişimi”, *TBB Dergisi*, Sayı 80, 2009, s.2.

2.8.4. Almanya

Almanya’da derebeylerin genel olarak vergilendirme yetkisi bulunmuyordu. Gelirleri de çoğunlukla mülk gelirlerine dayanıyordu. 16. yüzyılın ikinci yarısından sonra ise prensler, derebeyleri üzerinde vergilendirme yetkilerini kabul ettirerek düzenli biçimde vergi koymaya başlamışlardı. Bu vergiler, derebeyleri ve din adamları tarafından oluşan bir meclis tarafından da ayrıca onaylanmaktaydı.³²⁵

Almanya’da ve Avusturya’da derebeylik rejimi diğer Avrupa ülkelerine nazaran daha uzun süre yaşamıştır. 19. yüzyılda Alman Birliği kurulmadan önce Prusya’da düzenli bir vergi sistemi kurulmuştur. Kurulan bu vergi sistemi, Alman İmparatorluğuna model oluşturdu. 1920 Weimar Anayasası mali yapıda önemli değişiklikler getirmiştir. İmparatorluk vergilerinden eyaletlere paylar aktarıldı. Nazi iktidarı döneminde, 1934 senesinde eyaletlerin yetkileri merkezi idareye geçti. 1949 Bonn Anayasası federal devletle eyaletler arasındaki malî ilişkileri yeniden düzenledi.³²⁶ 1949 yılında Bonn Anayasası’nın kabul edilmesi sonucunda Federal Almanya Cumhuriyeti kurulmuş oldu. Bu anayasa vergilendirme yetkisini hem federal devletlere verdi hem de federe devletlere.

Sonuç olarak tarihsel sürece bakıldığında, vergi ve vergi benzeri mali yükümlülükler devletin egemenlik gücüne dayanarak halk üzerine saldıği mali sorumlulukları içermektedir. Bunun tek taraflı bir işlem gibi uygulanması, verginin ikinci tarafı olan mükelleflerin tepkisel davranışlarına neden olmaktadır.

Ödeme gücüne göre alınması esas olmasına karşın, karşılıksız ve cebri olması gibi unsurlar ve ödeme gücü ilkesinin uygun olmayışı ya da haksız uygulamalar vergi isyanlarının çıkmasına sebep olmuştur.

1215 yılında Magna Carta Libertium ile vergilendirme yetkisinin sınırlandırılması ilk kez gerçekleşmiş olup, demokrasinin gelişiminde başlangıç oluşturan bu adım sonrasında, Rönesans ve Reform Hareketleri bu sürece ivme kazandırmıştır.

³²⁵ Nami Çağan, Vergilendirme Yetkisi, s. 26.

³²⁶ Mualla, vd., a.g.e., s.9.

Vergi isyanlarına bakıldığında yönetimin meşruiyeti konusundaki hassasiyetin artması, bireylerin daha duyarlı hale gelerek yönetimi sorgulamasının önu açılmış ve gerçekleşen haksız uygulamalar karşısında gösterilen tepkiler artma eğilimi göstermiştir.³²⁷

Avrupa'da vergileme sebebiyle doğmuş olan, vergiye karşı yaşanmış olan isyanlar şunlardır³²⁸: 1381 İngiltere Wat Tyler İsyanı (1624-1629), İngiltere Hampdem Harekatı, 1950 Fransa Poujade Hareketi, İngiltere 1990 Baş Vergisi İsyanı. Amerika'da yaşanan vergi isyanları³²⁹ ise Pul Vergi İsyanı Amerika (1765), Amerikan Boston Çay Partisi İsyanı (1773), Shays İsyanı (1786-87), Viski İsyanı (1794), Fries İsyanı (1799), Büyük Depresyon Yıllarında Vergiye Karşı Direniş (1929) olarak tarihe geçmiştir.

³²⁷ Aktan vd., s.87.

³²⁸ Kerim Gök, "Vergi Direncinin Gelişimi", *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Yıl 2007, Cilt XXII, Sayı 1, s. 151, 154.

³²⁹ Gök, a.g.e., s.154-157.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE VERGİLEME YETKİSİ

Türkiye'de vergileme ve demokrasi kavramları, çok çeşitli aşamalardan geçerek günümüz şartlarına gelebilmiştir. Türkiye'de vergilemenin temeli, Osmanlı Devleti zamanında atılmıştır.

Bunun için vergileme sürecine Osmanlı Devleti'ndeki gelişmeler ile başlamak yerinde olacaktır.

3.1. CUMHURİYET ÖNCESİ DÖNEMDE VERGİLEME

Bu bölümde Osmanlı Devleti'nden günümüze Türkiyede vergilendirmenin ve dolayısı ile demokrasinin tarihsel olarak aldığı yol belgeler ışığında incelenerek bir kanaate varılmaya çalışılacaktır.

Bu tarihi belgeler Sened-i İttifak, Tanzimat Fermanı, Islahat Fermanı, Adalet Fermanı ve Kanun- I Esasi olarak sıralanmaktadır.

Konu gelişimi açısından ilk önce Cumhuriyet öncesi dönemde vergileme sürecini incelenecek olup, meşrutiyet öncesi dönem ile açıklanacaktır.

3.1.1. Meşrutiyet Öncesi Dönemde Vergileme

Osmanlı İmparatorluğu'nda, padişahın hem siyasi otoriteyi temsil etmesi, hem de Halife olarak dini lider statüsünde bulunması, mutlak bir yönetim gücünü de birlikte getiriyordu.³³⁰

³³⁰ Akyazan, a.g.e., s.3.

Vergileme açısından Meşrutiyet öncesi dönemi ortaya koymak için, bu mutlak monarşi dönemi ile başlanacaktır.

3.1.1.1. Mutlak Monarşi

Osmanlı Devleti bir *hükümdarlık* (monarşi) idi. Hükümdar, iktidara *miras yoluyla* geçmiş bulunuyordu ve o zamanki egemenlik anlayışına göre tüm devlet yetkileri hükümdarda toplanıyordu. Klasik Osmanlı rejimi *mutlak* bir hükümdarlıktır ve padişahın iktidarı *sınırsızdır*.³³¹

Osmanlı devleti teokratik bir devlettir. Osmanlı Padişahları ülke üzerindeki egemenliklerini, tanrının iradesine dayandırmışlardır. İslam dini de bu durumu destekler. Al-i İmran suresine göre ülke ve iktidarın sahibi tanrıdır. Tanrı bunu dilediğine verir. Nisa Suresi'ndeki bir ayette Allaha, Peygambere ve içinizdeki emir sahiplerine itaat edin demekle bu görüşü destekler niteliktedir. 1517 senesinde Yavuz Sultan Selim'in Halifeliği üstlenmesi ile Osmanlı devleti İslami ve teokratik bir devlet niteliğine bürünmüştür.³³² Osmanlı egemenliğinin meşruiyet ilkesi, İslami meşruiyete dayanır.³³³

Osmanlı Devleti'nin din olarak islamiyeti kabul etmesi hukuk mevzuatına yansımıştır. Osmanlı Hukuku Şer'i ve Örfi olmak üzere iki kısımdan oluşmuştur. Kamu işlerini düzenleyen kuralların tümünün dinsel kaynaklardan geldiği söylenemez. İslamiyet öncesi Türk Devlet geleneklerinin, İslamın ve Bizans düzeninin etkisini Osmanlılar dengeli bir biçimde kullanabilmişlerdir.³³⁴ Devleti'nin Şer'i hükümlere tabi bir İslam Devleti olması, vergi sistemi açısından da etkili olmuştur³³⁵

Osmanlı Devletindeki vergiler incelendiğinde çeşitli vergi ve yükümlülükler olduğu görülmektedir. Temel olarak Osmanlı'da vergiler, Şer'i vergiler ve Örfi vergiler olarak iki kısımdır. Şer'i vergilere ilişkin hükümler fıkıh kitaplarında belirtilmekte olup kanunnamelere dayandırılmıştır. Örfi vergilerin ise sadece bir

³³¹ Tanilli Server, *Devlet ve Demokrasi (Anayasa Hukukuna Giriş)*, İstanbul: Cem Yayınevi, 1993, s.80.

³³² Gözübüyük, a.g.e., s.100.

³³³ Taner Timur, *Osmanlı Kimliği*, İstanbul: Hil Yayın, İkinci Baskı, 1994, s.73.

³³⁴ Gözübüyük, a.g.e., s.101.

³³⁵ Aktan vd. s.58.

kısmı kanunnamelere dayandırılmış olup, bir kısmı fermanlar ile tahsil edilme yoluna gidilmiştir.³³⁶ Şer’i vergiler, Osmanlı Devletinde başlıca; zekât, ganimet, öşür, haraç ve cizyedir.

Örfi hukuk olarak belirtilen düzenlemelerin gerçekte pek azı örf ve adetlere dayandırılmıştır. Örneğin bazı vergilerin “tekalif-i örfiyye” diye isimlendirilmesi sadece zekat, öşür ve haraç gibi şer’iolanların dışında alınan vergileri ifade etmek üzerinedir. Bu vergilerin menşeinin örf ve adete dayandığını ifade etmek adına değildir. Görüldüğü üzere buradaki gibi kelime ve terimlerden hareketle yapılan değerlendirmeler çoğu zaman hatalı bir neticeye götürebilmektedir.³³⁷

Osmanlı Devleti’nde kamusal gelirler; vergiler, harçlar ve resimler, başka devletlerden zorunlu transferler ve hediyeler, ganimetler ve para cezalarından oluşmaktadır. Osmanlı’nın malî literatüründe vergi kelimesi yerine teklif (çoğulu tekâlif) kelimesi, söz konusu gelirleri kapsayacak şekilde kullanılmaktadır.³³⁸

Osmanlı devletinde vergi temel olarak toprak düzenine bağlıydı ve mülkiyeti devlette olmak koşulu ile dirliklere ayrılmış ve taşra yönetimi tımar sistemine bağlanmıştı. Kullanım hakkına sahip köylüler tarafından toprak işletiliyordu. Ve mülk tımarlarının senelik geliri Hazine’ye aktırılmaktaydı. Bu düzen zamanla bozulmuştu.

Bozulma sebeplerinin temel nedenini kısaca açıklanmak gerekirse; vergilerin bir bölümü, Tımar Sistemi gereğince devlet adına gördükleri hizmete karşılık olarak, kamu görevlilerine tahsis için halktan tahsil ediliyordu. Tımar Sistemi dışında kalan vergiler de artırma usulü ile mültezimlere devrediliyordu. Bu vergileri mültezimler topluyordu. İltizam uygulaması devletin vergi toplama yükünü azaltması gibi temel nedenlerle 17. yüzyıldan itibaren yaygınlaşmış ancak 18. yüzyılın ikinci yarısında halka baskı yapan mültezimlere karşı halkı koruyabilmek için, halk tarafından seçilen ve ayân adı verilen kişiler vergi tahsilinde aracı olmak duruda kaldılar. Buna rağmen

³³⁶ Coşkun Can Aktan vd., “Osmanlı Tarihinde Vergi İsyanları I”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi*, Y.2002, C.7, S.2, s.1-20, s.1-2.

³³⁷Nasi Aslan, “Klasik Dönem Ceza Kanunnameleri Bağlamında Osmanlı Hukukunun Şer’iliği Üzerine”, *ÇÜ İlahiyat Fakültesi Dergisi*, Cilt 3, Sayı 2, Temmuz-Aralık 2003, s.38.

³³⁸Nihat Falay, *Maliye Tarihi (Ders Notları)*, İstanbul: Filiz Kitabevi,2000, s.62.

devletin gücü azaltıkça, bu defa ayanlar halkı istismar ediyordu. Sonuç olarak da ayanlar mültezim olarak vergi toplamaya başladı.³³⁹

Osmanlı 17. ve 18. yüzyıllarda ekonomik açıdan gerileme ve çöküntü dönemi içerisindeydi. Tarıma ve fetih gelirlerine dayalı ekonomik yapıdaki çöküntünün başlıca göstergeleri toprak rejiminin (dirlik) bozulması, vergide iltizam usulünün ortaya çıkması ve üretimin düşmesi sayılmaktadır. Köylü üzerindeki baskı ve yükümlülüklerin artması, bu kesimin yoksullaşıp güçsüz hale gelmesine sebep olmuştur.³⁴⁰

Kısaca toparlamak gerekirse Osmanlı Devleti'nin Mutlak Monarşi döneminde vergiler çeşitli kanun, ferman ve emirnamelerde var olmasına; oran ve miktarının, matrahının ve verginin salınacağı mükelleflerinin ayrıntılı bir şekilde düzenlenmesine karşın, bu düzenlemeler anayasa ya da anayasal belgeler ile yapılmamıştır.

3.1.1.2. Sened-i İttifak (1808)

Türkiye'de demokratik gelişim batılı ülkelere kıyasla daha geç başlamıştır. Osmanlı İmparatorluğunda özellikle Tanzimat döneminde bu konuda bazı gelişmelere rastlanmaktadır. Padişahın vergilendirme gücünü sınırlandırmaya yönelik ilk belge Sened-i İttifaktır.³⁴¹

İçinde bulunan dönemde İmparatorluğun taşrası ayanlar ve hanedanlar arasında fiilen paylaşılmış durumdaydı. Merkezi birliğin sağlanması adına uzlaşma yöntemi aranıyordu. Bu nedenle Alemdar, ülkede merkezi birlik ve otoriteyi , muhtemelen reformlara yeniden başlayabilmek için mukavele yapmaya karar verdi. Sened-i İttifak Anadolu ve Rumeli Ayanları ile Padişah arasında imzalan bir sözleşme olarak nitelenmektedir. Farklı görüşler olmakla birlikte, Anadolu ve Rumeli Ayanlarının hepsi bu toplantıya katılmamıştır. Ayanlardan daha fazla Merkez temsilcileri (devlet ilerigelenleri, valiler, ulema vb) bu toplantıya katılmıştır. 7 Ekim

³³⁹ <https://islamansiklopedisi.org.tr/osmanlilar> erişim tarihi: 01.03.2019.

³⁴⁰ Bülent Tanör, *Osmanlı- Türk Anayasal Gelişmeleri (1789-1980)*, Yapı Kredi yayınları, İstanbul, Eylül 2004, s. 21.

³⁴¹ Nami Çağan, "Demokratik Sosyal Hukuk Devletinde Vergilendirme", *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt 37, Sayı 1-4, 1980, s. 129-151, s.132.

1808 tarihinde Alemdar'ın önerileri, ortaya attığı konular tartışıldıktan sonra “meşveret” son buldu ve “Sened-i İttifak”³⁴² adı verilen bir protokolle saptanarak imzalanıp mühürlendi. Toplantıya katılan ayan ve hanedan temsilcilerinden sadece dördü Sened’e mühürünü bastı. Bunun sebebi, öbür ayanların Sened ile bağımsızlıklarının sınırlandırılacağına düşünmesiydi.³⁴³

Hazine ve devlet gelirlerinin toplanması ve korunmasına, padişah buyruklarının yerine getirilmesine çalışmaya, buna karşı gelenleri beraber cezalandırmaya (madde 3)³⁴⁴ ve vergilerin devlet adamları ile hanedanlar arasında kararlaştırılarak, ılımlı olmasına (madde 7)³⁴⁵ Padişah duraksama yaşasa da bir Hatt-ı Hümayun³⁴⁶ ile onay verdi.

Yedinci Şart (Şartı Sabi): *“Yoksulun ve halkın gözetilip korunması temel ilke olduğuna göre hanedanlar ve ileri gelenler tarafından, yönetimleri altında bulunan ilçelerin güvenliğine ve yoksulun ve hristiyan uyrukluların verecekleri vergi konusunda adalete uymaya dikkat olunmak zorunda olduğundan, baskı ve adaletsizlik ve vergiler konularında, devlet yöneticileri ve taşra hanedanları, aralarında yapacakları görüşme sonunda karar verilir; kararın sürekli olmasına ve kıyım ve adaletsizlik olmamasına özen gösterilmelidir ve her hanedan ötekinin durumunu gözleyerek buyruklara ve yüce şeriata aykırı baskı ve kıyımında bulunan olursa, herhangi bir garaza dayanmadan, yüce devlete haber verilsin ve elbirliğiyle önlenmesine uğraşılsın.”*³⁴⁷ Bu maddeden de anlaşılacağı üzere, hukuk düzenine, askeri düzene ve özgürlüklere çeşitli yenilikler getiren Sened-i İttifak’la, hukuk düzeni içerisine vergi adaleti ve eşitliği ilkeleri kazandırılmıştır.³⁴⁸

³⁴² bk. EK 10.

³⁴³ Tanör, a.g.e., s.42-43.

³⁴⁴ Tanör, a.g.e., 44-45.

³⁴⁵ Sina Akşin, “Sened-i İttifak İle Magna Carta’nın Karşılaştırılması”, *Ankara Üniversitesi Dil ve Tarih-Coğrafya Fakültesi Tarih Bölümü Tarih Araştırmaları Dergisi*, Cilt XVI, Sayı 27, 1992, s. 118

³⁴⁶ Tanör, a.g.e. s.44; bk. EK 11.

³⁴⁷ Server Feridun, *Anayasalar ve Siyasal Belgeler*, Aydın Güler Kitabevi, İstanbul, 1962, s.3.; (madde 7)Türkçeleştirilmiş hali:http://www.canaktan.org/hukuk/insan_haklari/islam-dunyasi/senedi_ittifak.htm erişim tarihi: 21.04.2019.

