



**Ankara Üniversitesi
Hukuk Fakültesi
Adalet MYO**



Adalet Programı

Mali Hukuk Bilgisi Dersleri



ÜNİTE III

VERGİ HUKUKU

VI.Hukukta ve Vergi Hukukunda Yorum

A. Hukukta Yorum-1

- **1. Yorum:**
- Yazılı bir metinde kullanılan ifadenin açıklanması, anlamının belirlenmesi, anlam konusundaki karmaşıklığın çözüme kavuşturulması için yapılan bir zihni faaliyettir.
- Hukukta Yorum: Soyut hukuk kuralının somut hukuki durum, işlem ve olaylara uygulanabilmesi için kuralın anlamının lafzı-sözü ve ruhu-özü araştırılarak tam olarak belirlenmesine yönelik yapılan yorum türüdür.
- **2. Hukukun Uygulanması:**
- Hukuku uygulayan devlet organları yürütme ve yargı organlarıdır. Hukuku uygulamakla görevli devlet organlarının hukuk uygulamasını belli bir süreç biçiminde gerçekleştirir. Hukuk uygulaması tümdengelim yönteminin kullanıldığı bir mantık işlemi biçiminde yapılır. TASİM adını alan bu işlemde büyük önerme hukuk kuralıdır (vergi yasası hükmü), küçük önerme somut olaydır (vergiyi doğuran olay/vergisel durum), vargı ise kuralın somut olaya uygulanıp uygulanmaması biçiminde varılan hukuki sonuçtur (vergilendirme işleminin tesisi veya vergi yükümüne tabi olunmadığı kararı). Hukuk kuralı uygulanırken öncelikle somut olay hukuki açıdan nitelendirilerek bir maddi durum saptaması yapılır. Maddi durum saptamasının ardından bu saptama çerçevesinde uygulanacak hukuk kuralının belirlenmesi gelir.

A. Hukukta Yorum-2

- **3.Hukukta Yorum:**
- Hukukun uygulanması çoğu zaman hukuk kuralının yorumlanmasını zorunlu kılar. Zira ya hukuk kuralında (yasa hükmü) kullanılan ifadelerin anlamı açık değildir (yasada birden fazla anlama gelen, anlamı açık olmayan-belirsiz olan ifadelere yer verilmiştir) veya somut gerçekliğin biçim zenginliği karşısında soyut düzenlemenin yetersizliği nedeniyle somut olayın soyut kural kapsamında değerlendirilmesinde güçlük yaşanır (kural soyut, kuralın uygulanacağı olay, işlem ve durumlar ise somuttur, uygulamada kuralı koyanın öngörebileceğinden çok daha zengin bir biçim çeşitliliği mevcuttur). Bu gibi durumlarda kuralın içerik ve kapsamının belirlenmesi, soyut kuralın somut olay bakımından uygulanma olanağının tespit edilmesi gerekir. Böylece hukuki yorum yapılması gündeme gelir.
- **4.Yorum Tasnifleri:** Hukukta yorum farklı yöntem ve biçimlerde yapılır. Bu bağlamda çeşitleri ve usulleri açısından yorum ayrımlanabilir. Yorumu yapan organa, yorum sırasında kullanılan yöntem, yorumun sonucuna göre farklı yorum tasnifleri yapılabilir.

a. Yorumu yapan organa göre yorum çeşitleri:

Yasama yorumu-idari yorum-yargısal yorum-akademik yorum

b. Yorum sırasında kullanılan yöntemlere göre yorum çeşitleri:

Deyimsel yorum-sistemantik yorum-tarihsel yorum-amaçsal yorum

c. Yorumun sonucuna göre yorum çeşitleri:

Daraltıcı yorum-genişletici yorum

B.Vergi Hukukunda Yorum-1

- Vergi hukukunda yorum AY m.73/III'de düzenlenen vergilerin yasallığı ilkesinin gerekleri doğrultusunda ve VUK m.3/II hükmüne göre yapılır. Bu bağlamda ilk planda yasanın sözü dikkate alınarak deyimsel yorum yapılır, deyimsel yorum sonucunda yeterli bir çözüm elde edilememesi halinde sırasıyla tarihsel, amaçsal ve sistematik yorum yöntemleri izlenerek çözüme ulaşılır.
- Ancak vergi hukukunda amaçsal yorum yapılırken dikkatli olmalı, yasayı değiştiren-düzelten sonuç doğuracak bir yorumdan kaçınmalıdır. Zira aksi takdirde hukuk uygulamacısı (vergi idaresi veya vergi mahkemesi) vergilerin yasallığı ilkesine aykırı davranarak vergilendirme alanında yasama organına karşı fonksiyon gaspında bulunmuş, yasamanın görev ve yetki alanına giren bu hususta etkinlikte bulunarak yasama organı gibi hareket etmiş ve yasama işlevine haksız yere el atmış olur.

