



SIMILAR FINANCIAL OBLIGATION CONCEPT IN TURKISH TAX AND BUDGET LEGISLATION

Hüseyin ERCAN*

Dr., İnönü Üniversitesi, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, huseyin.ercan@inonu.edu.tr, ORCID:0000-0003-2641-3674

Received Date: 11.10.2024 Accepted Date: 04.12.2024

Copyright © 2024 Hüseyin ERCAN. This is an open access article distributed under the Eurasian Academy of Sciences License, which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited.

ABSTRACT

While it is clear what the taxes, duties and charges counted as public revenues essentially consist of, what constitutes the concept of similar financial liability remains unclear both in practice and in doctrine. Many similar financial obligations have a counterpart, such as obtaining permission and benefiting from semi-public goods and services. In this study, it will be revealed what the concept of similar financial liability consists of in legislation and practice. Regarding similar financial obligations, an attempt has been made to reach a conclusion by taking into account tax and budget legislation and the decisions of the Constitutional Court. As a result, it can be seen that within the concept of similar financial obligations, money is received in return for public services under the names such as fund, fee, share, and these are actually similar to the contents of the concepts of duty, fee and tax.

Keywords: Taxes, Fees, Similar Financial Obligations, Public Revenues, Financial Law.

JEL Clasifications: H20, H26, K34

TÜRK VERGİ VE BÜTÇE MEVZUATINDA BENZERİ MALİ YÜKÜMLÜLÜK KAVRAMI

ÖZET

Kamu gelirlerinden sayılan vergi, resim, harçların özü itibariyle nelerden meydana geldikleri belli iken, benzeri mali yükümlülük kavramının nelerden oluştuğu gerek uygulamada gerekse doktrinde belirsizliğini korumaktadır. Benzeri mali yükümlülüklerin birçoğunun izin alma, yarı kamusal mal ve hizmetten yararlanma gibi bir karşılığı bulunmaktadır. Bu çalışmada benzeri mali yükümlülük kavramının mevzuatta ve uygulamada nelerden oluştuğunu ortaya konulacaktır. Benzeri mali yükümlülüklerle ilgili olarak vergi ve bütçe mevzuatları, Anayasa Mahkemesinin kararları göz önüne alınarak bir sonuca ulaşmaya çalışılmıştır. Sonuç olarak da benzeri mali yükümlülük kavramı içerisinde fon, ücret, pay gibi adlarla kamu hizmeti karşılığı para alındığı bunların da aslında resim, harç, vergi kavramlarının içeriklerine benzedikleri görülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Harç, Benzeri Mali Yükümlülükler, Kamu Gelirleri, Mali Hukuk

JEL Sınıflandırması: H20, H26, K34



1.GİRİŞ

Devlet Anayasanın 5. maddesinde sayılan görevleri yerine getirebilmesi için kamu harcaması yapmak zorundadır. Piyasada alınıp satılmadığından piyasa fiyatı oluşmayan, pazarlanamayan, hizmetten yararlanmak isteyenlerin dışlanmadığı mal ve hizmetler kamusal malları oluşturmaktadır. Kişilerin kamusal mal ve hizmetlerden yararlanıp yararlanmadıklarına bakılmaksızın bütün kişilerden vergi alınmaktadır. Bu malların bir kişi tarafından tüketilmesi diğer kişilerin tüketimini engellemez. Kamusal mal ve hizmetlerin fiyatlanamaması ve yararlananlardan ayrı ayrı tahsil söz konusu olmadığından kamusal finansman yoluna gidilmesi gerekmektedir. Bu da vergilendirme yoluyla olmaktadır. Devlet tam kamusal mallar ve yarı kamusal mallar yanı sıra zaman zaman özel mal ve hizmetlerde sunmaktadır. Sosyal devlet anlayışın gelişmesi ile birlikte devletin sunmuş olduğu mal hizmet miktarı da artmış ve bunun sonucunda yeni finansman kaynaklarına da ihtiyaç artmıştır. Bunun için de vergi tabanının genişletilmesi diğer bir deyişle vergi alınabilecek konu sayısının artırılması gerekmektedir.

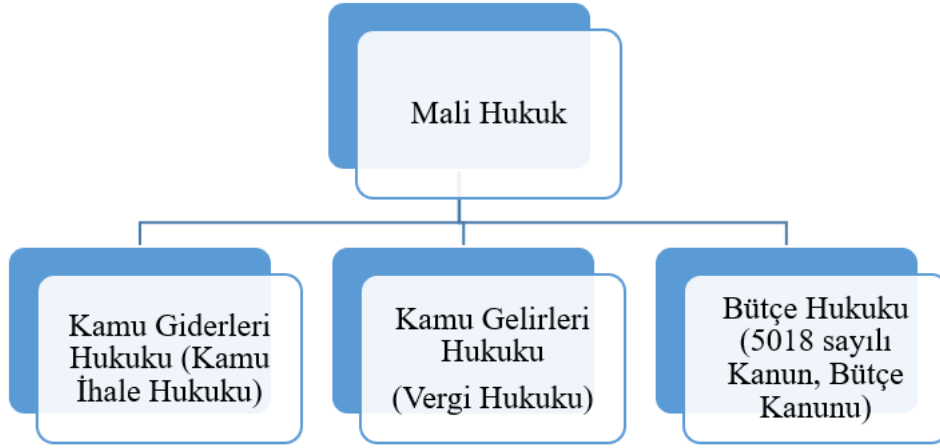
Kamu harcamalarının artmasıyla birlikte mümkün olduğunca faydalanma ilkesinden de yararlanmak gerekmektedir. Yarı kamusal nitelikteki hizmetlerden yararlananlar, hizmetten yararlanmayanlara göre daha fazla fayda elde ettiklerinden bir bedel alınması söz konusudur. Benzeri mali yükümlülüklerin konusunu da daha çok yarı kamusal mal ve hizmetler oluşturmaktadır.

Kamu hizmetlerinde temel amaç kamusal bir faydayı elde etmek iken bazen kişiler hukukunda özel faydalar da ortaya çıktığı görülmektedir. Kamu hizmetlerinin esas amacı özünde bireylere özel menfaat sağlamak değildir (Aslan, 2019: 5). Fakat bazı durumlarda hem kamuya fayda sağlarken hem de özel faydanın ortaya çıktığı da görülmektedir. Bu durumda devlet kamu harcamalarındaki artışı finanse etmek amacıyla çeşitli adlar altında kişilere mali yükümlülükler koymaktadır.

Vergilendirme yetkisi devletin en temel egemenlik yetkilerinden birini oluşturmaktadır (Seymen Çakar, 2020:141). Vergilendirme yetkisinin içerisine harç, resim gibi temel kamu gelirleri girdiği gibi çalışmamızın konusu olan benzeri mali yükümlülüklerden girmektedir. Bu çalışmada benzeri mali yükümlülük kavramının mevzuatta ve uygulamada nelerden oluştuğunu ortaya konulacaktır. Benzeri mali yükümlülüklerle ilgili vergi ve bütçe mevzuatları, Anayasa Mahkemesi kararları göz önüne alınarak bir sonuca ulaşılmaya çalışılmıştır. Sonuç olarak da benzeri mali yükümlülük kavramı içerisinde fon, ücret, pay gibi adlarla kamu hizmeti karşılığı para alındığı bunların da aslında resim, harç, vergi kavramlarının içeriklerine benzedikleri görülmektedir.

