

TOTALİTER REJİMLERDE VERGİLENDİRME İLKELERİ

I- GİRİŞ

Totalitarizm, gücün tek bir merkezde, ister bireysel bir diktatör isterse bir komite veya parti liderliği gibi bir grup güç sahibinde yoğunlaşmasıyla karakterize edilen bir otokrasi türüdür. Bu merkez, muhalefeti bastırmak ve muhalefetle sonuçlanabilecek toplumsal gelişmeleri sınırlamak için güce güvenir. Merkezin gücü etkili kontrollere tabi değildir, gerçek yaptırımlarla sınırlandırılmaz mutlak bir güçtür. [\[1\]](#)

Totaliter devletler ve diğer otokrasiler sıklıkla otokratik olmayan rejimlerin anayasalarının dilini benimseyerek veya benzer kurumlar kurarak meşruiyet sağlamaya çalışırlar. Örneğin, birçok modern totaliter devlette, anayasal demokrasilerin kurumsal yapılarından görünüşte çok az farklı olan kurumlar (parlamentolar veya meclisler, seçimler ve partiler, mahkemeler ve hukuk kuralları) kurmak yaygın bir uygulamadır. Benzer şekilde, totaliter anayasaların dili genellikle halk yönetimi veya demokrasi doktrinleri terimleriyle ifade edilir. Aradaki fark, totaliter rejimlerde ne kurumların ne de anayasal hükümlerin tek merkezin gücü üzerinde etkili bir kontrol mekanizması oluşturabilmesidir. Bunlar esasen, devletin tüm yetkililerini yönetici bireyin veya bir grubun emirlerine tabi tutan hiyerarşik prosedürler aracılığıyla iktidarın uygulamalarında kullanılan sıradanlaşmış araçlardır. Otokratik yönetimin altında yatan gerçek, her zaman gücün tek bir merkezde yoğunlaşması ve muhalefetin ortaya çıkmasını önlemek için gücün araçlarının harekete geçirilmesidir. [\[2\]](#)

Totaliter rejimlerde vergileme, emir-komuta mekanizması dahilinde işlemektedir. Halkın ya da vergi mükelleflerinin

ödedikleri vergileri nitelik ve nicelik olarak sorgulama hakları yoktur. Bu yönüyle de demokratik rejimlerdeki uygulamanın ortaya çıkardığı vergileme ilkeleri, totaliter rejimlerde herhangi bir ağırlığı ve etkisi olmayan teorik, görünürde bir literatür unsurudur. Vergileme ilkelerinin olmadığı bir yerde yine demokratik uygulamaların getirdiği bir müessese olan “vergiye gönüllü uyum” da dikkate alınabilecek bir motivasyon unsuru değildir.

Günümüzde demokratik ve totaliter rejimlerin siyah-beyaz gibi keskin bir şekilde ayrıldığı uygulamalara nadiren rastlamaktayız. Ancak, dönemsel olarak farklı seviyelerde totaliter rejime kayan demokratik rejimlere ya da demokratik özellikler gösteren totaliter rejimlere sıklıkla rastlamaktayız. Bu tip ülkelerde vergilendirme ilkeleri de tamamen uygulanamaz hale gelmemekte, ancak totaliterlik seviyesinin ölçüsünde önemli derecede zedelenerek, işlevini tam olarak yerine getiremeden varlığını sürdürmektedir.

II- TOTALİTER REJİMLERDE VERGİLENDİRME İLKELERİ

Gücün tek merkezde toplandığı ve yasama, yürütme, yargının bütün işlevleriyle gücü elinde bulunduran “Otorite”nin kontrolü altında olduğu totaliter rejimlerde çağdaş anlamıyla vergilendirme ilkelerinden bahsetmek ve vergide kabul edilebilirliği değerlendirmek mümkün değildir. Zira, vergilendirme ilkeleri demokrasi ile paralel gelişmiş ve yıllar içinde olgunlaşarak evrensel nitelik kazanmış, üzerinde uzlaşılmış kurallar bütünüdür. Demokrasinin olmadığı totaliter rejimlerde ya da monarşi özelliği gösteren düzenlerde Otorite’nin yetkilerini ve gücünü sınırlandıran hiçbir düzenleme kabul edilmediği gibi, vergilendirme ilkeleri de üzerinde hassasiyetle durulan bir unsur değildir.

Bu doğrultuda, vergilendirme ilkelerine dayanan ve vergi mükelleflerinin yani halkın yaklaşımını, düşüncelerini, eğilimlerini dikkate alarak değerlendirme konusu olan vergide kabul edilebilirlik kriterlerinin de emir ve itaate dayalı

totaliter rejimlerde yeri yoktur.

Vergilendirme ilkelerini ve vergide kabul edilebilirlik kriterlerini [\[3\]](#) totaliter rejim koşullarında şu şekilde değerlendirebiliriz:

A- Vergilerin Yasallığı İlkesi:

Verginin temelinde egemenlik esası yatar. Demokratik toplumlarda egemenlik hakkı kanuna dayanır. Yani, vergi kanunla konulur ve kanunla kaldırılır. Bu ilke, ceza hukukundaki “kanunsuz suç ve ceza olmaz” ilkesi ile paralellik göstermektedir. [\[4\]](#)

Verginin yasallığı ilkesinin kökeni 1215 yılındaki Magna Carta Anlaşması’na kadar gitmektedir. İlkenin esası, gücü elinde tutan otoriteye vergi alınmasında bir sınır konulmasına dayanmaktadır. Vergilerin yasallığı ilkesi ile halkın yaşamını doğrudan etkileyen vergi talebinde otoritenin keyfi uygulamalarının önüne geçilmiştir.

