



LİBERAL DEVLET ANLAYIŞINDA VERGİLENDİRME: AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİ FEDERAL YÜKSEK MAHKEME KARARLARINDA KONGRENİN VERGİLENDİRME YETKİSİNİN SINIRLARI

Taxation in the Liberal State: the Limits of the Congress' Taxing Power in the Framework of the Decisions Rendered by the Federal Supreme Court of the United States

Dr. Öğr. Üyesi Bilge BİNGÖL SCHRIJER*
Dr. Özgür AYDIN**

ÖZ

Çalışma, liberal devlet anlayışında vergi müdahalelerinin hukuki meşruiyetini tartışarak, Amerika Birleşik Devletler’inde Kongrenin vergilendirme yetkisinin sınırlarına yönelik Federal Yüksek Mahkeme kararlarını incelemektedir. Liberal devletlerde vergilendirme “kötü ama gerekli” olarak görülmektedir. Öte yandan ABD bir federal devlet olduğundan, ABD Anayasası’nda konu çoğu zaman federal devletin yetkilerini aşp aşmadığı üzerinden tartışılmaktadır. Ancak yargı kararlarındaki asıl mesele, “devletin insan yaşamına müdahale edebilme kapasitesinin meşru sınırları” üzerinde şekillenmektedir. Bu doğrultuda Federal Yüksek Mahkeme, Kongrenin vergilendirme ile ilgili anayasal yetkilerinin sınırını tartışırken vergilendirmenin anlamı üzerinde de durmaktadır. Mahkeme, kimi zaman vergilendirmeyi caydırıcı -hatta kimi zaman cezalandırıcı- bir etki ortaya çıkartıp çıkartmaması ve gelir oluşturma özellikleri üzerinden değerlendirmektedir. Ancak ABD Federal Yüksek Mahkemesi vergilendirme yetkisi ile ilgili kesin anayasal sınırlar çizmekten kaçınmakta ve meseleyi pragmatist bir yaklaşımla ele almaktadır.

Anahtar Kelimeler: Liberal devlet, vergilendirme yetkisi, ABD Kongresinin vergilendirme yetkisi, sosyal sözleşme teorisi, yasama organının vergilendirme yetkisinin yargısal denetimi.

* Akdeniz Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Genel Kamu Hukuku Anabilim Dalı. ORCID: 0000-0003-2338-6199.

** Akdeniz Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Genel Kamu Hukuku Anabilim Dalı ve Anayasa Mahkemesi Raportörü ORCID: 0000-0002-9827-5015

ABSTRACT

This study aims to discuss the legitimacy of tax interventions in the liberal state and to examine the Federal Supreme Court decisions on the limits of the taxing power of the Congress in the United States. In liberal states, taxation is seen as “unfavourable but necessary”. On the other hand, since the USA is a federal state, the issue in the US Constitution is often discussed over whether the federal state has exceeded its powers. However, the main issue in judicial decisions is “the legitimate limits of the state’s capacity to intervene in human life”. In this direction, the Federal Supreme Court, while discussing the limits of the constitutional powers of the Congress regarding taxation, also focuses on the meaning of taxation. The Court sometimes evaluates taxation on the basis of whether it has a chilling -even sometimes punitive- effect and of its revenue-generating characteristics. However, the US Federal Supreme Court avoids drawing definite constitutional limits on the taxing power of the Congress and deals with the issue with a pragmatist approach.

Keywords: Liberal state, taxing power, taxing power of the USA’s Congress, social contract theory, the judicial review of the taxing power of the legislation.

GİRİŞ

Modern devletin örgütsel araçlarından birisi olan “vergi”¹ hukuk düzeni içinde genellikle ilkeleri üzerinden ele alınmakta ve tartışılmaktadır. Vergiler, kamusal harcamalar için bireylerden “alınan”, düzenli ve zorunlu ödemelerdir². Vergilendirmenin niteliği modern devlet ile birlikte tartışıldığında, onun aslında Orta Çağ’da gerçekleşen, “bir düzene bağlı olmayan ve genellikle kaba kuvvete” dayanılarak toplanan vergiler ile arasındaki temel fark hemen dikkati çekecektir. Bu farkı ortaya çıkartan modern devlet olgusunun kendisidir³. Hatta öyle ki Joseph Schumpeter, verginin modern devletin ilk yaşam belirtileri olduğunu belirtmekte; devletin vergilendirme ile ortaya çıktığını ve vergilendirmenin devleti biçimlendirdiğini savunmaktadır⁴; devlet aslında vergi ile var olan bir kurumdur.

Devlet ve vergi arasındaki zorunlu bağ hiçbir zaman tek düze ve kolay olmamıştır. Bireylerden, ortak bir yaşamın ortak giderlerini karşılamak için toplanan verginin kaynak elde etmenin yanında insan yaşamını yönlendirebilme kapasitesi de bulunmaktadır. Vergi ile ilgili tarihsel olaylarda alkolün, tütünün, çayın, şekerin, basın yayın araçlarının ve bunun gibi insan yaşamındaki birçok ürünün ve etkinliğin vergiler aracılığıyla yönlendirildiği görülmektedir⁵. Kaba kuvvete dayanmayan her iktidar aracı mutlaka meşruiyete ihtiyaç duyar. İnsanlar kendilerinden alınan verginin “haklı olduğuna dair bir inanca” sahip olmak ister, aksi halde meşruiyet sağlanamadığından siyasal iktidar kaba kuvvet olarak algılanacaktır. Günümüzde söz konusu meşruiyet -Weber’ci bir yaklaşımla açıklanırsa- artık hukuki-rasyonel bir otorite modeline dayanmaktadır⁶. Ancak hukuki-rasyonel otorite modeli zorunlu olarak beraberinde

¹ Pierson, C. (2014). *Modern Devlet*, 2. B., (Çev.: Neşet Kutluğ-Burcu Erdoğan), İstanbul: Chiviyazuları Yayınevi, s. 48. Modern devleti örgütsel araçları üzerinden inceleyen Christopher Pierson, Weber’in modern devlet tanımına bir de vergilendirmeyi eklemektedir. Ona göre, Weber’ci bir yaklaşımla, şiddet araçlarının meşru tekeli, otorite, egemenlik, bölgesellik, vatandaşlık, anayasallık, kişiler üstü iktidar, kamu bürokrasisi özelliklerine bir de vergilendirme eklenmelidir. Pierson, s. 48-52.

² Braun, R. (1975). *Taxation, Sociopolitical Structure and State-Building: Great Britain and Brandenburg-Prussia*, içinde Tilly Charles (Der.), *The Formation of Nationstates in Western Europe* (ss. 243-327), Princeton-New jersey: Princeton University Press, s. 244.

³ Pierson, C. (2014). s. 48.

⁴ Schumpeter, J. (1918). *Die Krise des Steuerstaats*, Graz-Leipzig: Leuschner & Lubensky, s. 19-20.

⁵ Pierson, C. (2014). s. 50.

⁶ Marx ve Engels’in vergilendirme ile ilgili yaklaşımı hakkında bir karşılaştırma için bkz. Ireland, D. (2019). “What Marxist Tax Policies Actually Look Like”, *Historical Materialism*, Vol. 27, Issue 2, s. 188-221.

demokrasiyi getirmez⁷. Demokrasi, liberalizm ile birlikte günümüzdeki anlamına kavuşmuş bir yönetim aracıdır⁸. Öte yandan hukuki-rasyonel otorite modeli açısından, vergilendirme yetkisinin sınırına ilişkin Amerika Birleşik Devletleri (ABD) nezdinde başka sorunlar ortaya çıkmaktadır. ABD sisteminin temelinde yer alan liberalizm, 18. yüzyılın sonlarına doğru ve özellikle 19. yüzyılda yaşanan “İskoç Aydınlanması ile birlikte ortaya çıkan Pazar odaklı rekabetçi birey anlayışına⁹” dayanmaktadır. “*Liberal ideolojinin kendisine esas aldığı birey anlayışı, siyasal anlamda pasif özgürlük anlayışından hareketle rekabetçi ‘ekonomik’ bireyi öne çıkartmaktadır*¹⁰.” Böylesine bireylerden oluşan bir liberal sistemde, “siyasal katılıma dayalı politik bir yurttaşlık” ve “politik bir birlik (polis) olarak toplum” yerine, “rekabetçi bireylerden oluşan pazar odaklı bir birliktelik (association)” olarak toplum anlayışı hâkimdir¹¹. Çalışmamızda ortaya koyduğumuz ABD Kongresinin (Kongre) vergilendirme yetkisinin sınırlarına yönelik ABD Federal Yüksek Mahkeme kararlarında yer alan tartışmanın arka planında söz konusu yaklaşımın izleri hemen fark edilmektedir.

Liberal devlet bireyin hayatına “zorunlu” olmadıkça karışmayan bir devlettir; ancak asıl mesele burada “zorunluluk” kavramının tanımlanmasındadır. Çalışmamızda liberal devlette vergilendirme olgusunu tartışmayı ve bu doğrultuda ABD’de “zorunlu” olarak görülen vergi müdahalesinin anayasal sınırlarını, Federal Yüksek Mahkeme içtihadına atıf yaparak ele almayı amaçlamaktayız. Devletin liberal düşünce sistemi içinde vergilendirme yetkisinin anayasal sınırları problemi, aslında aynı zamanda anayasal bir hukuk düzeninde anayasa mahkemelerinin ya da daha genel bir ifade ile “yasama yetkisinin yargısal denetimi” olgusunun meşruiyeti problemi¹² ile de ilgilidir. Bu

⁷ Weber her ne kadar parlamenter demokrasiyi savunsa da, onun hukuki-rasyonel otorite modeli zorunlu olarak demokratik bir yönetim biçimi ortaya çıkartmamaktadır. Bu yöndeki tartışmalar için bkz. Maley, T. (2011). *Democracy & the Political in Max Weber's Thought*, Toronto Buffalo London: University of Toronto Press.

⁸ Çebi, S. S. (2016). “Anayasacılık ve Demokrasi”, *Antalya Bilim Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt:4, Sayı: 8, s. 138. Demokrasi kavramı antik site devletlerindeki yönetim biçimini tanımlamak için de kullanılır ancak antik dönemdeki Atina demokrasisi, günümüzdeki demokrasiye karşılık gelmemektedir. Öte yandan 17. yüzyıldan itibaren Batı dünyasında egemen olan devletin ekonomiyeye ve birey özgürlüklerine karışmaması yönüyle ele alınan liberalizm, ancak 19. ile 20. yüzyıllarda demokratik bir iktidar modelini beraberinde getirebilmiştir. Uygun, O. (2014). *Devlet Teorisi*, 1. B., İstanbul: On İki Levha Yayınları, s. 372-373.