³⁴⁸ Ersan Öz, *Tarihi Perspektiften Osmanlı’da Vergi*, *Mevzuat Dergisi*, Yıl.7, Sayı:84, Aralık 2004, <https://www.mevzuatdergisi.com/2004/12a/08.htm#>, Erişim Tarihi: 21.02.2019

Sened-i İttifak bazı yazarlar tarafından Türkiye’de anayasacılığın gelişmesinde bir merhale olarak değerlendirildiği³⁴⁹ için Osmanlı Devleti’nin Magna Carta’sı olarak dile getirilir. Ancak ikisi arasında çok önemli bir fark vardır. Bu fark vergi açısından kurumlaşma farkıdır. Sened-i İttifak’da vergiler konusunda devlet adamları ile hanedan arasında görüşmeler öngörülmekte ve bununla yetinilmektedir. Oysa Magna Carta’da bu görüşmelerin nasıl yapılacağıın usulü belirtilmiştir.³⁵⁰

Vergilerin hanedanlar ile devlet adamları tarafından konması, Batıdaki demokrasi mücadelesinin temelini, yani temsil olmadan vergi olmaz ilkesini hatırlattığı gibi, parlamentoya doğru bir adım olarak da yorumlanabilmektedir.³⁵¹ Anayasa değil; “anayasal belge” niteliğindedir.³⁵² Hükümet ile padişah arasında bir ayrımın oluşturulması ve vergileme konusunda sınırlama getirmesi meşrutiyete geçişin bir unsuru olarak görülebilir. Demokrasi açısından önemli bir belge olsa da burada dikkat edilmesi gereken unsurun Sened-i İttifak’ın vergileme yetkisini ayanlar yararına sınırlandırdığıdır. Ancak, kısa bir süre sonra belge geçersiz kılınmıştır ve Osmanlı’da monarşinin tekrar tesis edilmeye çalışıldığı bir süreç başlamıştır.³⁵³

Anayasalı devlete doğru gelişimi başlatan Sened-i İttifakın içerdiği kurallar uygulanamamış ve ayanın padişaha ve sadrazama sözü, padişahın da ayana güvence vermesi şeklinde bir senet olarak tarihteki yerini almıştır.³⁵⁴

3.1.1.3. Tanzimat Fermanı (Gülhane Hattı Hümayunu – 1839)

Demokratikleşme gelişmelerinin diğer batılı ülkelere nazaran daha geç başladığı Osmanlı Devleti’nde hukuk devleti gelişmesi olarak literatürde yerini alan ikinci aşama 1839 tarihinde gerçekleşen Tanzimat Fermanı’nın ilanıdır.

³⁴⁹ Mustafa Erdoğan, “Avrupa Birliği Anayasalarında Devletin Temel Nitelikleri”, *Liberal Düşünce Dergisi*, <http://www.libertedownload.com/LD/arsiv/23/03-mustafa-erdogan-avrupa-birliigi-anayasalarinda-devletin-temel-nitelikleri.pdf> erişim tarihi: 02.04.2019.

³⁵⁰ Ibid, s.121.

³⁵¹ Akşin, s. 118.

³⁵² Kemal Gözler, *Anayasa Hukukuna Giriş*, Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları, 2003, s.162

³⁵³ Toktamış Ateş, *Siyasal Tarih*, İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 3. Baskı, s.181.

³⁵⁴ Emin Memiş, *Türk Anayasa Gelişim Süreçleri (1808-2001)*, 3. Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi, 2001, s.31.

“Düzenlemek, sıraya koymak, ıslah etmek” anlamındaki tanzim kelimesinin çoğulu olan tanzimat literatürde “mülkî idareyi ıslah ve yeniden organize etme” anlamında kullanılmaktadır. Bunun yanında bu değişikliklerin yapıldığı dönemi de nitelendirir. Bilinen son çalışmalar çoğunlukla 3 Kasım 1839’da ilan olunan Gülhane Hatt-ı Hümayunu ile (Tanzimat Fermanı) birlikte 1830 yılına kadar geri gidilebileceği yönündedir.³⁵⁵

Sultan II. Mahmut 1 Temmuz 1839’da ölünce, yerine 16 yaşında olan Abdülmecit geçti. 3 Kasım 1839’da ilan edilen Tanzimat Fermanı’nda tebaaya can ve mal güvenliği, kanun önünde eşitlik, vergilerin tarh ve tahsilinde adalet, askerlik hizmetinin herkese teşmili ve mülki ıslahat vaat edilmekteydi.³⁵⁶

Ferman, Fermanı yazan, zamanın Dışişleri Bakanı Mustafa Reşit Paşa tarafından, Gülhane’de; padişahın, yabancı elçiler ve halkın huzurunda okunmuştur. Bu nedenle “Gülhane Hatt-ı Hümayunu” adı ile de bilinir.³⁵⁷

İmparatorluğun tüm uyruklara eşit haklar tanınması (müslüman yahut hristiyan), ırz, namus, can ve mal güvenliği sağlanması, vergi, askerlik ve de yargı alanında yeni düzenlemeler getirmesi, Gülhane Hattı Hümayun ile öngörülmektedir. Önemi ise padişah yetkilerini tek taraflı olarak sınırlandırmış; hukuksal kurallar dahilinde hareket edeceği hususunda söz vererek, içte ve dışta kendini kısıtlamış olmasıdır. Bunun yanında Batı hukuku kurum ve kuralları, İslam Hukuku ile bir arada uygulanmaya konulmuştur ve bu ikili uygulama Cumhuriyet döneminde son bulmuştur.³⁵⁸

Gülhane Hattı Hümayununda vergi adaleti ile alakalı hükümler yer almıştı. Bununla beraber uygulamayı denetlemek için padişahın kendi atayacağı ve görevlerine son verebileceği kişilerin oluşturduğu “Meclis-i Ahkamı Adliye” isminde demokratik nitelik taşımayan bir meclis kuruldu.³⁵⁹

³⁵⁵ Ali Akyıldız, “Tanzimat”, Türk Diyanet Vakfı İslam Ansiklopedisi İçinde (Cilt 40). İstanbul: Türk Diyanet Vakfı Yayınları, 2011, s.1

³⁵⁶ <https://dergipark.org.tr/download/article-file/692752> (erişim tarihi: 17.04.2019).

³⁵⁷ Gözler, a.g.e., s. 163.

³⁵⁸ Gözübüyük, a.g.e., s.106.

³⁵⁹ Öncel vd., a.g.e., s. 11.

Hukuki müeyyidesi ferman olan bu anayasal belgede vergilerin kanuniliği ilkesi açıkça yer almasa da, Osmanlı Devleti'nin maliye yapısında köklü değişiklikler yapılmıştır. Fakat bunların hiçbirinde “kanun” ifadesine rastlanmamaktadır. Vergi sistemindeki düzenlemeler genelde nizamnameler, talimatnameler ve iradelerle gerçekleştirilmiştir.³⁶⁰

Gülhane Hattı Hümayunu 1789 Fransız İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesiyle dikkat çekici şekilde benzerlikler barındırır. Esinlenme ya da benzeşme kişisel güvenceler ve dokunulmazlık, mülkiyet güvenceleri, vergileme (adalet, eşitlik, harcamada denetim) gibi unsurları içerir.³⁶¹

3.1.1.4. Islahat Fermanı (1856)

Islahat kelime anlamı ile düzenleme veya iyileştirme manasına gelmektedir.³⁶² Tanzimat Fermanından³⁶³ daha kapsamlı olan Islahat Fermanının başlıca hedefi, yabancı devletlerin baskıları sonucu³⁶⁴ müslümanlar ile gayrimüslümanlar arasında tam bir eşitlik halinin oluşturulmasıdır. Vergi, din, askerlik, yargılama, eğitim, memurluk ve temsil alanındaki var olan farklar gideriliyordu. Vergi eşitsizlikleri kaldırılıyordu.³⁶⁵

28 Şubat 1856 yılında ilan edilen ferman, vergilerin doğrudan devlet eli ile toplanmasına dair hükümler içeriyordu ve Gülhane Hatt-ı Hümayun'un genişletilmiş hali idi.³⁶⁶

Gülhane Hattı'nın ikinci aşaması olan Islahat Fermanı devletin güttüğü politikaya karşı önemli tepkiler oluşturmuştur.³⁶⁷

Osmanlı devleti, Islahat (1856) ve Adalet Fermanları (1875) ile vergileme konusunda yabancı ülkelerin baskısı ile belli ilke ve kurallara uymayı kabul etmişti. Toplumun tabanından gelen bir harekete dayanmayan Tanzimat fermanları,

³⁶⁰ Abdullatif Şener, *Tanzimat Dönemi Osmanlı Vergi Sistemi*, İstanbul:İşaret Yayınları, Bilimsel Araştırma Dizisi:6, 1990, s.79.

³⁶¹ Tanör, a.g.e., s.90.

³⁶² Ferit Develioğlu, *Osmanlıca- Türkçe Ansiklopedik Lügat*, Ankara: Aydın Kitapevi, 2013, s.457.

³⁶³ bk. EK 12.

³⁶⁴ Gözübüyük, a.g.e., s.107.

³⁶⁵ Gözler, a.g.e., s.165.

³⁶⁶ Arıkan, a.g.t., s.139.

³⁶⁷ Şerif Mardin, *Türk Modernleşmesi*, İstanbul: İletişim Yayınları, 1991, s. 19.

padişahın mutlak nitelikte olan vergilendirme yetkisine bir sınırlama, kısıtlama getirmemişti; bu fermanların hukuksal bir yaptırımını bulunmuyordu. Bu dönemde halk temsilcilerinin oluşturduğu bir parlamento kurulamadığından vergilendirme keyfilikten kurtarılamamıştır.³⁶⁸

Tanzimat Fermanı ve Islahat Fermanı içerikleri dolayısıyla anayasal nitelikte olan belgeler olsa da, Osmanlı Devleti'nin ilk yazılı anayasası 2.Abdülhamid tarafından ilan edilen 1876' da ilan edilen Kanun-i Esasi'dir.

3.2. MEŞRUTİYET DÖNEMİ (1876 Kanuni Esasi – I. Meşrutiyet)

Islahat Fermanı³⁶⁹ sonrası değinecek olduğumuz bir başka belge Kanun-i Esasi'dir. 23 Aralık 1876'da Kanuni Esasi³⁷⁰ ilan edilmiştir. Böylece meşrutiyet dönemi başlamış olur. İlk Osmanlı anayasasıdır ve Hattı Hümayun ile ilan edilmiştir. Bu aynı zamanda meşrutiyetin de kabulüdür. Ancak devletin monarşik ve teokratik niteliği değişmemiştir.³⁷¹ Padişah II. Abdülhamid tarafından ilan olunmuştur.

Padişah ve Melis-i Umumi'nin yasma yetkisini, Ayan meclisi ile Mebusan Meclisinin de yürütme yetkisini kullanacağı hükmü benimsenmiştir.

İlk parlamento (Meclisi Umumi) görünüşte de olsa 1876 da Kanun-u Esasi ile kurulmuştu. Mali güce göre vergi ilkesini benimsemişti. Vergilerin “*herkesin kudreti nispetinde tarh ve tevzi*” olunacağı ilan edilmişti (mad. 20).³⁷² Kanun-i Esasi yasaya dayanmadıkça vergi ve diğer malî yükümlülükler konulmasını yasaklıyordu (vergilerin kanuniliği ilkesi – mad. 25). Meclisi Umumi bir danışma meclisi niteliğinde olup görev yaptığı süre içinde (1876-1878) vergilendirme yetkisini padişahla paylaşmıştı.³⁷³

Yasama yetkisine padişahın önemli müdahaleleri bulunduğu için tam anlamıyla “sınırlı monarşi” kurduğunu söylemek oldukça güç bir söylemdir. Bakanlar kurulu parlamentoya değil, padişaha karşı sorumludur. Yargı bağımsız

³⁶⁸ Öncel vd., s.11.

³⁶⁹ bk EK 13.

³⁷⁰ bk. EK 14.

³⁷¹ Gözübüyük, a.g.e., s.110.

³⁷² Gözler, a.g.e., s.167.

³⁷³ Öncel vd., s.11.

mahkemelere verilen bir fonksiyona dönüşse de padişahın yasama ve yürütme görevleri sınırlandırılmamıştır. Abdülhamit bundan sonra adım adım mutlakiyetçi rejim kurmuştur.³⁷⁴

İttihat ve Terakki örgütü Abdülhamit'in istibdat rejimine karşı mücadele etmekteydi ve 1908 de Abdülhamit'e karşı olarak yapılan miting ve toplantılar Rumeli'yi sardı. 23 Temmuz 1908 günü İttihat ve Terakki Manastır'da hürriyet ilan ettince buna karşılık aynı gece II. Abdülhamit Kanuni Esasiyi yeniden yürürlüğe koydu.³⁷⁵

1909 yılında Kanuni Esaside yapılan değişiklikler II. Kanuni Esasi olarak anılır. "Saray darbesi" değil, toplumsal tabana oturmuş bir hareket ve "ulusal ayaklanma" olarak karşımıza çıkmaktadır.³⁷⁶

Padişahın yetkileri sınırlandırılmış olması, parlamento yetkilerinin iae genişletilmiş olması Osmanlı Devleti için köklü değişiklikleri beraberinde getirdi.

Bununla beraber hükümet ve meclis güçlenerek padişahın dışında ayrı bir kişiliğe sahip olmuştur. Yasama faaliyetleri padişahın isteği değil millet iradesinin temsilcileri ile işleyecekti. Parlamento gerçek anlamda bir yasama organı haline gelmişti.³⁷⁷

3.3. CUMHURİYET DÖNEMİNDE VERGİLEME

Cumhuriyet döneminde, 1926 senesine değin vergiler husunda bir çalışma yapılmamış, eski Osmanlı vergilerine zam yapılması yeterli görülmüştür.³⁷⁸

Cumhuriyet döneminin ilk yıllarına kadar dine dayalı vergiler etkisini göstermiştir. Ancak, İslam ülkelerinde vergilemede dinin yanı sıra gelenekten, kültürden, coğrafyadan etkilenecek oluşturulan ya da devletin olağanüstü ihtiyaçlarından doğan vergiler de var olmuştur.³⁷⁹

³⁷⁴ Gözler, a.g.e., 169.

³⁷⁵ Gözler, a.g.e. 169.

³⁷⁶ Tanör, a.g.e., s.177.

³⁷⁷ Arıkan, a.g.t., s.141.

³⁷⁸ Kenan Bulutoğlu, *Türk Vergi Sistemi*, İstanbul: Batı Türkelî Yayınılık, 2004, s.50.

³⁷⁹ Abdullah Mutlu, *Tanzimat'tan Günümüze Türkiye'de Vergileme Zihniyetinin Gelişimi*, Ankara: Ümit Ofset Matbaacılıks.2011, s. 21.

Türkiyenin vergileme konusundaki ilerleyişini incelerken 1921 Teşkilat-ı Esasiye Kanunu'nda vergileme konusunun hiç yer almadığı; 1924,1961 ve 1982 Anayasaları içerisinde varolduğu görülmektedir.

Bu kısımda Anayasalar vergileme açısından incelenmeye çalışılmıştır.

3.3.1. 1921 Teşkilat-ı Esasiye Kanunu (1921 Anayasası)

İstanbul'un işgali ve Damat Ferit Paşa'nın Mebuslar Meclisini dağıtmasından sonra, Mustafa Kemal Paşa milli egemenliğe dayalı bir devlet kurmak üzere ilgili kimseler ve komutanlar ile bir araya geldi. Kurucu Meclis olarak düşünülen bu meclisin, olağanüstü yetkilere sahip olarak çalışması bekleniyordu. 9 Mart tarihinde ülkede seçimlerin yapılması için bildiri yayınlandı ve seçimler hızlıca yapıldı. Bunun sonucunda siyasi otorite ve değişime karşı bir çok isyan ve ayaklanma çıktı. Buna rağmen, 22 nisan 1920 de gerçekleştirilen çağrı ile Meclis bir gün sonra toplanarak açıldı (23 Nisan 1920 – I. Meclis).

I. ve II. Meşrutiyet anayasalarında vergilendirme yetkisine sınırlandırmalar getirilmiş, siyasi yönetim parlamenter bir yapıya doğru yöneltilmiştir. Nihayetinde 23 Nisan 1920'de TBMM'nin açılması ile vergileme yetkisi bir yasama fonksiyonu olarak parlamentoya geçmiştir.

20 Ocak 1921 senesinde Türk devletinin ilk anayasası kabul edilmiştir. Bu anayasa 21 maddeden oluşmuş ve vergileme ile ilgili bir hüküm ihtiva etmemiştir. Bu anayasa hazırlanış ve kabul açısından Türk – Osmanlı anayasacılığının en demokratik belki de tek demokratik örneği olarak karşımıza çıkar.³⁸⁰

3.3.2. 1924 Anayasası (1924 Teşkilat-ı Esasiye Kanunu)

1924 Anayasası, 20 Nisan 1924 günü TBMM tarafından üçte iki çoğunluk ile kabul edildi. 1924 Anayasası 1876 Kanuni Esasini ve 1921 Anayasasını yürürlükten kaldırmaktaydı. İkili anayasal düzen böylelikle son buldu.³⁸¹

³⁸⁰ Tanör, a.g.e., s.250.

³⁸¹ Gözler, a.g.e., s.179.

1924 Anayasasında yasama ve yürütme erki mecliste birleşmiştir. 1924 Anayasası Kuvvetler birliğini benimseyen katı bir anayasadır. Bunun yanında çoğulcu değil çoğunlukçu demokrasi anlayışına sahiptir.³⁸²

Vergilerin kanuniliği ilkesi 1924 Anayasasında açıkça benimsenmiştir. Madde 84, “Vergi, Devletin umumi masarifine halkın iştiraki demektir.”³⁸³ diyerek verginin tanımını yapmıştır. 85’inci madde ise, “Vergiler ancak bir kanun ile tarh ve cibayet olunabilir. Devlet, vilâyet idarei hususiyeleri ve belediyelerce teamülen cibayet edilmekte olan rüsum ve tekâlifin kanunları tanzim edilinceye kadar kemakân cibayete devam olunabilir.”³⁸⁴ şeklinde düzenlenmiştir.