Vergilerin yasallığı ilkesinin esası, gücü elinde tutan otoriteye vergi alınmasında bir sınır konulmasına dayanmakta; vergiler kanunla konulmakta ve kanunla kaldırılmaktadır. Bu ilkenin uygulanmasında vergilerin konulması ve alınması Yasama Organı’nın yetki alanına bırakılmıştır. Yürütme Organı, yürürlükteki yasalar kapsamında vergi toplamakta; bunun ötesinde bir eylem yapamamaktadır.

Totaliter rejimlerde “Yasama Organı” yoktur ya da tamamen gücün, yani otoritenin kontrolündedir. Parlamentolar işlev ya da öneminin olmadığı, içi boş, görkemli binalardan ibarettir. Otoritenin talebi dışında bir karar alınması mümkün değildir. Bu nedenle de totaliter rejimlerde Otorite’nin gücünü sınırlayacak şekilde vergilerin yasallığı ilkesinin uygulanması mümkün değildir. Totaliter rejimlerde vergiler, yazılı olan bir yasayla konulup kaldırılabilirler, ancak yürütmenin sahibi olan Otorite, aynı zamanda yasamanın ve yargılamanın da sahibi olduğundan uygulamadaki kontrol

mekanizması hiçbir şekilde işlev görmemektedir. Keyfilik, ihtiyaç doğrultusunda her zaman mümkündür.

B- Vergilendirmede Genellik ve Eşitlik İlkesi:

Vergilendirmede genellik ilkesi bir toplumda yaşayan herkesin mali gücüne göre vergi vermesi gerektiğini ifade eder. Hukuk devleti kavramı açısından vergilendirmede genellik ilkesi ile yasa önünde eşitlik ilkesi çakışmaktadır. Anayasa'nın 10. maddesi gereğince, herkes, dil, ırk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin yasa önünde eşittir. Hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınamaz. Devlet organları ve idare bütün işlemlerinde yasa önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadır. Bu anlamda, vergilendirmenin genel olması, eşit olmasının da ön koşuludur.

Vergilendirmede eşitlik, yatay adalet-dikey adalet ayrımı içinde incelenir. Yatay adalette vergilendirmede benzer durumda (gelir, gider, servet, aile durumu v.b.) bulunan kişilerin eşit işleme tabi tutulması; dikey adalette ise benzer durumda olmayan, farklı koşullar altındaki kişilere, farklılıkları ölçüsünde, değişik işlem yapılması gerekir.[\[5\]](#)

Vergilendirmede genellik ve eşitlik ilkesi kişilerin ödeme gücünü, mali durumunu ve benzerliklerini esas alan önemli bir ilkedir. Tüm vatandaşların, dil, ırk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin yasa önünde eşit olmasına dayanır.

Totaliter rejimlerde tüm vatandaşların eşit olması diye bir kural yoktur. Rejimi ya da totaliter Devleti destekleyen ya da totaliter Devletin yanında olan kişiler her zaman makbul vatandaşlardır ve farklı şekillerde bu sadakatlerinin ödülünü almaktadırlar. Bu durum hayatın tüm alanlarında olduğu gibi, çoğu kez vergilendirme konusunda da avantaj-dezavantaj konusu olabilmektedir. Verginin yasallığı ilkesinin uygulanamaz oluşu, vergilendirmede genellik ve eşitlik ilkelerinin de

uygulanabilme şartlarını imkansızlaştırmaktadır. Dünyadaki totaliter rejimlerde avantaj ve dezavantajları, vergilendirmede uygulamaya konulan istisnalar ve muafiyetlerden, tarafsız ve bağımsızlığı mümkün olmayan vergi denetimine kadar her alanda görmek mümkündür. Yasama, yürütme ve yargının tek elde toplanmış olması nedeniyle vergi mükelleflerinin yani halkın bu uygulamaya itiraz etme hakları da son derece sınırlıdır.

C- Vergilendirmede Ayırma İlkesi:

Ayırma ilkesi, kişilerin ya da vergi mükelleflerinin elde ettikleri gelirlerin niteliği doğrultusunda, ekonomik durumları ile orantılı olarak vergi ödemesi gerektiğini ifade eder. Ayırma ilkesinde gelirler üç kategoriye ayrılır: Emek gelirleri, sermaye gelirleri ve emek-sermaye karışımı gelirler. Ayırma ilkesinde, sermayeden elde edilen gelirlerin emekten elde edilen gelirlere göre daha yüksek oranda vergilendirilmesi öngörülür. Zira, a) Sermayeden elde edilen gelirler, emekten elde edilen gelirlere göre daha istikrarlıdır ve devamlılığa sahiptir. b) Emek gelirleri ancak kişilerin çalışılabilir olması halinde elde edilebilir, sermaye gelirlerinde böyle bir kriter yoktur. Sermaye olduğu sürece gelir de vardır. c) Emek geliri elde edenler konjonktürdeki değişikliği izleyemezler. İhtiyaç, elde edilen gelirin temel nedenidir. Sermaye geliri elde edenler, konjonktürdeki değişiklikleri izleyebilir ve gelir kaynağı hakkında kararlar alabilirler.[\[6\]](#)

Ayırma ilkesi, kişilerin elde ettikleri gelirlerin niteliği doğrultusunda emek ya da sermaye olarak ayırma tabi tutulmasını ve bu çerçevede ekonomik durumları ile orantılı olarak vergi ödemesi gerektiğini ifade eder.