⁹ Çebi, S. S. (2016). s. 139-140.

¹⁰ a.g.e. s. 140.

¹¹ a.g.e. s. 140.

¹² Hakyemez, Y. Ş (2009). *Hukuk ve Siyaset Ekseninde Anayasa Mahkemesinin Yargısal Aktivizmi ve*

açından çalışmamızda Federal Yüksek Mahkemenin, yasama organının vergilendirme yetkisine ilişkin çizmeye çalıştığı sınırları araştırmayı amaçladık. Liberal devlette vergilendirme yetkisi, halk egemenliği fikri ile yasama organına genişçe tanınmış bir yetki olarak ele alınmaktadır ve daha çok siyasal süreçte, yöneten ve yönetilen arasında bir pazarlık aracı olarak değerlendirilmektedir. Özellikle Amerikan anayasacılık kuramında bir yaklaşım olan “ilerlemeci (progressive constitutionalism)¹³” anayasa kuramı, verginin siyasal iktidarın meşruiyetini sağlamak bakımından hayati işlevine atıf yapar¹⁴. Bu nedenle Federal Yüksek Mahkemenin, liberal bir siyasal düzende “kötü ama zorunlu” olarak görülen vergilendirme yetkisine yönelik çizmeye çalıştığı (ya da aslında çizmediği) anayasal sınırların incelenmesi, temel hak ve özgürlüklerin korunması pratiği açısından da bir fikir verebilir.

I. LIBERAL DEVLETTE ÖZGÜRLÜK ANLAYIŞI VE SINIRLARIN VERGİSEL MÜDAHALELER ÖRNEĞİNDEN TEMELLENDİRİLMESİ

Genel hatlarıyla liberalizm; bireyciliği temel alan, bireylerin siyasal ya da ekonomik konulardaki hak ve özgürlüklerini güvence altına alan, serbest piyasa ekonomisini doğal işleyişine bırakan, devlet aygıtlarının iktisadi müdahalelerinin en aza indirilmesi gerektiğini savunan bir düşünce biçimi şeklinde tanımlanabilir¹⁵. Bireyin, bireyin hak ve özgürlüklerinin ve ekonomik işleyişin kendi doğal yörüngesine bırakılması gerektiğini savunan klasik liberalizmin devlete yüklediği misyon, temelde liberalizmin ortaya koyduğu fikirlere uygun şekilde

İnsan Hakları Anlayışı, Ankara: Yetkin Yayınları, s. 27-32; özellikle ABD’deki yargısal aktivizm tartışmaları hakkında bkz. a.g.e. s. 34.

¹³ Aslında bu yaklaşım modern anayasacılık ve demokrasi arasındaki çelişkiyi hatırlatmaktadır. Politikaya ve halkın doğrudan yönetime katılmasına, demokrasinin varlığını sürdürebilmesi için bir sınır getirilmesi gerekli midir? Anayasal sınır kavramı ve söz konusu tartışmalar için bkz. Çebi, S. S. (2016). s. 141 vd.

¹⁴ İlerlemeci yaklaşım siyasal sistemlerde anayasayı, üstesinden gelinmesi gereken bir engel olarak ele almaktadır. İlerlemeci yaklaşıma göre, bir anayasa siyasal sistemin işleyişini sınırlar. İktidarın ekonomik ve sosyal politikaları sistemde yer alan anayasa mahkemeleri tarafından törpülenir; yasama faaliyeti yasama organı içindeki veto gibi kurumlarla engellenir; hatta en radikal ilerlemeciler bir bütün olarak anayasal sisteme karşı çıkarlar. Bu açıdan vergi de aslında yargı organının müdahale etmemesi gereken ve siyasal sistemin kendi dinamikleri içinde belirlenen bir araçtır. İlerlemeci anayasacılık perspektifinden bakıldığında, yüksek vergiler ya da vergilendirmenin temel ilkelerine dayanmayan vergilendirmeler karşısında halk, iktidarı değiştirir. Halkın bu gücü karşısında iktidar kendini dengelemek durumunda kalacaktır. Bu konuda iki güncel kitabın incelemesini yapan kitap eleştirisi için bkz. S. Gould, J. S. (2022). “Puzzles of Progressive Constitutionalism”, *Harvard Law Review*, Vol 135, s. 2053-2109.

¹⁵ Uygun, O. (2014). s. 301 vd.; Akad, M., Dinçkol, B. V., Bulut, N. (2021). *Genel Kamu Hukuku*, 17. B., İstanbul: Der Yayınları, s. 181.

kabul edilebilirdir. Öte yandan, liberalizmin kendi içinde birbirinden farklı açılımları bulunmaktadır. David Hasen, liberalizmi daha çok, modern devlet sistemlerini yorumlamaya ve açıklamaya çalışan çeşitli normatif ve pozitif teorilerin altında toplandığı büyük bir şemsiye kavram olarak tanımlamaktadır. Liberalizm şemsiyesinin altında; eşitlikçilik (egalitarian), libertarianizm, modern refah devleti yaklaşımı, yeni-liberalizm gibi kendi içinde de çeşitlenen açılımlar bulunmaktadır¹⁶. Ancak bütün bu yaklaşımları tek bir liberalizm şemsiyesi altında toplamak çoğu zaman meseleleri daha da anlaşılmasız hâle getirmektedir. Hansen, özellikle vergilendirme yetkisinin sınırlarını irdelerken meseleye daha çok felsefi liberalizm bağlamında *sosyal sözleşme teorisi* çerçevesinden bakılmasını önermektedir¹⁷. Şöyle ki, liberal devlette vergilendirme yetkisinin sınırlarına dair bir inceleme yapılırken devlet iktidarı ile toplumsal refahın sağlanması ve güvenlik ile adaletin tesis edilmesi gerekçesi ile hak ve yetkilerinden vazgeçen bireyler arasındaki sözleşme varsayımı, vergilendirme yetkisinin kendisine içkin sınırları tartışmak ve ortaya koymak için daha elverişli olmaktadır¹⁸.

Liberal devlet, faaliyet alanı sınırlı olan bir devlettir. Bu devlet faaliyet alanının dışında bir görev üstlendiğinde kendi meşru sınırlarının dışına çıkmış olacak ve bu ölçüde de kabul edilebilirlikten uzaklaşacaktır. Liberal devletin meşru olarak faaliyette bulunabildiği alanlar; modern devlet sınırları içinde ve dışında barışı ve güvenliği sağlamak, adalet hizmetlerini sunmak ve toplum içinde yer alan uyuşmazlık ve çatışmalarda haklı ile haksızı ayırt etmek, bir başka ifade ile bağitların yerine getirilmesini gözetmektir. Kısaca liberal devlet, dışarıdan gelen tehditlere karşı modern devletin güvenliğini sağlamayı, içerideki işleyişte de düzen ve güvenliği tesis ederek adalet hizmetlerinin sunulmasını kendine görev edinen devlettir¹⁹.

¹⁶ Hasen, D. M. (2007). "Liberalism and Ability Taxation", *Texas Law Review*, Volume 85, Issue 5, s. 1076.

¹⁷ a.g.e. s. 1076.

¹⁸ Bu açıdan çalışmamızda ele alınan, Amerikan Federal Yüksek Mahkemenin Kongrenin vergilendirme yetkisinin sınırlarına dair sergilediği yaklaşım, sosyal sözleşme teorisinin temel açılımlarına oldukça benzemektedir. Örneğin ileride değinileceği gibi Federal Yüksek Mahkeme vergilendirme yetkisi konusunda belirli yargısal formüller üretmekten kaçınmakta ve daha çok olaya özgü kararlar vermektedir. Üstelik vergilendirme yetkisi konusunda Mahkemenin içtihadı çeşitli dönemlere göre değişiklik göstermektedir. Vergilendirme yetkisi ABD'de adeta tarafların siyasal sistem içinde pazarlık yaptıkları bir araç olarak ele alınmaktadır.

¹⁹ Durakçay, F. A. (2014). "Uluslararası İlişkilerde Liberal Yaklaşımlar ve Güvenlik Anlayışı",

Liberal devletin sadece güvenliği, toplumun dış düzenini ve adaleti sağlamayı amaç edinmesi ile sınırlandırılması ve özellikle ekonomik hayat ile sosyal hayata müdahale yetkisinin bulunmaması, liberal devletin “jandarma devlet” ya da gece “bekçisi devlet” kavramları ile nitelenmesine neden olmuştur²⁰. Keza liberal devlet, toplumun sadece kamuya açık olan güvenliğini sağlamakta, buna karşılık bireylerin özel hayatına ve mahrem alanına müdahale edememektedir. Aynı şekilde liberal devlet ekonominin işleyişine de müdahale edememekte; sadece piyasa sürecini başkalarının müdahalelerine, hilelerine ve zorlamalarına karşı koruma görevini üstlenmektedir. Liberal devlet anlayışındaki sınırlamalar, devlet içinde oluşturulmuş sınırlamalardır ve bu sınırlamaların olmazsa olmaz şartı, bizatihi devletin kendisidir²¹.

Liberalizme göre devlet, toplumda rekabet hâlindeki birey ve gruplar arasında tarafsız bir hakem rolüne sahiptir. Devlet, bireyleri ve toplumu sömürmek isteyen ayrıcalıklı bir elit tarafından değil tüm toplumun taraf olduğu bir *sosyal (toplumsal) sözleşmeyle* meydana getirilmiştir. Devletin tarafsız hakem konumundan dolayı tüm toplumun çıkarlarını temsil etmesi ve bireyler ya da gruplar arasında çıkan çatışmalarda bu anlaşmazlıkları uzlaştırarak son sözü söylemesi beklenmektedir. Hakem rolünü yerine getirecek olan devlet üzerine sözleşmenin tüm taraflarının gönüllü katılımlarının güvenceye kavuşturulması ve bireylerin her şeyi tam olarak bilmelerinin sağlanması gerekmektedir²². Bu anlayışın doğal sonucu olarak liberal devlet görevlerini yaparken toplumu dışarıdan gelen saldırılara karşı korumak için güçlü bir orduya, içeride düzeni ve güvenliği sağlamak için nitelikli bir güvenlik teşkilatına (polis) ve yargılamaları yapmak üzere kurulmuş adil mahkemelere ihtiyaç duymaktadır²³. Şu hâlde, liberal devlette özgürlük anlayışı ve sınırları, bireycilik ya da başka bireylerin özgürlüğü temelinde açıklanmaktadır.

