

ULUSLARARASI SOSYAL ARAŐTIRMALAR DERGİSİ THE JOURNAL OF INTERNATIONAL SOCIAL RESEARCH

Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi / The Journal of International Social Research
Cilt: 13 Sayı: 75 Yıl: 2020 & Volume: 13 Issue: 75 Year: 2020
www.sosyalarastirmalar.com Issn: 1307-9581

VERGİLENDİRMEDE ADALET İLKESİ ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME AN ASSESSMENT ON THE PRINCIPLE OF JUSTICE IN TAXATION

Fatih GÜL*

Öz

Adaletin tanımını yapmak güçtür. Farklı görüşlerde, inanışlarda, coğrafyalarda, farklı şekillerde tanımlanmıştır. Hukuk alanında da adalet söz konusu olunca çeşitli görüşler ileri sürülmüştür. Bu konuda adaletin hukukla ilgisi ve daha özel bir alt başlıkta vergilemede adalet ilkesinin açıklanması asıl konumuzu oluşturmaktadır. Nitekim vergilemede adalet ilkesinin kaynağının ne olduğu açıklanmıştır. Ayrıca verginin mali ve ekonomik yönleri de açıklanarak zaman içinde geliştirilen adaletin korunmasına yönelik uygulamalar da anlatılmaktadır. Vergi ve adalet ilişkisinin çıkış noktası olarak Anayasa 73 üncü maddesinin ifade ettiği mali güç kavramı iyi anlaşılmalıdır. Mali güç tek başına bir ilke olmamakla beraber eşitlik ilkesi ile birlikte değerlendirilmelidir. Bu noktada mali güç ve eşitlik ilkesinin iyi anlaşılması için Anayasa Mahkemesi Kararlarına bakılması elzemdir. Bu sayede vergilendirmenin adaletli ve dengeli yapılabilmesi için ihtiyaç duyulan anlayış ortaya konulmuş olacaktır. Buna bağlı olarak yapılan oranlı tarife, en az geçim indirimi ve ayırma kuramının temeli açıklanmış olacaktır.

Anahtar Kelimeler: Anayasa, Vergi Hukuku, Vergilendirme Teknikleri, Mali Güç.

Abstract

It is difficult to define justice. Justice, in different opinion, in different beliefs and in different geographies it has been defined in different ways . Various views have been put forward when it comes to justice in the field of law. In this context, the relevance of justice to law and explaining the principle of justice in taxation under a more specific subheading constitute our main topic. As a matter of fact, it has been explained what is the source of the principle of justice in taxation. In addition, taking into explanation the financial and economic aspects of the tax, the practices aimed at maintaining justice, which have been developed over time, are also explained.. It is the starting point of the tax-justice relationship in Article 73 of the Constitution. This article mentions the principle of ability to pay. In fact, the principle of ability to pay is not a principle; it should be evaluated together with the principle of equality. At this point, it is essential to look at the Constitutional Court Decisions in order to the principle of ability to pay and equality well. In this way, the understanding required to make taxation fair and balanced will emerge. By this means, in order to reach tax paying ability some tax techniques can be used such as tax schedules, standard deduction and discrimination principle etc.

Keywords: Constitution, Tax Law, Tax Techniques, The Principle of Ability to Pay.

* Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Mali Hukuk Bilim Dalı Öğrencisi, <https://orcid.org/0000-0001-6170-5475>



1. Adalet Kavramı

Adalet, tıpkı akıl, ruh, sevgi, korku kavramlarında olduğu gibi soyut bir kavramdır. Bu sebeple adaletin tanımı farklı görüşlerde, inanışlarda, coğrafyalarda farklı şekillerde tanımlanmıştır. Örneğin; Romalı bir hukukçu olan Ulpian adaleti hak eden kişiye bu hakkın verilmesi ve bu hakkın teslimi için daima çaba harcanması olarak tanımlarken, Hollandalı hukukçu olan Grotius ise “söze bağlılık” kapsamında adaleti değerlendirmiştir. Günümüzde hala geçerli bir ayrımı olan Aristoteles, denkleştirici ve dağıtıcı adaletten ilk bahseden olmuştur (Güriz, 2001, 14).

Dağıtıcı adalet, bir kişinin diğer kişiye olan farklılıklarına göre farklı muamelelerin yapılmasını ileri sürmektedir. Denkleştirici adalet ise bu farklılıklara bakmadan kişilerin eşit muamelelere tabi olmasını ifade etmektedir (Karakoç, 2013, 1285).