Totaliter rejimlerde, tüm gücü elinde tutan Otorite, sermayeye de kimlerin sahip olacağına kendisi karar vermektedir. Sermaye büyük ölçüde Devlete ait olabileceği gibi, özenle belirlenen “makbul vatandaşlar”a da ait olabilmektedir. Sermaye,

kurgulanan rejimin en önemli yapısını oluşturmaktadır. Bu nedenle, vergilemede sermaye-emek ayrımında, emeğe ciddi bir avantaj sağlanması mümkün değildir. Otorite ya da Otorite'ye bağlı sermaye ne kadarına karar verirse emek gelirleri o kadar vergiye tabi tutulmaktadır. Sendikalaşma ya da emek geliri elde eden kişilerin haklarını koruyan, örgütlenmiş etkin kuruluşların olmaması, emek geliri elde edenleri Otorite'nin vereceği kararlara sessizce, sorgusuz sualsiz uymasını sağlamaktadır. Örgütlülük olmayınca, bireysel olarak hak aranması da imkansız hale gelmektedir.

D- Vergilendirmede Belirlilik İlkesi:

Vergilendirmede belirlilik ilkesi, vergilerin tutarının, tarh, tahsil zamanlarının ve biçimlerinin hem İdare hem de kişiler açısından belli ve kesin olması anlamına gelir. Vergilerle ilgili kurallar ve işlemler, açık ve anlaşılır olduğu ölçüde keyfilik de önlenmiş olacaktır. Hukuki güvenlik ilkesi, geleneksel vergilendirmede belirlilik ilkesinde vücut bulmuştur. Belirlilik ilkesi bir yandan yükümlülerin hukuki güvenliğini korurken, diğer yandan vergi idaresinde istikrarı sağlamaktadır. Verginin yasallığı ilkesi ve idarenin vergiyi doğuran olayla bağlılığı vergilendirmede belirlilik ilkesinin ön koşuludur. Vergi hukukunda kıyas yasağı belirlilik ilkesini tamamlayıcı nitelik taşır. Hukuk devletinin hukuki güvenlik ilkesi ve vergilerin yasallığı ilkesi, vergi hukukunda kıyas yoluna başvurulmasını engeller. Aksi halde idare ve yargı organlarının bu yoldan yeni vergi doğurucu olaylar yaratmaları mümkündür.[\[7\]](#)

Vergide yasallık ilkesinin olmadığı bir yerde vergide belirlilik ilkesi de olmayacaktır. Totaliter rejimlerde, vergilendirmede belirlilik ilkesi önemli olmayan bir ayrıntıdır. İhtiyaç doğduğunda genel kural olan belli ve kesin olma olayı çok rahat göz ardı edilebilmekte, herhangi bir şekilde tartışma ya da görüşme yapılmadan Otorite'nin talebi doğrultusunda uygulama yönlendirilmektedir. Yukarıda bahsettiğimiz üzere, yasama-yürütme-yargının tek elde

toplanmış olması, vergi mükelleflerinin itirazlarından sonuç alınmasını neredeyse olanaksız hale getirmektedir.

E- Vergi Yasalarının Geriye Yürümezliği İlkesi:

Hukuki güvenlik ilkesi vergi yasalarının geçmişte meydana gelen olaylara uygulanmamasını gerektirir. Kişiler geleceğe yönelik planlarını yürürlükteki vergi yasalarına göre yaparlar. Sonradan çıkarılmış yasalarla geçmiş dönemler için vergi uygulanması, vergi yükünün artırılmasına yol açar, yükümlülerin devlete ve hukuk düzenine olan güvenlerini sarsar; ekonomik ve ticari hayatta bulunması gereken belirlilik ve istikrar bozulur.[\[8\]](#)

Totaliter rejimlerde ihtiyaç doğduğunda Otorite'nin talebiyle geçmişe yönelik olarak vergi alınması gayet doğal bir olaydır. Belirtilen rejimlerde Devlete ve düzene olan güven evrensel hukuk kurallarına bağlılıktan ziyade çok daha farklı kriterlerden oluştuğu için, vergi yasalarının geriye yürümezliği ilkesi üzerinde hassasiyetle durulması gereken bir unsur değildir.