Vergiler mükellefin gücüyle oranlı olarak salınacaktır. Fakat Osmanlı imparatorluğunun gerekli makamları bu global ve yoruma açık ifadeyi gündemde tutamamış ve gerektiği gibi uygulayamamıştır. 20 Kânun-ı Sani 1337 (20 Ocak 1921) tarihinde kabul edilen 85 no’lu Teşkilat-ı Esasıye KAnunu 1921 anayasasında vergilerin yasallığı ilkesine yer verilmemiştir. Cumhuriyet Tarihimizin ikinci anayasası olan 1924 Anayasasının 85. maddesiyle vergilerin ancak yasayla salınıp alınabileceği belirtilirken 2. fıkrası ile devlet, il özel idareleri ve belediyelerin geleneksel olarak topladıkları vergilerin, yasaları çıkıncaya kadar, tahsiline izin verilmiştir. Bu da Cumhuriyet Tarihimizi modern vergicilik anlayışının 1924 anayasası ile başladığı anlamını taşır.³⁸⁵

85. maddenin birinci fıkrası vergilerin ancak yasayla salınıp alınabileceğinden bahsetse de 1929 Büyük Buhran ve II. Dünya Savaşı’nın etkisi ile vergileme yetkisinin dışına çıkmıştır.³⁸⁶

Tüm bunların yanında 1924 Anayasasında vergi yasalarının Anayasaya uygunluklarının yargısal denetimi gerçekleştirilemiyordu.³⁸⁷ Bununla ilgili herhangi bir düzenleme bulunmuyordu.

³⁸² Gözler, a.g.e., s.183.

³⁸³ <https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa24.htm> (erişim tarihi: 03.07.2019).

³⁸⁴ <https://www.anayasa.gov.tr/tr/mevzuat/onceki-anayasalar/1924-anayasasi/> (erişim tarihi: 17.03.2019).

³⁸⁵ İstanbul YMMO, Anayasa ve Vergi, Rapor, 07/34-35-36-37- 38, 15 Ağustos 2007, s.37.

³⁸⁶ Mustafa Erdoğan, *Türkiye’de Anayasalar ve Siyaset*, 3. Baskı, Ankara, Liberte Yayınları, 2011, s.41.

³⁸⁷ Öncel vd., s.12.

Bunun yanında yine bu dönemin özüne bakacak olursak, vergi reformları açısından en önemli dönem 1949-1950 yıllarıdır. Türkiye Cumhuriyeti'nin tarihinin en önemli vergi reformu bahsi geçen senelerde gerçekleştirilmiştir. Gelir, Kurumlar ve Vergi Usul Kanunları Federal Almanya Cumhuriyeti yasaları esas alınarak bu yıllarda kabul edilmiştir. 1953 yılına gelindiğinde, Tahsili Emval Kanunu'nun yerine Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun çıkartılmıştır. Dolaylı vergiler alanında Gider Vergileri Kanunu ise 1957 yılında çıkartılmıştır. 1960 - 1970 yılları arasında planlı kalkınma uygulaması daha fazla kamu geliri ihtiyacı doğduğundan, birtakım yeni vergiler (motorlu taşıtlar vergisi, işletme vergisi, gayrimenkul kıymet artışı vergisi vb.) getirilmiş; var olan vergilere zamlar yapılmıştır. Yine bu zaman içerisinde, yatırım indirimi ve de ihracat muaflığı gibi vergi teşvik tedbirleri de kabul edilen reformlar arasında yerini almıştır.³⁸⁸

3.3.3. 1961 Anayasası

27 Mayıs 1960 Askeri Müdahalesi ile her türlü siyasi faaliyet yasaklanarak Meclis ve Hükümet feshedilmiştir. Otuzsekiz üyeli Milli Birlik Komitesi tarafından çıkarılan 28 Mayıs 1960 tarih ve 13 sayılı Tebliğ ile aynı zamanda yeni Anayasanın hazırlanması görevi Rektör Sıddık Sami ONAR'ın başkanlığında profesörlerden oluşan bir heyete verilmiştir. Daha sonra, geçici bir anayasa düzeni oluşturmak amacıyla 12 Haziran 1960 tarihli ve 1 sayılı Kanun yürürlüğe konulmuştur. 27 Mayıs ara rejimi döneminde 1924 Anayasası'nın yürürlükten kaldırılmayan hükümleri ile birlikte bu Kanun uygulanmıştır. Bu süreçte Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi tarafından da bir Anayasa tasarısı hazırlanarak kamuoyuna sunulmuştur. Kurucu Meclis tarafından 27 Mayıs 1961 tarihinde kabul edilen Anayasa metninin halkoyuna sunulması kararlaştırılmıştır. Daha sonra 9 Temmuz 1961 tarihinde halkoyuna sunulan Anayasa, % 61,5 oranında evet oyu ile kabul edilerek yürürlüğe girmiştir.³⁸⁹

Vergi ve vergileme açısından bakıldığında, 1961 Anayasası da verginin tanımını yapmamış. 61 inci maddede “vergi ödevi” başlığı altında; herkesin, kamu

³⁸⁸ Öncel vd., s.12.

³⁸⁹ <https://anayasa.tbmm.gov.tr/1961.aspx> (erişim tarihi: 18.08.2019).

giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlü olduğu hükmüne değinmiştir. Aynı maddenin ikinci fıkrasında ise; vergi, resim ve harçlar ve benzeri mali yükümlülüklerin ancak kanunla konulabileceği hükmüne yer verilerek verginin kanuniliği ilkesine değinmiştir. Madde 61:

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim ve harçlar ve benzeri malî yükümler ancak kanunla konulur. Kanunun belli ettiği yukarı ve aşağı hadler içinde kalmak, ölçü ve esaslara uygun olmak şartıyla, vergi, resim ve harçların muafiyet ve istisnalarıyla nispet ve hadlerine ilişkin hükümlerde değişiklik yapmaya, Bakanlar Kurulu yetkili kılınabilir.”

1924 Anayasasından farklı olarak, 1961 Anayasası, yasaların Anayasaya uygunluklarının Anayasa Mahkemesi tarafından yargısal denetime tabi tutulmasını da kabul etmişti. Dolayısıyla Anayasa Mahkemesi bir kısım vergi yasalarının yargısal denetimini de bu dönem içinde gerçekleştirebilmiştir.

1961 Anayasasında 1971 yılında yapılan değişiklikle vergilerin yasallığı ilkesi yumuşatılmış, kanunun belirlediği yukarı ve aşağı sınırlar içinde kalmak, ölçü ve esaslara uygun olmak şartıyla, vergi, resim ve harçların muafiyet ve istisnalarıyla nisbet ve hadlerine ilişkin hükümlerde değişiklik yapmaya, Bakanlar Kurulu’nun yetkili kılınabileceği üçüncü fıkrada belirtilmiştir. Kanunilik ilkesinin bir istisnası olarak Bakanlar Kurulu’na vergi ile ilgili değişiklik yapma yetkisi verilmiştir.

1961 Anayasasının 116 ncı maddesinde yerel idarelerin mali özerkliğine ilişkin olarak “... bu idarelere görevleri ile orantılı gelir kaynakları sağlanır” hükmüne yer vermiştir. Fakat bu gelirlerin hangi kaynaklardan sağlanacağı hususunu Anayasada belirtilmemiştir.³⁹⁰

1970-1980 senelerinde yasama sürecinin yavaş işliyor olması sebebiyle vergi yasalarında yapılması gerekli değişikliklerden çok azı gerçekleştirilebilmişti. 12 Eylül 1980 den sonra hemen hemen bütün vergi yasalarında önemli değişiklikler yapılmıştır. Türk Vergi Hukuku köken olarak ulusal değildir. Vergi yasalarımızın

³⁹⁰ Çağan, a.g.e., s. 136.

önemli bir bölümü Batı Avrupa, özellikle Federal Alman yasaları örnek alınarak hazırlanmıştır.³⁹¹

3.3.4. 1982 Anayasası

1982 Anayasası, 1961 Anayasası gibi askeri yönetimin hazırladığı bir anayasadır. Türk Silahlı Kuvvetleri 12 Eylül 1980’de ülkedeki yönetime el koymuştur. Anayasa Tasarısı 18 Ekim 1982 tarihinde 4 oturum halinde görüşülerek son halini almıştır. Kabul edilen Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 7 Kasım 1982 tarihinde Halkoyuna sunulmuş ve % 91,27 oranında kabul edilerek nihai metin halinde 9 Kasım 1982 tarihinde Yüksek Seçim Kurulu kararı ile birlikte Resmi Gazetenin Mükerrer sayısında yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.³⁹²

Vergileme ile ilgili olarak 1982 anayasasında egemenlik yetkisi, açık bir şekilde konu edilmiştir. 1982 Anayasasının 2’nci maddesinde; devletin nitelikleri arasında Türkiye Devleti’nin sosyal bir hukuk devleti olduğu, bunun gereği olarak da vatandaşlarının insan onuruna yaraşır bir şekilde hayat sürmelerine destek verecek olan bir devletin, gelir dağılımındaki adaletsizlikle de mücadele edecek ve bunları gerçekleştirmek için de vergiyi araç olarak kullanacağı hususu söz konusu olmuştur.³⁹³

1982 Anayasası’nda vergileme içeriğini düzenleyen “Vergi Ödevi”: “Temel Haklar ve Ödevler” başlıklı İkinci Kısımın, “Siyasi Haklar ve Ödevler” başlıklı Dördüncü Bölümü’nün 73. maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu madde şu şekildedir:

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde

³⁹¹ Öncel vd., s.13.

³⁹² <https://anayasa.tbmm.gov.tr/1982.aspx> Erişim Tarihi: 18.08.2019

³⁹³ Nami Çağan, Vergilendirme Yetkisi, İstanbul, Kazancı Hukuk Yayınları, 1982, s.144

kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına³⁹⁴ verilebilir.”³⁹⁵

1982 Anayasasının benimsediği parlamenter hükümet sistemi ve 2007 yılında yapılan değişiklikle yarı başkanlık sistemine benzeşen hükümet sistemini yeniden düzenleyerek, Anayasanın ilk düzenlemelerine göre çok daha farklı bir sistem öngören 6771 sayılı “Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”, Türkiye Büyük Millet Meclisinde 21.01.2017 tarihinde kabul edilmiş ve halkoylamasına sunulmuştur. 15 Temmuz 2016 darbe girişimi engellendikten sonra Olağanüstü Hal (OHAL) ilan edilmiş, OHAL koşullarında 16 Nisan 2017 günü 7. kez Anayasa değişikliği referandumu yapılmış, halkoylaması sonucuna göre %51,41³⁹⁶ oranında evet oyu ile Anayasa değişikliği gerçekleşmiştir.

Bu seferki halk oylamasının içeriği demokratikleşmeye dönük yapılan referandumdan ziyade bir hükümet sistemi değişikliği içindir. “Cumhurbaşkanı Hükümet Sistemi” olarak duyurulan bu yeni sistemde partili Cumhurbaşkanı olacak şekilde revize edilmiştir. Yöneticiler tarafından ise bu yeni sistem “Türk Tipi Başkanlık” sistemi olarak görülmüştür.³⁹⁷

Netice olarak, yeni düzenleme ile Cumhurbaşkanı Kararlarının esas itibarıyla önceki anayasal düzende bir vergi hukuku kaynağı olarak yaygın kullanım alanı bulunan Bakanlar Kurulu kararlarının yerine işlem tesis edebilecek bir mekanizma olarak geçtiği görülmektedir.³⁹⁸

1982 Anayasası’yla da vergilerin kanuniliği ilkesi benimsenmiştir. 73’üncü maddenin 3’üncü fıkrasında yer alan hüküm bunun göstergesidir.

Türk Anayasalarının tamamında vergi ödevine ilişkin hükümler bulunmaktadır. Ortak nokta ise vergilerin kamu giderlerinin karşılığı olması; mali yükümlülüklerin kanunlarla düzenlenmesi ve mali güce göre vergilendirme

³⁹⁴ “...73 üncü maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan “Bakanlar Kuruluna” ibaresi “Cumhurbaşkanına” ... şeklinde değiştirilmiştir. Değişik: 16/4/2017-6771/16 md.: <https://www.tbmm.gov.tr/kanunlar/k6771.html> Erişim Tarihi: 20.08.2019

³⁹⁵ https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa_2018.pdf Erişim Tarihi: 18.08.2019

³⁹⁶ TÜİK, 16 Nisan 2017 Halk Oylaması, http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1061 (erişim tarihi: 08.09.2019).

³⁹⁷ Bayram Düz, *Referandum İle Demokratik Katılım Tartışmasında Türkiye’de Ak Parti Örneği*, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Gelişim Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2018, s.62

³⁹⁸ Yusuf Ziya Taşkan, “Türk Vergi Hukuku Bakımından Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri ve Cumhurbaşkanı Kararları”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Yıl:38, S. 446, Ekim: 2018. ss. 6-13, s.12.

ilkelerinin benimsenmiş olmasıdır. Tamamı, yürürlüğe konulduğu dönemin dil özelliklerin, ve hukuk anlayışının izlerini taşımaktadır.³⁹⁹

Netice olarak Osmanlı Devleti'nde verginin tahsil edilmesi devletin en önemli sorunlarından biridir. Sorunun temelini devletin, vergi tahsilatını gerçekleştiren kişilerin maaş ödemelerini merkezi bütçeden yapmaması oluşturmaktadır. Vergi memurlarının maaş ödemeleri vergi tahsilatları içerisinde gerçekleşmektedir. Bu da memurların görevi kötüye kullanması, halktan kanunsuz vergi toplaması gibi unsurlara sebep olmuştur. Memurlar ile devletin arası açılırken, vergi yükü altında ezilen halk devlete karşı güven kaybı yaşamış ve bir meşruiyet sorunu da ortaya çıkmıştır.⁴⁰⁰ Bunun neticesinde vergiye karşı bir çok direniş ve isyan hareketleri ortaya çıkmıştır.

Osmanlı Devletinde gerçekleşen belli başlı isyan hareketleri⁴⁰¹; Celali İsyancıları (1519), Patrona Halil İsyancıları (1730), Kabakçı Mustafa İsyancıları (1807), Atçalı Kel Mehmet İsyancıları (1829-1830), Çarşamba Kazası Vergi Direnişisi (1840), Akdağ İsyancıları, Tokat Olayları, Denizli Olayları, Burdur Olayları, Niş İsyancıları (1841), Vidin Ağalık Regimi ve Vidin İsyancıları, Erzurum İsyancıları (1906-1907), Kastamonu İsyancıları (1906), Sinop İsyancıları (1906) olarak tarihe geçmiştir.

Sened-i İttifak ile başlayıp Adaletnameler ile devam eden ve günümüze kadar geçen süreç, vergi söylemlerinin sadece mali zeminde kalmayıp, hukuki ve demokratik söylemlere dönümesini sağlamıştır.

3.4. ANAYASAL VERGİLEME İLKELERİ

Vergileme yetkisi, çağdaş demokrasilerde temelini Anayasa'dan alır ve demokrasiden beslenir. Vergileme ilkeleri vergiciliğin anayasası olarak belirtilebilir. Vergileme ilkeleri iktisadi, sosyal, ahlaki, moral yönünden vb. yönlerden etkin durumda olmayan vergileri ve de tekniklerini ortadan kaldırmaya yönelik bir çalışmadır. Vergileme ilkeleri, vergilemedeki aksaklıkların giderilmesi ve bu

³⁹⁹ Karakoç, a.g.e., s.1263.

⁴⁰⁰ Selçuk Adnan, *Anadolu Halk Kültüründe Vergi İsyancıları*, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, Nisan 2010, s.50.

⁴⁰¹ Adnan, a.g.e., s.51-62; Erkin, a.g.e., s.55-62, Gök, a.g.e., 158-160.

aksaklıkların yerine daha etkin bir vergi sisteminin getirilmesini sağlama hedefi ile ortaya çıkmıştır.

Vergilemenin, demokratik toplumlar açısından ana özelliklerinden birisi de anayasal temellerle uygulanıyor olmasıdır (yazılı ya da sözlü anayasalar olması önemli bir unsur değildir). Ortaya konulmuş olan anayasal kurallar neticesinde sınırlandırılmış bir güç bulunmaktadır. Vergilerin kanuniliği ilkesi bir taraftan kamu gücüne direktif verirken, onlara bir sınır çizer. Diğer taraftan bireyler yani vergi yükümlüleri açısından konuyu ele alır ve olası sınır ihlalleri karşısında buna karşı çıkabilmek için bazı haklar tanır; yükümlüler verginin kanunsuz alınması durumunda bir kısım olanaklara sahip olurlar.⁴⁰²

A. Smith ve A.Wagner tarafından ileri sürülen kuralların açıklanması ile vergileme ilkeleri tartışılmaya başlamış ve yoğunlaşmıştır.⁴⁰³ Vergileme ilkeleri standart, değişmez ve sabit karakterde yapılar değildir. Bilakis zaman içerisinde değişebilen şartlara göre uyarlanabilen ve zamana uygun hale getirilebilen ilkelerdir. Anayasa'da var olan ilkeler dışında: Vergilerin belirlilik, esneklik, ikdisadilik, uygunluk gibi vergileme ilkeleri söz konusudur.⁴⁰⁴

Vergilendirme ilkeleri, sabit, değişmez ve durağan ilkeler değildir. Bir taraftan sosyal ve ekonomik düzen ideolojilerin gelişmesine sebep olurken, diğer taraftan bu gelişmeler vergi kurumunun nitelik ve amaçlarında değişiklikler meydana getirmiştir. Buna paralel, vergilendirme ilkeleri zamanın akışı içinde mühim değişimler yaşamıştır.⁴⁰⁵

Vergilendirmede yer alan ilkelere temel kaygı vergilerin kolay yönetilebilir ve gelir getirir biçimde düzenlenmelerini sağlamaktır. Bunu sağlarken belirli sınırların olması da mevzuattan kaynaklanan gerekliliktir. Kamu giderlerinin karşılanması, mali güç, kanunilik, genellik, eşitlik, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı ilkeleri Anayasa'nın 73. maddesinde geçen ve vergileme yetkisini

⁴⁰² Ahmet G. Kumrulu, "Vergi Hukukunun Bir Kısım Anayasal Temelleri", *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C.XXXVI, Sayı: 1-4, Ankara, 1979, s.150.

⁴⁰³ Ali Rıza Gökbnar, "Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme", *Yönetim ve Ekonomi*, Sayı: 4, 177-202, s.181.

⁴⁰⁴ Selçuk Buyrukoğlu, Davut Buzkıran, "Klasik ve Modern Vergileme İlkeleri Çerçevesinde Uzlaşma Müessesesi", *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, Cilt: 5, Sayı: 7, 2016 Sayfa: 2077-2091, s.2077-2084.