İçinde Çıtak, E. ve Şen O. (Der.), *Uluslararası İlişkilerde Güvenlik Teorik Değerlendirmeler*. İstanbul: Tarcan Matbaası, s. 7.

²⁰ Yayla, A. (2000). *Liberal Bakışlar*, 2. B., Ankara: Liberte Yayınları, s. 163.

²¹ Heywood, A. (2013). *Siyasi İdeolojiler*, 5. B., (Çev.: Ahmet Kemal Bayram-Özgür Tüfekçi), Ankara: Liberte Yayınları, s. 54-55.

²² a.g.e. s. 54-55.

²³ Tilly, C. (2001). *Zor, Sermaye ve Avrupa Devletlerinin Oluşumu*, 1. B. (Çev.: Kudret Emiroğlu), Ankara: İmge Kitapevi, s. 126-127.

A. KAMUSAL ALANDA ÖZGÜRLÜK VE SINIRI: BİREYCİLİK YA DA BAŞKA BİREYLERİN ÖZGÜRLÜĞÜ

Bireycilik; kamusal, tarihsel ya da toplumsal olaylara kişi açısından yaklaşılması olarak değerlendirilebilir. Başka bir ifadeyle bireycilik, insanın düşünce ve deviniminde ya da her türlü insani değerlerin kökeninde birey kavramının yer aldığı, kaynağı ve amacı birey olan düşünce biçimi şeklinde açıklanabilir²⁴. Bireycilik, tüm sosyal grup ve müşterek organ üzerinde bireyin üstün önemine olan inancı ifade etmektedir²⁵. Bu yönleriyle bireycilik açıklayıcı ve değerlendirmeye yönelik özellikleri bulunan bir düşünce biçimidir. Bireyciliğin açıklayıcı yanı sıra toplumsal düzenin anlatımıyla ilgilidir; bu da iktisadi hukuki ve siyasi olguları açıklama iddiasını taşır. Bireyciliğin değerlendirmeye olan ilgisi ise büyük ölçüde bireyci bir özgürlük anlayışından hareketle, mevcut toplumsal düzenlerin nasıl iyileştirileceklerini göstermekten ibarettir²⁶. İfade edildiği şekliyle bireycilik, liberal düşüncenin temelinde yer alan ve liberal düşünceyi sürekli olarak şekillendiren bir kavramdır. Liberal düşünceye göre birey hem toplumdan daha gerçektir hem de topluma göre daha önceliklidir. Topluma karşı olan bu öncelik doğal ya da ahlaki olabilir. Keza değerler de bireye bağlıdır. Birey ahlakın da gerçekliğinin de mihenk taşı olarak oluşturmaktadır²⁷. Bu gibi sebeplerle bireyin varlığı sınıf, halk, millet gibi bütünlerin varlığından daha gerçektir. Birey, insan toplumlarının her türlü kurum ve yapılarının üstünde bir ahlaki değere sahiptir. Birey, teorik ve tarihsel olarak toplumdan önce var olmuştur ve bireyin hakları toplumdan önce vardır²⁸. Bu yaklaşımla liberaller; sınıf, devlet, toplum gibi kolektif yapıların gerçek varlıkları anlatmadıklarını ve bunların sadece kavramsal birer soyutlama olduklarını iddia ederler. Toplum adı altında gözlenebilir bir varlık yoktur, konu edinilen kavram bireylerin toplamından ibarettir. Böyle olduğu için de toplumun amacı olarak ortak bir iyiden ya da toplumun iradesinden söz edilemez. Topluma izafe edilen eylem ve kararlar ancak bireysel eylem ve kararlara çevrildiklerinde anlam kazanabilirler²⁹. Örneğin bu açıdan ABD’de Kongrenin vergilendirme yetkisinin sınırları üzerindeki

²⁴ Akın, İ. F. (1993). *Kamu Hukuku*, 7. B., İstanbul: Beta Yayınları, s. 269.

²⁵ Heywood, A. (2013). s. 45.

²⁶ Barry, N. P. (2004). *Modern Siyaset*, 2. B., Ankara: Liberte Yayınları, s. 13.

²⁷ Yayla, A. (2000). s. 164-165.

²⁸ a.g.e. s. 164-165.

²⁹ a.g.e. s. 164-165.

en derin tartışmanın, ABD Anayasası'nın Kongrenin vergilendirme yetkisini düzenleyen maddesinde geçen "genel refahı sağlamak için vergilendirme" ibaresindeki "genel refah" kavramının sahip olduğu anlama ilişkin olması dikkat çekicidir³⁰. Vergilendirme yetkisinin bir amacı olarak "genel refah" ibaresine yönelik tartışmalar, ABD'nin günümüzdeki "Demokratlar ve Cumhuriyetçiler" ayrımına dayanan iki partili sisteminin ortaya çıkmasında da rol oynamıştır³¹.

Liberalizmin en radikal biçimi, bireyleri toplum içinde yalıtılmış atomlar olarak tasvir eden, atomistik toplum anlayışını ortaya koyan biçimdir. Toplum buna göre salt kendi çıkarlarını ve ihtiyaçlarını tatmin etme arayışında olan bireylerin toplamından oluşmaktadır. Bu tarz bireyci bir anlayış bireyin bencil, zorunlu olarak çıkarıcı ve kendi ayakları üzerinde durabilen rasyonel bir varlık olduğu varsayımına dayandırılabilir³². Atomistik bir toplum algısında birey genellikle kendi içine kapalı, kendi özneliği içinde hapsolmuş, yalnız bir varlık olarak değerlendirilmektedir. Böyle bir toplumda her birey kendi arzu ve tutkularının peşinden gider, bireyin yegâne yargıcı ve sınırı yine bireyin kendisidir. Rasyonel bir varlık olarak birey arzu ve tutkularını gerçekleştirmede aklını bir araç olarak kullanmaktadır. Herhangi bir kolektif ya da kurumsal sorumluluğa sahip değildir; çünkü bu rasyonel ve bencil bireyler yalnızca kendilerinden sorumlu olurlar. Bireysel iyi biricik iyidir. Bununla birlikte bireyciliğin birçok farklı formu olduğunu ve sınırlandırılmamış aşırı bireyciliğin en uç noktayı temsil ettiğini belirtmek gerekir³³.

Klasik liberalizm bireycilik anlayışının temelini, bireyin kendi başına bir değer ve amaç olduğu ve ne için olursa olsun asla bir araç olarak görülemeyeceği ifadesiyle Alman düşünür Immanuel Kant'ta bulmuştur.

³⁰ Vergilendirme yetkisinin amacı olarak Anayasa'da yer alan "genel refahı sağlama" ilkesine yönelik tartışmalar için bkz. Cooter, R.D., Siegel, N. (2010). "Collective Action Federalism: A General Theory of Article I, Section 8", *Stanford Law Review*, Vol. 63, s. 126-128.

³¹ Bu açıdan Amerikan Anayasası'nın taslağını oluşturan ve Anayasayı halka anlatmak için Amerika'nın kurucuları tarafından yazılan *The Federalist Papers* (Federalist Yazılar)'da, Kongrenin vergilendirme yetkisinin kapsamı ve sınırları hakkında Hamilton ve Madison karşıtlığı önemlidir. Bu husus çalışmamızın 3. bölümünde ele alınmıştır.

Öte yandan kıyaslama açısından Türk hukuk sisteminde de benzer biçimde "kamu yararı", "kamu düzeni" ve özellikle "kamu esenliği" gibi kavramlar gerekçe gösterilerek temel hak ve özgürlüklere yapılan müdahalelerin sıklıkla yargı kararlarına konu olduğu hatırlanmalıdır.

³² Heywood, A. (2013). s.44.

³³ Kibar, S. (2017). "Dört Bireyci Kuramın Toplumsal Adalet Sorununu Ele Alışlarındaki Temel Varsayımlarının Bir Eleştirisi", *Kayı-Ülludağ Üniversitesi Fen-Edebiyat Fakültesi Felsefe Dergisi*, Sayı: 28 (Bahar), s. 2.

Kant, bireyi özgür bir varlık olarak tasavvur etmiştir ve Kant'ın özgür bireyi doğal nedensellik sahasının dışında bulunan, aşkın bir varlıktır. Kant'a göre insan kendi başına bir son, bir amaçtır; asla bir araç olarak görülemez. İnsana bu niteliği kazandıran akıl sahibi bir varlık olmasıdır. İnsan akıl sahibi bir varlık olması dolayısıyla da akıl sahibi olmayan diğer varlıklardan ayrılmakta ve herhangi bir amaç için sırf bir araç olarak kullanılmamaktadır³⁴. Liberal düşünceye göre devlet de diğer bütün kolektif varlıklar ve kurumlar gibi birey ve birey iradesinden hareketle açıklanmaya çalışılmıştır³⁵.

Devletin kaynağını bireye dayandırmada ise özellikle sosyal sözleşme teorileri önemli bir işlev görmüştür. Sözleşme teorisine göre toplum ve devlet doğa durumundaki insanların kendi istek ve iradeleri ile aralarında yaptığı bir sözleşmeden doğmuştur. Sözleşme teorisi bu şekilde, toplum ve devletin kökenini doğa durumundaki insanların istek ve iradesi ile yaptıkları bir sözleşmeyle açıklamasıyla devletin kaynağını bireye dayandırmış olmaktadır. Devletin tek kaynağı ve dayanağı olan birey, liberal devlette aynı zamanda başlı başına bir değer ve amaç olarak görülmektedir. Aksine bir düşünce, bireyin devletin emrinde ve hizmetinde bir araç olması düşüncesi, liberal düşüncede asla kabul edilemez. Dolayısıyla devlet ancak bireyin mutluluğunu sağlama amacına yönelik bir araç olabilir ve bu kapsamla sınırlı görevler üstlenebilir. Devlet bu amacına ulaşmak için bireyin doğuştan sahip olduğu ve devlete devretmediği doğal hakları korumakla yükümlüdür³⁶. Bu doğrultuda devletin vergilendirme yetkisinin haklılaştırılması da Hobbes'un sosyal sözleşme teorisi çerçevesinde, güvenliğin sağlanmasının bir bedeli; John Locke'un sosyal sözleşme teorisi çerçevesinde de mülkiyet hakkının korunmasının bir bedeli olarak karşımıza çıkmaktadır³⁷.

B. LİBERAL DEVLETTE KAMUSAL MÜDAHALEYE BAKIŞ: KÖTÜ FAKAT ZORUNLU

Liberal devlet anlayışının temelinde, devletin varlığına itiraz etmediği hâlde, müdahalelerine şüpheyle bakan bir yaklaşım bulunmaktadır. Liberalizm, devlet politikalarını ve müdahalelerini, hayatı doğrudan

³⁴ Yayla, A. (2000). s. 165.