F- Mali Güce Göre Vergilendirme İlkesi:

Mali güce göre vergilendirme ilkesi, kişilerin ekonomik ve kişisel durumları göz önüne alınarak vergilendirilmelerini ifade eder. Bu ilkeye uyulması ile vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı da sağlanır. Mali güce göre vergilendirme ilkesi ülkemizde Anayasa'nın 73. maddesinde de açıkça hüküm altına alınmıştır. Kamu maliyesinde kişilerin mali güçlerinin ana göstergeleri, gelir, servet ve harcama olarak kabul edilir. Yasa koyucu mali güce göre vergilendirmeyi gerçekleştirmek üzere, bu kaynaklara kendi tercihleri doğrultusunda değişik yoğunluklarla yönelecektir.[\[9\]](#)

Totaliter rejimlerde vergilendirmede ayırma ilkesinde olduğu gibi, verginin kimden hangi tutarda nasıl alınacağına Otorite karar vermektedir. İhtiyaç doğrultusunda toplanan vergilerin tüm vatandaşlar için adaletli olması ve dengeli dağılımı önem

taşımayan bir kriterdir. Totaliter rejimlerde makbul vatandaşlar ve özenle seçilmiş sermaye sahipleri, diğer vatandaşlardan çok daha önemlidir. Vergilendirmede de kararı Otorite'ye tam itaati esas alan bu kitle vermektedir.

G- Ödenen Vergilerin Şeffaf Olarak İzlenebilmesi:

Vergilendirme ilkelerinden doğan vergide kabul edilebilirlik kriterlerinden ilki, ödenen vergilerin şeffaf olarak izlenebilmesidir. Verginin en eski ve temel uygulama alanı "kamu harcamalarının karşılanması"dır. Vergi tanımı gereği karşılıksız olmasına rağmen, vergi ödeyen mükellefler ödedikleri verginin nerelere harcandığını ve kamu harcamaları olarak kendilerine verilen hizmetin niteliğini görmek istemektedirler. Vergi yükümlüsü vatandaş, ödediği vergi karşılığında sağlık, eğitim, güvenlik, barınma, ulaşım gibi çok sayıda alanda aldığı kamu hizmetini mutlaka karşılaştırmaktadır. Alınan kamu hizmeti ile ödenen vergi arasında süreklilik taşıyan bir orantısızlık olduğu zaman, verginin kabul edilebilirliği tartışmalı hale gelmekte; huzursuzluk artmaktadır. Vergi mükellefleri uygun bulmadığı harcamalara mutlaka itiraz etmekte ve uygulamanın düzeltilmesini talep etmektedir. Bu nedenle, demokrasiyle yönetilen ülkelerde Devleti idare eden iktidarların topladığı vergi tutarlarını ve bunların harcandığı yerleri ülke halkının kolaylıkla görebileceği şekilde ayrıntılarıyla paylaşması ve tercihleri ile halkı ikna etmesi zorunludur.

Totaliter rejimlerde karar mercii tek başına Otorite olduğu için, toplanan vergilerin nasıl ve nerelere harcandığı asla sorgulanamaz. Söz konusu rejimlerde kamu hizmeti Otorite'nin kararı doğrultusunda verilir ve yeterliği, kalitesi, uygunluğu tartışma konusu değildir. Var olan imkanlar dahilinde halkın olabilecek en mükemmel kamu hizmetini aldığı kabul edilir. Ortada tartışılacak bir konu bulunmamaktadır. Devlet ile özdeşleşen Otoritenin kararlarının sorgulanması, kişilerin "Kutsal Devleti" karşısına alması anlamına gelmektedir.

H- Vergiye Gönüllü Uyumu Sağlanması:

Vergide kabul edilebilirlik kriterlerinden ikincisi olan vergiye gönüllü uyum, vergi mükelleflerinin üzerlerine düşen vergi yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz yerine getirmesi olarak tanımlanabilir. Vergiye gönüllü uyumda kabul edilebilirlik en önemli unsurdur. Vergiye gönüllü uyumu olumsuz olarak etkileyen çok sayıda etken vardır. Bunlardan en önemlisi, “vergi yükümlülüklerini zamanında ve eksiksiz yerine getirmeyen” mükellef sayısının kitlesel boyutlara ulaşması ve bu durumun süreklilik taşıyan bir hale gelmesidir. Böyle bir ortamda, vergiye uyumlu mükelleflerin vergiyi kabul edilebilir bir unsur olarak görmesi mümkün değildir. Kayıt dışı ekonominin kronik bir hal alması ve düzelme ihtimalinin olmaması; vergi mükelleflerinin siyasi iktidara olan inancının kaybolması; vergi aflarının düzenli periyodlarla yapılan ve artık gelenekselleşmiş bir yapıda “beklenti” oluşturur hale gelmesi; verginin tutar olarak elde edilen gelirle orantısız ölçüde yüksek hale gelmesi ve ödenilebilir olmaktan uzaklaşması, vergiye gönüllü uyumu olumsuz etkileyen en önemli nedenlerdir.

Vergiye gönüllü uyumun asgari ölçüde sağlandığı ülkelerde kabul edilebilirlik kriterinin yerine geldiği ideal sistemin kurulduğunu kabul etmek mümkündür.