Görüldüğü gibi adalet konusu yüzyıllardır tartışılan bir kavramdır. Bu kavram tıpkı bir şarkı gibi iyi icra edilmeli; hem söyleyen kişiye dikkat edilmeli hem de dinleyiciler gözetilmelidir. Konu gereği adaletin felsefi, sosyolojik, yönlerini konumuz gereği ele alınmayacaktır. Fakat adaletin hukuk ile ilgili kısmı konumuzla doğrudan ilintilidir. İşte tam da bu noktada bizim konumuz olan verginin adalet ile olan ilkesel bağına irdelememiz gerekmektedir.

1.1. Vergileme ve Adalet

Vergi konusunda hukuki düzlemde bakılabilecek en üst kaynak Anayasa’dır. Anayasa’nın 73 üncü maddesi vergi ödevini düzenlemiştir. Bu madde maddenin ilk fıkrasında vergi ödevi; herkes tarafından yerine getirilmek zorunda olan, temelde kamu giderleri için alınan ve bu alma işinin de mali güce göre olması gerektiğini ifade eden bir yükümlülük olarak açıklamaktadır. Burada dikkat edilmesi gereken husus Anayasa’nın 73 üncü maddesini birinci fıkrasının mali gücüne göre ödeme ifadesine yer vermesidir. Bu nokta karşımıza yeni bir kavram çıkmaktadır: Mali güç.

1.2. Mali Güç

1961 Anayasası’nın 61inci maddesinin 1inci fıkrasında “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür” maddesi ile mali güç kavramı Türk Hukukundaki yerini almıştır (Canyaş & Seçilmiş, 2013, 303).

Türkiye Cumhuriyeti 1961 ve 1982 yasalarında belirtildiği üzere “sosyal bir hukuk” devletidir. Sosyal devlet olmanın gereği ise toplumsal refahı, sosyal güvenliği ve adaleti sağlamak; bu adaleti sağlamak için çaba göstermektir. Sosyal devletten anlaşılması gereken sadece hukuki eşitliği sağlamak değil aynı zamanda sosyal devletin gayesini gerçekleştirmek için fırsatlar yönünde de eşitliği sağlamaktır. Bu açıdan düşünürsek hem 1961 Anayasası 61inci maddede hem 1982 Anayasası’nda 73 üncü maddede geçen “kamu giderleri” ibaresi iktisadi amaçlar kadar sosyal amaçları karşılamak için yapılan giderleri de içermektedir diyebiliriz (Öncel vd., 2019, 60).

Vergilendirme aracını kullanan sosyal devlet vergi adaletini sağlamak için mali güce göre vergilendirme yapmaktadır. Mali güce göre vergilendirme, gelir ve servet dağılımındaki eşitsizliğin azaltılması sosyal adaleti sağlamak açısından bireylerin iktisadi ve ayrıcalıkları göre vergilendirilmedir (Şen & Sağbaş, 2017, 25) (Öncel vd, 2019, 61).

Mali güce göre vergilendirme söz konusu olunca mali güç karşımıza bir ölçüt olarak çıkmaktadır. Bu sebeple mali güç bir vergilendirme ilkesi olmaktan uzaktır. Mali güç, anayasal eşitlik ilkesi ile beraber değerlendirildiği zaman bir vergi ilkesi haline getirebilir. Mali güç yönüyle aynı olanlar aynı, farklı olanlar farklı vergi ödeyecektir (Saban, 2016, 68). Nitekim;



Anayasa Mahkemesi,“ ...Anayasa'nın 73/II. maddesinde yer alan maliye politikasının sosyal amacına yani vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımına aykırılık teşkil ettiği gibi , "herkes.... vergi ödemekle yükümlüdür. " biçiminde anılan Anayasa maddesinin ilk fıkrasında (73/1) düzenlenen ve kısaca verginin genelliği ilkesi olarak nitelendirilebileceğimiz kurala da aykırıdır. Bu ilkeler uyarınca, vergi yükünün belirli bireylere veya toplumsal kesimlere yüklenmeyerek yurttta yaşayanların tümüne dağıtılması, vergi yükünün toplumun sadece belirli kısmı üzerinde özellikle yoğunlaştırılmaması (**mali güç ilkesine dayanarak vergi yükünün dağıtımının gerçekleştirilmesi amacı dışında**) gerekmektedir (Anayasa Mahkemesi Kararları, E.1994/80, K.1995/27)

Yukarıdaki Anayasa Mahkemesi kararından da anlaşılacağı üzere vergide eşitlik ilkesi ile mali güç ilkesi bir arada anılmıştır. Anayasanın takip edilmesini istediği mizan budur. Yani mali gücü aynı olanlar aynı kategoride, farklı olanlar farklı kategoride bulunacaktır (Saban, 2016, 68).