B.Vergi Hukukunda Yorum-2

- Vergi yasalarının uygulanmasında vergiyi doğuran olay ve işlemlerin gerçek ekonomik niteliği esas alınır, bu olay ve işlemler için görünürde seçilmiş olan hukuki biçimlere itibar edilmez. Bu yaklaşıma ekonomik yaklaşım adı verilir. Ekonomik yaklaşım ekonomik yorum ve ekonomik irdeleme alt işlemlerinden oluşur. Ekonomik yorum vergiyi doğuran olaya uygulanacak hukuk kuralının ekonomik gerçekler göz önünde bulundurulularak saptanması gereğidir. Ekonomik irdeleme vergiyi doğuran olayın ekonomik niteliği ve işlerliğine göre değerlendirilerek saptanması yoluyla vergilendirmenin yapılması gereğidir. Objektif iyiniyet ilkesine (doğruluk ve güven kuralı) aykırı olarak sırf vergilendirme sonucunu önlemek için kanuna karşı hile yapılarak vergi yasasının dolanılması anlamında peçeleme adını alan işlemlerde ekonomik yaklaşım esas alınarak vergilendirme yapılır. Peçeleme işlemlerinde yükümlüler belli hukuki biçimleri vergiyi doğuran olayın gerçek niteliğini gizleyerek sırf vergiden kaçmak için kullanırlar. Böyle durumlarda işlemin görünürde büründüğü biçime değil gerçek ekonomik niteliğine göre işlem yapılır.

VII. Vergilendirme Yetkisi

A.Vergilendirme Yetkisi ve Nitelikleri-1

- **Hukukta Yetki:**

- Hukuk ikili bir görünüm arz eder, hukukta bir tarafta haklar ve yetkiler diğer tarafta ise ödevler ve yükümlülükler yer alır. Bu iki kavram birbirine karşıt görünür ancak birbirini tamamlar.

- **Vergilendirme Yetkisi:**

- Devletin egemenliğinden kaynaklanır. Devlet egemenliği (hakimiyet-buyurma gücü) ülke ve ulus üzerinde hüküm verme ve buyruğunu yürütme kudreti anlamına gelir. Devlet egemenliğinin bir yönü de mali egemenliktir. Mali egemenlik mali alanda sahip olunan vergilendirme, harcama, bütçe yapma ve borçlanma yetkilerinden oluşur. Vergilendirme yetkisi devletin yerine getirmekle ödevli olduğu kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamak için gereksinim duyduğu mali kaynakları sağlamak üzere ülke ve ulus üzerindeki egemenliğine dayanarak vergi koyma ve alma konusunda sahip olduğu hukuki ve fiili gücü ifade eder.

A.Vergilendirme Yetkisi ve Nitelikleri-2

• Vergilendirme Yetkisinin Nitelikleri:

- a) Vergilendirme yetkisi dar anlamda sadece vergi koyma ve tahsil etme yetkisini ifade ederken, geniş anlamda vergiler de dahil olmak üzere her türlü mali yükümlülüğü koyma ve tahsil etme yetkisini ifade eder.
- b) Vergilendirme yetkisi vergi koymak, değiştirmek ve kaldırmak biçiminde yasama-hukuki düzenleme yapma ile mevcut vergi yasalarını uygulamak suretiyle somut vergilendirme işlemlerini (vergi tarhi ve tahsili işlemleri) yapma ve bu işlemlerin yasaya uygunluğunu denetim yoluyla sağlama alt yetkilerini içerir. İlk yetki yasama organı ikinci yetki ise vergi idaresi ve vergi yargısı organlarına aittir.
- c) Vergilendirme yetkisi koşulları gerçekleştiğinde devlet bakımından kullanılması zorunlu olan, tercih veya seçim hakkına bağlanmamış bulunan bir bağlı yetkidir, takdir yetkisi değildir.
- d) Vergilendirme yetkisi kural olarak devlet tüzel kişiliğine aittir. Kimi zaman devlet devlet bu yetkisini diğer kamu tüzel kişilerine kısmen veya tamamen devreder.
- e) Vergilendirme yetkisi egemenlik kaynaklanan üstün nitelikte bir yetki olmasına rağmen sınırsız bir yetki değildir. Tüm kamusal yetkiler gibi vergilendirme yetkisi de hukuk kuralları çerçevesinde, bunlar ile sınırlı olarak, demokratik biçimde halk yararına kullanılmalıdır. Vergilendirme yetkisinin hukuki sınırlarını anayasal kural ve ilkeler (Anayasa ve diğer anayasal metinler) ile hukukun genel ilkeleri (insan hakları ve temel özgürlükler ile ilgili uluslararası sözleşme ve antlaşma ve metinler) oluşturur.