Demokratik rejimlerde vatandaşların vergilendirilmesindeki en önemli konulardan birisi, “vergilendirmede gönüllü uyum”dur. Halkın kendi seçtiği temsilcilerle yönetimine doğrudan katıldığı Cumhuriyet’te ve halkın ülke yönetimine doğrudan katılmasını sağlayan Demokrasi’de sorun varsa, orada “gönüllülük” de sorunlu hale gelmiş demektir. Demokrasinin olmadığı yerde “vergiye gönüllü uyum” değil, “vergiye korkarak uyum” söz konusudur. Totaliter rejimlerde halkın gönüllüğü hiçbir alanda üzerinde dikkatle durulan hassas bir konu değildir. Vergilendirmede de böyle bir motivasyon aracı yoktur. Otorite en iyisini bilir ve uygun gördüğü vergi kaynağı, vergi oranı, vergi tutarı en ideal sonuçları veren

düzenlemelerdir. Yukarıda da bahsettiğimiz üzere, uyumsuzluk göstermek, otoriter ve kutsal Devleti karşısına almak demektir.

I- Hukuk Devletinin Zayıflaması Kuralsızlığın Hâkim Olması:

Vergide kabul edilebilirlik kriterlerinden üçüncüsü hukuk devletinin zayıflaması ve kuralsızlığın hâkim olmasıdır. Hukuk devleti, “bir ülkedeki özel ve kamuya ilişkin bütün işlemlerin belirlenen evrensel hukuk kurallarına bağlı olarak yapıldığı ve söz konusu kurallara uyumun bağımsız yargı erki tarafından denetlenebildiği devlet düzeni” anlamına gelmektedir. Bu bağlamda, konulan kuralların teorik yapısı ile birlikte uygulanabilirliği de hayati önem taşımaktadır. Uygulaması olmayan yazılı yasal bir metin, vitrinde sadece gösteri amaçlı olarak teşhir edilen bir üründen farklı değildir.

Evrensel hukuk kurallarından uzaklaşıldığı, uygulanmaya çalışılan hukuk kurallarının denetlenmediği, yargı erkinin işlevini yitirdiği, yazılı hukuk kurallarına olan inanç ve güvenin kaybolduğu ortamlarda hukuk devletinden bahsedilmesi mümkün değildir. Hukuk devletinin olmadığı yerlerde de konulan ve mükelleflerden talep edilen vergilerin kabul edilebilirliği en az düzeye inmektedir. Genel ortamdaki kaotik yapıdan vergi sisteminin etkilenmemesi mümkün değildir.

Totaliter rejimlerde hukuk kurallarının yerini bizzat Otoritenin varlığı almaktadır. Bu nedenle de evrensel hukuk kurallarının uygulanmadığı totaliter rejimlerde vergilerin tercihe bırakılmış bir kabul edilebilirliği yoktur; konulan kurallar ve vergilendirme de dahil yükümlülükler cezalandırma ve korku ile halka benimsetilmektedir. Hukuk kurallarına olan inanç ve güvenden ziyade, bazen mülkiyet hakkının bile kaybedileceğine dair korku ve endişe ile kurallara uyum söz konusudur.

J- Kayıt Dışılığın Yaygınlığı:

Vergide kabul edilebilirlik kriterlerinden dördüncüsü kayıt

dışılığın yaygınlığıdır. Bir ülkede kayıt dışı ekonomi kronik bir hal almışsa, bunun engellenmesi için yeterli önlemler alınmıyorsa ve kayıt dışılığa geçiş oldukça kolay bir hale gelmişse, “kayıt dışılık” hayatın ve iş yaşamının bir parçası olmuş; iktisadi faaliyetleri yürütmek için dikkate alınması gereken önemli unsurlardan biri haline gelmiş demektir. Kayıt dışılığın süreklilik taşıdığı bir ortamda kayıt altında faaliyette bulunmak son derece güç hale gelebilir. Bu durumda niyetin ötesinde, rekabetin ve piyasada kalıcı olabilmenin getirdiği zorunluluk nedeniyle vergi sistemi sağlıklı bir şekilde işlemeyecektir. Sık sık getirilen vergi aflarıyla kayıt dışılığın Devletçe teşvik edilir hale gelmesi de kayıt altında vergisini eksiksiz ve düzenli ödeyen kişilerin mağdur olmasına ve içinde bulunduğu kurguyu durumu reddetmesine yol açacaktır. Çoğunluğun yaptığını, azınlıkta kalanlar yapmazsa ekonomik faaliyette bulunmak olanaksızlaşmaktadır.

Totaliter rejimlerde yasal düzenlemelerin etkin uygulanamamasından, denetimin yetersizliğinden, yönetimin zafiyetinden kaynaklanan bir kayıt dışılığın olması mümkün değildir. Eğer bir kayıt dışılık varsa, bu durum her alanda kontrolü elinde tutan Otorite’nin bilgisi dahilindedir ve farklı nedenlerle buna göz yumulmaktadır. Bu yapıda oluşturulan algı, Devletin kayıtlarında halkı ilgilendiren bir durumun bulunmamasıdır. Öyle gerektiği için bir kayıt dışılık vardır. Ortada sorgulanacak bir sorun yoktur.