³⁵ Göze, A. (2010). *Liberal Marxiste Faşist Nasyonal Sosyalist ve Sosyal Devlet*, 6. B., İstanbul: Beta Yayınları, s. 3.

³⁶ Göze, A. (2010). s. 3-4.

³⁷ Gribnau, H., Hughes, J. F. (2021). "The Enlightenment and Influence of Social Contract Theory on Taxation", <https://ssrn.com/abstract=3963285> (Erişim Tarihi: 15/11/2021), s. 6-7, 9.

etkilediği anda yakından mercek altına almaktadır. Düşünsel temellerini, devletsiz toplumun barış, mutluluk ve özgürlükler içinde yaşadığı varsayımına dayandıran Locke'un doğa hâlinde bulan liberalizm, felsefi ve siyasi başta olmak üzere birçok doktrine dayanak oluşturmakta, fakat bazen de içinde bulunduğu disipline göre farklı yorumlanmaktadır³⁸. Devlet teorisi bakımından liberalizm, modern devletin kamusal alanda güçlülüğüne dair meşruiyetini kabul etmekte, ancak bu yetkinin sadece özgürlüklere ve eşitliğe dayanan doğa hâlinin kurallarını ihlal eden suçluları cezalandırmada kullanılabileceğini iddia etmektedir³⁹. Locke'un liberal devlete dair yaklaşımını ve vergiye ilişkin devletin kamusal alandaki rolünü anlamlandıran şüpheli ve eleştirici fikirlerini, şu açıklamalarında bulabiliriz:

“Sıradan doğa durumunda, insan kendi hakkına ilişkin yargılama yapma ve gücünün elverdiği ölçüde hakkını koruma hürriyetine sahip olduğu halde, şimdi mülkiyetine monarkının isteği ve emriyle tecavüz edildiğinde toplumda yaşayanların sahip oldukları bir başvuru merciine sahip olmamakla kalmamakta ama sanki akıllı yaratıkların içinde buldukları ortak durumdan çıkarılarak alçaltılmış gibi hakkına ilişkin yargılama yapma ya da hakkını savunma özgürlüğünden de yoksun bırakılmaktadır. Ve böylece sınırsız doğa durumunda olmakla birlikte dalkavuklukla yozlaşmış ve güçle silahlanmış bir insandan duyabileceği korkunun verebileceği sefalet ve uygunsuzlukların tümüne maruz kalmaktadır⁴⁰...”

Liberal devlet bu açıklamalar ışığında yorumlandığında, doğa hâlinde mülkiyetinden özgürce yararlanan bireyin karşısında yeni bir korku sembolü ve özgürlüğü tehdit eden yeni bir kudret olabilir. Birey ve devlet arasında az çok hasım ilişkisinin olduğunu değerlendiren liberalizm⁴¹, devletin bireylerden aldığı şiddet yetkisini kötüye kullanabileceğinden şüphelenmektedir. Locke, şiddeti tamamen eline almış insanların mutlak iktidar karşısında savunmasız bir av görünümüne düşeceğini ve böyle bir durumun kendini bir kişiye karşı savunmak zorunda olan bireyden çok daha vahim bir kudrete karşı korunması gereken senaryolara yol

³⁸ Freeman, S. (2013). “İliberal Liberteryenler: Liberteryenizm Niçin Liberal Bir Görüş Değildir?”, (Çev.: Atilla Yayla), içinde Yayla, A. (Der.), *Hangi Liberalizm?*, 1. B., Ankara: Liberte Yayınları, s. 11.

³⁹ Göze, A. (2010). s. 4.

⁴⁰ Locke, J. (2012). *Yönetim Üzerine İkinci İnceleme*, 2. B. (Çev.: Fahri Bakırcı) Ankara: Ebabil Yayınevi, s. 60.

⁴¹ Göze, A. (2010). s. 31.

açabileceğini belirtmektedir⁴². Devletin tüm müdahaleleri şüpheyle değerlendirilmeli, yalnızca güvenlik ve adalet temelli müdahaleler şüpheyi azaltmalıdır. Vergisel müdahaleler de ancak güvenlik ve adalet için kabul edilebilir müdahaleler olarak değerlendirilebilir.

Liberal devlette kamusal müdahale aracı olarak vergilendirme hakkında yargıç John Marshall'ın söyledikleri Amerikan liberalizminin temel argümanını ortaya koyması açısından oldukça dikkate değerdir. Şöyle ki, kanunların Anayasa uygunluk denetimi konusunda ABD hukukunda çığır açan ve anayasa yargısının gelişmesinde dünyaya da örnek teşkil eden yargıç John Marshall, ABD hukuk sisteminin köşe taşı yargılamalarından birisi olarak anılan 1819 tarihli *McCulloch v. Maryland* davasında vergilendirme yetkisi hakkında "*Vergilendirmek, yok etmek demektir! (to tax is to destroy)*" ifadesini kullanarak devletin vergilendirme yetkisinin sınırlarının yargı tarafından belirlenmesine karşı çıkmıştır. Söz konusu dava aslında Anayasa'nın 1. maddesinin 8. bölümünde düzenlenen⁴³ Kongrenin mali yetkilerinin kapsamına ilişkin bir dava olmasına karşılık yargıç John Marshall'ın vergilendirme yetkisi hakkında söyledikleri, vergi konusunun devlet iktidarı ile bireyler arasındaki toplumsal sözleşme temelinde gerçekleşen bir pazarlık aracı olduğu yönündeki liberal yaklaşımı ortaya koymaktadır. *McCulloch v. Maryland* davası, Kongrenin ABD'nin ikinci ulusal bankasını kurup, bu bankanın bir şubesini Maryland eyaletinde açması üzerine, Maryland eyaletinin bu bankanın faaliyetini vergilendirmek için bir yasa hazırlaması hakkındadır. Maryland eyaleti söz konusu vergilendirme yasası yürürlüğe girdiğinde, Ulusal Bankanın Baltimore şubesinin veznedarı James W. McCulloch bu vergiyi ödemeyi reddetmiştir. Uyuşmazlık, eyalet yargısına taşınmış ve eyaletin temyiz mahkemesi de böyle bir bankanın kurulmasının Anayasa metninin, federal hükûmete bu şekilde bir banka kurma konusunda yetki vermediği gerekçesi ile Anayasa'ya aykırı olduğuna karar vermiştir.

Söz konusu uyuşmazlıkta Federal Yüksek Mahkemenin (FYM-Supreme Court) yanıtlamak zorunda olduğu iki temel soru bulunmaktaydı. Bunlardan ilki Kongrenin, Anayasa'nın Kongreye verdiği mali yetkiler kapsamında bu bankayı kurma yetkisinin olup olmadığı -çünkü Anayasa metninde Kongrenin banka kurması gibi bir yetki açıkça yer almamaktadır-; ikincisi ise Maryland eyaletinin hazırladığı bankayı

⁴² Locke, J. (2012). s. 90-91.

⁴³ Bu hüküm çalışmanın bir sonraki bölümünde ve 66 no'lu dipnotta verilmiştir.

vergileendirme yasaının Kongrenin sahip olduğu yetkilere bir müdahale teşkil edip etmediğidir⁴⁴. Davada oy birliği ile Maryland eyaletinin federal hükûmetin kurduğu bankayı vergileendirmesi Anayasa'ya aykırı bulunmuştur. Mahkeme, Maryland eyaletinin bankayı vergileendirmesi hususunun, federal hükûmetin "Anayasa ile federal hükûmete verilen 'gerekli ve uygun (Necessary and proper clause⁴⁵)' ilkesi kapsamında değerlendirilebilecek" mali yetkilerini kullandığı sırada, federal devlete müdahale etmesi anlamına geldiğine ve bu nedenle de Anayasa'ya aykırı olduğuna hükmetmiştir. Bu davada yargıç John Marshall'ın vergileendirme yetkisinin sınırları ile ilgili sıklıkla atıf alan görüşünü de aynen aktaralım:

"Vergileendirme yetkisi, yok etme gücünü de beraberinde getirir. Buna ilaveten yok etme gücü, icra etme gücünü etkisiz hale getirebilir veya ortadan kaldırabilir. Bu durumda bir hükûmete, diğer bir hükûmetin -kontrol eden hükûmetten daha üstün olan- anayasal araçlarını kontrol etme gücü vermek açık bir tezatlık içermektedir⁴⁶. Bu kanunlar kapsamında, ilk hükûmetin kontrolün uygulayıcısından daha üstün olduğu tasdik edilmektedir. ... Vergileendirme mutlaka kaçınılmaz olarak yok eder diyemeyiz. Ancak vergileendirmeyi yok edici bir düzeye taşımak bir yetkinin kötüye kullanılmasıdır⁴⁷."

Marshall'ın "vergileendirmek, yok etmektir" yaklaşımı, yasama erkinin sınırlandırılması işlevinin yargı tarafından değil demokrasinin

⁴⁴ McCulloch v. Maryland (1819), 17 U.S. (4 Wheat.) 316. Ayrıca karar metni için bkz. <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/17/316/#tab-opinion-1918127> (Erişim Tarih: 17/11/2022).

⁴⁵ Gerekli ve uygun ilkesi ABD Anayasası'nın 1. maddesinin 8. bölümünün son cümlesindeki "Daha önce belirtilmiş olan yetkilerin ve bu Anayasa ile Amerika Birleşik Devletleri hükûmetine, ya da bu hükûmetin herhangi bir dairesine ya da görevlisine verilmiş bütün diğer yetkilerin yerine getirilmesi (yürütülmesi) için **gerekli ve uygun bütün yasaları yapmak**" ifadesinden çıkartılan bir ilkedir. Amerikan hukukunda "gerekli ve uygun ilkesi" Kongreye yetkileri konusunda kimi zaman sınırları muğlak bir hareket imkânı tanımaktadır. Ancak söz konusu ilkenin Kongreye bu yönde sınırsız bir yetki vermediği; Anayasa'da Kongreye tanınan bu geniş yetkinin sınırının, devletin diğer fonksiyonu olan yürütmenin görevlerini yerine getirirken bu fonksiyonların icrasını "iyileştirmek" olduğu görüşü hakkında bkz. Engdahl, D. E. (1998). "Necessary and Proper Clause As an Intrinsic Restraint on Federal Lawmaking Power", *The Harvard Journal of Law & Public Policy*, 22(1), s. 107-108.