B.Vergilendirme Yetkisinin Kullanılması-1

- Devletin mali alanda egemen olmasının doğal sonucu mali egemenlikten kaynaklanan bir kamusal yetki olan vergilendirme yetkisinin kullanılmasıdır. Vergilendirme yetkisi vergiler alanında yasa koyma ve vergi yasalarının uygulanması alt yetkilerinden oluşur. Vergilendirme yetkisinin asli sahibi devlet tüzel kişiliğidir. Ancak devlet sahip olduğu siyasal yapı veya idari örgütlenme biçimi nedeniyle vergilendirme yetkisinin kullanılmasını diğer kamu tüzel kişiliklerine bırakabilir. Böyle bir uygulama öncelikle federal yapıya sahip devletlerde gözlenir, bu tür devletlerde hem federe devletler (eyaletler) hem de bunların bir araya gelmesi ile oluşan birlik (federal devlet) ayrı ayrı vergilendirme yetkisini kullanır. Yine idari örgütlenmede merkezden yönetim ilkesinin yanı sıra yerinden yönetim ilkesini kabul etmiş olan devletler de hem merkezi yönetim hem de yerel yönetim birimleri (mahalli idareler) vergilendirme yetkisini kullanır.

B.Vergilendirme Yetkisinin Kullanılması-1

- Vergilendirme yetkisinin devlet tüzel kişiliği dışındaki kamu tüzel kişilerinca kullanılma biçimine göre değişen mali özerklik (otonomi) türlerinden söz edilir:
- **i.Geniş Mali Özerklik:** Bu sistemde devlet dışındaki kamu tüzel kişilikleri de tam vergilendirme yetkisine sahiptir. Bir başka deyişle bu kamu tüzel kişileri vergilendirme alanında hem kural-vergi koyar hem de bu kuralları uygulayarak vergilendirme işlemleri yapar. Bu sistem daha çok federal yapıya sahip devletlerde gözlemlenir.
- **ii.Sınırlı Mali Özerklik:** Bu sistemde devlet dışındaki kamu tüzel kişilikleri vergilendirme yetkisine sınırlı biçimde sahiptir. Devlet dışındaki kamu tüzel kişileri vergilendirme alanında kural-vergi koyamaz sadece merkezi devlet yönetimi tarafından konulmuş kuralları uygulayarak vergilendirme işlemleri ve vergi toplayabilir. Bu sistem yerel yönetimlere vergi tahsil etme yetkisi verilen ülkemiz gibi yerinden yönetim ilkesini kabul etmiş ülkelerde değişen ölçülerde uygulanır.
- **iii.Merkezi Yönetime Mali Açıdan Bağımlılık:** Bu sistemde devlet dışındaki kamu tüzel kişilikleri vergilendirme yetkisine sahip değildir. Vergilendirme yetkisini tek başına merkezi devlet yönetimi kullanır. Hem vergilendirme alanında kural-vergi koyma, hem de konulmuş kuralları uygulayarak vergilendirme işlemi yapma-vergi toplama devlet tüzel kişiliğine ait yetkililerdir. Bu sistemde devlet dışındaki kamu tüzel kişilerine devlet tarafından konulup toplanan vergilerden çeşitli ölçütlere göre (nüfus, yüzölçümü, ulusal gelirden alınan pay, gelişmişlik derecesi vb.) pay verilir. Bu sistemde devlet dışındaki diğer kamu tüzel kişilikleri mali açıdan devlet bağımlıdır.
- *Ülkemizde sınırlı mali özerklik ile merkezi yönetime mali bağımlılık arasında karma bir sistem geçerli olup uygulanmaktadır!*

C.Vergilendirme Yetkisinin Hukuki Sınırları-1

- Vergilendirme yetkisinin 4 hukuki sınırı Anayasadan hareketle aşağıdaki şekilde ortaya konabilir:
 1. Demokrasi İlkesi
 2. Temel Hak ve Özgürlükler
 3. Hukuk Devleti İlkesi
 4. Sosyal devlet İlkesi