1.3.Eşitlik İlkesi ve Genellik İlkesi

1961 Anayasası 12 nci maddesi ile 1982 Anayasası 10 uncu maddesinde kanun önünde eşitlikten bahsedilmiştir. 1982 Anayasası'na göre kanun önünde herkes; dil, din ve/veya mezhep, ırk, renk, cinsiyet, taraftarı olunan düşünce, siyasi görüş, felsefi inanç gibi unsurlarına bakılmaksızın kanun önünde eşittir ve hiç kimse ayrımcılığa uğratılamaz denilmiştir.

Hukuki açıdan eşitlik iki farklı yönden ele alınmaktadır. Bunlardan ilki hukuk yasalarının genel ve soyut olmasından kaynaklanan doğasının herkese eşit uygulanması yönünü anlatan şekli hukuki eşitliktir. Diğerisi ise maddi hukuki eşitliktir. Maddi hukuki eşitlikte aynı durumda olanlar için haklarda ve ödevlerde, faydalarda ve yükümlülüklerde, yetkilerde, elde edilecek fırsatlarda ve sunulacak hizmetlerde eşit davranma zorunluluğu şeklinde ifade edilmektedir (Özcan , 2019, 188).

Konu ile ilgili 2014/87 E. ve 2015/112 K. Sayılı Anayasa Mahkemesi Kararında eylemli ve hukuksal eşitlik açıklanmıştır. Bilindiği üzere kanun önünde; dilinin, renginin, cinsiyetinin farklı olmasının bir anlam teşkil etmemesi; hangi aile veya soya sahip olduğu önem arz etmemesi, hangi partiden, inanıştan ve felsefi görüşten olduğu dikkate alınmaması gereğine dayanarak eşittir. İdare eşitlik ilkesine uygun davranmak zorundadır. İşte bu noktada bahsi geçen eşitlik hukuksal durum yönünden eşitliği ifade etmektedir. Ancak kanun önünde bazı durumlarda birtakım topluluklar ya da bireylerin farklı işlemlere tabi tutulduğu da bir gerçektir. Bu durum eşitlik ilkesi ile açıklanmaktadır. Çünkü eşitlik ilkesine göre kişilerin ayırıcı özellikleri dikkate alınır ve kişilerin ve toplulukların durumları dikkate alınarak farklı uygulamalar yapılabilir. Anayasa Mahkemesine göre bu durum eşitlik ilkesini ihlal etmemektedir. Anayasa Mahkemesine göre kanun önünde eşitlikten anlamamız gereken bazı farklı durumlardaki kişi ve toplulukların farklı kurallara tabi tutulabileceğidir.

Bu karar ile Anayasa Mahkemesi eşitlik için hukuksal durumları aynı şartlar altında olanların eşit olduğunu ifade etmiştir. Başka bir ifade ile farklı hukuksal durumlarda olan kişilere aynı muamelelerin uygulanmamasının hukuksal eşitliği bozmayacağını ve ayrımcılık yaratmayacağını ifade etmektedir (Özcan, 2019, 189).

Bir başka karar olan 1990/35 E. ve 1991/13 K. Sayılı Anayasa Mahkemesi kararında ise eşitlik konusunda esas amacın eylemli değil hukuksal eşitlik olduğu açıklanmıştır. Anayasa'nın dikkate aldığı eşitlik, kamusal yarar ya da haklı nedenlere dayanarak kişilerin ve toplulukların durumlarına uyarlanabilir denilmektedir. Böyle bir uygulamada aynı duruma sahip olanlara aynı, farklı durumlara sahip olanlara farklı kurallar uygulanabilecektir. Fakat bu durumun eşitlik ilkesinin dışına çıktığı söylenemeyecektir.