K- Vergi Kültürü ve Vergi Algısı:

Vergide kabul edilebilirlik kriterlerinden beşincisi, vergi kültürü ve vergi algısıdır. İnsanların yaşam biçiminde, öğretilmiş ve algı haline dönüşmüş geleneklerin, sahip olunan değerlerin, kabul edilen kuralların, davranışların önemi büyüktür. Tüm bu unsurların oluşmasında din, dil, coğrafi yapı, sosyal yapı, tarihsel yapı, eğitim, gelişmişlik düzeyi birincil ölçüde etkilidir. Öğretilmiş ve kuşaktan kuşağa aktarılacak bir yapı haline dönüşmüş sistematik davranış biçimi, kişilerin olduğu gibi, belli ortak paydaya sahip

toplumların da temel özelliği haline gelmektedir. Bu özellikler bütününe kültür olarak adlandırabiliriz. Vergi kültürü kavramıyla geçmişten günümüze ulaşan bireysel ve kitlesel “algı” kastedilmektedir. Vergi kaçırılması, kurallara uyumsuzluk tarih boyunca, uzun yıllardır değişik nedenlerle yerleşik hale gelmişse, ortada giderilmesi kolay olmayan bir sorun var demektir. Vergi algısının olumsuzluğu birçok ülkede günümüze kadar ulaşmış ve vergi kültürünün istenilen düzeyde oluşmamasında başat bir etken olmuştur. Vergi kaçırmanın toplumda ciddi bir tepki görmemesindeki en önemli nedenlerden birisi budur. Sağlıklı bir vergi sistemi kurulması ve kabul edilebilirliğin yerleşmesi için bu olumsuz algının mutlaka giderilmesi gerekmektedir.

Vergide kabul edilebilirlikte son derece önem taşıyan vergi kültürü ve vergi algısı totaliter rejimlerde dikkate alınan bir olgu değildir. Zira, verginin alınmasında ya da ödenmesinde kabul edilebilirlik diye bir şey yoktur. Emir-itaat esasında zorla alınan bir tutar söz konusudur. Halkta oluşan algı, üzerinde dikkatle düşünülmesi gereken bir husus değildir. Otorite talep etmekte, halk da bu talebe uyarak yükümlülüğünü yerine getirmektedir.

III- TÜRKİYE’NİN DURUMU

Cumhuriyet kavramı, Latince “Res Publica” yani “kamusal şey” kavramından gelmekte olup, halkın egemenliğini doğrudan ya da dolaylı olarak seçtiği temsilciler aracılığıyla kullandığı bir yönetim biçimini ifade etmektedir. Halkın iradesine dayanan bu sistemde, yöneticiler belli bir süre için seçilir ve belirlenen süre sonunda yeniden halkın onayına sunulur.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası’nın 1. maddesi Devletin şeklini, *“Türkiye Devleti bir Cumhuriyettir”* biçiminde tanımlamıştır.

Anayasamızın 2. maddesine göre, *“Türkiye Cumhuriyeti, toplumun huzuru, milli dayanışma ve adalet anlayışı içinde, insan*

haklarına saygılı, Atatürk milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, laik ve sosyal bir hukuk Devletidir”.

Anayasa'nın değiştirilemez nitelikte olan ve değiştirilmesi teklif dahi edilemeyen ilk iki maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti'nin halkın egemenliğini doğrudan ya da dolaylı olarak seçtiği temsilciler aracılığıyla kullandığı bir yönetim şekline sahip olan demokratik, laik ve sosyal bir hukuk devleti olduğu açık biçimde vurgulanmıştır.

Burada geçen demokrasi kavramı, siyasal denetimin doğrudan doğruya halkın ya da düzenli aralıklarla halkın özgürce seçtiği temsilcilerin elinde bulunduğu, toplumsal ve ekonomik durumu ne olursa olsun tüm yurttaşların eşit sayıldığı ve eşit olarak kararlara katıldığı yönetim biçimidir. Kelimenin kökeni eski Yunancadaki 'demos' (halk) ve 'kratos' (otorite) sözcüklerinin birleşiminden oluşmaktadır. Demokrasi, kısaca halk egemenliği anlamına gelmektedir.

Günümüzde geçerli olan çoğulcu demokrasi anlayışı, demokrasiyi çoğunluk iradesine dayandırmakla birlikte, bu iradeyi sınırlı ve bireylerin temel hak ve özgürlükleri ile çerçevelendirilmiş anlamıyla kabul etmektedir. Halk çoğunluğunun karar alma sürecine doğrudan doğruya katılmasının olanaksızlığı, temsili demokrasileri ortaya çıkarmıştır. Vergi hukukunun tarihi gelişimine baktığımızda halk temsilcilerinden oluşan parlamentoların ortaya çıkmasındaki en büyük nedenlerinden birinin mutlak iktidarın vergilendirme gücünün sınırlandırılması arzusu olmuştur. Demokrasilerin gelişimi ile vergilendirme arasındaki diğer bir ilişki de seçme ve seçilme haklarında eşitliğin ve genelliğin sağlanmasında söz konusu olmuştur. Vergi yükümlülüğü ya da servet tutarı, gelir tutarı, öğrenim derecesi, cinsiyet v.b. ölçütlerle oy hakkının ve seçilme hakkının sınırlandırılması demokrasilerin gelişimi ile ortadan kalkmıştır.[\[10\]](#)

Demokratik, laik ve sosyal bir hukuk devleti olan Türkiye

Cumhuriyeti'nde Devletin temel amaç ve görevleri, Anayasa'nın 5. maddesinde *"Türk milletinin bağımsızlığını ve bütünlüğünü, ülkenin bölünmezliğini, Cumhuriyeti ve demokrasiyi korumak, kişilerin ve toplumun refah, huzur ve mutluluğunu sağlamak; kişinin temel hak ve hürriyetlerini, sosyal hukuk devleti ve adalet ilkeleriyle bağdaşmayacak surette sınırlayan siyasal, ekonomik ve sosyal engelleri kaldırmaya, insanın maddi ve manevi varlığının gelişmesi için gerekli şartları hazırlamaya çalışmaktır."* şeklinde tanımlanmıştır.