Demokrasi İlkesi

- Demokrasi halkın egemen olması ve kendi kendini yönetmesi anlamına gelir. Demokrasi ilkesi ise halkın devlet yönetiminde etkin ve söz sahibi olmasını gerektirir.
- Vergilendirme demokratik biçimde yapılmalı, devlet vergilendirme yetkisini demokratik bir toplum düzeninin gereklerine biçimde kullanmalıdır. Bu bağlamda vergilendirme yetkisi kullanılırken halkın onayı alınmalı (vergilerin yasallığı, ilkesi, yasadışı-temsilsiz vergi olmaz kuralı), vergilendirme işlemleri halk tarafından kabul edilebilir, halkın iradesine uygun olmalıdır (ölçülülük ve haklılık gerekleri).
- Demokrasi pahalı bir yönetim biçimi olup vergilendirme demokrasinin finansmanının sağlanması açısından zorunlu bir araçtır.
- Devlet ve bireyler arasındaki vergilendirme ilişkisi demokratik bir ilişki olmalıdır.
- Vergilendirme ilişkisinde tarafların işbirliğine gitmeleri, vergi idaresinin vergilendirme alanında yaptığı işlemlere halkın etkili katılımının sağlanması, vergilendirme alanındaki düzenleme ve uygulamalar konusunda halkın yeterince aydınlatılması, vergilendirme sürecinin mümkün mertebe yalınlaştırılması ve vergilendirme işlemlerinin sıradan halk için anlaşılır kılınması demokrasi ilkesinin gerekleridir.

Demokratik Vergilendirmenin Gerekleri:

- Vergilendirmenin demokratik biçimde yapılması,
- Devletin sahip olduğu vergilendirme yetkisini demokratik bir toplum düzeninin gereklerine uygun biçimde kullanması,
- Vergilendirme yetkisi kullanılırken halkın (veya halk temsilcilerinin) görüş ve onayının alınması (vergilerin yasallığı, ilkesi, yasadışı-temsilsiz vergi olmaz kuralı),
- Vergilerin, vergi yükünün halk tarafından kabul edilebilir, ölçülü ve haklı-meşru olması
- Devlet ve bireyler arasındaki vergilendirme ilişkisinin demokratik biçimde kurulması ve yürütülmesi, bu ilişkide tarafların işbirliğine gitmeleri, vergi idaresinin vergilendirme alanında yaptığı işlemlere halkın etkili katılımının sağlanması, vergilendirme alanındaki düzenleme ve uygulamalar konusunda halkın yeterince aydınlatılması, vergilendirme sürecinin mümkün mertebe yalınlaştırılması ve vergilendirme işlemlerinin sıradan halk için anlaşılır kılınması
- Merkezi yönetim dışında yerel yönetimlere de mali özerklik tanınarak vergilendirme yetkisini kullanma imkanı verilmesi
- Halkta vergi ödeme bilinci yaratılması ve vergi ahlakının güçlendirilmesi, vergi kaçırıcılara göz yumulmaması, vergi affı çıkarılmaması, vergisinin zamanında ödeyen ve vergisel düzene titizlikle uyan mükelleflerin teşvik edilerek onurlandırılması
- Toplanan vergilerin nereye kullanıldığı hususunda halkın kolayca bilgi edinme imkanına kavuşturulması, mali açıdan şeffaf bir yönetim sağlanması
- Vergi mükellefleri arasında ayrıma yol açan vergi kolaylıklarına (istisna ve indirimler) vergi sisteminde mümkün olduğunca az yer verilmesi

Temel Hak ve Özgürlükler

- Vergilendirme yoluyla devlet bireylerin hak ve özgürlüklerine doğrudan veya dolaylı bir müdahalede bulunmak, temel hak ve özgürlüklerin kullanımını sınırlamaktadır.
- Vergilendirme yasadan dayanak alınarak yapılmalı ve vergilendirme temel hak ve özgürlüklerin özüne dokunmamalı, vergilendirme nedeniyle temel hak ve özgürlükler fiilen kullanılamaz hale gelmemelidir.
- Devlet vergilendirme yoluyla sağladığı mali kaynaklar ile bireylerin temel hak ve özgürlüklerini korumakta ve bunların kullanılmaları için elverişli ortamı yaratmaktadır. Bununla birlikte vergilendirme alanında düzenleme yapılırken temel hak ve özgürlüklere demokratik toplum düzeninin uygun ve haklı gördüğünden daha ağır bir kısıtlama getirilmemesi gerekir.