⁴⁰⁵ Turhan, a.g.e., s.190.

sınırlandıran ilkelerdir. Bununla birlikte anayasanın genelinden ve bazı özel hükümlerinden anlaşıldığı üzere hukuk devleti ilkesi, sosyal devlet ilkesi ve hukuki güvenlik ilkesi gibi birtakım ilkeler de vergileme yetkisini sınırlandıran ilkelerdir.⁴⁰⁶

Anayasa'nın "Vergi Ödevi"nin düzenlemesine dair ilkeleri yukarıda detaylı bir şekilde sayılmıştır. Tüm ilkeleri kapsayıcı olarak Anayasal Vergilendirme İlkeleri ;

- Vergilerin kanuniliği ilkesidir.
- Vergi gelirlerinin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi,
- Vergi adaleti ilkesi,

olarak üç başlık altında toplanabilir. Şimdi kısaca bu ilkelere bakalım.

3.4.1. Vergilemede Kanunilik İlkesi

Verginin hukuksal yapısının temel koşulu, verginin yasallığı (kanuniliği) ilkesidir. Vergi oranı, salınma biçimi, alınma zamanı belli başlı yönetim ve yükümlüler açısından belirlilik içermelidir. Demokrasilerin tarihi süreç içerisinde oluşum ve gelişimi, ulusların egemenliklerini ve kamu gelirleri üzerindeki yetkilerini parlamentonun kullanımına devretmesi sonucu vergi hakkı sistemleşmiştir. Bunun sonucu olarak bir mali müessese halini almış ve anayasalarda düzenlenmiştir.⁴⁰⁷

Kanuni idare ilkesi, vergilerin kanuniliği ilkesinin bir sonucu olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergi idarelerinin yasaların yanında, yasaya eşit veya daha üstün kaynaklara da uygun davranıyor olması kanuni idare ilkesinin bir sonucudur. Dolayısıyla anayasaya, uluslararası vergi anlaşmalarına ve anayasal yetki devri koşullarının gerçekleşmesi halinde düzenleyici genel idari işlemlere uygunluk da kanuni idare ilkesinin koşullarındandır.⁴⁰⁸

Devletin egemenlik hakkından doğan vergilendirme yetkisine ilişkin temel ilkelere yer veren Anayasa'nın 73. maddesi, vergilendirme yoluyla mülkiyet hakkına

⁴⁰⁶ Gözde Erkin, "Vergilendirme Yetkisinin Tabi Olduğu Temel İlkeler", *Ankara Barosu Dergisi*, S.3, Ankara 2012, ss. 235-249, s. 238.

⁴⁰⁷ Serkan Uçar, "Verginin Kanuniliği İlkesi ve Vergi Hukukunda Yorum", <http://www.vergidunyasi.com.tr/Makaleler/4618>, (erişim tarihi: 07.02.2019).

⁴⁰⁸ Çağan, a.g.e., s.137-138.

yapılacak müdahalelerde kanunilik ilkesini özel olarak düzenlemiştir. Vergiler, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler, anılan maddenin üçüncü fıkrasına göre yalnız yasa ile konulur, kaldırılır veya değiştirilir.

3.4.2. Vergilemede Adalet İlkesi

Vergilemede adalet kavramının normatif bir kavram olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Farklı zamanlarda farklı değişiklikler gösterebilir. Mekana, ideolojilere ve kurumlara göre farklı şekillerde ortaya çıkabilir. Tarihsel süreç içinde değişik şekillerde değerlendirilmiş olan vergilemede adalet ilkesi, herkes tarafından kabul edilebilir bir şekilde sınırlarını çizme olanağını hala bulabilmiş değildir.⁴⁰⁹

Vergilendirmede adaletin sağlanabilmesi, eşit durumdaki kişilerin eşit davranış ve işlemlere tabi tutulmalarına bağlıdır. Verginin ödeme gücü ile orantılı olmasına yine vergilemede adalet ilkesinin bir gereğidir. Ayrıca vergilendirmede adalet ilkesinin sağlanması gelir ve servetlerin belli bir düzen içinde yeniden dağıtımının ortaya konulmasına bağlıdır.

Vergide adalet ilkesi içerisinde “yatay adalet” ve “dikey adalet” kavramları barınmaktadır. Aynı ödeme gücü yeterliliğine sahip olan kişilerin aynı vergi yükümlülüğüne tabi olması gerekir. Bu yatay adalet kavramı gereğidir. Dikey adalet kavramında ise daha fazla ödeme gücüne sahip olan bireylerin, daha az ödeme gücüne sahip olan bireylerden daha fazla vergi ödemeleri hususu belirtilmektedir.⁴¹⁰

Adalet ilkesi kendi içerisinde ödeme gücü ilkesini barındırır. Ödeme gücüne göre vergileme ya da diğer adıyla mali güce göre vergileme de verginin modern zamanda girmiş olduğu şekli tarif etmektedir.⁴¹¹

⁴⁰⁹ <https://vergidosyasi.com/22017/11/17/vergilemede-adalet-ilkesi/>, (erişim tarihi: 01.03.2019).

⁴¹⁰ <http://www.muttanhaber.net/?Syf=22&Mkl=1060168>, (erişim tarihi: 01.07.2019)

⁴¹¹ Sıddık Sami Onar, *İdare Hukukunun Umumi Esasları*, 3. Baskı, II. Cilt, İstanbul: Hak Kitabevi, 1966, s.1403-1405.

3.4.3. Vergide Genellik İlkesi

Bir ülkede yaşayan herkesin, sosyal sınıf farkı gözetmeden, kendisine ait gelir ve mallardan vergi vermek durumunda olası vergide genellik ilkesi olarak ifade edilir.

Anayasa'nın 10'uncu maddesine göre; *herkes dil, ırk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin yasa önünde eşittir (f.1); kadınlar ve erkekler eşit haklara sahiptir. Devlet bu eşitliğin yaşama geçmesini sağlamakla yükümlüdür (f.2) hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınamaz (f.3); devlet organları ve idare bütün işlemlerinde yasa önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadırlar (f.4)*.⁴¹² Bu sebeplerle vergi uygulamalarının genel bir nitelik taşıması gerekmektedir.

Toplumda bulunan bireylerin tamamı kural olarak mükellef sayılmaktadır. Bu genellik ve eşitlik ilkesinin bir gereğidir. Ve herkes aynı mevzuat hükümlerine tabidir. Aksi takdirde temel hak ve özgürlükler konuda standart olmayan uygulamalar var olacağından hukuk devleti özelliğinin yitirilmesi kaçınılmaz olacaktır.⁴¹³

Anayasa'nın madde 73/1'de; *"Herkes...vergi ödemekle yükümlüdür"* şeklindeki ifadesi, herkesin vergi ödemesi anlamını taşır. Bu bir zorunluluktur. Bu nedenle bir ülkede oturan vatandaşlar ile yabancılar, yine yurt dışında oturmakta olan ancak ülke içinde iktisadi faaliyette bulunan kişiler vergi ödemek zorundadır. Yine malı olan herkes, vergi ödeme zorunluluğu altındadır. Ülke sınırları içinde bulunan bireylerin vergi yüküne katılmasını sağlamak buradaki temel amaçtır.

Hukuk devleti kavramı açısından değerlendirme yapıldığında, vergilendirmede genellik ilkesi ile yasa önünde eşitlik ilkesi burada çakışmaktadır. Genel ve eşit vergilendirme ilkesi vergilerin, vatandaşlar arasında din, dil, ırk, cinsiyet ve siyasal düşünce ayırımı yapılmadan konulmasını ve alınmasını gerektirir⁴¹⁴ Herkes vergi ödemek zorundadır. Bu ilkenin yerleşmiş bir ilke olmasına

⁴¹² https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa_2018.pdf, (erişim tarihi: 27.08.2019).

⁴¹³ Aysel Ceren Mutlu, "Dünü Bugünü ve Yarınıyla Vergilendirme Yetkisinin Hukuksal Perspektifi", *TBB Dergisi*, 2012 -98-, s.132.

⁴¹⁴ Öncel vd., a.g.e., s.47.

rağmen, ülkeler bunu tam olarak gerçekleştirme olanağına sahip değildir. Çünkü herhangi bir servete veya kazanca sahip bulunmayan kişiler her toplumda mevcuttur. Bu bireylerden vergi alınmasına imkan yoktur. Ayrıca ekonomik amaçlarla da, yatırımları teşvik için vergi ayrıcalıkları kabul edilir.⁴¹⁵

Dil, ırk, din, cinsiyet, siyasi düşünce gibi iktisat dışı ayrımlar vasıtasını kullanarak vergilendirilme yapılması vergilemede genellik ilkesini bozacağından vergileme açısından uygun bir yöntem olarak kullanılmaz.



⁴¹⁵Akif Erginay, *Kamu Maliyesi*, Ankara: Savaş Yayınları, 16. Baskı, 1998, s.35.

SONUÇ

Devlet içinde bulunduğu dönemseller kamu harcamalarının finansmanını sağlamak için ve yerine getirmek zorunda olduğu bir takım sosyo-ekonomik hedeflere ulaşmak için sürekli bir kaynağa gereksinimi vardır. Gereksinim duyduğu veya ihtiyacı olan gelirlerin büyük çoğunluğunu vergiler ile sağlar. Devletin gerekli gördüğu mal ve hizmetlerin üretimini yapmak için kullandığı vergi, bireylerin devlet üzerinde söz sahibi olmasını sağlamış, politik karar alma süreçlerine bireyin daha fazla dahil olmasını beraberinde getirmiştir. Bu da devletin birey için var olduğu inancının kanıksanması ile sonuçlanmıştır.

Vergiler; gelir, servet ve harcama üzerinden alınır; ilgili mevzuatlarında belirlenmiş olan hükümler çerçevesinde toplanır. Güncel vergi mevzuatının sade, anlaşılır ve basit bir yapıya sahip olmaması, vergilemeyi karmaşık hale getirir. Vergileme ile ilgili iş ve işlemler kolayca anlaşılması mümkün olmayan bir hal alır. Bu vergi bilincine ve vergi algısına doğrudan etki eder. Bununla birlikte, vergileme sürecinde bu karmaşıklığın artırması vergi psikolojisi, vergi uyumu, vergi ahlakı gibi süreçlere de etki eder. Vergi yükümlüsünü vergi ödeme konusunda bu unsurlar olumlu yahut olumsuz yönde etkiler.

Demokratikleşme hareketleri, tarihte ilk defa adaletsiz vergi salınması ile ilgili olarak ortaya çıkmıştır. yetkiyi elinde bulunduranların yetkilerinin sınırlandırılması hususu bu konunun temelini oluşturur. Demokrasinin gelişimine vergi bilinci ve vergileme doğrudan katkı sağlamıştır.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler konusunda değişiklik yapma, bunları koyma kaldırma yetkisi sadece devlete aittir. Ancak bu yetki sınırsız değildir. Devlet kamu gelirlerini vergi ile elde etmektedir. Devlet bu görevini yerine getirirken bir takım anayasal ilkelere bağlı kalmak, titiz davranmak zorundadır. Sadece kamu gelirlerinin elde edilmesinin yanında, kamu harcamalarının yapılması açısından da devlet aynı titizliği göstermek zorundadır.

Modern devlet doktrinlerinden olan demokrasi, bu noktada devreye girmekte, hükümetlerin bütçe hakkını, nasıl kullandığını, hem yurttaş hem mükellef pozisyonundaki bireyin denetimini olağan kılmaktadır. Gelişmiş ülkeler açısından bu daha oturmuş bir kavramken, az gelişmiş ülkeler açısından hala sorgulanan bir unsurdur. Zira siyasi mekanizma ve yasal engeller ile hesap verme yetkisinin mekanizmasını işletmemektedir. Vergi ahlakının ve vergi bilincinin oluşması sadece vergiyi veren mükellef açısından değil, vergiyi salan ve toplayan idare tarafından da önem arz etmektedir. İktidar ile aktif olarak pazarlık sürecinde olabilen vatandaş pozisyonuna kendini mükellefin taşıması demokratik bir unsurdur.

Çağdaş demokratik devletlerde vergileme anayasal bir yetkidir ve demokrasi ile doğrudan ilişkilidir. Devletler (çağdaş devlet açısından) demokrasi ile idare edilmektedir ve vergi ile finansmanı sağlanmaktadır. Bu iki kavram birbirinin tamamlayıcısı pozisyonundadır.

Bireylerin vergi bilinç düzeylerinin iyileştirilmesi devletin önemle üzerinde durması gereken unsurlardandır. Mükelleflerin / seçmenlerin vergiye uyumunu artırmak zorundadır. Vergi ile ilgili mevzuatın, yasaların karmaşık bir yapıda olması, sürekli değişiklik içinde olması ve teknik unsurlar olması vergiye gönüllü uyum sürecini zorlaştırmaktadır. Hükümetlerin bununla ilgili çalışmalar yaparak, sık sık değişen vergi yasalarını daha anlaşılır ve statik hale sokması gerekmektedir. Yapılan çalışma ve değişikliklerden mükelleflerin haberdar olması yine vergi bilinci hususunda mükellefe yardımcı olacaktır.

Literatür taramasında karşılaşılan ampirik çalışmalarda, vergi farkındalığı ve vergi bilinci yüksek olan toplumlarda vergiye gönüllü uyumun yüksek olduğu görülür. vergi bilinci oluşturmanın önemli olduğu Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından da tespit edilmiştir. Bununla ilgili altyapı çalışmaları yapılmaktadır. Vergi bilinci adına doğrudan bir eğitici- öğretici internet sayfası oluşturulmuştur.⁴¹⁶ Bu site çocuklara yönelik sunular, şarkılar, oyunlar içermektedir. Site öğrenci ve öğretmenlere yönelik olmakla beraber, vergi bilincinin bir vergi kültürü olarak gelişmesi açısından güzel bir adımdır. Vergi bilincinin erken dönemde yerleşmesinin sağlanması hedeflenmiştir.

⁴¹⁶ <http://www.vergibilinci.gov.tr> (erişim tarihi:01.08.2019).

Vergiden kaçınmanın ve vergi kaçakçılığının en az düzleme indirilmesi için vergi bilincinin gelişmesi gerekir. Bunun yanında yapılan harcamaların şeffaf olmadığı duygusu, devlete karşı güven duygusunu sarsarak, vergi bilincini olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Vatandaşların, ödedikleri vergilerin istedikleri yerde kullanılmadığı (doğru yerde) fikri onları devlete karşı uzaklaştırmaktadır.

Demokrasinin bir gereği olarak idarenin yaptığı harcamaların daha şeffaf hale getirilmesi, kurumlar ve toplu iletişim araçları ile halka duyurulması demokrasinin vergi bilincinin güçlenmesini beraberinde getirecektir. Hesap sorabilme mekanizmalarının varlığı da bu sürece dahildir.

Adil bir vergi düzeninin var edilmesinde güçlü bir vergileme süreci ön görülmektedir. Bu vergileme süreçleri demokrasinin gelişmesine sebep olmuş ve ivme kazanmasını sağlamıştır. Yöneticilerin sınırsız yetkilerle donatıldığı, vergili ve anayasasız toplumlar; vergili anayasalı ve sınırlandırılmış yetkilere sahip yöneticilerin olduğu düzleme çekiştir. Halk böylelikle yönetime katılma hakkını elde etmiştir.

KAYNAKÇA

- 1924 Anayasası, Kaynak adresi: <https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa24.htm>.
- 1961 Anayasası, Kaynak adresi: <https://anayasa.tbmm.gov.tr/1961.aspx>.
- 1982 Anayasası, Kaynak adresi: <https://anayasa.tbmm.gov.tr/1982.aspx>
- Acar, Gürkan, *1919-1960 Yılları Arasında Türkiye'de Anayasal Gelişmeler*, Yüksek Lisans Tezi, Kars: Kafkas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2015.
- Acer, Hakan, Türk Veri Sisteminde Verilerin Tasnifi, Vergide Adalet İlkesi Üzerine Araştırma: Varlık ve Aşar, 2018, Kaynak adresi <http://www.muttanhaber.net/?Syf=22&Mkl=1060168>.
- Adil Alkan, *Teoride ve Uygulamada Kentsel Rantların Vergilendirilmesi*, Doktora Tezi, İstanbul, 2017.
- Akad, Mehmed vd, *Genel Kamu Hukuku*, İstanbul: Der Yayınları, 2004.
- Akdoğan, Abdurrahman, *Kamu Maliyesi*, Ankara: Gazi Büro Kitabevi, 4. Baskı, 1993.
- Akın, İlhan F., *Devlet Doktrinleri*, İstanbul: Beta Basım, 2013.
- Akkaş, Hasan Hüseyin, Tekir, Osman, *Demokrasinin Gelişmesi ve Sürdürülebilirlikte: Sosyal Sermaye*, Ankara: Kadim Yayınları, 2013.
- Akkoç, Aslıhan, Yunan Demokrasisinin Kavramsal Yönü Ve Toplumsal Arka Planı, *Sosyal Bilimler Dergisi* / Cilt: 16, Sayı 1, 2014, S.31-42.
- Akman, Şfik Taylan, Roma Antikitesinde Sosyal - Politik - Ekonomik Değişimlerin Hukuksal Yapı ve Kamu Düzeni Üzerindeki Etkileri, Ankara: *Hacettepe Hukuk Fak. Derg.*, 2(2) 2012, 89-107.
- Aktan vd., *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*. Ankara: Seçkin

- Kitabevi, 2006.
- Aktan, Coşkun Can - Dileyici, Dilek - Saraç, Özgür, Osmanlı Tarihinde Vergi İsyanları –I-, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Y.2002, C.7, S.2, s.1-20.
- Aktan, Coşkun Can vd. *Vergilere Karşı Devletin Sorumluluğu ve Vergilerin Ahlakı ve Sosyal-Psikolojik Sınırları, Vergileme Psikolojisi ve Vergileme Psikolojisi*, Seçkin Yayıncılık.
- Aktan, Coşkun Can vd., *Vergi, Zulüm ve İsyan*, Ankara: Phoenix Yayınevi.
- Akyazan, Ahmet Emre, Vergilendirme Yetkisinin Türkiye’deki Gelişimi, *TBB Dergisi*, Sayı 80, 2009.
- Akyıldız, A. (2011). Tanzimat. Türk diyanet vakfı İslâm ansiklopedisi,Cilt 40, İstanbul: Türk Diyanet Vakfı Yayınları.
- Aliefendioğlu, Y., Vergilemenin Ekonomik Sınırları. Ankara: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, 1981.
- Altay, Şakir, Hukuk ve Sosyal Bilimler Sözlüğü, Ankara: Bilgi Yayınevi, 1983.
- Arıkboğa, Ülkü, Türkiye’de Yerel Vergi Yönetimi, *Maliye Dergisi*, Sayı 168, Ocak-Haziran 2015.
- Aslan, Nasi, Klasik Dönem Ceza Kanunnameleri Bağlamında Osmanlı Hukukunun Şer’iliği Üzerine, Ç. Ü. İlahiyat Fakültesi Dergisi, Cilt 3, Sayı 2, Temmuz-Aralık 2003.
- Aslan, Seyfettin - Yılmaz,Abdullah, "Modernizme Bir Başkaldırı Prolesi Olarak Postmodernizm", C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 2, Sayı 2.
- Ataç, Beyhan vd., Kamu Maliyesi, Eskişehir:Açık Öğretim Fakültesi Yayınları, 2000.
- Ataç, Beyhan, “Maliye Politikası-Gelişimi, Amaçları, Araçları ve Uygulama Sorunları”, Eskişehir: A.Ü.Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları, No.118, 1999.
- Aydoğan, Selma Demirtaş, Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergiye Karşı

Davranışları Etkileyen Faktörlerin Değerlendirilmesi, Balkan ve Yakın Doğu Sosyal Bilimler Dergisi, 2017: 03 (Special Issue): Economic and Social Development in Balkan Countries,S.14-22.