Anayasa mahkemesi eşitliği ölçüsün belirlemede çeşitli kararlar vermiştir. Anayasanın vergi ödevinde esas aldığı çıkış noktası mali gücün varlığı olmasıdır. Kişinin gelir, servet veya harcamaları üzerinden vergi yükümlüsü olması bir anlamda o kişinin mali bir güce sahip olması ile açıklanmaktadır. Bu sebeple ister tüzel kişi olsun ister gerçek kişi olsun fiil ehliyetine sahip olup



olmadığına bakılmaksızın vergi ödemekle yükümlü tutulmaktadır. Yani verginin genel bir nitelikte ve mali güce göre alındığı anlaşılmaktadır. Ancak mali güç ilkesi kişinin ayırıcı özelliklerini de dikkate almaktadır. Başka bir deyişle daha fazla mali güce sahip olan daha fazla vergilendirilmektedir. Kamu maliyesi için gelir, servet ve harcamalar mali gücü yani “ödeme gücü” nü ifade etmektedir. Sosyal amaç olarak ifade edilen vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı için verginin ayrıca eşitlik ilkesi çerçevesinde alınması gerektiğini belirtmektedir. Çünkü Anayasa’nın 10 uncu maddesi kişilerin durumlarıyla ilintili olarak işleme tabi olmasını söylemektedir. Nitekim kişiler arasında ayırım olmaması, kimseye ayrıcalık tanınmaması “yasa önünde eşitlik” ilkesinin gereğidir. Bu gereğin vergi yükünün dağıtımında da gözetilmesi ve mali güç ile eşitlik ilkesinin beraber değerlendirilmesini gerektirmektedir. (Anayasa Mahkemesi, E.2009/65, K.2011/24.)

Bu karar bize verginin mali gücün tekil olarak değerlendirilmemesi gerektiğini göstermektedir. Bir değerlendirme yapılacaksa bu değerlendirmede mali güç kavramı eşitlik ilkesi ve genellik ilkesi ile beraber dikkate alınmalıdır. Diğer açıdan hukuki eşitlik sağlanamamış olacaktır.

Yasaların genelliği anayasada eşitlik ilkesi ile mana kazanmaktadır. Bu ilkeler ayrılmaz şekilde yorumlanmalıdır. Sosyal hukuk devleti olmasının gereği maddi ve fiili farklılıklara sahip bireylerin bu farklılıklarının dikkate alınması gerekmektedir. Vergilemede eşitlik ilkesi esasen bunu sağlamaktadır. (Özcan, 2019, 192). Burada eşitlik kavramının dışında verginin genelliği ilkesi de anılmıştır. Verginin genelliği ilkesi de açıklanmalıdır. Esasen Anayasa m.73’te “herkes” ifadesi ile mali gücü olanların vergi ödemesi gerektiği anlaşılmaktadır. Kısaca mali güce erişmiş herkesin vergi ödemesi verginin genelliği ilkesidir (Karakoç, 2013, 1286) .

Bazı durumlarda vergiye dair hususlarda ya da vergi yükümleri ile ilgili fiilen eşitsizlikler oluşmaktadır. Kanun koyucu bu eşitsizliklere göre değişikliklere gidebilir ve ayrımlar öngörebilir. Bu tip durumlarda getirilen istisnalar anayasanın bizzat kendisinden kaynaklanır ise sorun oluşturmayacaktır. Bu istisnalar iktisadi, toplumsal ve sağlık alanındaki zorlukların aşılması için vergi tekniğine ilişkin olabilir (Erkin, 2012, 244).

Adalet kavramı dünyadaki her insan için bile farklı anlamlara gelebilecek derecede soyut bir kavramdır. Farklı zamanlarda, coğrafyalarda, toplumlarda farklı anlamlar ifade etmektedir. Bu zorluğa rağmen vergi kanunları vergi adaletini temin edecek şekilde düzenlenmelidir. Her ne kadar vergi konusunda nihai bir adalet tesis edilmesi adaletin bizzat kendisinden ötürü oldukça olsa da vergisel konularda adaletli bir yapıya ne kadar kişiler için o denli iyi olacaktır. Bu durum ancak adaleti tesis etmeye yönelik düzenlemeler ile mümkün olacaktır (Karakoç, 2013, 1286).