Temel Hak ve Özgürlüklerle Bağdaşan-Uyum İçinde Vergilendirmenin Gerekleri:

- Vergi yasaları ve vergilendirme işlemleri aracılığıyla devlet tarafından bireylerin temel hak ve özgürlüklerine doğrudan veya dolaylı bir müdahalede bulunulur ve bireylerin sahip oldukları bu hak ve özgürlüklerin kullanımı sınırlanırken ölçülü olunmalı, vergilendirme temel hak ve özgürlüklerin özüne dokunmamalı, vergilendirme nedeniyle temel hak ve özgürlükler fiilen kullanılamaz hale gelmemeli
- Vergilendirme alanında düzenleme yapılırken temel hak ve özgürlüklere anayasa ve insan hakları alanındaki uluslararası kurallar ile düzenlenmiş demokratik toplum düzeninin uygun ve haklı gördüğünden daha ağır bir kısıtlama getirilmemeli

Hukuk Devleti İlkesi

- Devlet vergilendirme yetkisini kullanırken hukuk devletinin gereklerine riayet etmelidir.
- Hukuk devleti her türlü devlet yetkisinin hukuk kuralları çerçevesinde kullanıldığı, bireylerin devlet karşısında hukuki güvenceye kavuşturulduğu, hukukun en üstün değer kabul edildiği devlettir.
- Hukuk devletinde vergilendirme yasalar ve hukuk uyarınca yapılır.
- Hukuk devleti ilkesinin vergilendirme alanındaki gerekleri vergi idaresinin yasalara uygun biçimde işlemesi, vergilendirmenin genellik ve eşitlik ilkeleri uyarınca yapılması, vergilendirmede hukuki güvenliğin sağlanması (belirlilik ve geriye yürümezlik), vergilendirme işlemlerine karşı hukuki denetim ve yargısal başvuru imkanlarının mevcut olması biçiminde sayılabilir.

Hukuk Devletine

Uygun Vergilendirmenin Gerekleri:

- -Devletin vergilendirme yetkisini kullanırken hukuk devletinin gereklerine riayet etmesi,
- -Vergi idaresinin vergilendirme işlemlerini vergi yasaları ve hukuka uygun olarak yapması, vergilendirme alanında her türlü keyfi işlem ve tutumdan kaçınması (yasal idare ilkesi),
- -Vergilendirmenin genellik ve eşitlik ilkelerine riayet edilmesi, toplumda yaşayan ve mali güce sahip olan herkesin mali gücü ile orantılı olarak vergi yükünü taşıması, hukuki açıdan eşit konumda olanlara vergi yasalarının eşit biçimde uygulanması, uygulamada farklılık yapılmaması (yatay adalet ve eşitlik ilkesi),
- -Vergilendirmede bireylere hukuki güvenlik sağlanması, vergi yükümlülerinin devletin vergilendirme yolu ile hak ve özgürlüklerine yapacağı müdahalelerin kapsamı, niteliği ve niceliği hususlarında önceden bilgi sahibi olabilmesi ve buna göre kendi kişisel ve ekonomik durumlarını ayarlayabilmesi, vergi yükünün belirli olması, vergilerin miktarı, tarh ve tahsil zamanları ile biçimlerinin hem idare hem de bireyler açısından kesinlik arz etmesi, vergi yasalarının geriye yürütülmemesi, vergi yasası çıkmadan önce mevcut ve tamamlanmış olan olaylar hakkında yeni çıkarılan vergi yasasının geçmişe etkili sonuç doğuracak biçimde uygulanmaması,
- -Vergilendirme işlemlerine karşı gidilebilecek çeşitli hukuki-idari denetim ve yargısal başvuru imkanlarının mevcut ve bireyler tarafından etkili biçimde kullanılabilir olması

Sosyal Devlet İlkesi

- Sosyal devlet güçlünün güçsüzü ezmesine imkan vermeyen, güçsüzleri koruyup onları destekleyen, refahı tüm topluma yaymayı, toplumda sosyal adaleti sağlamayı ve tüm vatandaşlarını sosyal güvenliğe kavuşturmayı hedefleyen, bunun için gerekli önlemleri alan devlettir.
- Sosyal devlet vergilendirme alanında vatandaşları arasında sahip olunan mali güce göre bir değerlendirme yapar ve mali gücü fazla olandan daha fazla vergi alır.
- Yine sosyal devlet vergilendirmeyi ekonomik kalkınmanın ve toplumda adil gelir paylaşımını sağlanmasının bir aracı olarak kullanır. Bu bağlamda vergilendirme aracılığıyla gelir ve servet dağılımını yeniden organize eder.