Aylık Bütçe Gerçekleştirmeleri Raporu, T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, Aralık 2018. Kaynak adresi : <http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2019/01/2018-Y%C4%B1%C4%B1-Aral%C4%B1k-Ay%C4%B1-B%C3%BCt%C3%A7e-Ger%C3%A7ekle%C5%9Fmeleri-Raporu-1.pdf>.

Bağdigen, Muhlis - Erdoğan, Arzu, Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği, Finans Politik & Ekonomik Yorumlar, 2010, Cilt: 47, Sayı:548.

Barber, Benjamin, Güçlü Demokrasi: Yeni Bir Çağ İçin Katılımcı Siyaset, İstanbul: Ayrıntı Yayınları, 1995.

Batı, Uğur, "Liberal Demokrasinin Dönüşümü ya da Post-Marksist Teorinin Zafiyeti: Radikal Demokrasi Projesinin Eleştirisi", Akademik Bakış Dergisi, S.22, Ekim-Kasım-Aralık, 2010.

Bayraklı, H. Hüseyin – Odabaş, Hakkı, Vergilendirme Yetkisi ve 1982 Anayasası, Afyon:Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 2000, cilt.2, sayı.1.

Berksoy, Turgay, Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Kapasitesi ve Vergi Gayreti, Marmara Üniversitesi, No: 411, İstanbul.İİBF Yayınları, No: 362, 1984 .

Beşel,Furkan, Vergileme Amaçları ve İlkeleri Açısından Zekât, Sakarya: Uluslararası İslam Ekonomisi ve Finansı Kongresi (ICISEF), 2015.

Budak, Tamer, Yakar, Soner, Vergilendirme Yetkisinin Sınırlandırılması, Ç.Ü. Sosyal

Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 16, Sayı 1, 2007, s.133-144.

Bulut, Nihat, "Demokrasiyi İdeal Anlama Yaklaştırma Çabası Olarak Radikal Demokrasi", AÜEHFD, C. VII, S.-1-2 (Haziran).

Bulut, Nihat, Feodaliteden Küreselleşmeye Ekonomik İktidar Siyasal İktidar İlişkisi,

- Ankara: Seçkin yayınları, 2003.
- Bulutoğlu, Kenan, Türk Vergi Sistemi, İstanbul: Batı Türkeli Yayıncılık, 2004.
- Burgess, Robin – Stern, Nicholas, “Vergileme ve Kalkınma,” (Çev.: Mustafa Durmuş), Maliye Dergisi, Sayı 152, 2007, 1 – 59.
- Buyrukoğlu, Selçuk - Buzkıran, Davut, Klasik ve Modern Vergileme İlkeleri Çerçevesinde Uzlaşma Müessesesi, İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi, Cilt: 5, Sayı: 7, 2016 Sayfa: 2077-2091, s.2077-2084.
- Bülbül, Mehmet, “Vergi Uyumu Açısından Türk Vergi Sisteminin Analizi” Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2014.
- Carr, Edward Hallet, Tarih Nedir, İstanbul: İletişim Yayınları, Tarihsiz.
- Çağlar, Nedret, "Postmodern Anlayışta Siyaset Ve Kimlik", Konya: Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi Y.2008, C.13, S.3, s.379.
- Çak, Murat – Şeker, Murat – Bingöl, Önder, Türkiye’de Vergi Bilinci: İstanbul Araştırması, ISMMMO Yayın No: 134, İstanbul, 2010, s.76-77.
- Çam, Esat, Siyaset Bilimine Giriş, İstanbul: Der Yayınları, , 2005, s.390.
- Çataloluk, Cuma, Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları, Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı 20, s. 213- 228, s.214.
- Çıvgın, İzzet, Mısır Eski Krallığı (MÖ. 2700-2200) Devrindeki Ticari Ağların Mısır Uygarlığı İle Nübye/Sudan Devletleşmesi Üzerindeki Etkileri, TAD, C. 34/ S. 58, 2015, s.371-424, s.372-373, 392.
- Çiçek, H., “Psikolojik ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri (İstanbul İli Anket Çalışması)”. İstanbul: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası. Yayın No:65., Ağustos. 2006.
- Çolak, Ali, Değer Artış Kazançlarından Menkul Kıymet Satış Kazançlarının

- Vergilendirme Açısından Analizi ve Değerlendirilmesi, Yüksek Lisans Tezi,
Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006.
- Dacheux, Der. Eric, Kamusal Alan, İstanbul:Ayrıntı Yayınları, 2012.
- Dahl, Robert A., “Demokrasi Üzerine”, Ankara: Phoenix Yayınevi, 2010.
- Dareste, Çeviren: Akbay, Muvaffaki Amerika Birleşik Devletlerinin Anayasa Tarihi
1
- Şimali Ameika İngiliz Sömürgeleri, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Dergisi, C:VII, S:1-2, 1950, s.24-28, 29-30.
- Daver, Bülent, Siyasal Bilime Giriş, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler
Fakültesi Yayınları, 1968.
- Derdiman, Ramazan Cengiz, Anayasa Hukukunun Genel Esasları ve Türk Anayasa
Düzeni, İstanbul: Alfa Aktüel Yayınları, 2006.
- Develioğlu, Ferit, Osmanlıca- Türkçe Ansiklopedik Lügat, Ankara: Aydın Kitapevi,
2013.
- Devrim, Fevzi, Kamu Maliyesine Giriş, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 2.
Baskı,
İzmir: Anadolu Matbaacılık, 1996.
- Dikmen, Orhan, Maliye Dersleri, Gözden Geçirilmiş Üçüncü Baskı, İstanbul:
Fakülteler Matbaası, 1969.
- Dinler, Zeynel, İktisada Giriş, Bursa: Ekin Basın Yayın Dağıtım, 2011, s.327, 528.
- Dulupçu, Murat Ali vd., Yerel Yönetimlerin Vergilendirme Yetkisine İlişkin
Değerlendirmeler, Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler
Enstitüsü Dergisi Yıl: 2014/2, Sayı:20.
- Düvenci, Serhat, Kuvvet ve Mücadele Teorisine Göre Mezopotamya'da Devletin
Ortaya Çıkışı, Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi, Yıl: 2018, Cilt: 1,
Sayı: 1, ss.106-117.
- Düz, Bayram, Referandum İle Demokratik Katılım Tartışmasında Türkiye’de Ak
Parti

- Örneği, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Gelişim Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2018.
- Edizdoğan, Nihat vd, Kamu Maliyesi. (3. Baskı). Bursa: Ekin Yayınevi, 2011.
- Eken, Huriğül, "Küreselleşme ve Ulus Devlet", Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, S.16, 2006.
- Eker, Aytaç - Meriç, Metin, Devlet Borçları (Kamu Kredisi), İzmir: Anadolu Matbaası,
2000.
- Emecen, Feridun, Osmanlılar, TDV İslâm Ansiklopedisi, Kaynak adresi :
<https://islamansiklopedisi.org.tr/osmanlilar>. (Erişim tarihi: 01.03.2019).
- Enver, Günay “Antik Çağ Ekonomileri ve Gelenek ile Çok Tanrılı Dinlerin Etkisinde Oluşan Antik Çağdaki İktisadi Düşüncelerin Özellikleri”, International Journal of Academic Value Studies, 2005, 1 (1) : 46-64, s.49,50.
- Erdem, Metin, Şenyüz, Doğan ve Tatlıoğlu, İsmail, Kamu Maliyesi, Bursa: Ekin Kitabevi, 1996.
- Erginay, Akif, Kamu Maliyesi, 16. Baskı, Ankara: Savaş Yayınları, 1998, s.35.
- Erkin, Gözde, Vergilendirme Yetkisinin Tabi Olduğu Temel İlkeler, Ankara: Ankara Barosu Dergisi, S.3, 2012, ss. 235-249.
- Erkin, Gözde, Türk Hukukunda Vergilendirme Yetkisi.
- Eroğlu, Abdulkerim, Vergileme Kapasitesini Belirleyen Faktörler ve Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi, İktisadi İdari ve Siyasal Araştırmalar Dergisi, Yıl:2018, 3(5):56-69.
- Falay, Nihat, 2000 Maliye Tarihi (Ders Notları), İstanbul: Filiz Kitabevi, s.62.
- Friedrich, Cari J., Sınırlı Devlet, Çev: Mehmet TURHAN, Ankara: Gündoğan Yay., 1999.

- Garcia, Maria Melody – Haldenwang, Christian von, Do Democracies Tax More? Political Regime Type and Taxation, Journal of International Development. May2016, Vol. 28 Issue 4, p485-506. 22p. DOI: 10.1002/jid.3078. , Veritabanı: Business Source Complete
- Genca, Elif, Eski Mezopotamya’da Hukuk Hareketleri ve Düzenlemeler (Sümer, Babil, Eski İsrail Hukuku), Yüksek Lisans Tezi, 2009.
- Gerçek, Adnan – Yüce, Mehmet, Mükelleflerin Vergiye Yaklaşımı Açısından Türk Vergi Sisteminin Değerlendirilmesi, Bursa: Bursa Ticaret Ve Sanayi Odası, 1998.
- Giritli, İsmet ve Sarmaşık, Jale, Anayasa Hukuku,Genişletilmiş ve Gözden Geçirilmiş Yeni Bası-2. Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım, 2001.
- Gökbunar, Ali Rıza, Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme, Yönetim ve Ekonomi, Sayı: 4, 177-202.
- Göze,Ayferi, Siyasal Düşünceler Tarihi. İstanbul: Beta Basım Yayın, 2005, s.297.
- Gözler, Kemal, *Anayasa Hukukuna Giriş*, Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları, 2003.
- Gözler, Kemal, Anayasa Hukukunun Genel Esasları, 2. Baskı, Bursa: Ekin Kitabevi Yayınları.
- Gözler, Kemal, Anayasa Hukukunun Genel Teorisi, Bursa.Ekin, 2010, Cilt I, s.598.
- Gözler, Kemal, İngiltere’de Parlamento Neden ve Nasıl Ortaya Çıktı Malî Hukukun Anayasa Hukukundan Eskiliği Üzerine Bir Deneme, <http://www.anayasa.gen.tr/gozler-parlamenter-sistem.pdf> (Erişim tarihi: 02.01.2018)
- Göztepe, Ece, Çoğunlukçu Demokrasi Anlayışına Karşı Çoğulcu Demokrasi Modelleri: Normatif Düzenleme Olanakları ve Bunun Sınırlılığı Üzerine Bazı Düşünceler, Çoğulcu Demokrasi Çoğunlukçu Demokrasi İkilemi ve İnsan Hakları Toplantısı, Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayınları.

- Gözübüyük, Şeref, *Anayasa Hukuku*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2003.
- Gümüş, Erhan, Vergilendirme Yetkisi ve Vergilendirme ile İlgili Hükümet Tasaruları, *Vergi Dünyası Dergisi*, S.290, Ekim 2005.
- Günay, Enver, “Antik Çağ Ekonomileri ve Gelenek ile Çok Tanrılı Dinlerin Etkisinde Oluşan Antik Çağdaki İktisadi Düşüncelerin Özellikleri”, *International Journal of Academic Value Studies*, 2005, 1 (1) : 46-64.
- Günbattı, C., 2012. Kültepe-Kaniş Anadolu’da İlk Yazı İlk Belgeler, Kayseri: Kayseri Büyükşehir Belediyesi Kültür Yayınları.
- Güner, Ayşe, Yönetimler Arası Gelir Bölüşümü: Temel İlke ve Uygulamalar, Mali Yerleşme Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar, İstanbul:, Güncel Yayıncılık,2006.
- Güneş, Gülsen, Verginin Yasallığı İlkesi, İstanbul: Yayın ve Dağıtım, 1998, s. 4.
- Güneş, Mehmet, Bir Siyasal Rejim ve Demokrasi Uygulaması olarak Vesayetçi Demokrasi, Doktora Tezi, Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2011.
- Güriz, Adnan, Amerika Birleşik Devletleri Bağımsızlık Demeci, AÜHF. Yayını, Ankara: Güzel Sanatlar Matbaası, 1957.
- Güriz, Adnan, Hukuk Felsefesi, Ankara: Siyasal Kitabevi, 6. Baskı, 2003, s.201-208.
- Hakyemez, Yusuf Şevki, “Çoğunlukçu Demokrasi Anlayışı, Rousseau ve Türk Anayasaları Üzerindeki Etkisi”, Ankara: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Sayı:4, Cilt.52, 1301-1308.
- Haldun, İbn, Mukaddime, Hazırlayan: Süleyman Uludağ, İstanbul: Dergah Yayınlar, C.1, 1988.

- Harari, Yuval Noah, Hayvanlardan Tanrılara: Sapiens İnsan Türünün Kısa Bir Tarihi, Çev. Ertuğrul Genç, Kolektif Kitap, 2007.
- Held (1996), Aktaran: Anthony Giddens, Sosyoloji, İstanbul: Kırmızı Yayınları, 2008.
- Heywood, Andrew, 'Siyaset', Ankara: Adres Yayınları, 2013.
- Heywood, Andrew, Siyasi İdeolojiler, Ankara: Adres Yayınları, 2010.
- Hobbes, Thomas, Leviathan, Çev. Semih Lim, İstanbul: Yapı Kredi Kültür Sanat Yayıncılık, 2001.
- <https://www.histoire-image.org/fr/etudes/declaration-droits-homme-citoyen>
- <https://www.tbmm.gov.tr/kanunlar/k6771.html> . (Erişim tarihi: 20.08.2019).
- İba, Şeref, Anayasa Hukuku ve Siyasal Kurumlar, Gözden Geçirilmiş Güncelleştirilmiş 2. Bası, Ankara 2008.
- İlal, Ersan, “Magna Carta”, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası, C. 34, S.1-4.
- İstanbul YMMO, Anayasa ve Vergi, RAPOR, (07/34-35-36-37- 38, 15 Ağustos 2007.
- Kalkan, Buğra, Eski Rejim ve Fransız Devrimi Üzerine Bazı Düşünceler, Liberal Düşünce, Cilt 11, No:43, Yaz 2006, s.171-184.
- Kapani, Münici, Kamu Hürriyetleri, Ankara: AÜHF Yayını, 1981.
- Karakoç, Yusuf, Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt: 15, Özel S., 2013, (Basım Yılı: 2014) s.1259-1308.
- Karasavvas, Theodoros Çev. Saç, Emircan, Antik Yunan’da Vergi Sistemi, <http://gorgondergisi.org/antik-yunanda-vergi-sistemi/>.
- Karşılaştırmalı Hükümet Sistemleri Parlamenter Sistem - Almanya, Güney Afrika, Hindistan, İngiltere, İtalya ve Japonya Örnekleri- Ankara: TBMM Basımevi, Gözden Geçirilmiş 2. Baskı, Şubat 2017.
- KATO, Junko - Tanaka, Seiki, Comparative Taxation and Democratization: State

Revenue Production and Democratization Revisited,

https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2788479.

Kaya, Seçil Canpolat, Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü,
Yüksek Lisans Tezi, 2018, Niğde.

Keyman, E.Fuat, "Türkiye ve Radikal Demokrasi: Geç Modern Zamanlarda Siyaset
ve

Demokratik Yönetim", İstanbul: Alfa, 2000.

Kılıçaslan, Harun - Yavan, Sercan, Türkiye’de Vergi Yüğü’nün Değerlendirilmesi:

OEDC ülkeleri İle Karşılaştırma, “Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar
Dergisi”, Cilt 13, Yıl 13, Sayı 2, 2017.

Kılıçer, Erhan, Türkiye’de Ücretliler Üzerindeki Vergi Yüğü’nün Düşürülmesine

İlişkin Öneriler, İçinden; Political Economy of Taxation, Editör: Murat Aydın
ve S.Sami Tan, 2016, ss. 101-108.

Kıral, Ersin, Vergi Ahlakı ve Vergi Bilincini Etkileyen Faktörler: Çukurova

Üniversitesi Öğrencileri Üzerine Bir Analiz, Ömer Halisdemir Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Nisan-2018 Cilt-Sayı: 11(2) ss:
150-167.

Kışlalı, Ahmet Taner, “Eski Yunan’da Demokrasi ve Demokratik Düşünce”, *Amme*

İdaresi Dergisi, No:1,1984.

Kışlalı, Ahmet Taner, “Siyasal Sistemler, Siyasal Çatışma ve Uzlaşma”, Ankara:

İmge

Kitabevi, 2003.