Cumhuriyet ve demokrasiyi korumak Devletin temel amaç ve görevleri arasındadır.

Vatandaşların temel hak ve ödevleri, Anayasa'nın 12 ila 65. maddelerinde düzenlenmiştir.

Anayasa'nın 12. maddesi gereğince, *"Herkes, kişiliğine bağlı, dokunulmaz, devredilmez, vazgeçilmez temel hak ve hürriyetlere sahiptir."*

Temel hak ve hürriyetler, kişinin topluma, ailesine ve diğer kişilere karşı ödev ve sorumluluklarını da ihtiva eder."

Anayasa'nın 13. maddesi gereğince de, *"Temel hak ve hürriyetler, özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasanın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak kanunla sınırlanabilir. Bu sınırlamalar, Anayasanın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin ve lâik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamaz."*

Anayasamızın en hassas ve önemli maddelerinden birisi "Temel Hak ve Hürriyetlerin Kötüye Kullanılamaması" başlıklı 14. maddedir. Buna göre;

"Anayasada yer alan hak ve hürriyetlerden hiçbirisi, Devletin ülkesi ve milletiyle bölünmez bütünlüğünü bozmayı ve insan haklarına dayanan demokratik ve lâik Cumhuriyeti ortadan kaldırmayı amaçlayan faaliyetler biçiminde kullanılamaz."

Anayasa hükümlerinden hiçbirisi, Devlete veya kişilere, Anayasayla tanınan temel hak ve hürriyetlerin yok edilmesini veya Anayasada belirtilenden daha geniş şekilde sınırlandırılmasını amaçlayan bir faaliyette bulunmayı mümkün kılacak şekilde yorumlanamaz.

Bu hükümlere aykırı faaliyette bulunanlar hakkında uygulanacak müeyyideler, kanunla düzenlenir.”

Ülkemizde Anayasamızın 73. maddesi ile çağdaş ve evrensel vergilendirme ilkeleri somut bir yapıya kavuşmuştur. Söz konusu madde hükmü aynen aşağıdaki gibidir:

“MADDE 73-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 mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir.”

Magna Carta’nın da ruhunu bire bir yansıtan ve Türk Vergi Sistemi’nin temelini oluşturan Anayasa’nın 73. maddesinde vergilendirme ilkelerinin tamamının hüküm altına alındığını görmekteyiz.

Vergilendirme ilkelerinin demokrasi ile doğrudan bağlantısı vardır. Vergilendirme ilkeleri demokrasinin olduğu ülkelerde doğmuş, gelişmiş ve günümüzdeki evrensel nitelikteki çağdaş şeklini almıştır. 1923 yılında kurulan Türkiye Cumhuriyeti de kuruluşundan itibaren demokrasiyi benimsemiş, evrensel nitelikteki vergilendirme ilkelerini kabul etmiş, takip etmiş ve uygulamıştır.

IV- SONUÇ

Totaliter rejimlerde, tüm kararları yasama-yürütme-yargı erklerini kendi üzerinde toplayan Otorite almaktadır. Rejim altında yaşayan halk emir-itaat esasında, sessizce sorgusuz sualsiz üzerine düşen yükümlülükleri yerine getirmek zorundadır. Halkın evrensel anlamıyla temel hak ve hürriyetleri yoktur. Halk, ancak kendisine izin verilen sınırlar içinde hareket edebilmekte ve çizilen bu çerçevede içinde hayatını sürdürmektedir.

Totaliter rejimlerde hayatın tüm alanlarında olduğu gibi, vergileme alanında da Otorite en doğru kararları vermektedir; bu nedenle de bu kararların sorgulanması uygun değildir, vatan ve millete zararlı(!) sonuçlar doğurabilecek her türlü düşünce ya da eylem başlamadan sonlandırılmalıdır.

Günümüzde evrensel vergilendirme ilkeleri tamamen demokratik rejimlerde geliştirilmiş ve uzun yılları bulan bir süreç içinde olgunlaşmıştır. Türkiye Cumhuriyeti'nin de aralarında bulunduğu demokratik ülkeler, bu ilkelere Anayasalarında ya da değişmesi çok zor kurallar bütünü içinde yer vermekte ve bireysel temel hak ve hürriyetler ile birlikte üzerinde hassasiyetle durmaktadırlar. Gerek kişisel yaşamın gerekse de ekonomik işleyişin vazgeçilmezi haline gelen bu evrensel ilkeler ve kurallar kişilerin olduğu gibi, Devletin de en önemli temelini oluşturmaktadır.