Sosyal Devlete Uygun Vergilendirmenin Gerekleri:

- Vergilendirme sosyal devlet ilkesine uygun olmalı,
- Devlet vergilendirme yaparken vatandaşlarının sahip oldukları mali gücü dikkate almalı, vergilendirmeyi bireylerin mali gücüne göre, bunun ile orantılı olarak yapmalı, ekonomik ve hukuki açıdan farklı konumda olanlara farklılıkları ölçüsünde farklılaşan tarzda vergilendirme işlemi yapmalı (dikey adalet-eşitlik), mali gücü fazla olandan daha fazla vergi almalı,
- Vergilendirme sırasında ekonomik kalkınmanın gerekleri gözetilmeli, vergilendirme nedeniyle ekonomik ve sosyal gelişme ile kalkınma aksatılmamalı
- Vergiler toplumda gelir dağılımındaki dengesizlik ve adaletsizliklerin giderilmesi ve adil gelir paylaşımını sağlanmasının bir aracı olarak kullanılmalı, bu bağlamda devlet gerektiği takdirde vergilendirme aracılığıyla toplumdaki gelir ve servet dağılımını yeniden organize etmeli

D.Vergilendirme Yetkisinin

Uluslararası Sınırları:

- Devlet vergilendirme yetkisinin hem ulusal hem de uluslararası planda dilediği gibi kullanamaz. Aksi takdirde yetki çatışmasından kaynaklanan uyuşmazlıklar nedeniyle barış tehlikeye girebilir.
- Yine aynı hukuki işlem veya durumlar nedeniyle birden fazla devletin vergilendirme yetkisine tabi olmaları nedeniyle bireyler mükerrer vergi ödemiş ve ağır bir vergi yükü altında kalmış olurlar.
- Uluslararası planda devletlerin vergilendirme yetkilerinin çakışmasından kaynaklanan uyuşmazlıkların ve çifte vergilendirmenin önlenmesi için bir takım kurallar öngörülmüştür.
- Vergilendirme yetkisi uluslararası hukukta öngörülmüş olan ilke ve kurallar uyarınca kullanılmalı, bunun için uluslararası anlaşmalar akdedilmeli veya iç hukukta gerekli uyarılama ve düzenlemeler yapılmalıdır.
- Vergilendirme yetkisinin uluslararası planda kullanımını iç hukukta yapılan tek taraflı yasal düzenlemeler veya imza edilip usulünce yürürlüğe giren iki veya çok taraflı uluslararası anlaşmalar ya da üye olunan uluslararası kuruluş ve uluslararası organizasyonların bağlayıcı yönergeleri ile sınırlanır.

Vergilendirme Yetkisinin Uluslararası Planda Kullanılmasında Uygulanan İlkeler

- **-Vergilendirmede Şahsilik (Kişiyeye Bağlılık) İlkesi**

1. Bir devletin kendi tabiiyetini taşıyan veya ikametgahı ülkesinde bulunan kişileri dünyanın neresinde olurlarsa olsun vergilendirmesi anlamına gelir
2. Sermaye ihraç eden gelişmiş olan ülkeler tarafından savunulur
3. Vergilendirmede kişinin ikametgahı veya uyruğu-tabiiyeti esas alınır.

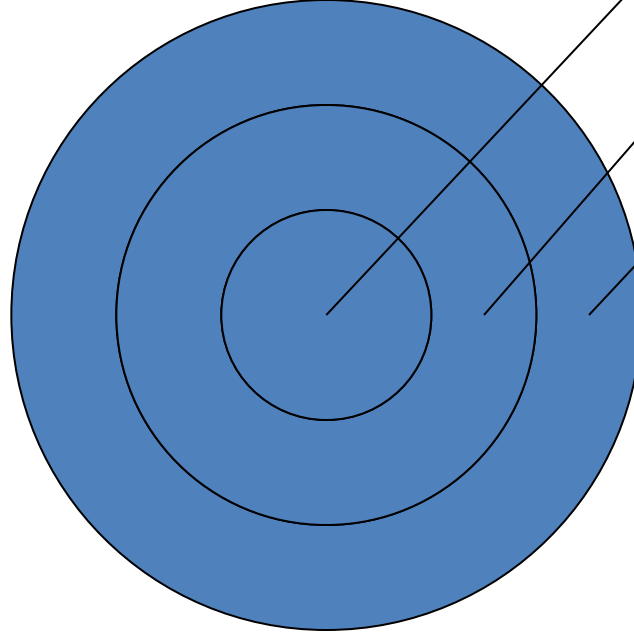
- **-Vergilendirmede Mülklik (Yere-Ülkeye Bağlılık) İlkesi**

1. Bir devletin ülkesinde bulunan vergi konuları ile ülkesinde meydana gelen vergiyi doğuran olayları vergi yükümlüsünün tabiiyeti veya ikametgahı önem taşımaksızın vergilendirmesi anlamına gelir
2. Sermaye ithal eden gelişmekte olan ülkeler tarafından savunulur
3. Vergilendirmede kaynak olan vergiyi doğuran olay veya vergi konusu esas alınır.