Koç, Akif Kemal, Paradigmatik Devrim: 1688 İngiliz Devrimi, Yüksek Lisans Tezi,

Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2017, Bursa.

Kontacı, A. Ersoy, Liste Usulü Nispi Temsil Sisteminde “Tek İsimli” Seçim Çevresi:

Türkiye (Tek) Örneği, Prof. Dr. Erdal Onar’a Armağan Cilt II, Ankara:
Ankara Üniversitesi Yayınları, 2013.

Korkmaz, E, Vergi Yapısı ve Gelişimi, İstanbul: İstanbul Üniversitesi, Yayın No:

2982, 1982 .

- Köker, Levent, "Rousseau ve Demokrasi ya da Liberal Teorinin Eleştirisinin Öğeleri Üzerine Bir İnceleme", Türkiye Günlüğü, Sayı: 4, Temmuz 1989.
- Köker, Levent, Demokrasi, Eleştiri ve Türkiye, Ankara: Dipnot Yayınları, 2008.
- Köker, Levent, "Radikal Demokrasi", Diyalog, Sy.1 1996/1.
- Köktürk, Abdullah "Modern Öncesi Devletin Yönetim Anlayışı". Güvenlik Stratejileri Dergisi,13:73-97.
- Köroğlu, Kemalettin, Aktaran: Altuncu, Abdullah, Editor: Kaya, Hayrullah, Sümerlerde Din ve Toplum Hayatı Üzerindeki Etkileri Bakımından Rahip ve Rahibe Sınıfları, 1. Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Kongresi – İnsan ve Toplum Bilimleri (IBAD 2016), 19-22 Mayıs 2016 Madrid-Ispanya
- Köse, Sezen Ceceli, "Müzakereci Demokrasi Kuramı ve Toplumsal ve Politik Dönüşümün İmkânları: Kürt Açılımı Üzerine Bir İnceleme", Spectrum: Journal of Global Studies Special Issue pp. 89-115.
- Kumrulu, Ahmet G., Vergi Hukukunun Bir Kısım Anayasal Temelleri, Ankara: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C.XXXVI, Sayı: 1-4, 1979.
- Kuzu, Satiye, "Anayasa'da Yer Alan Temel Hak ve Özgürlüklere İlişkin Düzenlemeler ve Vergi İlişkisi", Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi, C. 1, S. 3, 2015.
- Laclau, Ernesto ve Mouffe, Chantal, "Hegemonya ve Sosyalist Strateji", İstanbul: İletişim Yayınları, 2008.
- Lijphard, Arend, Çağdaş Demokrasiler–Yirmibir Ülkede Çoğunlukçu ve Oydaşmacı Yönetim Örüntüleri, Çev. E. Özbudun - E. Onulduran, Ankara: Yetkin Yayınları, 1996.
- Lijphart, Arend, Çağdaş Demokrasiler, Yirmibir Ülkede Çoğunlukçu ve Oydaşmacı Yönetim Örüntüleri, Çev. Ergun Özbudun-Ersin Onulduran, Ankara: Yetkin Yayınları.

Mansel, Arif Müfrid, Ege ve Yunan Tarihi, 4. B. , Ankara:Türk Tarih Kurumu Yayını,

7. Baskı 1999.

Mardin, Şerif, Türk Modernleşmesi, İstanbul: İletişim Yayınları, 1991.

Memiş, Emin, Türk Anayasa Gelişim süreçleri (1808-2001), 3. Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi, 2001.

Mosca, G.,Çeviren: Özyörük, Mukbil, Magna Carta'dan 20 inci asra kadar İngiliz Anayasa Hareketleri, Ankara: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C:

V, S: , 1-4, 1948.

Mouffe, Chantal, "Demokratik Paradoks", Ankara: Epos Yayınları, 2009.

Muter ,Naci B. vd., Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Tutum Ve Davranışları Araştırması, Manisa İli Algı Mükellefleri Üzerine Bir Anket Çalışması, Manisa-1993.

Mutlu, A., Tanzimat'tan Günümüze Türkiye'de Vergileme Zihniyetinin Gelişimi, Ankara: Ümit Ofset Matbaacılık.

Nadaroğlu, Halil, Kamu Maliyesi Teorisi, İstanbul: Beta, 2000.

Nerre, Birger., "Tax Culture: A Basic Concept for Tax Politics", Economic Analysis and Policy , 2008, Vol.38.1.

Neurisse, A. "Akdeniz'de Gelir Vergisi'nin Arkeolojisi", Ankara: Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, (Çeviren: Z. Sacit Önen) C II, S 1-2, 1998.

Odyakmaz, Zehra vd., Anayasa Hukuku, İdare Hukuku, İdari yargı, Ankara: Savaş Yayınevi, 4. Baskı, 2005.

Onar, Sıddık Sami, İdare Hukukunun Umumi Esasları, 3. Baskı, II. Cilt, İstanbul: Hak

Kitabevi, , 1966.

Organ, İbrahim – Yegen, Baki, Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe

Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği. Erzurum: Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi, 2013, 27(4), 241-271.

<https://www.anayasa.gov.tr/tr/mevzuat/onceki-anayasalar/1924-anayasasi/>.

Öncel, Mualla, vd., Vergi Hukuku, cilt 1, Genel Kısım, 2. Bası, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Yayınları:548, 1985.

Önsoy, Rıfat, Osmanlı Batılılaşma Hareketleri ve Atatürk İnkıpları, Kaynak adresi : <https://dergipark.org.tr/download/article-file/692752>.

Öz, Ersan, Tarihi Perspektiften Osmanlı'da Vergi, Mevzuat Dergisi, Yıl.7, Sayı:84, Aralık 2004, Kaynak adresi: <https://www.mevzuatdergisi.com/2004/12a/08.htm>.

Özbudun, Ergun, Türk Anayasa Hukuku, IV. Baskı, Ankara: Yetkin Yay., 1995.

Özçelik, Selçuk, *Esas Teşkilat Hukuku Dersleri: Umumi Esaslar*, İstanbul:İstanbul Üniversitesi Yayınları,1961.

Özdemir, Gürbüz, " Farklılıkların Kesiştiği Coğrafyalar İçin Bir Öneri: Radikal Demokrasi", Yönetim ve Ekonomi, 2013, Cilt 20, S.1.

Özer, M. Akif, Gelişmiş Ülkeler ve Yeni Kamu Yönetimi Düşüncesi, Türk İdare Dergisi, Yıl.78, S. 452, 2006, ss. 1-28.

Öztürk, Müge Vatansever, Vergilerin Kanuniliği İlkesinin Tarihi Gelişimi, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 16, Özel Sayı 2014, s. 4815-4841 (Basım Yılı: 2015).

Palgl, Rizal Mohd -Akir, M. R. -Ahmad. W. F. B. A. , "The Perception of Tax Payers on Tax Knowledge and Tax Education with Level of Tax Compliance: A Study the Influences of Religiosity." ASEAN Journal of Economics, Management and Accounting, 2013, C.1, S.1.

Rakıcı, Cemil - Vural, Tarık, Asgari Ücret Üzerindeki Toplam Vergi Yükü ve Asgari Ücret Tutarının Anlamı. Ekonomi Bilimleri Dergisi, 2011, 2, 57-68.

Rakıcı, Cemil ve Aydoğdu, Cansu, "2000 Yılı Sonrası Türkiye'de Vergi

Performansının Değerlendirilmesi” Sosyoekonomi Dergisi, Yıl: 2017, Vol. 25(33), 221-239.

Reprinted in: Joseph A. Schumpeter: Aufsätze zur Wirtschaftspolitik, edited by Wolfgang F. Stolper and Christian Seidel. Tübingen 1985: J.C.B. Mohr, pp. 123 – 133.

Reuven, Avi Yonah - Sartori, Nicola - Omri, Marian, “Global Perspective on Income

Taxation Law”, Oxford Scholarship Online, 2011.

Ringen, Stein, "Demokrasi Neye Yarar?: Özgürlük ve Ahlaki Yönetim Üzerine", İstanbul: Yapı Kredi Yayınları, 2010.

Saruç, Tolga - Göksu, Gonca Güngör, ‘Türkiye’de Vergiye Uyum: Mülakat Çalışması’, Mevzuat Dergisi, S.176, 2012.

Savaş, Vural., Anayasal İktisat, İstanbul: Avcıol Basım-Yayın, 1997.

Savaş, Vural, Anayasal İktisat, İstanbul: Yaylacılık Matbaası, 1989.

Saygılıoğlu, Nevzat , Arı, Selçuk, Etkin Devlet (Kurumsal Bir Tasarı ve Politika Önerisi), İstanbul: Sabancı Üniversitesi Yayınları, 2003.

Schumpeter, Joseph A. (1929): Ökonomie und Soziologie der Einkommensteuer. Der Deutsche Volkswirt, Vol. 4.

Serinkan, Celalettin – Erdoğan, Mahmut ,Vergi Bilinci Üzerine Ampirik Bir Araştırma: Kırgızistan Türkiye Manas Üniversitesi Örneği, Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi, 2017, Cilt.6, Sayı. 4.

Server, Feridun, Anayasalar ve Siyasal Belgeler, Aydın Güler Kitabevi, İstanbul, 1962, s.3. Türkçeleştirilmiş hali, Kaynak adresi:

http://www.canaktan.org/hukuk/insan_haklari/islam-dunyasi/senedi_ittifak.htm

Soydan, Billur Yaltı, Uluslararası Vergi Anlaşmaları, İstanbul: Beta Yayın Dağıtım, 1995,

Sünbül, Nazan (Sumer, Akad, Babil ve Asur), yüksek lisans Tezi, Haziran 2014.

- Sürmen, Yusuf, “Vergi Bilincinin Geliştirilmesinde Muhasebecinin Rolü”, Sayıştay Dergisi, Sayı 7, 1992, 25 – 29.
- Şafak Ertan Çomaklı-Zülküf Ayrangöl, Vergi Hukuku -Genel İlkeler ve Esaslar, Ankara:Savaş Yayınevi, 2016.
- Şahin, Bican,Liberal Demokrasinin Temelleri, Liberal Düşünce Topluluğu, Erişim <http://www.liberal.org.tr/sayfa/liberal-demokrasinin-temelleri-bican-sahin,188.php>
- Şen, Hüseyin - Sağbaş, İsa, Vergi Teorisi ve Politikası, Ankara: Kalkan Matbaacılık, 2016.
- Şen, İlker Gökhan, Doğrudan demokrasi: Kurumlar, Hukuki ve Siyasi Sorunlar, Yayımlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir, 2010.
- Şenel, Alaeddin, Erken Devlet, Ankara: İmge Kitabevi Yayınları, 1993.
- Şener, Abdullatif ,Tanzimat Dönemi Osmanlı Vergi Sistemi, İstanbul: İşaret Yayınları, Bilimsel Araştırma Dizisi:6, 1990.
- Şenyüz, Doğan, "Vergi Bilincinin Oluşturulmasında Fayda İlkesinin Gözetilmesi" Bülten, İstanbul: Türk Demokrasi Vakfı Yayın Organı, 1994.
- Şenyüz, Doğan, Vergilendirmede Yükümlü Psikolojisi, Bursa: Ekin Kitabevi,1995.
- T.C. Yüksek Seçim Kurulu, 31 Mart 2019 Mahalli İdareler Genel Seçimleri İl, İlçe Seçmen ve Sandık Sayıları <http://www.ysk.gov.tr/doc/dosyalar/docs/2019MahalliIdareler/2019Mahalli-il-ilce-SecSanSay.pdf> (erişim tarihi 03.10.2019)
- TAÇESE - Türkiye Anne, Çocuk ve Ergen Sağlığı Enstitüsü, “İstatistikler - Nüfus Verileri”, Erişim adresi: <https://www.tuseb.gov.tr/enstitu/tacesse/n-fus-verileri>
- Taner Timur, Osmanlı Kimliği, Hil Yayın, İstanbul, İkinci Baskı, 1994.
- Tanör, Bülent, Osmanlı- Türk Anayasal Gelişmeleri (1789-1980), İstanbul: Yapı Kredi Yayınları, Eylül 2004.
- Tanör, Bülent, Yüzbaşıoğlu, Necmi, Türk Anayasa Hukuku, 12. Bası, İstanbul: Beta

Basım Yayım, 2012.

Taşkan, Yusuf Ziya, “Türk Vergi Hukuku Bakımından Cumhurbaşkanlığı Kararnemeleri ve Cumhurbaşkanı Kararları”, Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:38, S. 446, Ekim: 2018.

Taylar, Yıldırım, Vergi Teorisi Açısından Özel Tüketim Vergileri ve Türk Özel Tüketim Vergisi Uygulaması, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt: 12, Özel S., 2010, s.435-467 (Basım Yılı: 2012).

Tekeli, İlhan, Katılımcı Demokrasi, Sivil Ağlar ve Sivil Toplum Kuruluşları, Türkiye İçin STK’lar ve Katılımcı Demokrasi Yazıları, Toplu Eserler.22, İstanbul: Tarih Vakfı Yurt Yayınları, 2012.

Teyyare, Erdoğan - Kumbaşı, Ensar, Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakının Gelişmesinde Maliye Bölümü Eğitiminin Rolü, Bolu: Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 16(4), 1-29.

Tezel, Adnan, Uluslararası Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ve Türkiye Uygulaması, İstanbul: Türkiye Sanayi ve İşadamları Derneği Yayını, Yayın No: TÜSİAD-T/89.3.126, 1989.

Teziç, Erdoğan, Anayasa Hukuku , 16. Baskı , İstanbul: Beta Yayınevi, 2013, s.294.

Tilly, Charles, *Demokrasi*, Ankara: Phoenix Yayınevi, 2014.

Toku, Neşet, John Lock ve Siyaset Felsefesi, Ankara: Liberte Yayınları, 2003.

Torgler, Benno, ‘Tax Morale: Theory and Empirical Analysis of Tax Compliance’, Universitat Basel Doktora Tezi, Basel, 2003.

Torun, Yıldırım, Demokrasi ve Cumhuriyet, 2005, 1. Baskı, Ankara: Orion Yayınevi.

Torun, Yıldırım, Siyaset Felsefesi Tarihinde DEVLET, Ankar,: Orion Kitabevi, 2011.

Tosun, Mebrure - Yalvaç, Kadriye, Sumer , Babil , Assur Kanunları Ve Ammi Şaduqa

Fermanı Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu, Ankara: Türk Tarih Kurumu Yayınları, Türk Tarih Kurumu Basımevi, 1989.

- Touraine, Alain, Demokrasi Nedir, İstanbul:Yapı Kredi Yayınları, 1997.
- Tuay, E. ve Güvenç, İ., “Türkiye’ de Mükelleflerin Vergiye Bakışı”. Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı Yayını. Yayın No: 51. Ekim 2007.
- Tunç, Hasani Anayasa Hukukuna Giriş, Ankara: Nobel Yayınları, 1999.
- Tunçer, Mehmet, “Hükümet- Birey İlişkilerinin Vergi Uyumuna Etkisi ve Türkiye”, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, C.57, No: 3, 2002.
- Turhan, Salih, Vergi Teorisi ve Politikası, İstanbul, 1998.
- TÜİK, 16 Nisan 2017 Halk Oylaması, Kaynak adresi:
http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1061(Erişim tarihi: 08.09.2019).
- Türk, İsmail, Kamu Maliyesi, Ankara: Turhan Kitabevi, 2002.
- Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, Kaynak adresi:
https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa_2018.pdf .
- Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, Kanun No. 6771, Kaynak adresi:
- Türkoğlu, İrfan, Yerel Yönetimlerde Mali Reform Arayışları: Türkiye’de Belediyelerde Mali Özerklik ve Belediye Başkanlarının Mali Özerklik Algılaması, Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No:2009/389, 2009, s.181.
- Uçar, Serkan,Verginin Kanuniliği İlkesi ve Vergi Hukukunda Yorum, Kaynak adresi:
<http://www.vergidunyasi.com.tr/Makaleler/4618>. (Erişim tarihi: 07.02.2019)
- Uluatam, Özhan – Methibay, Yaşar, Vergi Hukuku, Ankara: İmaj Yayıncılık, 2001.
- User, İnci, Vergilemenin Sosyal Psikolojik Sınırı, Doktora tezi, 1992, Marmara Üniversitesi SBE, İstanbul.
- Uygun, Esra - Kasa, Hicran,Vergi Yükü Kavramı: Türkiye ve Diğer OECD Ülkelerinin Karşılaştırılması (1965 - 2014 Yılları), Vol:3, Issue:14; pp:30-38

(ISSN:2149-8598), 2017.

Uygun, Oktay, “Demokrasinin Çoğunlukçu ve Çoğulcu Modelleri: İki Bin Beş Yüz Yıllık Bir Tartışmanın Analizi”. Kamu Hukukçuları Platformu-Çoğulcu Demokrasi-Çoğunlukçu Demokrasi İkilemi ve İnsan Hakları Toplantısı. Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayını,2011.

Uygun, Oktay, Demokrasinin Tarihsel, Felsefi ve Ahlaki Boyutları, İstanbul: İnkılâp Kitabevi.

Üstüner, Fahriye, "Radikal Demokrasi: Liberalizm mi? Demokrasi mi? Evet, Lütfen", Ankara: ODTÜ Geliştirme Dergisi, S.34, 2007.

Varlık, Ülkü – Ören, Banu, Demokrasi ve Temsil. Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 2003, 5, 173-185.

Vergiden Kaçınma,Vergi Kaçırma Ve Vergi Kaçakçılığı Nedir?, Vergi Mükellefi Savunucuları Derneği, Kaynak adresi: <https://versav.org.tr/vergiden-kacinmavergi-kacirma-ve-vergi-kacakligi-nedir/>.(Erişim tarihi: 01.07.2019).

Vergilemede Adalet İlkesiVergilemede, Vergi Dosyası, Kaynak adresi <http://vergidosyasi.com/2017/11/17/vergilemede-adalet-ilkesi/>. (Erişim tarihi 01.03.2019).

Xynas, Lidia, “Tax Planning, Avoidance and Evasion in Australia 1970-2010: The Regulatory Responses and Taxpayer Compliance”, Revenue Law Journal, Vol.20, No:1, 2011.