⁴⁶ Burada, John Marshall, eyaletin federal devletin açtığı İkinci Ulusal Banka'nın şubesinden vergi almasını değerlendirmekte ve eyaletin federal devlete ait olan bir işletmeye vergi koyma yetkisini bir tezatlık olarak tanımlamaktadır. Çünkü aslında federal devletin organları, eyaletlerin kimi anayasal araçlarını kontrol edebilir. Bu durumda asıl kontrol etme yetkisi olan tarafın, kontrol edilen tarafından, kontrol edilmesi gibi tezat bir sonuç ortaya çıkacaktır.

⁴⁷ McCulloch v. Maryland (1819), 17 U.S. (4 Wheat.), s. 432, (17 U. S. 432).

bir gereği olarak siyasi süreçler ve toplum tarafından üstlenilmesini ifade etmektedir⁴⁸. Buna karşılık Amerikan hukuk kuramı açısından önemli bir yere sahip yargıç Oliver Wendell Holmes, 1928 yılındaki *Panhandle Oil Co. v. Mississippi ex rel. Knox*⁴⁹ davasının karşı oyunda, FYM var oldukça vergilendirmenin yok etmek anlamına gelmediğini belirterek vergilendirme yetkisinin anayasal sınırlarının yargı tarafından belirlenebileceğine ve vergilendirme yetkisinin “yok etmek” ile ilişkilendirilmemesi gerektiğine dikkati çekmiştir⁵⁰. Dolayısıyla vergilendirme yetkisinin doğası, sistemde bir anayasa yargısı -ya da bu yetkiyi kontrol edecek yargısal bir erk- olduğu sürece yok etmeyi içermeyecektir. Aslında her iki görüşün özünde de -keyfi davranmaya varan- mutlak bir iktidarın sınırlandırılmasına yönelik bir gereklilik bulunmaktadır; ancak kamu hukukunun temel problemlerinden birisi olarak bu sınırlandırmanın hangi kurum ya da süreçler ile yapılması konusunda bir ayrılık vardır⁵¹.

C. KAMUSAL MÜDAHALEYE KABUL EDİLEBİLİR BİR TEMELLENDİRME: GÜVENLİK VE ADALET HARCAMALARI İÇİN EŞİT VERGİLENDİRME

Liberal devletin eşitlik anlayışının, burjuvazinin feodal sistemde aristokrasiye karşı olan hak arama mücadelesinde şekillendiği söylenebilir. Feodal düzende sosyal tabakalar arasında sosyal, ekonomik, siyasi ve hukuki bakımlardan çok açık farklar ve dengesizlikler bulunmaktadır. Feodal toplum yapısı krala, soylulara, din adamlarına oldukça geniş ayrıcalıklar tanımaktadır. Bütün bu ayrıcalıklardan

⁴⁸ Siegel, N. S. (2022). “The Power to Tax, Not to Destroy: An Effects Theory of the Taxing Clause”, <https://constitutioncenter.org/the-constitution/articles/article-i/clauses/751#:~:text=The%20U.S.%20taxing%20power%2C%20while,be%20fatal%20to%20a%20statute> (Erişim Tarihi: 17/11/2022)

⁴⁹ *Panhandle Oil Co. v. Mississippi ex Rel. Knox*, 277 U.S. 218 (1928), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/277/218/> (Erişim Tarihi: 17/11/2022)

⁵⁰ *Panhandle Oil Co. v. Mississippi ex Rel. Knox*, 277 U.S. 218 (1928), s. 223, (277 U. S. 223). Aynı görüşte bkz. Siegel, N. S. (2022).

⁵¹ Bu husus tıpkı Carl Schmitt ve onun parlamentarizm eleştirisi ile Hans Kelsen’in temel hak ve özgürlüklerin korunması için anayasa yargısı hakkındaki savunusu arasındaki karşıtlığı hatırlatmaktadır. Hatta söz konusu karşıtlığı, Carl Schmitt ve Hans Kelsen arasındaki hukuk ve politika ayırımına ilişkin tartışmalarla birlikte de düşünebiliriz. Tartışmalar hakkında bkz. Robert Chr. Van Ooyen’in Hans Kelsen’in “Anayasa’ını Koruyucusu Kim Olmalıdır?” isimli eserinin önsözü ve değerlendirmesi; içinde: Kelsen, H. (2019). *Wer Soll der Hüter der Verfassung Sein?*, Van Ooyen Robert Chr. (Der.), Mohr Siebeck, s. VII-XV ve XVI vd. Ayrıca bkz. Türkeli, G. (2020). “Schmitt ve Kelsen’in Görüşleri Ekseninde Anayasanın Koruyuculuğu Tartışması”, *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, C. 26., S. 2, s. 980-1005.

rahatsız olan burjuvazi, vergi bağısıklığı gibi feodal ayrıcalıklar ile bütün feodal kısıtlamaların ve ticaret ve sanayinin gelişmesini önleyen korporasyonların kaldırılmasını istemekteydiler. Burjuvazi, feodal toplum yapısının doğuştan gelen statülere dayanan bu ayrıcalıklı yapısını, kendi ekonomik ve ticari çıkarlarının önünde bir engel olarak görmektedir. Dolayısıyla feodal toplumun doğuştan gelen statülere dayalı sınıfsal yapısı kaldırılmalı ve herkesin hukuk önünde eşitliği sağlanmalıdır⁵².

Burjuvazinin aristokrasiye karşı hak arama mücadelesinde şekillenen liberal devletin eşitlik anlayışı, insanların doğal olarak eşit olduğu inancına dayanmaktadır. Buna göre her birey, insan olarak özgür doğduğu gibi aynı şekilde eşit olarak dünyaya gelmektedir. Eşitlik de özgürlük gibi insanın yapısından ayrılması imkânsız bir özelliktir. Bireyin içinde bulunduğu sosyal ve ekonomik koşullar ne olursa olsun her bireyin insan olarak eşit değer ve saygıya hakkı vardır. Eşitlik özgürlüğün bir uzantısı, gerekli ve zorunlu sonucudur. İnsanları doğal olarak eşit kabul eden liberal devlet, insanların içinde bulunduğu sosyal ve ekonomik koşulların yarattığı eşitsizliklerle ise ilgili değildir. Çünkü insan yapısı yasalarla ve toplum kuralları ile yaratılan yapay ayrıcalıklar ortadan kaldırıldıktan sonra kişiler yeteneklerini, güçlerini ve şanslarını iyi değerlendirerek toplumda hak ettikleri yere gelebilmektedirler⁵³. Bu anlamda liberal devlette eşitlik anlayışı hukuk önünde eşitlik olarak gelişmiştir⁵⁴.

Hukuk önünde eşitlikte yasalar herkes için toplum içindeki sosyal ve ekonomik konumu, toplumsal kökeni, cinsiyeti, felsefi, siyasi, dinî görüşü ya da başka herhangi bir ayırım yapılmadan düzenlenip, uygulanır. İster korusun, ister olanak sağlasın, ister yükümlülük getirsin, ister cezalandırsın, yasanın herkes için aynı olması ve uygulanması hukuk önünde eşitlik ilkesinin gereğidir⁵⁵. Hukuk önünde eşitlik ilkesi yükümlülüklerle aynı zamanda temel bir hak ya da devlet yönetimine egemen bir ilke olarak da düşünülebilir. Hukuk önünde eşitlik ilkesinden yararlananlar açısından eşit işlem görmeyi ya da ayırım gözetilmemesini

⁵² Öden, M. (2003). *Türk Anayasa Hukukunda Eşitlik İlkesi*, Ankara: Yetkin Yayınları, s. 63 vd.

⁵³ Gümüş, T. (2010). *Sosyal Devlet Anlayışının Gelişimi ve Dönüşümü*, 1. B., İstanbul: On İki Levha Yayınları, s. 28-29; Göze, A. (2010). s. 13.

⁵⁴ Gümüş, T. (2010). s. 31.

⁵⁵ Serim, B. (1994). "Yasa Önünde Eşitlik İlkesi", *Amme İdaresi Dergisi*, C. 27., S. 3., s. 14.

isteme hakkını doğurmaktadır. Hukuk önünde eşitlik, devlet organları ve idare makamlar açısından anayasal buyruk ve devlet yönetimine egemen olan temel ilkedir⁵⁶. Liberal devlet düzeninde hukuki eşitlik sağlandığı takdirde, toplumda ortaya çıkan ekonomik ve sosyal eşitsizlikler doğal olarak adil olacaktır. Çünkü insanlar ne yetenek ne de çalışma isteği bakımından aynı doğmuşlardır. Yetenek ve çalışma isteği bakımından aynı olmayan insanların, farklı sosyal ve ekonomik koşullara sahip olması hem doğal hem de adildir. Liyakatin hâkim olduğu liberal bir toplumda herkes beceri, yetenek ve çalışma arzusuna göre hak ettiğini alır ve bu durumdan kaynaklanan servet ve sosyal konum eşitsizlikleri adil kabul edilir⁵⁷.

19. yüzyılda Avrupa'da ekonomik hayat iki önemli olayın etkisi ile oluşmuştur. Bunlardan ilki 18. yüzyılın sonlarında İngiltere'de gerçekleşen ve makineleşmeyle sonuçlanan Sanayi Devrimi'dir. Diğeri ise Fransız Devrimi'dir ve ekonomi alanında daha önceden uygulanan merkantilizm ve korporatizmin yerine üretim ve ticaret özgürlüğünü, bir başka ifade ile ekonomik liberalizmi getirmiştir. Ticaret ve sanayinin gelişmesi ve teknik alandaki ilerlemeler 18. yüzyıl Avrupası'nda yeni üretici güçlerin ortaya çıkmasına ve gelişmesine neden olmuştur. Avrupa'da yaşanan bu köklü değişimler, yeni bir ekonomik yapılanmanın ortaya çıkmasıyla sonuçlanmıştır⁵⁸. Bunun sonucunda Avrupa'da Orta Çağ'da hâkim olan devletin ekonomik ve siyasi yapısında önemli değişimler yaşanmış, modern liberal ve demokratik devletin temelleri atılmıştır. 18. ve 19. yüzyıllarda Avrupa'da hâkim olan liberal ekonominin temelini atan İngiliz düşünür Adam Smith olmuştur. Adam Smith'i, John Stuart Mill, David Ricardo, Jean-Baptiste Say ve Robert Maltus gibi düşünürler izlemiş ve ekonomik liberalizmin gelişimine katkıda bulunmuşlardır⁵⁹.

Liberal ekonomik düzenin temel savlarına göre ekonomik olaylar siyasi iktidarların herhangi bir müdahalesi olmadan kendiliğinden oluşan bir düzen içerisinde gerçekleşmektedir. Ekonominin bu şekilde

⁵⁶ Öden, M. (2003). s. 137-138.