Vergilendirme Yetkisinin Uluslararası Düzeyde Kullanımının Sınırlanması Ve Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi İçin İç Hukukta Öngörülen Yöntemler

- **Mahsup Yöntemi:**
- Vergi matrahı yükümlünün gerek ülke içinde gerekse de ülke dışında sahip olduğu tüm kaynaklardan oluşur, ancak bu matrah üzerinden hesaplanan toplam vergiden yabancı ülkede ödenmiş olan vergiler mahsup edilir.
- **İstisna Yöntemi:**
- Vergi matrahı yalnızca yükümlünün ülke içinde sahip olduğu kaynaklardan oluşur ve vergi yalnızca bunlar üzerinden hesaplanır. Ülke dışındaki kaynaklar vergilendirilmede dikkate alınmaz, vergiden istisna edilir.

VIII. VERGİ ÖDEVİ



VERGİ YÜKÜMLÜSÜ

Asıl vergi borçlusu

VERGİ SORUMLUSU

Kimi bazı durumlarda yasalar ile
Vergi borçlusu yapılan kişiler

VERGİ ÖDEVLİSİ

En üst kavram
Hepsini kapsayan

Vergi Ödevi

- Vergi ödevi vergi idaresi ile yükümlüler arasında bir hukuki ilişkidir.
- Vergi ödevi esas itibariyle kamu hukuku kaynaklı bir borç ilişkisidir. Bu ilişkinin iki tarafı vardır bunlar alacaklı tarafı oluşturan vergi idaresi ile borçlu tarafı oluşturan vergi yükümlüleri veya sorumlularıdır.
- Vergi ödevi ilişkisinin konusu alacaklı ve borçlu arasında vergilendirmeden doğan bir kısım hak ve yetkiler ile yüküm ve görevlerdir. Vergi ödevi ilişkisinde temel borç malvarlığı ile ilgili bir maddi edimde bulunmak biçimindedir. Bu ilişkide yükümler bir şeyi vermek, belli davranışlarda bulunmak, belli davranışlardan kaçınmak ve karşı tarafın belli davranışlarda bulunmasına katlanmak biçiminde yerine getirilir.
- Vergi ödevi vergi borcunu ödemek veya vergilendirmeye ilişkin şekli görevleri yerine getirmek suretiyle ifa edilir. Bu açıdan bakıldığında vergi ödevi-vergi ödevlisi kavramları vergi borcunu ödemek anlamında vergi yükümlülüğü-vergi yükümlüsü kavramlarından daha geniş kapsamlı olup bu kavramları da içeren üst kavram konumundadır.

A. Vergi Yüklümlülüğü

- Yasa uyarınca doğmuş olan vergi borcunun ödenmesi gibi vergi borcu ilişkisinden kaynaklanan çeşitli vergisel ödevleri yerine getirme zorunluluğunu ifade eder.
- Vergi yükümlülüğü yasadan kaynaklanır, sözleşme ile yasal vergi yükümlülüğü değiştirilemez.
- Vergi yükümlülüğü yasada belirlenmiş vergiyi doğuran olayın gerçekleştirilmesi ile başlar.
- Vergi yükümlülüğü vergi yükümlüsü tarafından yerine getirilir.
- Vergi yükümlüsü vergi borcu ilişkisinde bu ilişkinin borçlu-pasif tarafındaki kişidir. Vergi yükümlüsü belli miktardaki vergi borcunu vergi alacaklısına ödemek (maddi ödev) ve diğer vergi borcu ilişkisinden kaynaklanan diğer şekli ödevleri (defter tutmak, beyanname vermek, bildirimde bulunmak, belge düzenlemek, kullanmak ve saklamak vb.) yerine getirmek zorundadır.
- Vergi yükümlüsü olmak için Medeni Kanun anlamında fiil ehliyeti sahibi olmak gerekmez. Ödeme gücü (mali güç) sahibi olmak ve yasada düzenlenmiş vergiyi doğuran olayı kendi kişiliğinde doğurmak vergi yükümlüsü olmak için yeterlidir.
- Gerçek kişiler, tüzel kişiler veya tüzel kişiliği olmayan kuruluşlar, vatandaşlar ya da yabancılar, özel hukuk yahut kamu hukuku tüzel kişileri vergi yükümlüsü olabilir.