Yanpar, Atila, Gelişmekte Olan Ülkelerde Büyüme Yönelimli Vergi Politikası, Yüksek

Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2007, Ankara.

Yavuz, Bülent, Çoğulcu Demokrasi Anlayışı ve İnsan Hakları, Ankara: Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi C. XIII, Y. 2009, Sa.1-2.

Yazarı Bilinmeyen Eser, Solon Kanunları, <http://hukukbook.com/m-o-640-560/> (Erişim tarihi: 02.03.2019)

Yereli,Ahmet Burçin – Ata, Ahmet Yılmaz, Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri

- Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açıdan Değerlendirilmesi, Maliye Dergisi, Sayı 161, Temmuz -Aralık 2011.
- Yıldız, Hasan, "Postmodernizm Nedir?", Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, S.13, Aralık 2005.
- Yılmaz, Gülsen, "Değişen Dünya İçin Yeni Bir Anlayış: Hakların Yeniden Tanımlanması ve Yeni Planlama Yaklaşımı", Pivolka, Yıl.3, Sayı.11, 2004.
- Yılmaz, Hakan, Türkiye'de Vergi Yapısı Ve 1980'den Sonra Sektörel Vergi Yüklerinin Gelişimi, Devlet Planlama Teşkilatı İktisadi Sektörler ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü, Ankara, Aralık 1996, Uzmanlık Tezi – DPT.
- Yüce, Mehmet, Verginin Mali Amacı Açısından Kırgız Vergi Sisteminin Değerlendirmesi, Mevzuat Dergisi, Yıl:7, Sayı:78, Haziran 2004, Erişim adresi: http://www.basarmevzuat.com/dergi/2004-06/a/04.htm#_ftn1. (Erişim tarihi:20.08.2019).
- Zabunoğlu, Yahya Kazım, *Kamu Hukukuna Giriş Devlet Tanım – Kaynak- Unsurlar*, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları No:328, Ankara : Sevinç Matbaası, 1973.
- Zenginobuz, Ünal vd., Vergi, Temsiliyet ve Demokrasi İlişkisi Üzerine Türkiye’de Vatandaşların Algıları, İstanbul: Açık Toplum Vakfı, 2010.
- Zeynep, Arıkan, Demokratik Gelişim Sürecinde Vergilendirme Yetkisinin Kullanımı ve Sınırları (Türkiye Analizi), Doktora Tezi, 1994.
- Zeynep, Arıkan, Vergilendirme Yetkisi ve Kullanımı, Vergilendirme Yetkisi ve Kullanımı”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Konferansları, 37. Seri, Yıl 1996/1997.



EKLER

EK 1: “Bit Ké

azine Dairesi (M.Ö. 2.500)⁴¹⁷

⁴¹⁷ Sirkesi ve Abdula, a.g.e., s.1242



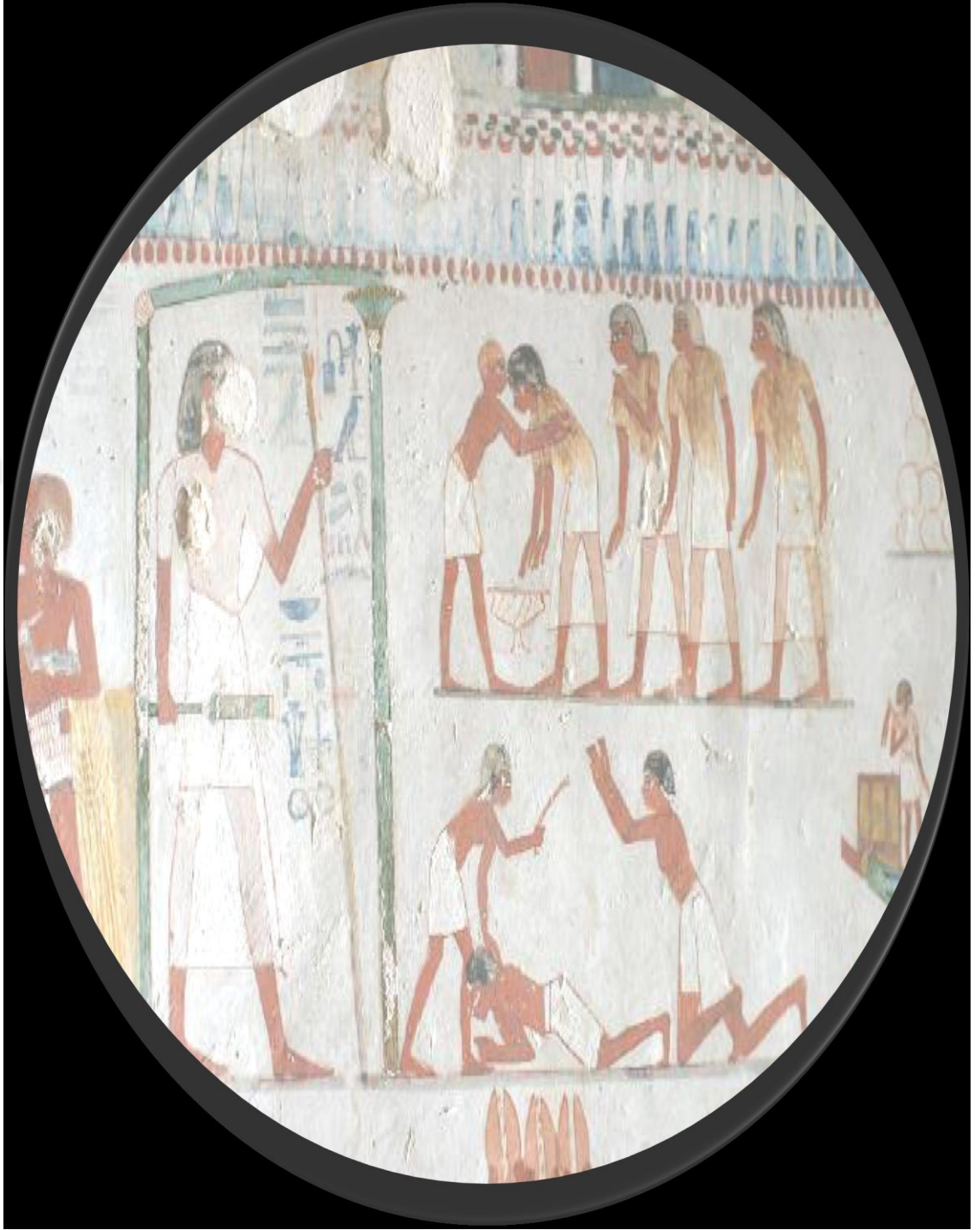
EK 2: İsin'li Lipit İştar - Vergi oranında 1/5'den 1/10'a ilk İndirimin Yapılması

(M.Ö 1870).⁴¹⁸



⁴¹⁸ Sirkeci – Abdula, a.g.e., s.1246

Ek 3: Eski Mısır'da Vergi (M.Ö. 3.000)⁴¹⁹



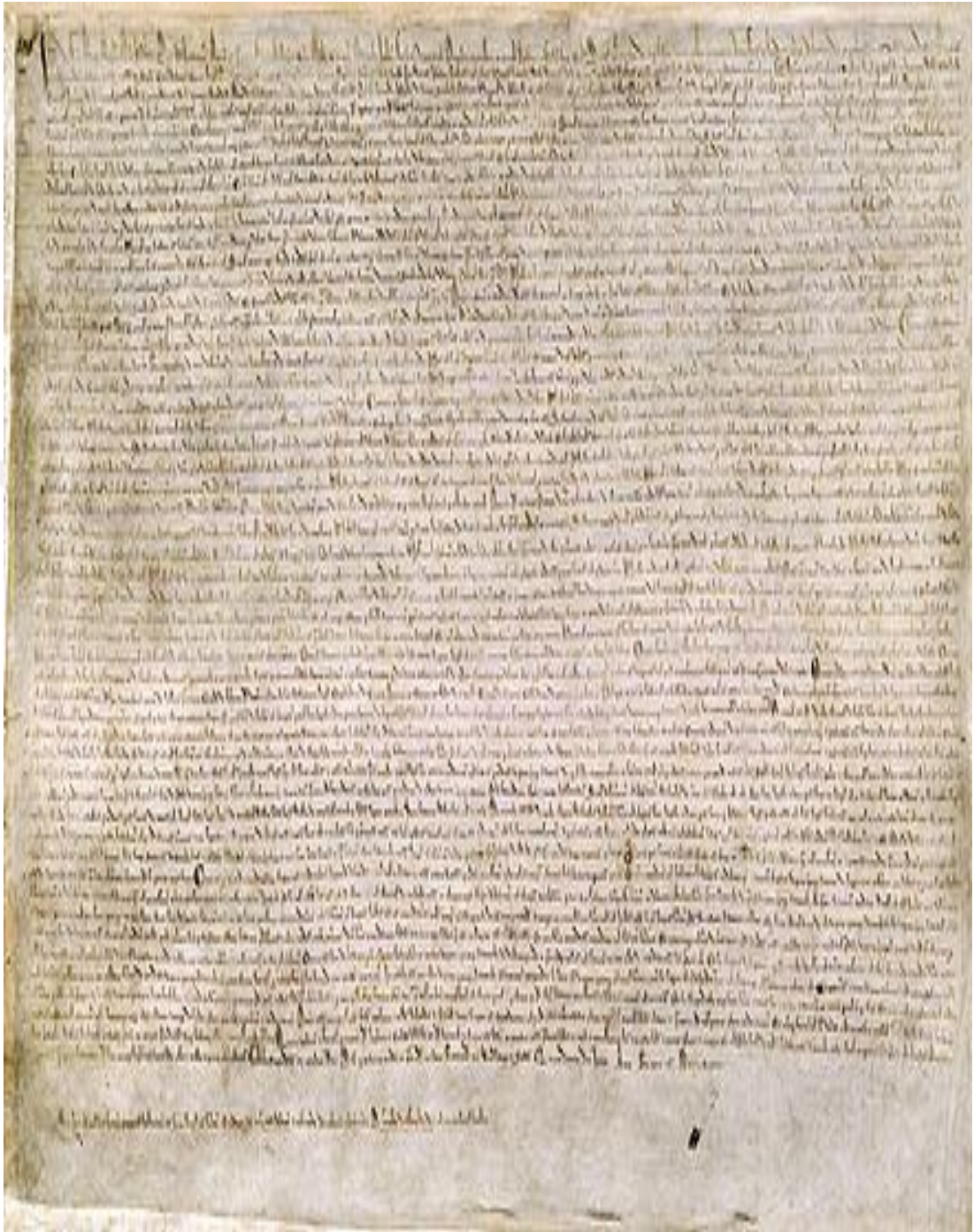
⁴¹⁹ Sirkeci, Abdula, a.g.e., s.1240

EK 4: İlk Çağ'da Vergi Cezalarını Gösteren Çizim⁴²⁰



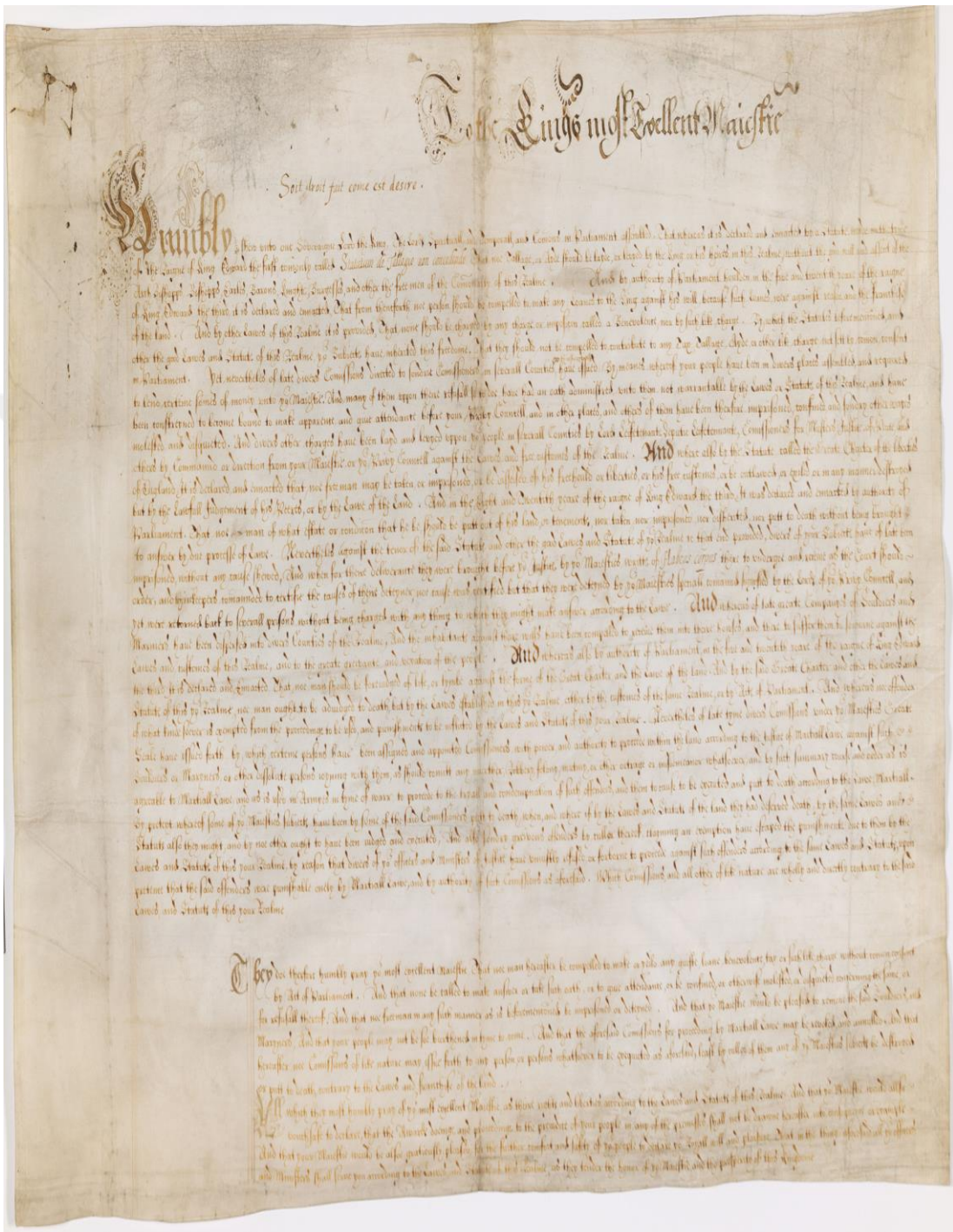
Ek 5: Magna Carta⁴²¹

⁴²⁰ Sirkesi ve Abdula, a.g.e., s.1243



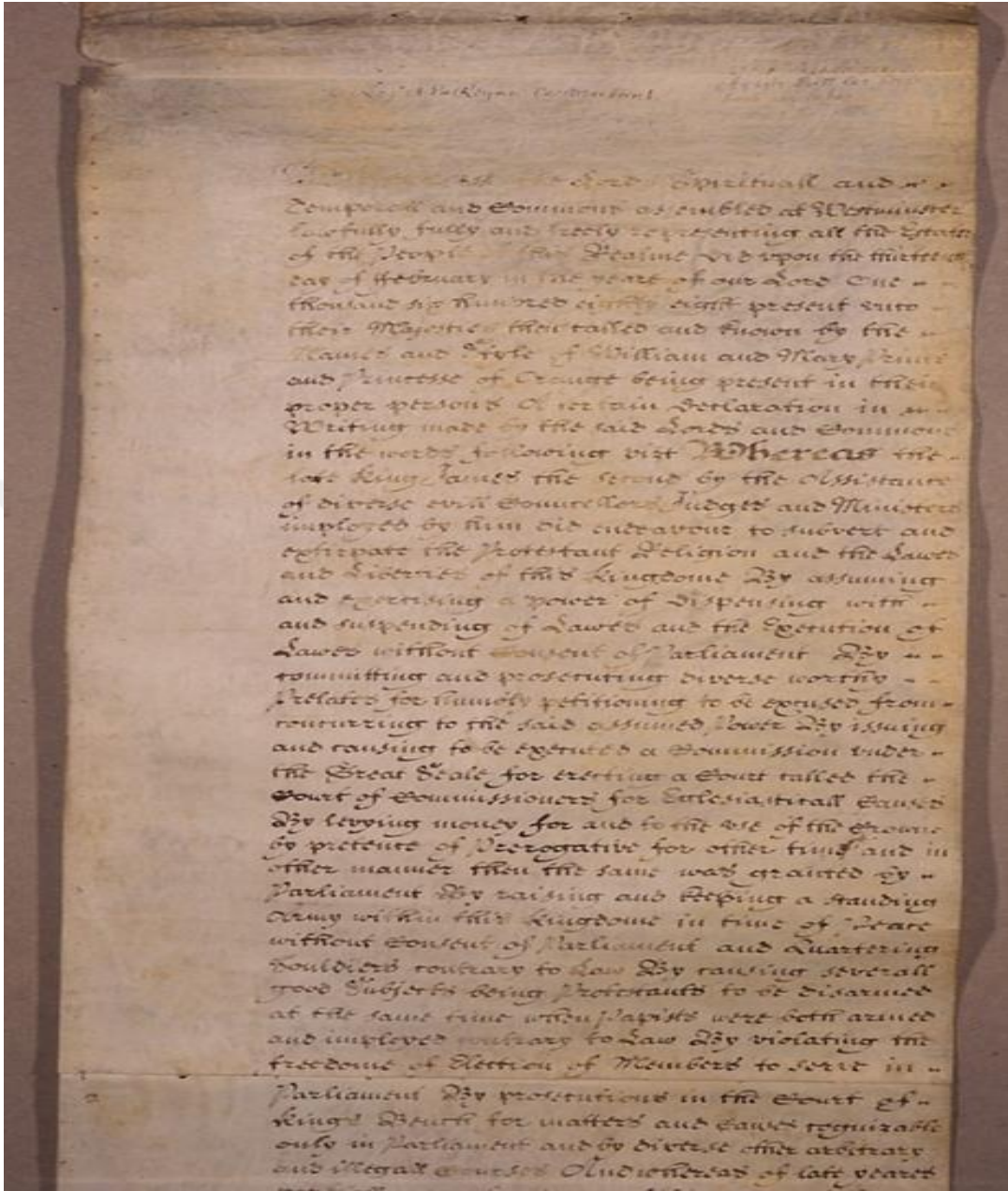
⁴²¹ https://www.wikiwand.com/tr/Magna_Carta (Magna Carta'nın İngiltere Kralı **John** tarafından imzalanmış orijinali kaybolursa da dört kopyası varlığını sürdürmüştür. Resimdeki, arşivlerce saklanmış olan, **1215** yılında Kral **III. Henry** tarafından yaptırılmış nüshasıdır.) Erişim Tarihi: 03.02.2019