2.MALİ HUKUK KAVRAMI

Kamu maliyesinin hukuki yönünü mali hukuk oluşturmaktadır. Diğer bir deyişle, mali hukuk kamu gelirlerinin elde edilmesi ve kamu harcamalarının yapılmasına ilişkin hukuk kurallarının yer aldığı bir hukuk dalıdır (Öncel vd., 2006:1).



Şekil 1: Mali Hukukun Alt Dalları
Kaynak: Üstün, 2018:3

Kamu gelir hukuku vergi gelirleri ile devletin egemenlik yetkisine dayanarak topladığı harç, resim, harcamalara katılma payı, fon gelirleri ve benzeri mali yükümler talep ve tahsil edilmesiyle ilgili kuralları düzenleyen mali hukukun alt dalıdır. Kamu gider hukuku ise kamu harcamalarının yerine getirilmesinde uyulması gereken usul ve kuralların bulunduğu mali hukuk alt dalıdır (Karakoç, 2018: 4). Bütçe hukuku ise, kamu harcamalarının yapılmasına ve kamu gelirlerinin toplanmasına önceden izin veren bütçe usul ve esasları ile kamu mali yönetimin temel usul ve esaslarının yer aldığı mali hukuk dalıdır.

Kamu gelirleri hukukunun yerine vergi hukuku terimi de kullanılmaktadır. Geniş anlamıyla vergi hukuku devletin kamu gücüne dayanarak elde ettiği gelirler için kullanılmaktadır. Vergilerin yanında resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kamu gücünü içerdiğinden geniş anlamıyla vergi hukuku kapsamına girmektedir. Dar anlamda vergi hukuku ise, sadece vergileri içermektedir. Fakat vergi hukukun birçok ilkesi de diğer cebre dayanan kamu gelirleri için de geçerlidir (Öncel vd., 2006:1). Vergi hukuku şekil 1’de görüldüğü gibi mali hukukun bir alt dalıdır. Devletle birey arasındaki ilişki dikey hukuki ilişkiye dayanmaktadır. Devlet bu ilişki de üstün tarafı üstlenmektedir (Üstün, 2018: 5). Kamu hukukun bir dalı olan vergi hukuku cebren kamu gelirlerinin toplanmasını ifade ettiğinden özel hukuka dayalı olan isteğe bağlı kamu gelirleri vergi hukukunun dışında yer almaktadır (Üstün, 2018: 5).

Kanunilik ilkesinin geçerli olduğu vergi hukuku, diğer hukuk dallarıyla karşılaştırıldığında kanuni düzenlemelerinden ötürü son derece kazüistik ve kapsamlı bir hukuk dalıdır. Bir vergi kanununun ilgili mali yılda uygulanabilmesi için, o yıla ait bütçe kanununun “C” cetvelinde ilgili kanunun yer alması da gerekmektedir. Vergilerin toplanabilmesi için yasama organınca verilmesi gereken bu ön-izin, kanunilik ilkesini daha da sert bir hâle getirmektedir (Atar, 2014: 30).

3. TEMEL KAMU GELİRLERİ

Devletin farklı adlar altında topladığı birçok geliri bulunmaktadır. Bunlar arasında vergilerin ağırlığı çok yüksektir. 2023 yılı itibariyle toplam kamu gelirlerinin %86’sı vergi gelirlerinden oluşmaktadır. Vergi gelirlerinin içerisinde harçlarda yer almaktadır. Türkiye’de resim gelirleri adı altında bir kamu geliri toplanmamaktadır. Resim gelirlerinin bir kısmı harçlar adı altında toplanmakta bir kısmı da teşebbüs ve mülkiyet gelirleri adı altında toplanmaktadır. Devletin teşebbüs ve mülkiyet gelirleri ise toplam gelirlerin %2,5’ünü oluşturmaktadır.

**Tablo 1: Merkezi Yönetimin Gelir Kaynakları**

Vergi Gelirleri	1. Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	a) Gelir Vergisi b) Kurumlar Vergisi
	2. Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	a) Veraset ve İntikal Vergisi b) Motorlu Taşıtlar Vergisi c) 7456 Sayılı Kanun Kapsamında Alınan Ek MTV d) Değerli Konut Vergisi e) Bina Vergisi f) Arsa ve Arazi Vergisi
	3. Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri	a) Dahilde Alınan Katma Değer Vergisi b) Özel Tüketim Vergisi c) Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi d) Şans Oyunları Vergisi e) Özel İletişim Vergisi f) Dijital Hizmet Vergisi g) Konaklama Vergisi h) Dahilde Alınan Diğer Mal ve Hizmet Vergileri (Belediyeler tarafından tahsil edilen Yangın Sigortası Vergisi, İlan ve Reklam Vergisi, Biletle Girilen Yerlere Ait Eğlence Vergisi, Müşterek Bahislere Ait Eğlence Vergisi, Konutlara Ait Çevre Temizlik Vergisi)
	4. Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan Vergiler	a) Gümrük Vergileri b) İthalde Alınan Katma Değer Vergisi c) Diğer Dış Ticaret Gelirleri
	5. Damga Vergisi	
	6. Harçlar	
	7. Başka Yerde Sınıflandırılmayan Diğer Vergiler	
Vergi Dışı Gelirler	1. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	a) Mal ve Hizmet Satış Gelirleri b) Malların Kullanma veya Faaliyette Bulunma İzni Gelirleri c) KİT ve Kamu Bankaları Gelirleri d) Kurumlar Karları e) Kira Gelirleri f) Diğer Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri
	2. Alınan Bağışlar ve Yardımlar ile Özel Gelirler	a) Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar b) Özel Gelirler
	3. Faizler, Paylar ve Cezalar	a) Faiz Gelirleri



		b) Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar c) Para Cezaları d) Diğer Çeşitli Gelirler
	4. Sermaye Gelirleri	a) Taşınmaz Satış Gelirleri b) Taşınır Satış Gelirleri c) Diğer Sermaye Satış Gelirleri
	5. Alacaklardan Tahsilat	

Kaynak: TC. Hazine ve Maliye Bakanlığı, **Aylık Bütçe Bülteni**, 2024: 31-34.

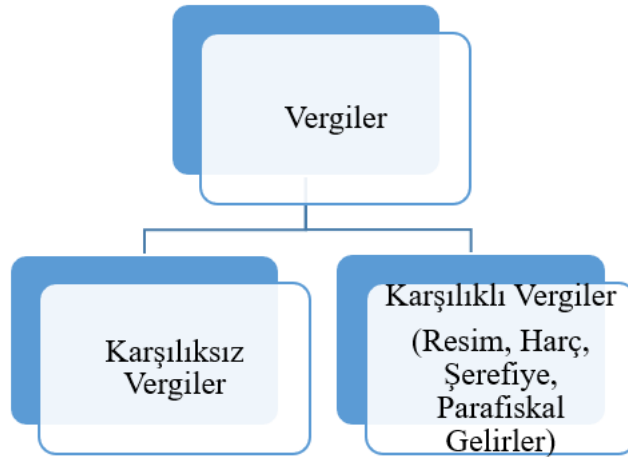
Devlet bazen sadece bireylere özel faydası olan ve özel sektörde üretilen mal ve hizmetleri de sunabilir. Devlet, ekonomiye müdahale etmek, rekabeti sağlamak, özel sektörde yeterince karlı bulunmayan veya yatırım maliyeti çok yüksek olan mal ve hizmetleri de sunabilir (Aslan, 2019: 49). Örneğin KİT'lerin üretmiş oldukları mal ve hizmetler.