VERGİ YÜKÜMLÜSÜ

- Vergi kanunlarına göre üzerine vergi borcu düşen vergi yükümlüsü, vergiyi doğuran olayı kendi kişiliğinde gerçekleştiren ve vergi borcunu da kendi malvarlığından ödemek zorunda olan kişidir.
- Vergi yükümlüleri çeşitli türlerde dir.
- Verginin yasal yükümlüsü vergi yasaları gereğince kendisinden vergi alınan kimsedir. Verginin gerçek yükümlüsü-taşıyıcısı ise çeşitli ekonomik durumlardan yararlanarak yansıtma mekanizması aracılığıyla yasal yükümlü tarafından vergi yükü kendisine aktarılmış ve sonuçta üzerinde kalmış olan kimsedir.

B. Vergi Sorumluluđu

- Vergi yükümlüsünün kendisi tarafından vergi ödevlerinin yerine getirilemeyecek olması durumunda, yasa ile yüklenen vergi ödevlerini yükümlü yerine getirme zorunluluğunu ifade eder.
- Vergi sorumluluğu vergi borcunu ödemenin (maddi ödev) yanı sıra diğer vergisel ödevleri (şekli ödevler) yerine getirmek zorunluluğunu da içerir.
- Vergi sorumluluğu yasadan kaynaklanır, sözleşme ile yasal vergi sorumluluğu değiştirilemez.
- Vergi sorumluluğu vergi yükümlülüğünün doğumu ile başlar.
- Vergi sorumluluđu vergi sorumlusuna aittir.
- Vergi sorumlusu başkasının vergi borcu için vergilendirmenin maddi ve şekli ödevlerini yerine getirir.
- Vergi sorumlusu olmak için kural olarak Medeni Kanun anlamında fiil ehliyeti sahibi olmak gerekir.
- Gerçek kişiler ve tüzel kişilerin yanı sıra istisnai bazı durumlarda tüzel kişiliğe sahip olmayan kuruluşlar da vergi sorumlusu yapılabilir.
- Vergi sorumlusu yükümlü ile devlet arasında vergi borcu ilişkisinde üçüncü kişi konumundadır.

Vergi sorumluluğunun hukuki nitelikleri:

- 1. Bir kamu hukuku ilişkisidir; yasa ile getirilmelidir, sözleşme ile değiştirilmesi mümkün değildir (sorumluluğun yasallığı).
- 2. Doğumu, sona ermesi ve miktarı açılarından vergi yükümlülüğüne bağlıdır (sorumluluğun bağımlılığı).
- 3. Vergi sorumlularına ancak bunlar üzerlerine düşen vergi ödevlerini yerine getirmediklerinde ve vergi asıl borçlu olan yükümlüden alınamadığında başvurulabilir (sorumluluğun feriliği). Vergi borcu yükümlüden istenmedikçe sorumluya başvurulamaz.
- 4. Sorumluluk kişisel-kişi bakımından olabileceği gibi aynı-mal bakımından da olabilir. Aynı sorumluluk eşyadan kaynaklanan vergi borçlarından söz konusu olur. Eşya vergi borcunun güvencesini oluşturduğu için eşyanın yeni sahibi eşyaya dair ödenmemiş vergi borçlarından eski sahipleri ile birlikte sorumlu tutulur.
- 5. Sorumluluk kural olarak tüm malvarlığı ile sınırsız sorumluluk biçimindedir.
- 6. Vergi yükümlülüğünde olduğu gibi vergi sorumluluğunda da birden fazla sorumlu arasında teselsül-birlikte ve zincirleme borçluluk söz konusu olabilir. Bu durumda vergi alacaklısı sorumlulardan dilediğine başvurabilir. Her sorumlu borcun tamamından sorumlu tutulur.
- 7. Kimi zaman yasalarda vergi yükümlüleri ile vergi sorumluları arasında teselsül kurulur, vergide ikame adı verilen bu durumda sorumlu yasanın açık hükmü gereği yükümlünün yerine geçer, burada sorumluluğun feriliği kuralı uygulanmaz. Kendisine başvurulduğunda sorumlu vergi borcunun tamamını ödemek zorunda kalır, ancak daha sonra bu ödeme nedeniyle borcun asıl sahibi olan yükümlüye başvurabilir.
- 8. Sorumlu kural olarak yükümlülerle aynı hak ve yetkilere sahiptir. Ancak istisnai bazı durumlarda yükümlülere tanınmış hak ve yetkileri kullanamaz.

VERGİ SORUMLUSU

- Vergiyi doğuran olayla ilişkisi olmamasına rağmen yasalar ile başkasına ait bir vergi borcuna dair maddi ve şekli ödevleri yerine getirmek açısından vergi dairesine muhatap tutulan ve bazı durumlarda asıl vergi borçlusu ile birlikte veya onun yerine geçerek vergiyi kendi varlığından ödemek zorunda kalan kişidir.

Ders sonu



**iyi
haftalar!**