⁵⁷ a.g.e. s. 136-137.

⁵⁸ Tekbaş, A. (2009). *Vergi Kanunlarının Anayasa Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirmesi*, 1. B., Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları, s. 4; Heywood, A. (2013). s. 64-65.

⁵⁹ Günay, E. (2015). *İktisadi Düşüncenin Evrimi ve Kapitalizmin Piyasa Tarihi*, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, (Danışman: Prof. Dr. Seyhan Taş), <https://acikbilim.yok.gov.tr/handle/20.500.12812/206338> (Erişim Tarihi: 20.11.2022), s. 61-65, 66; Heywood, A. (2013). s. 64-65.

düzen içinde işlemlerini sağlayan kendine özgü yasaları vardır ve bunların işlemesi sayesinde doğal bir denge ve düzen sistemi oluşacaktır. Klasik iktisada göre bireyler kendi hâllerine bırakıldığında ve bireylerin özgürlükleri kısıtlanmadığı takdirde ekonominin doğal düzeni etkili ve verimli bir biçimde işleyecek, herkes için en iyi sonuçları verecektir. Klasik liberalizmin ayırt edici özelliği olan piyasa ekonomisi ve kendiliğinden doğan ekonomik düzenin aynı zamanda herkesin yararına işleyeceği de düşünülür. Piyasa ekonomisinde her birey kendi çıkarları doğrultusunda özgür işlemler gerçekleştirir. Bununla birlikte ekonominin piyasada oluşan gayrişahsi birtakım kurallara göre işlediği ve bunun da doğal olarak iktisadi refahı arttıracığı savunulur. Piyasa bazı kişi veya gruplar tarafından değil piyasada oluşan bu kurallar tarafından yönetilir. Örneğin hiçbir üretici tek başına malın fiyatını belirleyemez. Fiyatları satışa sunulan malların miktarı ile satın almak isteyen tüketicilerin sayısı çerçevesinde piyasa -arz ve talep güçleri- belirler. Kendi kendini düzenleyen bir süreç olarak piyasanın dışarıdan yönlendirilmeye ihtiyacı yoktur; piyasa bu anlamda “görünmez el” denilen mekanizma tarafından işletilir⁶⁰. Kişilerin içinde özgür bir şekilde hareket ettiği piyasa mekanizması, kendi çıkarını azamileştirmek isteyen bireylerin bu yönde bir kastı olmamasına rağmen bu görünmez el yardımıyla kamu çıkarının da gerçekleşmesini sağlar. Böyle bir ortamda herkesin çıkarları arasında bir uyum ortaya çıkar. Bu sürece dışarıdan yapılacak herhangi bir müdahale ise sistemin doğasında olan özgürlük ve eşitliği ortadan kaldırır⁶¹. Liberal ekonomik düzen bu şekilde sağlandıktan sonra devletin görevi de ülkede iç ve dış güvenliği sağlamak ve ekonominin doğal yasalarının işleyişine karışmamak suretiyle bunun devamını sağlamaktan ibarettir. Kişilerin ekonomik alandaki tüm faaliyetlerine tam bir özgürlük sağlamak devletin varlık sebebidir. Devlet ekonomi alanında her türlü müdahaleden kaçınan siyasi bir otorite olmak durumundadır. Bu anlamda liberal devlet düzeni, mülkiyet haklarını sınırlayan tüm kısıtlayıcı düzenlemeleri ve serbest rekabet ilkesinin önündeki engelleri kaldırmalı ve bireylerin mutlak ekonomik özgürlüğünü sağlamalıdır. Liberal devlet de bu yeni görevine uygun olarak, gelişen sosyal sınıfın – burjuvazinin- çıkarları doğrultusunda kapitalizmin gelişmesi için gerekli olan koşulları hazırlamış ve burjuvazinin ekonomik hak ve özgürlüklerini tanımıştır. Bu işlevleriyle liberal devlet, liberal bir ekonomik düzenin

⁶⁰ Heywood, A. (2013). s. 65-66.

⁶¹ Heywood, A. (2013). s.65-66.

işlemesi için gerekli koşulları hazırlayan ve tanıdığı hak ve özgürlüklerle bu düzenin devamını sağlayan bir işlev görmüştür.

II. AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİ ANAYASASI'NA GÖRE KONGRENİN VERGİLENDİRME YETKİSİNİN YARGISAL SINIRLARI

ABD, klasik liberal ideolojinin hukuk sistemini şekillendirdiği ve pragmatist hukuk yaklaşımının etkilerinin izlendiği bir devlettir⁶². ABD, aynı zamanda federal bir devlettir ve özellikle Federal Yüksek Mahkeme (FYM), eyaletler ile federal devlet arasındaki yetki uyuşmazlıklarını çözerken, ABD federalizminin de dönemlere göre farklılaşmasına yol açmaktadır. Örneğin Amerika'da federalizm, ülkenin kuruluşundan Büyük Buhran'a kadar olan dönemde -yaklaşık 1937 yılına kadar- eyaletler ile federal devletin etki alanlarının katı sınırlarla ayrıldığı "ikili (dual)" federalizm olarak adlandırılırken; ekonomik buhranla birlikte federal devletin yetkileri, ülkenin ortak sorunlarına ortak politikalar geliştirebilmeleri için eyaletlerin görev alanına giren konularda da karar alabilecek biçimde genişlemiş ve bu dönemdeki federalizm, "iş birliğine dayalı" federalizm olarak adlandırılmıştır⁶³. Federalizmin bu şekilde farklı dönemlerdeki farklı toplumsal gereksinimler doğrultusunda şekillenmesi ise FYM'nin ABD Anayasası'na getirdiği yorumlar ile mümkün olabilmıştır⁶⁴. ABD Anayasası hükümleri oldukça soyuttur ve Kongrenin vergi yetkisinin sınırları ile ilgili konularda da FYM'nin dönemlere göre değişen oldukça farklı kararları bulunmaktadır.

⁶² Türer, C. (2003). "Amerikan Felsefesinin Özellikleri", *Kayseri Erciyes Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi*, C. 1., s. 111-118.

⁶³ Boyd, E. (1997). "American Federalism, 1776 to 1997: Significant Events", <https://usa.usembassy.de/etexts/gov/federal.htm> (Erişim Tarihi: 15/11/2022) Boyd, ABD federalizminin dönemlere göre farklı nitelikte işlediğini ortaya koymaktadır. Örneğin, 1775-1789 yılları arası, federalizm öncesi dönem ve bunun hemen ardından gelen dönem, 1901 yılına kadar, ikili (dual) federalizm dönemi olarak nitelendirilmektedir. 1901 ile 1960 yılları arasındaki dönem iş birliğine dayalı (cooperative) federalizm olarak ve 1960-1968 yılları arasındaki dönem yaratıcı (creative) federalizm olarak nitelendirilmektedir.

⁶⁴ Federalizmin işleyişine yön veren ve federal devlet ile eyaletler arasındaki iktidar mücadelesi açısından önemli olan bazı kararlar için bkz. McCulloch v. Maryland (1819), Gibbon v. Ogden (1824), Griswold v. Connecticut (1965), Roe v. Wade (1973). Bu bilgiler ve kararların özetleri için bkz. "U.S. Government and Politics in Principle and Practice", <https://usgovtpoli.commons.gc.cuny.edu/chapter-five-federalism-american-style/> (Erişim Tarihi: 11/11/2022). Yine benzer şekilde federal devlette egemenliğin bir atoma benzetildiği ve egemenlik atomunun federal devlet ve eyaletler arasında bölündüğü görüşü hakkında bkz. Federal Yüksek Mahkemenin U.S. Term Limits, Inc. v. Thornton (1995) kararı ve kararın Türkçe analizi için bkz. Uygun, O. (2014). *Devlet Teorisi*, 1. B., İstanbul: On İki Levha Yayınları, s. 274-279.

ABD Anayasası'nda vergilendirme yetkisi⁶⁵ münhasıran federal devletin iki kanatlı yasama organı olan Kongreye tanınmıştır (Amerikan Anayasası, 1. madde/8. bölüm⁶⁶). Bunun dışında Anayasa'da Kongrenin (ve aslında federal devletin) genel olarak mali konularla ilgili yetkilerinin kapsamını ve sınırlarını düzenleyen başka hükümler de bulunmaktadır.

⁶⁵ ABD'de satılan ürünlerin üzerinde yazan fiyatlar, vergi oranı hariç fiyatlardır. Bunun iki nedeninin olduğu ifade edilmektedir. İlki, insanların devlete ödedikleri vergi oranını şeffaf bir şekilde görebilmeleri içindir. İkinci neden ise ABD'de her eyaletin vergi oranları farklıdır. Bu nedenle bir ürünü pazarlamak için ülke genelinde vergi oranı eklenmeden satışa sunmak üretici açısından daha kolaydır.

⁶⁶ Madde oldukça uzundur.

"Bölüm 8

Kongre, aşağıdaki yetkilere sahip olacaktır:

Vergi, harç, gümrük, üretim ve tüketim vergisi belirlemek ve toplamak, kamu borçlarını ödemek ve Birleşik Devletlerin ortak savunmasını ve genel refahını sağlamak; ancak Birleşik Devletler'in tümünde aynı gümrük, üretim ve tüketim vergisi uygulanacaktır;

Birleşik Devletler adına borç almak;

Yabancı ülkelerle ve birçok eyalet arasında ve Kızılderili kabileler ile ticareti düzenlemek;

Birleşik Devletlerin tümünde, vatandaşlığa geçiş için tüm eyaletlerde geçerli olacak olan tek bir kural uygulamak ve iflaslar konusunda tek yasa koymak;

Madeni para basmak ve bunun değeri ile birlikte, yabancı paraların değerini düzenlemek ve ağırlık ve ölçü standartlarını saptamak;

Birleşik Devletler'in tahvillerini ve kullanılan madeni parasını taklit edenlerin cezalandırılmasını sağlamak,

Postane ve posta yolları kurmak;

Yazarlara ve mucitlere, sınırlı bir süre için yazıları ve buluşları üzerinde münhasıran hak tanıyarak, bilim ve yararlı sanatların gelişmesini teşvik etmek;

Yüksek Mahkemeden daha küçük mahkemeler oluşturmak;

Korsanlığı ve açık denizlerde işlenen ağır suçları ve devletler hukukuna aykırı hareketleri tanımlamak ve bunları cezalandırmak;

Savaş ilan etmek, silahlı gemi kullanma ve karşılıklı bulunma konularında yetki mektupları vermek ve karada ve sularda ele geçirilenler ile ilgili kuralları koymak;