Bütçe Kanununun C Cetvelinde devletin çeşitli adlar altında toplamış olduğu gelirlerin yasal dayanakları yer almaktadır. Anayasanın kanunilik ilkesi gereği gelirlerin hukuki dayanaklarını kanun olmak zorunda olduğundan sadece olağanüstü hal dönemlerinde çıkartılan kanun hükmünde kararname yer almaktadır. Bütçe Kanununun C Cetvelinde yaklaşık olarak 500 tane Kanun bulunmaktadır. Doğrudan vergi kanunları bulunduğu gibi vergiyle alakası bulunmayan kanunlarda da devlete ait gelir kaynakları yer almaktadır.

3.1. Vergiler

Vergi, devletin kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamak ve bazı ekonomik ve sosyal amaçları yerine getirmek amacıyla, kamu gücüne dayanarak egemen otorite tarafından bireylerden alınan paydır (Oktar: 9). Kamunun sunmuş olduğu yarı kamusal malların finansmanı kısmen harçlarla finanse edilmektedir. Tamamen bireysel faydanın söz konusu olduğu mal ve hizmetler piyasa mekanizması yoluyla fiyatı ödenerek yararlanır. Faydasından kimsenin mahrum bırakılmadığı ve bireyin elde ettiği faydanın diğer bireyin faydasını azaltmadığı kamusal mallar ise vergiler aracılığıyla finanse edilmektedir (Çelikkaya, 2019: 29).

Vergi dışındaki resim, harç, şerefiye, parafiskal yükümlülükler “yararlanma vergileri” olarak da ifade edilmektedir. Bunların vergiden farkı karşılık-yararlanma esasına dayanmasıdır. Dar anlamda vergi ile geniş anlamda vergi arasındaki fark birincisinde mali güce göre vergilendirme ilkesi geçerli iken ikincisinde yararlanma-karşılık ilkesinin geçerli olmasıdır.



Şekil 2: Vergi Türleri



Vergiler tüm kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi karşılığında toplanmaktadır buna “genel karşılıklılık ilkesi” denilmektedir. Özel bir karşılığı olmadığından buna da “karşılıksızlık ilkesi” denilmektedir (Üstün, 2018: 5).

Vergi niçin alınmalıdır ve neye dayalı olarak alınmasıyla ilgili iki temel yaklaşım etrafında dönmektedir (Oktar: 9-10). Bu iki yaklaşım açıklamalarını A. Smith’in vergiyle ilgili ilkelerini esas almaktadır. Vergi kamu hizmetleri sonucunda elde edilen faydaya göre mi, yoksa bireylerin ekonomik gücüne göre mi alınması gerektiği konusunda ayrışmaktadırlar. İlk yaklaşım devletin rasyonalist, bireyci ve faydacı özelliğine sahip olduğunu öne süren faydalanma teorisi, ikinci yaklaşım ise devletin organik ve toplumcu özelliğe sahip olduğunu öne süren iktidar teorisini benimsenmiştir (Yılmaz: 5).

1-Fayda Yaklaşımı; vatandaşlar devletin sunmuş olduğu kamu hizmetlerinden elde ettikleri fayda karşılığında vergi ödemektedir. Vergi kamu hizmetlerinin karşılığında elde edilen faydanın bedelidir (Oktar: 9-10). Kişiler piyasadan satın aldıkları mal ve hizmetler için bir bedel ödüyorlarsa devletin sunmuş olduğu mal ve hizmetler için de bir bedel ödemelidir. Kişiler kamunun sunmuş olduğu mal ve hizmetlerin bedava olduğuna inanırlarsa, bu mal ve hizmetlere olan talepte aşırı yükselecektir. Devletin sunmuş olduğu mal ve hizmetin tüketiminde tam bir rekabetin olduğu durumlarda bu mal ve hizmetleri kullananlara yönelik vergi uygulayabilir. Kamu hizmetlerinin hepsine uygulanması mümkün olmasa da son yıllarda fayda yaklaşımı birçok toplumda tekrar savunulmaya başlanmıştır (Çelikkaya, 2019: 7-8).

Faydalanma yaklaşımı kendi içerisinde ikiye ayrılmaktadır. Toplumsal sözleşme teorine dayanan ve gönüllü değişim teorisine dayanan faydalanma yaklaşımı şeklindedir. Faydalanma yaklaşımı kamu ekonomisini de piyasa ekonomisi gibi çalıştırmayı amaçlamaktadır. Bu yaklaşıma göre elde edilen faydanın karşılığı olarak vergi ödenmesi gerektiğini öne sürmektedir. Bu yaklaşım sadece reel harcamaların finansmanında geçerli iken transfer harcamalarında veya yeniden dağıtımın finansmanında başarılı olduğu söylenemez (Yılmaz: 10).

2-Ödeme Gücü Yaklaşımı; devletin sunmuş olduğu kamu hizmetin karşılığında fayda sağlansın ya da sağlanmasın ödeme gücüne sahip olanlar vergi ödemelidir. Vergilemede ödeme gücünü esas alan iktidar teorisine göre, kamu hizmetleri için yapılan ödemeler ile elde edilen fayda arasında bir ilişki olmadığını öne sürerler. Vergi zorunlu bir ödemedir. Vergi almak devlet açısından bir hak iken bireyler açısından da vergiyi ödemek bir ödevdir. Maddi durumu eşit olanlardan eşit tutarda vergi alınması (yatay adalet) farklı durumdaki olanlardan ise güç dengelerini bozmadan farklı oranda vergi alınması (dikey adalet) gerekmektedir (Yılmaz: 10).

Uygulama da özellikle belediyelerin vatandaşlara sağladıkları hizmetlerin karşılığı olarak bu hizmetlerin maliyeti ile herhangi bir oransallık gözetilmeksizin toplanan ücret ve harçların vergi adı altında tahsil edildiği görülmektedir. Örneğin dâhilde alınan diğer mal ve hizmet vergiler adı altında toplanan yangın sigortası vergisi, ilan ve reklam vergisi, biletle girilen yerlere ait eğlence vergisi, müşterek bahislere ait eğlence vergisi, konutlara ait çevre temizlik vergisi.

Vergiler adı altında toplanan damga vergisi daha önceden resimler adı altında toplanırken günümüzde vergiler kategorisine alınmıştır. Damga vergisi, bireyler ile toplulukların hem kendi aralarında hem de devletle olan çeşitli hukuki işlemler nedeniyle düzenledikleri, bir durumu ispat ve belli etme özelliği taşıyan kâğıt ya da elektronik belgeler üzerinden tahsil edilen bir mali yükümlülüktür (Furtun, 2019: 3).

3.2.Harçlar

Kamu harcamalarını karşılama da ağırlık vergilerde olsa da vergi dışı başka kamu finansman yöntemleri bulunmaktadır. Harçlar devletin sunmuş olduğu bazı hizmetlerden yararlanmanın karşılığında ödenen bedeldir. Harçlarda önce ödeme sonra hizmetten yararlanma söz konusudur (Üstün 2018: 5). Hem kamusal faydanın hem de özel faydanın olduğu hizmetler



yarı kamusal mal ve hizmetlerdir. Bu mal ve hizmetler parçalara bölünüp, fiyatlandırılabilir, hem devlet hem de özel sektörde üretilebilir. Bu mal ve hizmetlerden yararlananlardan alınan bedele harç denilmektedir (Aslan, 2019: 49). Hem toplumsal faydanın hem de bireysel faydanın söz konusu olduğu, özel fayda karşılığında ödenen bedeldir. Örneğin mahkemelere başvuru karşılığında yargı harcının alınması. Burada toplumsal faydanın yanı sıra bireyinde faydası bulunmaktadır. Harcın alınması ayrıca talebinde kısılmasına arzın buna cevap vermesine imkân sağlamaktadır. Burada istenen bedel ile hizmet maliyeti arasında ilişki yoktur (Çelikkaya, 2019: 29).