Halkın yönetimde söz sahibi olmadığına dair oluşacak bir kanaat, ödenen vergilerin nerelere harcandığını, ödenen vergilerin şeffaf olarak izlenebilip izlenemediğini, ödeme gücüne göre vergi alınıp alınmadığını, kayıt dışılıkla ciddi şekilde mücadele edilip edilmediğini sorgulama isteğini de yok edecek; sorgulamayı cesaret isteyen riskli bir eylem haline dönüştürecektir. Bu ortamda, "gönüllülük" de yerini "korku"ya bırakacaktır. Vergi mükelleflerinin haklarını aramak için gösterebilecekleri tepki, en az düzeyde, izin verildiği ölçüde olabilecektir.

Yukarıda da belirttiğimiz üzere, dünyada demokratik rejimler-totaliter rejimler şeklinde, deyim yerindeyse siyah-beyaz keskin bir ayrıma nadiren rastlanmaktadır. Ülkelerin totaliterlik düzeyini bir ağırlık doğrultusunda farklı renklerle ifade etmek daha doğru olacaktır. Günümüzde demokratik olarak nitelendirebileceğimiz bir ülke çok kısa bir süre içinde ağır totaliter özellikler gösterebilmektedir. Renkler bir anda siyaha doğru yönelmekte, inanılmaz talepler tüm dünya gündemine şaşırtıcı bir biçimde düşebilmektedir. Bu totaliterlik ambargolar, gümrük tarifelerindeki anormal artışlar, inanılması güç toprak talepleri ya da düpedüz saldırganlıkla diğer ülkeleri de etkileyebilmektedir. Totaliterliğe yönelen ülkeler arasındaki dayanışma, dünyada tehlikeli bir yapının oluşmasına da yol açmaktadır.

Dünyada, demokrasiyi benimsemiş ama son dönemde totaliter rejim eğilimleri gösteren ülkelerin, diğer ülkelerle beraber Türkiye Cumhuriyeti'ni de etkileyebileceği açıktır. Günümüzde söz konusu dış dinamiklerin yanı sıra, dünyadaki esen totaliterlik rüzgarından etkilenen iç rüzgarların da demokratik kurallar yerine, hiçbir şekilde kontrol mekanizmalarının olmadığı, İktidarı eleştiren muhalefetin sindirildiği, tehdit edildiği, sorgulanmadan icraat yapılabilen, baskıcı otoriter kuralların cazip hale geldiği bir düzene eğilim gösterdiği net bir şekilde gözlemlenmektedir. Sonuçları kısa ve uzun vadede telafisi zor mutlak hasara yol açacak bu eğilimlerden ve telkinlerden mutlaka kaçınılması gerekir. Oluşabilecek hasar sadece vergi sisteminde değil, hayatın her alanında hissedilebilecektir.

“Türkiye Cumhuriyeti, toplumun huzuru, milli dayanışma ve adalet anlayışı içinde, insan haklarına saygılı, Atatürk milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, laik ve sosyal bir hukuk Devletidir”. Bu hüküm, uzun yıllar verilen mücadeleler sonucu elde edilmiştir; halkın önemli ve vazgeçilmez hukuki güvencesidir.

Ülkemizdeki tüm mahkemelerde hakimlerin arkasında yazılı

önemli bir cümle vardır: “Adalet Mülkün Temelidir”. Burada Arapça kökenli “Mülk” kelimesi, Devlet, ülke, düzen, egemenlik anlamına gelmektedir. Yani, “Adalet Devletin (Egemenliğin) Temelidir”.

1923 yılında kurulan Türkiye Cumhuriyeti, demokratik, laik, sosyal bir hukuk devleti olduğu için evrensel ve çağdaş vergilendirme ilkeleri de uzun yıllar sorunsuz olarak uygulanmıştır ve bundan sonra da uygulanması için gerekli hassasiyet mutlaka gösterilmelidir. Adalet her zaman mülkün temeli olmalıdır ve bunun zedelenmesine mutlaka karşı çıkılmalıdır. Aksi halde doğabilecek sonuçların tahmin edilebilmesi olanaksızdır.

[1]

<https://www.britannica.com/topic/totalitarianism/Totalitarianism-and-autocracy>

[2]

<https://www.britannica.com/topic/totalitarianism/Totalitarianism-and-autocracy>

[3] Tuncay Kapusuzoğlu, “Vergilendirmede Kabul Edilebilirlik”, Vergi Platformu, 05.09.2024.
<https://www.vergiplatformu.com/2024/09/05/vergide-kabul-edilebilirlik/>

[4] M. Kâmil Mutluer; “Vergi Genel Hukuku”, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, Eylül 2008, İstanbul. Sf.60

[5] Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, Nami Çağan; “Vergi Hukuku”, Turhan Kitabevi, Ankara, 2010. Sf. 40,41.

[6] Halil Nadaroğlu, “Kamu Maliyesi Teorisi”, Beta Yayınları, 10. Baskı, İstanbul 1998. Sf. 320,321.

[7] Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, Nami Çağan; a.g.e. sf. 46.

[\[8\]](#) Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, Nami Çağan; a.g.e. sf. 47.

[\[9\]](#) Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, Nami Çağan; a.g.e. sf. 53.

[\[10\]](#) Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, Nami Çağan; a.g.e. sf. 34,35.