2.Vergi Adaletini Sağlamak Amacı ile Benimsenen Yöntemler

Vergilemede adaleti sağlamada temel yaklaşımın mali güç ilkesi olduğundan bahsetmiştik. Bahsettiğimiz ödeme gücüne ulaşmada kullanılan bazı kıstaslar bulunmaktadır. Bunlar: Artan oranlı tarife, en az geçim indirimi ve ayırma kuramıdır.

2.1 Artan Oranlı Tarife

Ödeme gücüne göre, kazancı az olandan az; kazancı fazla olandan fazla vergi alınması gereklidir. Çünkü herkesten eşit miktarda vergi almak ya da eşit oranda vergi almak vergi adaletine uymayacaktır. Bu adaleti sağlamada kullanılan tekniklerden biri artan oranlılıktır (Pehlivan, 2016, 156).

Elde edilen gelirin miktarı yani matrahı arttıkça artan oranlı tarife uyarınca oransal olarak bir artma oluşacaktır. Böylece özellikle vergilemede dikey adalet sağlanmış olacaktır. Dikey adaletin sağlanmasında da dikkat edilecek husus, artan oranlı tarife uygulanacak matrah diliminin



o topluma uygun olması ve genel gelir durumunun anlaşılmasıdır¹ (Şen & Sağbaşı , 2017, 235). Arta oranlı tarifenin en etkili kullanıldığı vergiler gelir ve servet vergileridir. Bu tip vergiler için yatay adaleti sağlamak kolay olurken dikey adaleti sağlama ise oldukça zor bir durumdur. Çünkü farklı ölçütleri belirlemek ve vergi ödemede katlanılan fedakârlığın neye göre belirleneceği ucu açık bir sorudur. Ayrıca harcamalar üzerinden alınan vergiler artan oranlı tarifeye uygun olarak değil de sabit oranlı tarife şeklinde almak adil bir uygulama değildir (Pehlivan, 2016, 157).

2.2. En Az Geçim İndirimi

Her birey hayatını geçindirmek, mecburi ihtiyaçlarını tedarik etmek zorundadır. Bu duruma kişinin bakmakla yükümlü olduğu kişiler ve ailesi de varsa durum daha da zorlaşmaktadır.

Literatürde “asgari geçim indirimi” olarak da anılan uygulama bireyin kendisini, bakmakla yükümlü olduğu kişi veya ailesinin yaşam standartlarını asgari koşullarda sağlaması için gerekli gelirin vergi kapsamı dışında tutulmasıdır (Şen & Sağbaşı , 2017, 244). Esasen en az geçim indirimi bireyin elde ettiği gelirin kendi hayatını ve/veya ailesini geçindirecek seviyenin üstünde kalan kısmını vergilendirmeyi amaçlayan tekniktir.

Sosyal devletin bir gereği olması ve vergi adaletine katkıda temel ödeme gücünü gözetmesine rağmen indirilecek tutarın keyfiyete açık olması ve yasa koyucunun elinde olması bir sorun oluşturmaktadır. Ayrıca dikey adaleti sağlamada kazancı az olandan az; kazancı fazla olandan fazla vergi alınması noktasında sadece asgari miktarın gelirden indirilerek yapılacak olan vergilendirme zengin ve fakir bireyler arasında adaletsizliğe yol açacaktır (Şen & Sağbaşı , 2017, 245).

2.3. Ayırma Kuramı

Emek gelirlerinin sermaye gelirlerinden daha düşük oranda vergilendirilmesini vergini kaynağına inilmesi yönüyle emekten elde edilen gelirlerin sermayeden elde edilen gelirlere oranla korumaya daha muhtaç olduğunu ifade eden kavram “ayırma ilkesi”dir (Şen & Sağbaşı , 2017, 247).

Emek, insanın üretim sürecinin sonucu ortaya çıkar. Emek gelirleri elde ederken harcanan çaba, sermaye gelirleri elde ederken harcanan kıyaslanırsa oldukça fazladır. Kişinin, emeği sonucu elde ettiği kazanç başka bir kişinin emek dışı kaynaklardan elde ettiği kazanç ve iratların kaynağı bakımından eşit değildir. Bu durumda aynı miktarda emek ve sermaye geliri söz konusu olduğunda emek gelirlerinin sermaye gelirlerine oranla daha düşük nispette vergilendirmek gerekmektedir. Bu suretle artan oranlı vergi yapısının gelirin büyüklüğü açısından meydana getirdiği adaleti sağlama görevi ayırma ilkesi yardımı ile gelirin kaynağı bakımından da gerçekleşmiş olacaktır (Pehlivan, 2016, 159).