Harçların temel özellikleri şu şekilde sıralanabilir (Oktar: 9; Aslan, 2019: 47);

- Devletçe sunulan bir hizmetin ya da bir menfaatin karşılığında tahsil edilir.
- Vergiler gibi zorunludur.
- Bir karşılığı olsa da fiyattan farklıdır. Ticari ya da sınai bir hizmet karşılığında değil de daha çok yarı kamusal mal ve hizmetlerin sunumu karşılığında alınmaktadır.
- Mükellef yararlandığı hizmetin bazen tamamını bazen de bir kısmını ödemektedir.
- Hizmetten yararlanmaya başlamak için harcın bir kısmının ya da tamamının ödenmesi gerekmektedir.
- Yarı kamusal mal ve hizmetlerden alınmaktadır.
- Harçlar hizmeti hangi kamu kurumu sağlamışsa ona ödenmektedir.
- Harcın ortaya çıkabilmesi için bireyin harca tabi işlemin yapılmasını veya iznin verilmesi konusunda talep de bulunması gerekmektedir.
- Harçlar talebi kısarak kaynak kullanımında etkinliği artırmaktadır. Hizmetten yararlananların bir bedel ödemek zorunda kalmaları gerçekten ihtiyacı olan kişilerin hizmetten faydalanmasını sağlar.

Yargı Harçları, Ticaret Sicil Harcı, Esnaf Sicil Harcı, Noter Harçları, Tapu Harçları, Pasaport ve konsolosluk Harçları, Gemi ve Liman Harçları, Avcılık Belgesi Harçları, Trafik Harçları, Yurtdışı Çıkış Harcı, İşgal Harcı, Diploma Harcı harçlara örnek verilebilir (Çakır, 2018: 118). Yaklaşık 33 tane harç gelirleri altında kalem bulunmaktadır. Günümüzde harçlar adı altında toplanan gelirlerin birçoğu belirli faaliyetlerde bulunmak için alınacak izin karşılığı alınan gelirlerdir. Yani resimlerin konusuna girmektedir. Örneğin işyerlerine ait yapı kullanma izni harcı, konutlara ait bina inşaat harcı, konutlara ait yapı kullanma izni harcı, Belediye Gelirleri Kanuna göre belediye sınırları içerisinde konutlara, işyerlerine ait inşaat ve tadilat ruhsatlarının alınması karşılığında elde edilen gelirlerdir. Harçlar adı altında yer alan birçok gelirin ilgili kamu idareleri tarafından karşılığında bir hizmet sunulanlar olduğu gibi bazılarında ise sadece izin verilmesi karşılığında yapılan ödemelerde bulunmaktadır. Bu durum özellikle de belediyelerin sunmuş oldukları hizmetlerde görülmektedir (TC. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2021).

Belli bir hizmetin karşılığında alınan harçlar ile iş veya faaliyetin yapılmasına izin verilmesi karşılığı alınan resimlerin ülkemiz yasal düzenlemelerinde harçlar altında toplanmaya başlandığı görülmektedir. Günümüzde harçlar artık resim kavramının anlamını da kapsayacak şekilde kullanıldığı görülmektedir (Aslan, 2019: 48).

3.3.Resim

Kamu maliyesi literatüründe resimler, bir iş ya da faaliyetin yapılması için yetkili kamu kurumlarınca izin verilmesi karşılığında yapılan bir ödeme türüdür. Resimlerin bir karşılığının olması harçlara yaklaştırmaktadır (Üstün, 2018: 5). Resim, bir iş veya faaliyetin serbestçe yapılmasının kamu tarafından engellenerek izne tabi tutulmasıyla herkesin değil sınırlı sayıda kişilerin bu iş veya faaliyetine olanak sağlanmak suretiyle bunlara sağlanan olanağın karşılığında alındığı kabul edilebilir. Ancak resimler alınan yetki veya izin için gerekli şartların oluşturulması karşılığında alınan bir bedel olmayıp, bu koşulları karşıladığının tespit ve teyidi için alınan bedeldir. Kamu tarafından verilen hizmet çoğunlukla kişilerin verilen izne uygun



koşullara sahip olup olmadığının denetlenmeye yöneliktir (Aslan, 2019:48-54) Tamamen karşılıksız olarak alınan resimler vergilere benzemektedir. Belirli bir karşılık hizmet karşılığında yapılan ödemeler de harca benzemektedir. Geçmişte resim adı altında alınan paralar vergi ve harç adını almıştır. Resim gelirleri eskisi gibi merkezi yönetimin gelirleri içerisinde önemi kalmamıştır. Daha çok yerel yönetimlerin gelirleri içerisinde yer almaktadır (Çakır, 2018: 118). Gemi Sağlık Resmi, Toptancı Hali Resmi bunlara örnektir. Türkiye’de uygulama da resim adı altında toplanan bir mali yükümlülük bulunmamaktadır (Furtun, 2019: 4).

Devletin kamusal hizmetleri sunmadaki amacı kar elde etmek değildir. Harçlarda bir hizmetten yararlanma söz konusu olsa da alınan bedel bu kamu hizmetinin değil tüm kamu hizmetleri için alınmaktadır. Alınan bedel kamu hizmetinin maliyetinden düşük olabileceği gibi yüksek de olabilir (Aslan, 2019: 50)

3.4.Şerefiye

Devletin, diğer kamu tüzel kişilerin ve yerel yönetimlerin yapmış oldukları bayındırlık hizmetleri sonucunda gayrimenkullerinin değerinde artış olan bireylerden alınan bir tür rant vergisidir. Bu harcamaya katılma payı değildir. Burada ödeme harçların tam tersidir. Önce yararlanma sonra ödeme gerçekleşmektedir (Oktar, 1996: 38) Değerlendirme resmi de denilen şerefiye vergiler ile harçlar arasında yer alan bir kamu gelirdir. Zorunlu bir ödeme olması vergilere yaklaştırmaktadır. Şerefiyedeki temel mantık bireylerin bir çabası olmadan elde ettikleri değerlerin bir kısmının tekrar topluma dönmelerinin sağlamaktır. Şerefiye sadece bayındırlık hizmetlerinde uygulanmaktadır (Çakır, 2018: 118).

Şerefiye servet vergileri içerisinde servet değer artış vergisine örnek verilebilir (Sağbaş ve Saruç: 38).

Şerefiyede hizmet, kişi hukuku sonucunda gerçekleşen faydayı ortaya çıkarmak için değil, başka amaçlarla yapılmakta, ancak fayda dolaylı olarak ortaya çıkmaktadır. Harçlarda elde edilen fayda her zaman tam olarak ölçülemezken, şerefiye de doğrudan ölçülebilir fayda söz konusudur. Harç, yarı kamusal hizmetlerden dolayı alınırken şerefiye tam kamusal hizmetlerin dolaylı olarak bireylere bölünebilir özel faydası üzerinden alınmaktadır. Günümüzde şerefiye tanımına tam anlamıyla uyan uygulama bulunmamaktadır (Aslan, 2019: 57-58).