Ordular teşkil etmek ve bunları beslemek; ancak bu kullanım için yapılacak para tahsisi iki yıldan daha uzun bir süre için geçerli olmayacaktır;

Bir deniz gücü kurup bunu sürdürmek;

Kara ve deniz kuvvetlerinin idare ve nizamı için yönetmelikler yapmak;

Birliğin yasalarını yürürlüğe koymak, isyanları bastırmak ve istilaları geri püskürtmek milis kuvvetlerinin göreve çağırılmasını sağlamak;

Milis kuvvetlerinin örgütlenmesi, donatımı ve disiplini, subayların atanması ile milis kuvvetlerinin Kongre tarafından saptanan kurallara göre eğitimi yetkisi eyaletlere bırakılmak üzere, bu milis kuvvetlerinin Birleşik Devletler hizmetinde kullanılacak bölümüne emir ve komuta sağlamak;

Belirli eyaletlerin feragat etmesi ve Kongre'nin de kabulü sonucu Birleşik Devletler hükümetinin başkenti olacak (10 mil kareyi aşmayacak) bölgede her hususta özel yasama yetkisini kullanmak ve eyalet yasama meclisinin rızası ile o eyalette yapılacak kaleler, cephanedepoları, askeri donatım depoları, tersaneler ve diğer gerekli binalar için satın alınan yerler üzerinde aynı yetkiye sahip olmak;

-- Ve

Daha önce belirtilmiş olan yetkilerin ve bu Anayasa ile Amerika Birleşik Devletleri hükümetine, ya da bu hükümetin herhangi bir dairesine ya da görevlisine verilmiş bütün diğer yetkilerin yerine getirilmesi (yürütülmesi) için gerekli ve uygun bütün yasaları yapmak."

ABD Anayasası: <https://tr.usembassy.gov/wp-content/uploads/sites/91/abd-anayasasi.pdf> (Erişim Tarihi:11/11/2022)

Bunlar 9. bölümün 4. cümlesi⁶⁷ ve 10. bölümün 2. cümlesidir⁶⁸. Söz konusu hükümler Amerikan anayasa hukukunda belirli kısa ifadelerle anılmaktadır. 8. bölümün 1. cümlesi “vergi ve harcama hükmü (tax and spending clause)”, 9. bölümün 4. cümlesi “dolaysız (doğrudan) vergilerin taksimi hükmü (apportionment of direct taxes)” ve 10. bölümün 2. cümlesi de “ihracat-ithalat hükmü (import-export clause)” olarak adlandırılmaktadır⁶⁹. Öte yandan söz konusu vergilendirme maddesinin İngilizce versiyonu ile Türkçe çevirisi arasında bir anlam kargaşası ortaya çıkmaktadır. Vergilendirme ile ilgili ABD Senatosunun resmî internet sitesinde yer alan Anayasa hükmünün İngilizcesi “*The Congress shall have Power to lay and collect Taxes, Duties, Imposts and Excises, to pay the Debts and provide for the common Defence and general Welfare of the United States*”⁷⁰...” biçimindedir. ABD Anayasası’nın ABD Büyükelçiliğinin sayfasındaki Türkçe çevirisinde ise Kongrenin yetkilerini düzenleyen ilgili hüküm “*Vergi, harç, gümrük, üretim ve tüketim vergisi belirlemek ve toplamak, kamu borçlarını ödemek ve Birleşik Devletlerin ortak savunmasını ve genel refahını sağlamak...*” olarak yer almaktadır. Bu hükümle ilgili hukuki tartışma, vergilendirme yetkisinin bağımsız bir yetki olarak mı, yoksa Anayasa’da sayılan belirli amaçları gerçekleştirmek için kullanılabilir bir yetki olarak mı verildiği yönündedir. Bir başka ifade ile ilgili hüküm, “*kamu borçlarını ödemek ve Birleşik Devletlerin ortak savunmasını ve genel refahını sağlamak için, vergi, harç, gümrük, üretim ve tüketim vergisi belirlemek ve toplamak*” olarak mı anlaşılacak; yoksa “*vergi, harç, gümrük, üretim ve tüketim vergisi belirlemek ve toplamak [ve] kamu borçlarını ödemek ve Birleşik Devletlerin ortak savunmasını ve genel refahını sağlamak*” olarak mı anlaşılacaktır? Bu konuda aslında ABD Anayasası’nın İngilizce metninde bir sorun yoktur. Çünkü, İngilizce metinde “*The Congress shall have Power To lay and collect Taxes...*” ifadesindeki “*To*” sözcüğü büyük “*T*” harfi ile başlamakta ve cümlelerin devamında gelen “*to pay the Debts and*

⁶⁷ “... Yukarıda açıkça belirtilen nüfus sayımı ile orantılı olmadığı takdirde herhangi bir baş vergisi veya başka bir doğrudan vergi, alınmayacaktır.”

⁶⁸ “... Kendi denetim yasalarını uygulamak için kesinlikle gerekli olanın dışında, hiçbir eyalet, Kongre’nin rızası olmadan, ithalat veya ihracat üzerine herhangi bir vergi ya da resim koymayacak ve herhangi bir eyaletin ithalat ve ihracata koyacağı bütün vergi ve resimlerin net tutarı Birleşik Devletler hazinesine ait olacaktır ve bu gibi bütün yasalar Kongrenin inceleme ve denetimine tabi olacaktır.”

⁶⁹ Nowak, J., Rotunda, R. D. (2010). *Constitutional Law*, United States of America: West Publishing, s. 227-236.

⁷⁰ ABD Senatosu’nun resmî internet sitesinde yer alan çeviriye göre; https://www.senate.gov/civics/constitution_item/constitution.htm#a1_sec8 (Erişim Tarihi:16/11/2022)

provide for the common Defence...” ifadesindeki “to” sözcüğü küçük “t” harfi ile başlamaktadır. Aynı maddenin İngilizce versiyonunda Kongrenin diğer yetkileri sayılırken de yine büyük “T” harfi ile başlatan “To...” sözcüğü kullanılmıştır. Dolayısıyla burada ABD Büyükelçiliğinin resmî sayfasında yer alan Türkçe çeviride bir hata olduğunu düşünmekteyiz⁷¹. Ancak Amerikan kamu hukukunda Kongrenin vergilendirme yetkisi konusundaki en önemli tartışmayı “genel refahı sağlamak için” ifadesinin anlamı ile vergilendirme yetkisinin hem Anayasa’dan hem de vergilendirme yetkisinin kendisinden kaynaklanan sınırlarının olup olmadığı konuları oluşturmaktadır. Bir başka ifade ile Anayasa’nın Kongrenin vergilendirme yetkisine ilişkin hükmünde yer alan “*Kongre, genel refahı sağlamak için vergi koyabilir*” ilkesinin Kongreye gerçekte hangi kapsamda bir vergilendirme yetkisi verdiği yönündeki tartışmalar önem arz etmektedir. Kongre, genel refahı sağlamak için her konuda ve kapsamda vergi koyabilir mi?

ABD ve vergilendirme yetkisinin sınırları ile ilgili bir diğer önemli husus ise vergilendirme yetkisinin *siyasi süreçler* kapsamında değerlendirilmesi gereken bir araç olduğudur. Yargıç John Marshall’ın yukarıda değinilen “*Vergilendirmek, yok etmek demektir!*” ifadesi, ABD anayasal düzeninde vergilendirme yetkisine ilişkin en temel sınırın, aslında liberalizmin temelinde yer alan toplumsal sözleşmenin bir tarafı olan bireyin mutluluğunda ve kendi kendini yönetmesi gücünde aranması gerektiğini ifade etmektedir. Bir başka ifade ile eğer devlet vergilendirme yetkisini kötüye kullanırsa ve vatandaşlar kendilerine aşırı oranda bir vergi uygulandığını düşünürse, daima oy tercihlerini değiştirerek, hükûmeti değiştirme gücüne sahiptirler⁷². Bu açıdan her

⁷¹ 66 no’lu dipnotta verilen Türkçe çeviri.

Aynı hüküm, Muvaaffak Akbay’ın çevirisinde de benzer bir hata ile yer almaktadır: Akbay, M. (1950). “Amerika Birleşik Devletleri Anayasa Metinleri”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 7., S. 1., s. 465.

⁷² Ancak elbette bu durum bir ideali yansıtmaktadır. Siyasal sistemlerin işleyişini idealize etmek, toplumda yer alan eşitsizlikçi tahakküm ilişkilerini görmezden gelmek gibi gerçekçi olmayan bir sonuç ortaya çıkartacaktır. Bu açıdan hem ABD’nin hem de dünya devletlerinin günümüzde çözmek zorunda olduğu en temel sorun olan yoksulluk ve yoksulluğun insanların temel hak ve özgürlüklerini kullanabilme düzeyine olumsuz etkisi yadsınamaz. Söz konusu olumsuz etkinin giderilmesi için yasama ve yürütme organın insan ilişkilerine temel hak ve özgürlükleri korumak için doğrudan müdahale etmesi gerektiği gibi, yargının da hem dikey hem de yatay ilişkilerde devlet eylemlerinin ya da eylemsizliğinin anayasal denetimini gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bununla birlikte ABD hukuk sisteminin temelinde yer alan aşırı bireycilik ve devletin insan yaşamını düzenleyen müdahalelerden mümkün olduğunca kaçınması sonucunda halen ırka dayalı ayrımcılık, ırka yönelik yoksullaştırma politikaları, ırk temelli gayriresmî uygulamalar ne yazık ki halen ülkenin

ne kadar Kongrenin vergilendirme yetkisi anayasa yargısı tarafından birçok karara konu olarak değerlendirilse de günümüzde FYM bu konuda, Amerikan hukukunda temel hak ve özgürlükler bakımından geliştirdiği birtakım formüller gibi belirli ve kesin ilkeler içeren formüller ortaya koymaktan çekinmekte ve özellikle güncel içtihadında olaya özgü pragmatist bir yaklaşım sergilemektedir⁷³.