EK 6: 1628 Haklar Dilekçesi (Petition of Rights)⁴²²



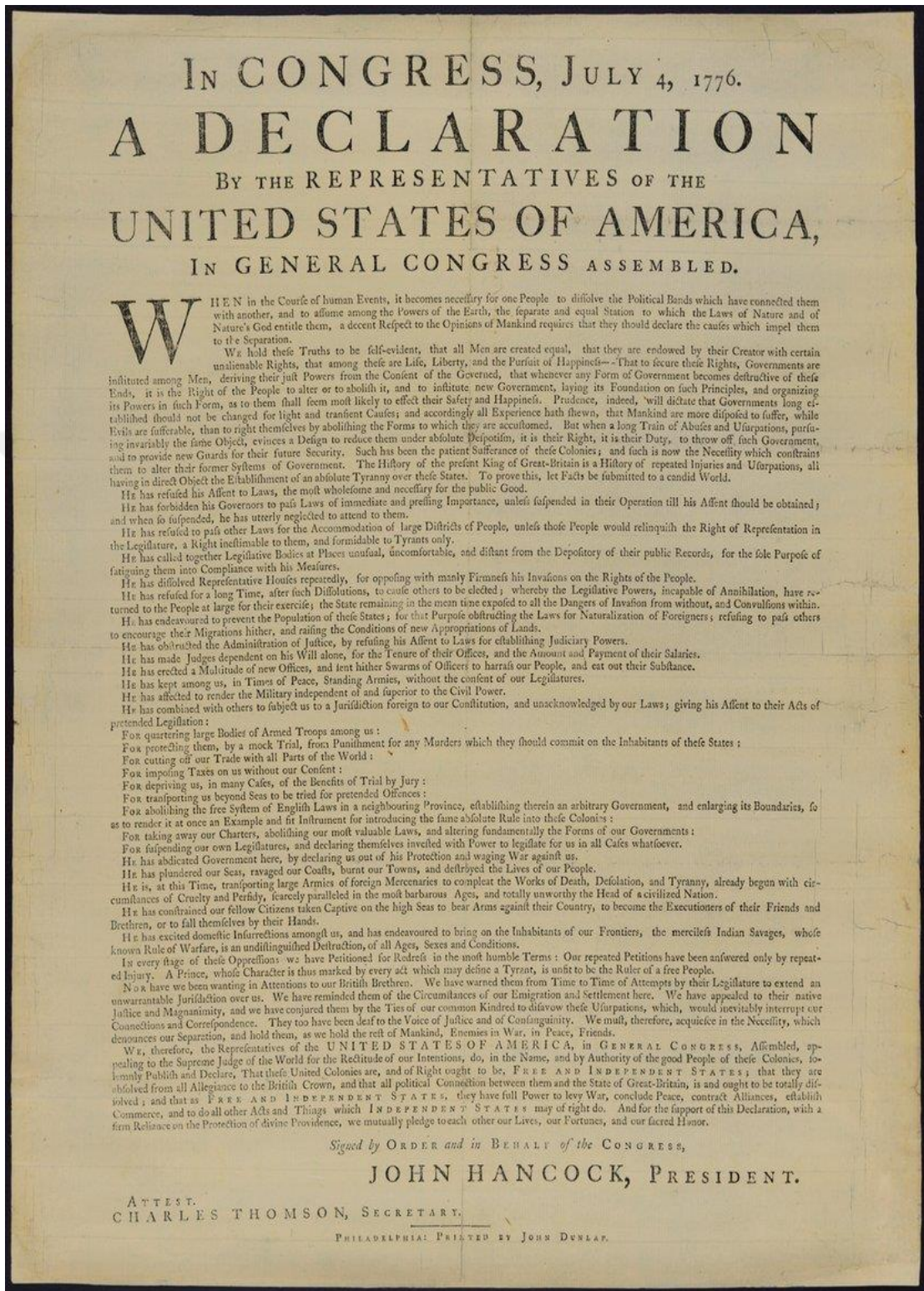
⁴²²British Library, Londra- Parlamento Arşivleri- El Yazması <https://www.bl.uk/collection-items/the-petition-of-right> Erişim Tarihi: 07.07.2019

Ek 7: 1689 Haklar Demeci (Bill of Rights)⁴²³



⁴²³ <https://www.parliament.uk/about/livingheritage/evolutionofparliament/parliamentaryauthority/revolution/collections1/collections-glorious-revolution/billofrights/>

Parşömen: Parlamento Arşivleri 1689 sayılı Bildiriler parşömen üzerine yazılmış bir yazıdır. İngiliz Parlamentosunun orijinal bir yasasıdır ve kurulmasından bu yana Parliamentonun gözaltında tutulmuştur. Bill, bugün Parlamento Ayrıcalığı olarak bilinen sık sık parlamento, serbest seçim ve konuşma özgürlüğü ilkelerini kesin olarak belirledi. Ayrıca, Parlamento sözleşmesi olmadan vergi hakkı, devlet müdahalesinden özgürlük, dilekçe hakkı ve sadece mahkemelere insanlara muamele edilmesini de içermektedir. Haklar Bildirgesi'nin ana ilkeleri bugün hala yürürlükte - özellikle yasal davalarda atıfta bulunmaktadır - ve 1789 sayılı ABD Haklar Yasası için bir model olarak kullanılmıştır. Erişim Tarihi: 02.07.2019



Motion de M. de M^{re} de la Fayette.
11 février 89
Relativement à la déclaration des droits de l'homme
1^o
Registre A
1789
11^o 201
Uniquement
C § 1
201
ARCHIVES
SECT. LEG.
DE ROYAUME

La nature a fait les hommes libres et égaux. Les distinctions nécessaires à l'ordre social ne sont fondées que sur l'utilité générale.

Tout homme naît avec des droits inaliénables et imprescriptibles; celles sont la liberté, ^{toutes} de son opinion, le soin de son honneur et de sa vie, le droit de propriété, la disposition entière de sa personne, et de son industrie, de louter par faculté, la communication de ses pensées par tous les moyens possibles, la recherche du bien et de la résistance à l'oppression.

L'exercice des droits naturels n'a d'autre limite que celles qui en assurent la jouissance aux autres membres de la société.

Nul homme ne peut être soumis qu'à des lois consenties par lui ou ses représentants, antérieurement promulguées et également appliquées.

Le principe de toute Souveraineté réside dans la nation: nul corps, nul individu ne peut avoir une autorité qui n'en émane expressément.

Tout gouvernement a pour unique but le bien

⁴²⁵ <https://www.histoire-image.org/fr/etudes/declaration-droits-homme-citoyen> Erişim Tarihi: 03.07.2019



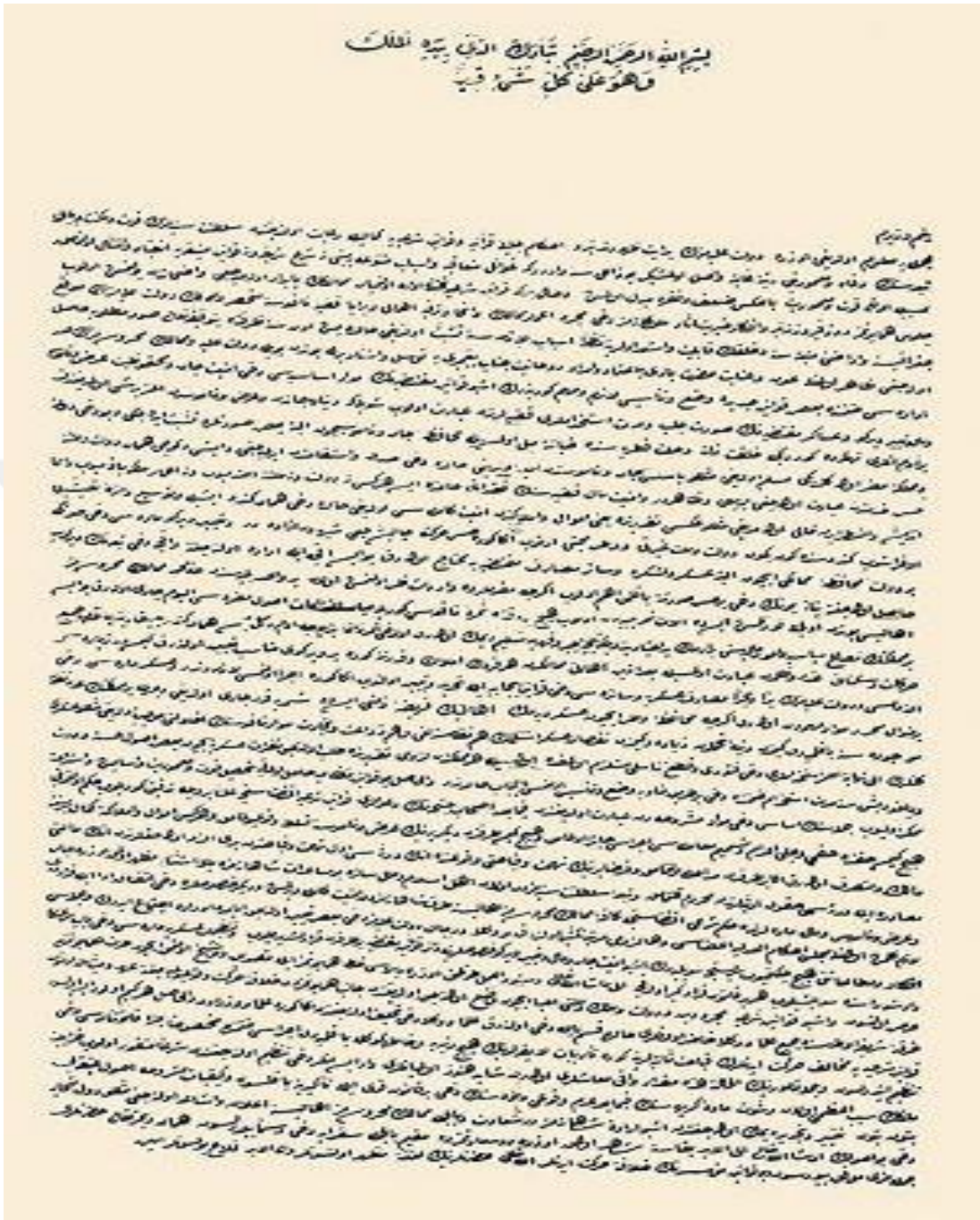
⁴²⁶ <https://islamansiklopedisi.org.tr/sened-i-ittifak> Erişim Tarihi: 02.06.2019

بیم بودیم
 در پیش این معقول و از همان راه که خصوصاً درجه کوزن و اعراضی مدعوظ انفسج و قوانین جدید وضع اولی و غیره
 وقت و مکتب و کتابی سابق و در آنجا که جاریه سی از پیشین برین طرز اعتدالی فلسف اولی و غیره بر مضمون ضربت
 نصوصه در صورت قرار دادند هم از پیشین از درین نظر که هم از راه بر مضمون اولی و غیره بر مضمون ضربت
 اساسی اتفاقاً با این قرار گیر اولی و غیره بر مضمون ضربت که هم از راه بر مضمون اولی و غیره بر مضمون ضربت
 شرح از راه حفظ انفسج از راه تقسیم قلمسود در زمان حاکمانی که شواهد غیره به تحت خاطر اولی و غیره بر مضمون ضربت
 در این راه صلاح و مساوات مظهر و مخالف اولی و غیره بر مضمون ضربت که هم از راه بر مضمون اولی و غیره بر مضمون ضربت

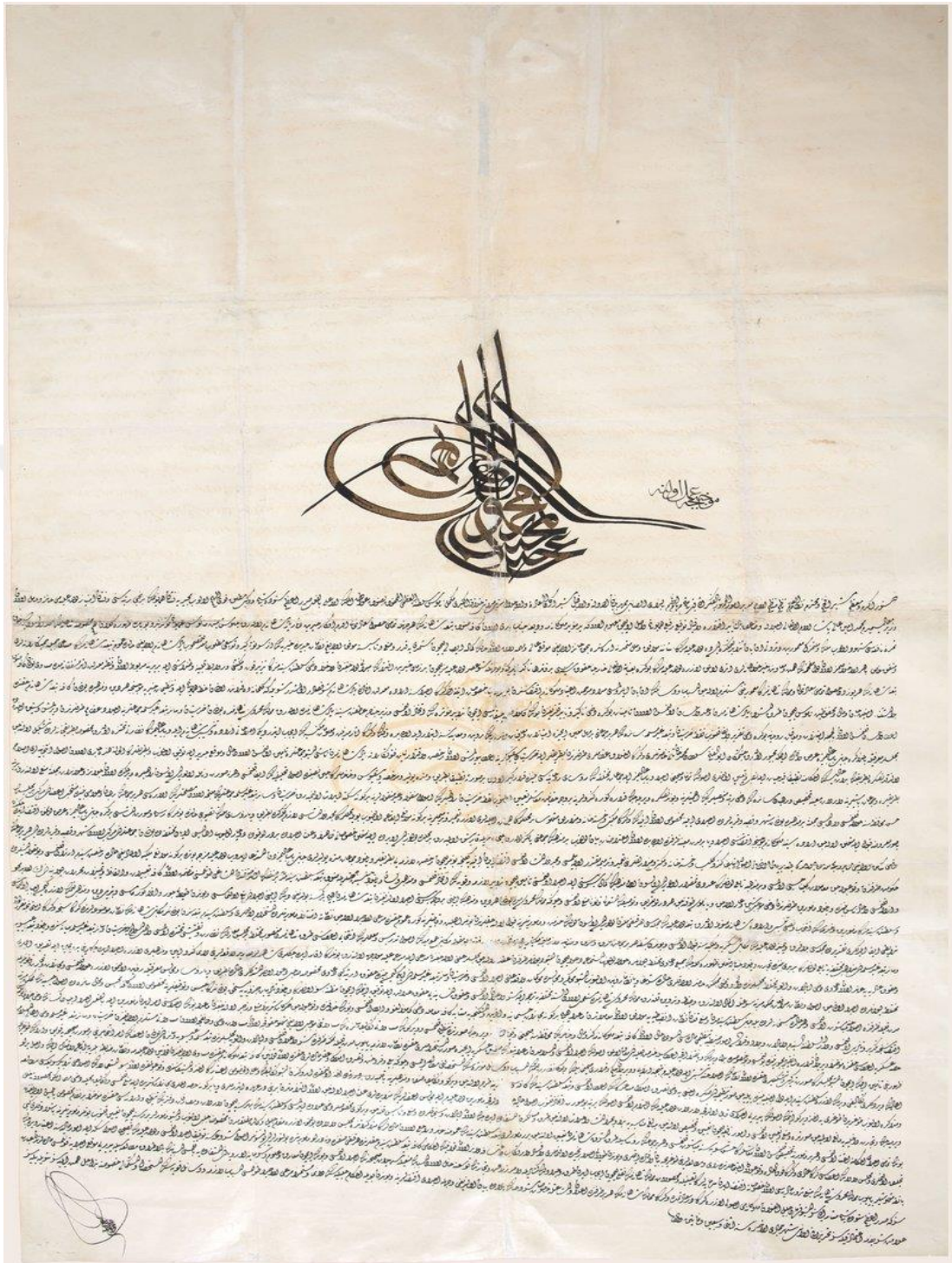
تواند
 از آن شکی نیست که تا زمانی که در این راه که خصوصاً درجه کوزن و اعراضی مدعوظ انفسج و قوانین جدید وضع اولی و غیره
 جود و در آنجا که در این راه که خصوصاً درجه کوزن و اعراضی مدعوظ انفسج و قوانین جدید وضع اولی و غیره
 اتفاقاً در این راه که خصوصاً درجه کوزن و اعراضی مدعوظ انفسج و قوانین جدید وضع اولی و غیره
 وقت و مکتب و کتابی سابق و در آنجا که جاریه سی از پیشین برین طرز اعتدالی فلسف اولی و غیره بر مضمون ضربت
 نصوصه در صورت قرار دادند هم از پیشین از درین نظر که هم از راه بر مضمون اولی و غیره بر مضمون ضربت
 اساسی اتفاقاً با این قرار گیر اولی و غیره بر مضمون ضربت که هم از راه بر مضمون اولی و غیره بر مضمون ضربت
 شرح از راه حفظ انفسج از راه تقسیم قلمسود در زمان حاکمانی که شواهد غیره به تحت خاطر اولی و غیره بر مضمون ضربت
 در این راه صلاح و مساوات مظهر و مخالف اولی و غیره بر مضمون ضربت که هم از راه بر مضمون اولی و غیره بر مضمون ضربت



427 <https://islamansiklopedisi.org.tr/tanzimat>, Gülhane Hatt-ı Hümâyunu'nun ilânından önce toplanıp Tanzimat'ın ilkelerini belirleyen Meclis-i Meşveret'in mazbatası ve Sultan Abdülmecid'in hatt-ı hümâyunu., Erişim Tarihi: 02.08.2019



428 <https://islamansiklopedisi.org.tr/tanzimat>, Sultan Abdülmejid'in 3 Kasım 1839 tarihli Tanzimat Fermanı (BA, İrade Mesâil-i Mühimme, nr. 24), Erişim Tarihi: 02.08.2019



⁴²⁹ <https://www.devletarsivleri.gov.tr/Sayfalar/Yayinlar/Yayinlar.aspx>, Erişim Tarihi: 02.09.2019