3.5.Parafiskal Gelirler

Para kelimesi “benzer” anlamında fiskal kelimesi “mali” anlamında kullanılan kelimelerin birleşmesiyle, “vergi benzeri” anlamına gelmektedir. Kamu ve yarı kamu kurumu niteliğindeki ekonomik, mesleki, sosyal nitelikteki kuruluşların sunmuş oldukları hizmetler karşılığındaki üyelerinden ya da hizmetten yararlananlardan aldıkları paralardır (Aslan, 2019: 57-58).

Parafiskal gelir kaynakları arasında en yüksek payı Sosyal Güvenlik Kurumunun tahsil ettiği primler oluşturmaktadır. Parafiskal gelirlerde herhangi bir hizmet olmasa bile karşılıksız bir ödeme olabilmektedir. Bu gelir türü diğer kamu gelirlerden farklı olarak merkezi yönetim ya da yerel yönetim bütçesine dâhil değildir, bu gelirler toplayan kurumun giderleri için harcanmaktadır. Parafiskal gelirler, bir hizmet karşılığı olmaksızın alınabileceği gibi, belli bir hizmetten yararlanmak veya belli bir işi ya da faaliyeti yerine getirmek için izin verilmesi karşılığında da alınabilmektedir (Aslan, 2019: 55).

3.6.Harcamalara Katılma Payları

Belediyelerce yerine getirilen yol, kaldırım gibi bayındırlık hizmetlerinden faydalanan gayrimenkul sahiplerinin ödemiş oldukları paraya denilmektedir (Sağbaş ve Saruç: 38). Harcamalara katılma payı, Belediye Gelirleri Kanununda madde 86-87-88 de üç tane öngörülmüştür. Bunlar;

-Yol Harcamalarına Katılma Payı



- Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payı
- Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Payı

Harcamalara katılma payı gelirlerinin şerefiyeden farkı, şerefiye de ortaya çıkan değer artışı dikkate alınırken, katılma payı ise öngörülen harcamayı finanse etmek amacıyla tahsil edilmektedir. Katılma payında değer artışı olmasa da yapılan kamu harcamalarına önceden belirlenmiş olan tutarda ödeme yapılması söz konusudur (Çomaklı, 2017: 53).

3.7.Mal ve Hizmet Satış Gelirleri

Bu gelir türünde devletin özellikle değerli kâğıt satışlarından elde ettiği gelirler yer almaktadır. Pasaport, aile cüzdanı, sürücü belgesi, noter kâğıtları, iş makinası tescil belgesi, yabancı çalışma izni belgesi gibi resmi belgelerin satışından elde edilen gelirlerdir. Hizmet satış gelirleri olarak da sosyal tesis işletme gelirleri, yükseköğretimden elde edilen gelirler, yol, köprü ücret gelirleri, kantin, kafeterya işletme gelirleri, Yükseköğretim Kurumları öğrenci yemek hizmeti gelirlerinden oluşmaktadır (TC. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2021: 422-423).

3.8.Malların Kullanma veya Faaliyette Bulunma İzni Gelirleri

Kamu kurumları tarafından belirli faaliyette bulunmak isteyenlere verilecek izin karşılığında alınan bedellerden oluşmaktadır. Malların Kullanma veya Faaliyette Bulunma İzni Gelirleri, Bütçe kanununun C cetvelinde yer alan mevzuatlar uyarınca kamu kurumlarınca daha çok belirli faaliyette bulunanlara verilecek izin karşılığında alınan gelirlerdir. Örneğin, TV, radyo yayın lisansı ücreti, petrol, doğalgaz, LPG, elektrik piyasası lisans gelirleri, maden arama ruhsat bedeli gelirleri, tütün, tütün mamulleri, alkollü içkiler piyasası izin gelirleri, ilaç ruhsat gelirleri, Sigortacılık ve Özel Emeklilik Tescil, İzin ve Ruhsat Hizmet Gelirleri, Ar-Ge Faaliyetleri Lisans Gelirleri gibi birçok kalemden oluşmaktadır. Bu gelirler daha çok düzenleyici ve denetleyici kurumların faaliyette bulunacaklardan izin karşılığında almış oldukları gelirlerdir. Bu gelir kalemleri daha çok resimlere benzemektedir (TC. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2021: 422-423).

4.BENZERİ MALİ YÜKÜMLÜLÜKLER

Vergilere de harçlara da benzeyen yükümlülüklerdir. Bu yükümlülüklerin karşılıklı olma özelliğinden dolayı vergilerden ayrılmakta harçlar ve resimlere yaklaşmaktadır. Tam bir tanımı bulunmamaktadır. Temelde kamunun genel ihtiyaçları için değil de belli gruplara yönelik belirli özel ihtiyaçları karşılama da alınan bir mali yükümlülüktür. Bu kavram, vergi, harç ve resim dışındaki bunların benzeri mali yükümlülükler şeklinde geniş yorumlanmaması gerekmektedir. Kendine has, belli özellikleri içermektedir (Üstün, 2018:5). Toplumun genel ihtiyaçları için değil de, belirli grupların özel ihtiyaçlarını finanse etmek amacıyla tahsil edilmektedir. Anayasanın 73. maddenin 3. ve 4. fıkralarında “benzeri malî yükümlülükler” şeklinde yer almaktadır. Anayasada nelerin benzeri mali yükümlülük olduğu belirtilmemiştir. Benzeri mali yükümlülük Anayasada belirtilmediğinden, kavramın içine nelerin dâhil olacağı Anayasa Mahkemesi başta olmak üzere içtihatlarla doldurulmaya çalışılmıştır. Uygulamada ortaya çıkan sorunlar Anayasa Mahkemesine götürülecek ve çıkacak sonuç ne ise ona göre benzeri bir mali yükümlülük olup olmadığı tespit edilecektir. Bu konuda otantik yorumcu, Anayasa Mahkemesi olmaktadır (Bati, 2023: 13).

Benzeri mali yükümlülükler Anayasa Mahkemesi kararlarında, “kişilerden, kimi kamu hizmetleri karşılığında ya da bir hizmet karşılığı olmaksızın kamu gücüne dayanılarak alınan paralar” şeklinde tanımlanmıştır. Bunların ortak özellikleri (Üstün, 2018: 5);

- Kamu gücüne dayanılarak tek taraflı iradeyle salınmaları,
- Gerektiğinde zorla alınmaları ve bir kanunla konulmasıdır.

Yukarıda sayılan özellikleri taşımayan, isteğe bağlı olarak alınan bedeller, benzeri malî yükümlülük kapsamında dışındadır. Bununla ilgili olarak Anayasa Mahkemesi'nin bir kararında belediyelerin aldıkları ücretlerin benzeri malî yükümlülük kapsamı dışında olduğunu belirtmiştir. “Belediyelere tekel olarak verilmemiş, kişilerin isteği üzerine sunulan hizmetler



için bir tarifeye dayalı olarak istenilen “ücret”in vergi, resim, harç ve benzeri mali yüküm olarak nitelendirilmesi mümkün değildir” AYM. 26.01.2011 gün ve E. 2009/42, K. 2011/26, RG. 14.05.2011, S. 27934).