Emek içerdiği insani güç ve çaba gereği kutsal bir değer olarak görülmüş ve emek geliri elde etmek sermaye geliri elde etmekten daha değerli olarak düşünülmüştür. Ekonomik büyüme, istihdam artışı, kalkınma gibi sebeplerden dolayı sermaye-tasarruf gereklidir. Ayırma prensibi ile işgücü yaratacak olan sermaye bir anlamda cezalandırılmaktadır. Sonuçta sermaye gelirlerinin, emek gelirleri karşısında dezavantajlı duruma düşürülmesi ayrımcılık yaratacağı için adil bir uygulama değildir (Karakoç, 2013, 1287) (Şen & Sağbaşı , 2017, 249).

Değerlendirme ve Sonuç

Günlük kullanılan kelimeler bazen anlam aşınmasına uğrayabilmektedir. Bu duruma maruz kalanlar kelimeler arasında soyut kavramlar en önde gelenleridir. Adalet, eşitlik, hak, hukuk gibi kavramlar için farklı anlaşılabilirlikler mevcuttur. Fakat nihayetinde bu kelimeler için

¹ Artan oranlı tarifenin teknik özelliklerine bağlı olarak; basit artan oranlı, dilimli artan oranlı, gizli artan oranlı şeklinde uygulamaları bulunmaktadır.



münferit kavramlar kullanılmak zorundadır. Özellikle de hukuk gibi bir alan söz konusu olunca kelimelerin önemi daha da artmaktadır. Nitekim hukuk alanında kanunların anlaşılmasında en çok kullanılan yöntemlerden biri de kanun maddesinin lafzına bakmaktır.

Anayasa'nın 73 üncü maddesi bize vergi ödevi hakkında çerçeveyi çizmektedir. Ancak bu çerçevenin içinin doldurulması gerekmektedir. Bunu yaparken de kanun bir bütün olarak algılanmalı ve diğer kanunlarla ilişkisi açıkça ortaya konmalıdır. Ayrıca beraber kullanılacak ilkeler de bu merhalelerden geçmelidir. İşte bu duruma örnek olarak konumuz gereği vergi ödevinde Anayasa'nın bahsettiği "mali güç" tamlaması önemlidir.

Mali güç çoğu kişi tarafından bir ilke olarak görülse de bunun bir ilke olarak değil de bir tanım olduğu Anayasa Mahkemesi Kararlarında belirtilmiştir. Çünkü mali güç kavramını tek başına kavramak, yorumlamak zordur. Vergilemede adaleti sağlamak için gerekli olan mali güç ilkesini daha iyi kavrama noktasında Anayasa Mahkemesi eşitlik ilkesi ile birlikte bir kullanım yapılması tarafındadır. Eşitlik konusunda da ayrıca bir tanımlama gereği duyan mahkeme eşitlik ilkesinden anlaşılması için gerekenin eylemli değil hukuki bir eşitlik olduğu noktasında kararlar almıştır.

Toplum her haliyle homojen bir yapıda olamayacaktır. Bu sebeple kişilere uygulanan kurallar haklı sebep olması durumunda farklılık gösterebilir. Mali güç ve eşitlik ilkesi beraber değerlendirildiği zaman vergilemede adaleti sağlama hususuna yaklaşılabilecektir. Çünkü ayrı durumlara sahip olan bireylerin aynı kategoride değerlendirilmesi ve vergilendirilmesi adaletten uzaktır. Bu durumda aynı durumdakiler için aynı farklı durumdakiler için farklı kurallar uygulaması hukuken bir aykırılık oluşturmamaktadır. Bu farklı uygulamanın kaynağı Anayasa'dır. Bu sebeple yapılan uygulamaların Anayasa'ya aykırı olduğunu iddia etmek yersiz olacaktır.