Benzeri mali yükümlülükler ihdas edildikleri kanunlarda konuları, nitelikleri açık olarak belirtilmeyen bir takım malî yükümlük şeklinde görülmektedir. İsimleri de çoğu zaman kanunlarda değişik şekillerde yer almaktadır. Ücret, kesenek, katılma payı, fon payı, katkı payları gibi. Ticaret borsaları işlem tescil ücretleri, meslek odalarına giriş ücreti ve yıllık aidatları, Emlâk vergisine bağlı ve ek olarak alınan “Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu’na göre tahsil edilen katkı payı” örnek olarak verilebilir (Üstün, 2018: 5).

Bir görüşe göre kamunun genel ihtiyaçlarını değil, belirli grupların belirli özel ihtiyaçlarının finansmanını karşılamak amacıyla alınmaktadır. Başka bir görüş ise benzeri mali yükümlülüğü “grup bağlantılı bir yükümlülük” olarak değerlendirmektedirler (Yaltı ve Özgenç, 2007: 10).

Benzeri mali yükümlülükler Anayasanın 73. maddesinin 3. ve 4. fıkrasında yer almakta fakat bunların neler olduğu belirtilmemiştir. Bu yükümlülüklerin parafiskal yükümlülüklerden ibaret olduğu ifade edilse de bu tanımlama eksik kalmaktadır. Çünkü dar anlamda parafiskal yükümlülükler mesleki kuruluşlara yapılan ödemeler, sosyal güvenlik ödemeleri ve fonlara yapılan ödemeleri içermektedir. Anayasanın 73. Maddesinde 3 ve 4 fıkrasında parafiskal yükümlülükler yanı sıra diğer vergi benzerlerini de içermektedir (Oktar: 171).

Benzeri mali yükümlülükler= Parafiskal Yükümlülükler (Mesleki yükümlülükler+ sosyal güvenlik yükümlülükleri+ Fon yükümlülükleri) +Diğer vergi benzerleri (Şerefiyeler +Harcamalara katılma payları) şeklinde formüle edilebilir. Bunlar bazen vergi bazen de fiyat olarak belirtilmektedir (Oktar: 171). Parafiskal yükümlülükler yukarıda da bahsedildiği gibi üç grupta toplanmaktadır. Birinci grup parafiskal yükümlülükler, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının topladıkları aidat gelirleridir. İkinci grup parafiskal yükümlülükler, sosyal güvenlik kurumlarının topladıkları primlerdir. Üçüncü grup parafiskal yükümlülükler ise, iktisadi ve mali amaçlı fon kesintilerinden oluşmaktadır (Çakır, 2018: 119-120). Parafiskal yükümlülükler fonlarda dâhil olmaktadır. Fakat her fon parafiskal yükümlülük değildir. Karşılık ve yararlanmaya dayanmayan fonlar vergiye yaklaşırsa da vergilerden ayıran özelliği ise tahsis ilkesidir. Yani fonlarda biriken gelirler belli amaçlara tahsis edilir. Vergilerde böyle bir durum söz konusu değildir. Ayrıca fonlar zora dayandığından Anayasanın 73/3 hükmü geçerlidir. Fon uygulaması, bütçe içi fon olarak Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu ile bütçe dışı fonlar olarak Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu, Savunma Sanayii Destekleme Fonu ve Özelleştirme Fonundan meydana gelmektedir. Parafiskal gelirler bir hizmet karşılığında alınması bu geliri harçlara yaklaştırırken zora dayalı olarak alınması ise vergilere yaklaştırmaktadır (Çakır, 2018: 120).

Benzeri mali yükümlülükler, “vergi, resim, harç” kavramlarının devamı niteliğinde kullanıldığı ve bu kavramların özelliklerinin bir ya da birkaçını içerdiği bunun haricinde kendilerine ait özellikleri de ihtiva eden bir kavramdır. Vergi, resim, harca benzese de kendine özgü bir kavramdır. “Yapılan kamu hizmetleri karşılığında ya da bir hizmet karşılığı olmaksızın, yasa da belirtilen amaca uygun olarak, ilgili kurum ya da kuruluşun giderlerini karşılamak üzere, kamu gücüne dayanılarak tahsil edilen ve genel bütçe gelirleri arasında yer almayan ve yasayla konulması gereken; vergi, harç ve resmin belirli bir ya da birkaç özelliğini bünyesinde taşıyan mali yükümlülüktür” (Yılmaz ve Biyan, 2016: 335).

Benzeri mali yükümlülüklerin Anayasada tek tek belirtilmemesi anayasa tekniği açısından uygun olsa da uygulamada çeşitli sorunlara yol açmakta ve vergi hukukunda “kıyas” yöntemine başvurma yolunu açmıştır. Benzeri mali yükümlülüklerin tespitinde uygulamada önemli güçlüklerle karşılaşmakta ve birçok uyuşmazlık doğmuştur. Kamu hizmetlerinin karşılığında bireylerden alınan kamu hukukuna dayalı paraların vergilerin özel bir türü olarak



niteleneceği abonman, sözleşmesi adıyla anılan anlaşmaların şekilsel bakımdan, faydalananların katılımından dolayı özel hukukun konusuna girdiği ileri sürülse de buradaki durum kural işlem niteliğinde olması anlaşmanın yerine zorunlu belirlemenin mevcut olduğu belirtilmektedir (Oktar: 173-175).

Anayasa Mahkemesi verdiği kararlarla “benzeri mali yükümler” konusunu açıklamaya çalışmıştır. Salma, çarşı ve mahalle bekleşlerinin ücretleri, levha resmi, liman işgal resmi, ilan resmi, reklam resmi, meslek odalarına ve barolara “giriş ücreti ve yıllık üye aidatı”, munzam aidat, vesika harçları, muamele tescil ücreti bunları birer mali yüküm olarak kabul etmiştir (Karakoç, 331-332). Ayrıca belediye ve mücavir alan sınırları içindeki yeraltı sularına ilişkin olarak kamu ve özel kişilerin kullanımı için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre “ücret” adı altında alınan bedeli, yol, kanalizasyon ve su tesisi için yapılan harcamalara, bu hizmetlerden yararlanacak olan bina ve arsa sahiplerinin katılmalarını öngören harcamalara katılma paylarını, elektrik enerjisi tarifelerinde yer alan fon payını, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü döner sermaye bedelini benzeri mali yükümlülük olarak görmüştür (Batı, 2023: 14).

Anayasa Mahkemesi, *Ticaret ve Zahire Borsalarının gelirlerinden Ziraat Odaları Birliğine aktarılacak payı, noterlik gelirlerinden pay verilmesini, karayollarından ve köprülerden alınan geçiş ücreti, su, elektrik, havagazı, demiryolları, havayolları, hastane ücretleri gibi bedelleri, sağlık kütüğü primlerini, adli sicil kayıtları nedeniyle alınacak ücretler ile dosya gömleği ücretlerini, özel öğretim kurumlarının ücretsiz öğrenci okutma zorunluluğu, atık su bedelini, sağlık yardımları için sigortalıdan alınan katkı payını, 5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu kapsamında yürütülen faaliyetler ve yapılan resmî kontroller karşılığı alınan ücreti benzeri mali yükümlülük olarak görmemiştir (Batı, 2023: 14).*

Vergiler dışındaki malî yükümlülüklerde kısmen de olsa yararlanma ilkesi geçerli olduğundan malî güç kavramı harç, resim ve benzeri malî yükümlülükler bakımından uygulanamayacaktır (Üstün, 2018: 12).

Tablo 2: Kamu Gelirlerinin Sınıflandırılması

Kriter	Özellik	Örnek
İ) Zorunluluk	Zorunlu Olanlar	Vergi, Harç
	Zorunlu Olmayanlar	Patrimuan Gelirleri, Özelleştirme Gelirleri
İi) Kaynak	Kamu Ekonomisi	Vergi, Harç
	Özel Ekonomi	KİT Gelirleri
İii) Süreklilik	Sürekli	Vergi, Harç
	Sürekli Olmayanlar	Savaş Ganimetleri, Uluslar Arası Yardımlar
İv) Toplayan Yönetim Birimi	Merkezi Yönetim	Gelir Vergisi, KDV
	Yerel Yönetimler	Emlak Vergisi

Kaynak: Sağbaş ve Saruç, Vergi Teorisi. İstanbul, İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi Yayınları. s.33-34.



5. ANAYASADA MALİ YÜKÜMLÜLÜKLERLE İLGİLİ HÜKÜMLER

Anayasa, bir ülkede uygulanan en üst normu oluşturmaktadır. Devletin temel organlarının kuruluş ve işleyiş şeklini, vatandaşların devlet karşısında sahip oldukları temel hak ve ödevleri düzenlemektedir. Anayasamızda mali yükümlülüklerle ilgili 2, 10, 73 ve 167/2 maddeleri oluşturmaktadır (Üyümez, 2018: 4). 1982 Anayasasının 73'üncü maddesinde vergi bir ödev olarak şu şekilde ifade edilmiştir:

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Bu fıkra genellik ilkesini ifade etmektedir. Buradaki herkes ifadesini mali gücü yeterli olan kişiler oluşturmaktadır. Vergiler kamu giderlerinin karşılığında alınmasına “genel karşılıklılık ilkesi” denilmektedir. Bu fıkra mali güçle orantılı olması ilkesini sadece vergilerle ilgili bir ilkedir. Diğer mali yükümlülüklerde kısmen de olsa yararlanma ilkesi söz konusudur. Ayrıca bu madde verginin en önemli fonksiyonu olan mali fonksiyonunu da ifade etmektedir (Üstün, 2018: 12). Anayasanın 73 maddesi yasallık ilkesini işaret etmektedir. İlkenin amacı verginin konulmasında keyfiliği önlemek, vergi koyma yetkisinin halkın temsilcileri vasıtasıyla yerine getirmektir. Burada biçimsel amaç “yasa” ile yerine getirilmekte, belirli, ulaşılabilir, öngörülebilir ve yeterli açıklıkta olmalıdır (Yaltı ve Özgenç , 2007: 12). Mali güce göre alınması ilkesi, günümüzde kamu maliyesinde mali gücün göstergeleri olarak gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınmasını kabul etmektedir (Üyümez: 2018: 5). Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Bu fıkrada mali güç ilkesinin devamı niteliğindedir.

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Bu fıkra ile vergilerin kanuniliği ilkesi ortaya konulmuştur. Kanunilik ilkesi sadece vergiler için değil harç, resim ve benzeri diğer mali yükümlülükler için de geçerlidir. Ayrıca kanunilik ilkesi sadece mali yükümlülüklerin kanunla konulmasını değil aynı zamanda mali yükümlülüğe vücut veren temel unsurlarında kanunda yer alması gerekmektedir (Yılmaz, 23).

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir”. Bu fıkra kanunilik ilkesinin bir istisnasıdır.

Anayasa'nın 167. Maddesinin 2. Fıkrasında;

“Dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına olmak üzere düzenlenmesi amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler koymaya ve bunları kaldırmaya kanunla Cumhurbaşkanına yetki verilebilir.” Bu fıkrada kanunilik ilkesinin ikinci istisnasını oluşturmaktadır.

Anayasanın 167/2. Fıkrasına dayanarak Cumhurbaşkanına 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun ile gümrük vergisine eş etkili mali yükümlülükler koyma ve kaldırma konusunda yetki verilmiştir. Burada vergi değil de vergi dışı mali yükümlülük getirme yetkisi söz konusudur. Eş mali yükümlülük koyma yetkisini Anayasa'nın 73. maddesine aykırı olduğu ileri sürülerek iptaline karar verilmesi istemiyle açılan davada Anayasa Mahkemesi'nin 11.10.2012 tarih ve 2011/109 E., 2012/145 K. sayılı kararında “Kanun'un itiraz konusu kuralı da içeren (9) numaralı bendindeki düzenleme ile gümrük vergileri tanımının içine diğer eş etkili vergiler ve mali yükler de dâhil edilerek gümrük idarelerince değişik adlarla tahsil edilen veya tahsil edilip edilmediği kontrol edilen tutarlar için de gümrük vergilerinin tâbi olduğu usul ve esasların uygulanması amaçlanmıştır. Böylece ek mali yükümlülükler için hak arama yolları, tahsil usulleri ve zamanaşımı gibi konularda ithalat vergileriyle yeknesaklık sağlanmış olmaktadır. Başvuru kararında, ek mali yükümlülüklerin, ithalat vergisi tanımı içine alınması nedeniyle “vergilerin kanuniliği” ilkesi gereğince kanunla düzenlenmeleri gerektiği ileri sürülmüşse de bu yükümlülüklerin ithalat vergileri kapsamında olmaları bunların niteliğinde ve içeriğinde bir değişikliğe yol açmamaktadır. Zira, ek mali yükümlülüklerin, ithalat vergisi içerisine konulması, bunların alınıp amaçlarını, türünü ve miktarını belirlemede Bakanlar



Kurulu'nun yetkisini değiştirmemekte ve ek mali yükümlülüklere vergi niteliği kazandırmamaktadır" (<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2013/03/20130328-6.htm>, (19 Mart 2024). Mahkeme ek mali yüklerin vergi niteliği taşımadığına karar vermişse de, söz konusu maddenin iptalinden kaçınmıştır Seymen Çakar, 2020: 153). 1982 Anayasasında anayasa koyucu yasama ve yürütme organları arasındaki dengenin yürütme lehine hareket etmiştir. Bu eğilimi 73/4 ile 167/2 hükümlerinden çıkarabiliriz. Anayasanın 167/2 fıkrası 73/4 fıkrasına göre çok daha kapsamlı yetki vermiştir (Oktar: 156-168). Anayasanın 73. Maddesi mali güce göre vergilendirilmesi ilkesi dar anlamda vergi hukukunu içerirken, kanunilik ilkesi ise, geniş anlamda vergi hukukunu kapsamaktadır. Bu durumda vergilerin yanı sıra resim, harç ve benzeri malî yükümlülükleri de kapsamaktadır (Üstün, 2018: 6).

6. SONUÇ

Devlet olduğu müddetçe adı ne olursa olsun ister vergi ister resim, harç, fon, katılma payı, ücret olsun vatandaşlar üzerinde mali yükümlülükte varolacaktır. Geçmişte olduğu gibi gelecekte de olacaktır. Kamu harcamalarını karşılama da ağırlık vergilerde olsa da vergi dışı başka kamu finansman araçları bulunmaktadır. Adı ister vergi olsun ister resim harç ya da benzeri mali yükümlülükler olsun hepsinin de ortak özelliği "zorunluluk" ögesine dayanmasıdır. Anayasamızda vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin ayırt edici temel kriterleri net olarak belirtilmediğinden uygulamada birçok tartışma ve uyuşmazlık ortaya çıkmıştır.