Adaletin sağlanması, özellikle geçirdiği tarihsel süreç ve kişiler ile devlet arasındaki güç eşitsizliği bakımından vergilemede adaletin sağlanması, mühim bir meseledir. Vergi hem iktisadi hem de mali bir yön barındırdığı için adaleti sağlamak daha fazla zorlaşmaktadır. Kişinin kendine ve bakmakla yükümlü olduklarına insan onuruna yaraşır bir hayat sürmesi günümüz toplumlarında elzem fikirlerdendir. Ayrıca emek geliri elden eden biri ile miras, konut, tarla gibi servetlerinden elde ettiği gelirler bir olmayacaktır. Bu sebeple bu gelirlerden alınan vergiler adaletin sağlanmasında nasıl bir teknikle ortaya konacaktır? Hatta aynı tür gelir sahibi olsalar dahi daha fazla kazanç elde edenle etmeyen kişilerin aynı oranla vergilendirilmeleri adil olacak mıdır?

Yukarıda bahsettiğimiz soruların cevabı olarak vergi adaletini sağlamak için artan oranlı tarife, asgari geçim indirimi ve ayırma kuramı gibi vergilendirme teknikleri geliştirilmiştir. Bu konuda daha ayrıntılı çalışmalar yapmak gerekmektedir. Örneğin ayırma kuramı ile emek ve sermaye gelirleri arasındaki adalet sağlanmaya çalışılırken emek gelirlerinde bir kayırma oluşması söz konusu olabilecektir. Başka bir husus olan kişinin insan onuruna yaraşır bir hayat sürmesi için gereken parasal değer miktarı nasıl belirlenecektir? Belirlenen bu tutar tüm gelir sahibi bireylere uygulandığı zaman daha fazla geliri olanlar ile daha az geliri olanlar arasında oluşabilecek dengesizliklerde neler yapılmalıdır? Bu sorular vergilemede adalet konusunda çalışmak isteyen araştırmacılar için araştırılabilir başka konulardır.

Sonuç olarak çalışmamızın konusu vergilendirme için belirleyeceğimiz adalet ölçüsünün ne olduğu hususudur. Bu hususu belirlemek için Anayasa'nın 73 üncü maddesinde geçen mali güç kavramı açıklanmıştır. Bu kavramın münferiden anlaşılması pek mümkün olmadığı için eşitlik ilkesi ile birlikte oluşturduğu ve tesis etmeye çalıştığı adalet, Anayasa Mahkemesi Kararları ile ortaya konmuştur. Tüm bunlar ışığında anlaşılmalıdır ki mali güç, vergilemede adalet için hem Türk Vergi Sistemi içindeki uygulamalar açısından hem de kanun koyucu için yol gösterici bir kavram olarak son derece önemlidir.

KAYNAKÇA

Anayasa Mahkemesi 06.06.1991 Tarih ve E.1990/35, K.1991/13 (Erişim Tarihi(13.11.2020)



- Anayasa Mahkemesi 06.07.1995 Tarih ve E.1994/80, K.1995/27 (Erişim Tarihi 12.11.2020)
Anayasa Mahkemesi 20.01.2011 Tarih ve E.2009/65, K.2011/24 (Erişim Tarihi 12.11.2020).
Anayasa Mahkemesi 08.12.2015 Tarih ve E.2014/87, K.2015/112 (Erişim Tarihi 13.,11.,2020)
Canyaş, O., & Seçilmiş, İ. (2013). Anayasa Mahkemesinin Mali Gc İlkesine Yaklaşımına İktisadi Bakış. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 301-3015.
Erkin, G. (2012). Vergilendirme İlkesinin Tabi Olduğu Anayasal İlkeler. *Ankara Barosu Dergisi*, 237-249.
Grız, A. (2001). *Adalet Kavramı*. Ankara: Türk Felsefe Kurumu Yayınları.
Karakoç, Y. (2013). Anayasal Vergilendirme İlkeleri zerine Bir Değerlendirme. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 1259-1308.
ncel, M., Kumrulu, A., aėan, N., & Göker, C. (2019). *Vergi Hukuku*. Ankara: Turhan Kitabevi.
zcan , G. (2019). Türkiye'de Anayasal Vergileme İlkelerinde Eşitlik İlkesinin Değerlendirilmesi. *ERASMUS Eėitim ve Sosyal Bilimlerde Uluslararası Akademik alışmalar Sempozyumu*, (s. 187-198), İzmir: Asos Yayınevi.
Pehlivan, O. (2016). *Kamu Maliyesi*. Trabzon: Celepler Matbaacılık Yayın.
Saban, N. (2016). *Vergi Hukuk*. Ankara: Beta Yayınları.
şen, H., & Sağbaş , İ. (2017). *Vergi Teorisi ve Politikası*. Ankara: Barış Arıkan Yayınları.