Günümüzde resim adı altında kamu gelirleri toplanmadığı görülmektedir. Resimler kamu idareleri tarafından verilen izinlerin karşılığında alınan gelirlerdir. Günümüzde resimlerin bir kısmı harçlar adı altında toplanırken bir kısmının da teşebbüs ve mülkiyet gelirleri adı altında yer alan "*malların kullanma veya faaliyette bulunma izni gelirleri*" şeklinde toplandığı görülmektedir. Bu durum klasik maliye sınıflandırmasına ters düşmektedir. Kamu gelirlerinin mali yıl için toplanmasına "ön izin" veren Bütçe Kanununun C cetvelinde birçok kanun sayılmıştır. Bu kanunlar incelendiğinde kamu gelirleriyle ilgili maddelerin olduğu görülmektedir. Örneğin 4342 sayılı Mera Kanununun mali hükümlerin yer aldığı 30. Maddenin f fıkrasında "*Yayla turizmi amacıyla 20'nci madde çerçevesinde verilecek yapı izinlerinden valiliklerce tespit edilecek miktarda alınan yapı ruhsat ücretleri*" hükmü yer almaktadır.

Günümüzde devletlerin sürekli olarak büyüyen ve gelişen ekonomik ve sosyal ihtiyaçlar karşısında görevlerini yerine getirirken ek finansman ihtiyaçları da önemli ölçüde artmıştır. Bu kamusal mal ve hizmetlerin finansmanında çeşitli adlar altında para toplamaktadır. Ağırlık %85 vergilerde olsa da benzeri mali yükümlülükler oranı %1-2 civarındadır. Benzeri mali yükümlülükler ücret, kesenek, katılma payı, fon payı, katkı payları gibi adlar altında toplandıkları görülmektedir. Bunlarla ilgili gerek mevzuatta gerekse uygulamada standart bir kriter bulunmamaktadır. Eskiden resim, şerefiye adı altında toplanılan kamu gelirleri günümüzde harç ya da vergi adı altında toplanmaya başlanmıştır.

Çalışmamızın konusu olan benzeri mali yükümlülükler vergi ve bütçe hukuku açısından vergiler ya da harçlar gibi ayrı bir sınıflandırma şeklinde yapılmadığı görülmektedir. Benzeri mali yükümlülüklerin vergi, harç ve teşebbüs ve mülkiyet gelirleri kapsamında bu adlar altında sınıflandırıldıkları görülmektedir. Uygulamada benzeri mali yükümlülüklerin bir hizmet ya da bir izin karşılığında alındıkları görülmektedir. Benzeri mali yükümlülükleri devletin çeşitli sebeplerle almış olduğu diğer yükümlülüklerden ayırmanın yolu, benzeri yükümlülükler karşılığında sunulan hizmet sonucunda bir kamusal fayda sağlamanın yanında özel bir fayda da söz konusudur. Fakat devletin almış olduğu diğer paralar, ödeyen bireye sadece özel fayda sağlar, kamusal fayda söz konusu değildir. Temel kural kamu hizmetinden faydalanma karşılığında hem kamusal hem de özel fayda ortaya çıkıyorsa benzeri mali yükümlülükler kapsamına girmekte fakat sadece özel fayda ortaya çıkıyorsa ücret olarak değerlendirilebilir.

**REFERENCES**

- Aslan, M. (2019). Harçların Tanımı, Özellikleri, Çeşitleri. D. Gökbel (Ed.), Damga Vergisi ve Harçlar Bilgisi (46-69). Eskişehir, Anadolu Üniversitesi.
- Atar, Y. (2014). Vergi Hukukunun Anayasal İlkeleri. Y. Atar (Ed.), Vergi Hukuku (26-46). Erzurum, Atatürk Üniversitesi.
- Batı, M. (2023). *Vergi Reformları ve Öneriler*. Ankara, Türkiye Barolar Birliği Yayınları: 417.
- Çakır, T. (2018). Kamu gelirleri. Ş. Tosunoğlu ve Y. T. Ergül (Ed.), Kamu Maliyesi (114-129). Eskişehir, Anadolu Üniversitesi. Açıköğretim Yayınları.
- Çomaklı, Ş. E. (2017). Mali Hukuk Bilgisi. Erzurum, Atatürk Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayını.
- Çelikkaya, A. (2019). Vergilerin Sınıflandırılması Ve Vergi Dışı Kamu Gelirleri. İ. Sağbaş (Ed.), Vergi Teorisi (20-35). Eskişehir. Anadolu Üniversitesi.
- Furtun, İ. H. (2019). Bir Mali Yükümlülük Olarak Damga Vergisi. D. Gökbel (Ed.), Damga Vergisi ve Harçlar Bilgisi (2-21). Eskişehir, Anadolu Üniversitesi.
- Karakoç, Y. (2018). Vergi Hukukuna İlişkin Genel Bilgiler. R. Dönmez (Ed.), Genel Vergi Hukuku (2-23), Eskişehir. Anadolu Üniversitesi.
- Oktar, S. A. Vergi Hukuku. İstanbul, İstanbul Üniversitesi Açık Ve Uzaktan Eğitim Fakültesi Yayınları.
- Oktar, S. A. (1996). “Vergi Benzeri Mali Yükümlülükler, Ek Mali Yükümlülükler ve Bir Totolojik Düzenlemenin Analizi”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, Prof. Dr. Kenan Bulutoğlu’na Armağan, 38. Seri, Yıl: 1996/1997.
- Öncel, M., Kumrulu, A. ve Çağan, N. (2006). Vergi Hukuku. Ankara, Turhan Kitapevi.
- Sağbaş, İ. ve Saruç, N. T. Vergi Teorisi. İstanbul, İstanbul Üniversitesi Açık Ve Uzaktan Eğitim Fakültesi Yayınları.
- Seymen Çakar, A. (2020). Gümrük Vergileri Ve Gümrük Vergisine Eş Etkili Mali Yükler. Ş. E. Çomaklı (Ed.), Gümrük Mevzuatı (141-163). Eskişehir. Anadolu Üniversitesi.
- Üstün, Ü. S. (2018). Vergi Hukukuna Giriş. M. E. Üyümez (Ed.), Vergi Hukuku (3-25). Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Yayınları.
- Üyümez, M. E. (2018). Vergi Hukuku Temel Bilgileri. M. E. Üyümez (Ed.), Gayrimenkullerde Vergilendirme (3-36). Eskişehir, Anadolu Üniversitesi.
- Yaltı, B. ve Özgenç, S. (2007). Vergi Hukuku Pratik Çalışma El Kitabı. İstanbul, Beta Basım AŞ.
- Yılmaz, B. E. Türk Vergi Sistemi. İstanbul, İstanbul Üniversitesi Açık Ve Uzaktan Eğitim Fakültesi Yayınları.
- Yılmaz, G. ve Biyan, Ö. (2016). Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: “Benzeri Mali Yükümlülük” Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi. Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi. 38 (2), 2016, s.335-360. DOI: 10.14780/muiibd.281421.
- AYM. 26.01.2011 gün ve E. 2009/42, K. 2011/26, RG. 14.05.2011, S. 27934).
- TC. Hazine ve Maliye Bakanlığı, *Aylık Bütçe Bülteni*, 2024, s. 31-34.
- TC. Hazine ve Maliye Bakanlığı, *2022-2024 Dönemi Bütçe Hazırlama Rehberi*.
- <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2013/03/20130328-6.htm>, Erişim Tarihi: 19 Mart 2024.