A. KISA TARİHÇE

Kongrenin bireyleri doğrudan vergilendirme yetkisi Amerika henüz bir konfederasyonken bulunmamaktaydı⁷⁴. Konfederasyon Anayasası'nda⁷⁵, devletlerin Konfederasyon hazinesine kendi vergi gelirlerinden belli oranda bir katkı yapacağı öngörülmüştü. Bu katkının amacı daha çok Amerikan Bağımsızlık Savaşı'nın masraflarını karşılamak, savaş borçlarını geri ödemek ve ulusal hükûmete ulusal güvenlik için finansman kaynağı sağlamaktı⁷⁶. Konfederasyon Anayasası'nda ulusal hükûmetin merkezi bir fon oluşturmak için sahip olduğu yetki bir "talep yetkisi (requisitions)" olarak adlandırılmıştı⁷⁷. Ancak söz konusu "requisitions" ifadesi Konfederasyonun vergi yetkisinin teoride kalmasına yol açmıştı. Bu nedenle uygulamada, beklenen finansal destek sağlanamadı ve Konfederasyon hükûmeti devletlerden çok az gelir elde etti⁷⁸. Hatta öyle ki, Anayasa kabul edilmeden önce 1786 yılındaki son para toplama sürecinde Kongre 3 milyon 800 bin dolar gelir toplama

çözmek zorunda olduğu sorunlar olarak varlığını devam ettirmektedir. Bunlar hakkında Birleşmiş Milletler İnsan Hakları Konseyinin Evrensel Periyodik İzleme sürecindeki ABD ile ilgili raporlara bakılabilir. Bkz. <https://www.ohchr.org/en/hr-bodies/upr/us-index> (Erişim Tarihi: 17/11/2022)

⁷³ Federal Yüksek Mahkemenin temel hak ve özgürlüklere ilişkin geliştirdiği belli katı formüller ya da Mahkemenin deyimiyle "testler" bulunmaktadır. Örneğin Mahkeme, din ve vicdan özgürlüğü ile ifade özgürlüğü hakkında, herhangi bir devlet işlem ya da eyleminin "establishment clause" olarak adlandırılan din ve vicdan özgürlüğünü ihlal edip etmediğini değerlendirirken *Lemon v. Kurtzman* (1971) davasında, "Lemon testi" olarak adlandırdığı üç aşamalı bir değerlendirme ölçütü geliştirmiştir. Bkz. Kaufman, M. J., Kaufman, S. R. (2018). *Education Law, Policy, And Practice-Cases and Materials*, 4th Edition, Wolters Kluwer, s. 212-218.

⁷⁴ Göze, A. (2013). *Siyasal Düşünceler ve Yönetimler*, 14. B., İstanbul: Beta, s. 528.

⁷⁵ İngilizce adı "Articles of Confederation". ABD'nin federal devlet olmadan önceki 15 Kasım 1777 tarihli ilk anayasasıdır. Maddelere erişim için bkz. ABD Ulusal Arşivi: <https://www.archives.gov/milestone-documents/articles-of-confederation> (Erişim Tarihi: 11/11/2022)

⁷⁶ Konfederasyon Anayasası'nın 9. maddesi.

⁷⁷ Konfederasyon Anayasası'nın 9. maddesi.

⁷⁸ Ball, M. N. (2020). "The Federal Taxing Power: A Primer", *Congressional Research Service Report*, <https://sgp.fas.org/crs/misc/R46551.pdf> (Erişim Tarihi: 16.11.2022), s. 1.

talebinde bulunmuş, ancak o yıl sadece 663 dolar toplanabilmişti⁷⁹. Bazı eyaletler, Kongrenin “talep yetkisini (requisition)” açıkça reddetmiş, bazıları da gelen talepleri yeniden gözden geçirilmek üzere Kongreye geri göndermiştir. Bazıları da -örneğin New Jersey- New York ve Philadelphia’dan mal ihraç ederken ödedikleri gümrük vergisinin yeterli olduğunu ve kendi paylarına düşen ödemeyi hâlihazırda yerine getirdiklerini belirterek fazladan bir ödeme yapmamışlardır⁸⁰.

ABD’nin kuruluşuna kaynaklık eden “Çerçevenciler (The Framers⁸¹)”, Kongreye vergilendirme yetkisi verirken, ulusal hükûmete düzenli ve yeterli bir gelir kaynağı sağlamak ve özellikle ulusal güvenliği tesis etmek fikrini ön plana çıkartmışlardı. Alexander Hamilton, John Jay ve James Madison tarafından halkı yeni Anayasa’nın kabulüne ikna etmek için yazılmış makaleler olan “Federalist Yazıları”nın (The Federalist⁸²) 30 numaralı makalesi Kongrenin vergilendirme yetkisi üzerinedir⁸³. Bu makalede Hamilton, *modern savaş sisteminde en zengin ulusların bile büyük kredilere başvurmak zorunda kaldığını* belirterek, vergilendirme yetkisini ulusal güvenlik meselesi ile ilişkilendirmektedir⁸⁴.

Konfederasyon döneminde gelir elde etme konusundaki başarısızlık, federal devlet anayasası hazırlanırken etkili olmuş ve ABD Anayasası’nda Kongrenin özellikle finansal konularda geniş yetkileri olduğu kabul edilmiştir. Yukarıda da atıf yapılan, Anayasa’nın 1. maddesinin 8.

⁷⁹ Johnson, C. H. (2005). *Righteous Anger at The Wicked States: The Meaning of The Founders’ Constitution*, Cambridge University Press, s. 15.

⁸⁰ a.g.e. s. 16.

⁸¹ ABD hukuk tarihinde “The Framers” sözcüğü -kimi zaman da “The Founders (Kurucular)”, “The Founding Fathers (Kurucu Babalar)”-, Amerikan Anayasası’nın taslağını ve temel vizyonunu oluşturan delegelere verilen isimdir. Bunlar, John Adams, Benjamin Franklin, Alexander Hamilton, John Jay, Thomas Jefferson, James Madison ve George Washington’dur. Söz konusu kişilerin kolonilerin birleşmesinde, Amerikan bağımsızlık devriminde önemli etkileri bulunmaktadır ve 4 Temmuz 1776 Amerikan Bağımsızlık Bildirisi’ni de hazırlayan komisyonda yer almışlardır. Bkz. Göze, A. (2013). s. 525-528.

⁸² Federalist Yazılarının tümüne ulaşmak için Amerikan Kongre Kütüphanesi çevrimiçi arşive bakınız. “Federalist Papers: Primary Documents in American History”, <https://guides.loc.gov/federalist-papers/text-21-30> (Erişim Tarihi: 15/11/2022)

⁸³ 30 numaralı makale 28 Aralık 1787 tarihinde Alexander Hamilton tarafından yazılmıştır. Bkz. Amerikan Kongre Kütüphanesi çevrimiçi arşiv.

⁸⁴ Johnson, C. H. (2005). s. 18-19. Hamilton diğer konuşmalarında da vergilendirme ile ilgili benzer argümanlar geliştirmektedir. Örneğin Finans Sisteminin Savunması (Defense of the Funding System-July 1795) başlıklı yazısında, kredisi olmayan bir ulusun, güçlü bir krediye sahip bir başka güce, ilk savaşta yenileceğini ifade etmiştir. a.g.e. s. 18. Johnson’un çalışmasında Amerika’da vergilendirme yetkisinin tarihi ve konfederasyondan federasyona geçiş sürecinde kurucuların, devletleri ve halkı ikna etme söylemleri incelenmiştir. Tüm bu tarihe için bkz. a.g.e.

bölümünde Kongrenin, “borçları ödemek ve Amerika Birleşik Devletleri’nin ortak savunması ve genel refahını sağlamak için vergi koyma ve toplama” yetkisi bulunmaktadır. Buradaki borçları ödemek ifadesi yalnızca savaş borçlarını kastetmemekte, ileriye dönük olarak da borçları ödemek anlamına gelmektedir⁸⁵. Ancak Anayasa’nın vergilendirme maddesinin kapsamına ilişkin Alexander Hamilton ve James Madison’un⁸⁶ yorumları farklı olmuştur. Hamilton’a göre, Anayasa Kongreye oldukça geniş bir vergilendirme yetkisi tanımaktaydı. Hamilton, münhasıran Kongreye ait olan söz konusu yetkinin Anayasa’nın 1. maddesinin 8. bölümünde adı geçen eyaletler arası ticareti düzenlemek ve askerî harcamaları karşılamak gibi amaçlarından bağımsız olarak kullanılabileceğini savunmaktaydı⁸⁷. Buna karşılık Madison ise Kongrenin “genel refahı” sağlamak için vergilendirme ve harcama konusunda bağımsız bir yetkisinin olmadığını ve söz konusu “genel refahı sağlamak için vergilendirme yetkisi” ifadesinin 1. maddenin 8. bölümünde söz edilen ve 8. bölümün 2. ile 17. cümlelerinde⁸⁸ belirlenmiş yetkiler ile birlikte düşünülmesi gerektiğini; Kongrenin vergilendirme yetkisinin ilgili maddede geçen diğer yetkilerle sınırlandırıldığını savunmuştur⁸⁹.

Amerikan Anayasası’nın taslağını hazırlayan kurucuların anayasanın vergilendirme hükmü konusundaki farklı yorumlarına karşılık konu ile ilgili FYM’nin de oldukça çeşitli ve kimi zaman dönemlere göre değişen kararları bulunmaktadır⁹⁰. İlk dönemde vergilendirme ile ilgili dikkati çeken davalar *License Tax Cases (1866)* (Lisans Vergisi Davaları) olarak adlandırılan ve New York, New Jersey ve Massachusetts eyaletlerinden gelen yedi dava dosyası ile ilgili bir dava grubudur. Bu dava grubunda

⁸⁵ ABD Anayasası’nın 1. maddesinin 8. bölümünün yorumu, Siegel, N., Willis, S. J. (2022). “Common Interpretation”, <https://constitutioncenter.org/the-constitution/articles/article-i-clauses/751#:~:text=The%20U.S.%20taxing%20power%2C%20while,be%20fatal%20to%20a%20statute>. (Erişim Tarihi: 15/11/2022)

⁸⁶ Söz konusu görüşler, ABD siyasetinde Federalist Parti ve Demokratik Cumhuriyetçi Parti’nin görüşlerini de yansıtmaktadır. Hamilton ve Madison karşıtlığı ve ABD’de Demokrat Parti ve Cumhuriyetçi Parti hakkında bkz. Britannica çevrimiçi ansiklopedi, “Democratic-Republican Party”, <https://www.britannica.com/topic/Democratic-Republican-Party> (Erişim Tarihi: 15/11/2022)

⁸⁷ Cooter, R.D., Siegel, N. (2010). s. 125.

⁸⁸ 66 no’lu dipnotta yer alan madde metnine bakınız.

⁸⁹ Cooter, R.D., Siegel, N. (2010). s. 125. Madison aynı zamanda kendi hazırladığı 41 numaralı Federalist Yazıları’nda da bu görüşünü yansıtmaktadır. Bkz. James Madison, “Federalist No. 41 General View of the Powers Conferred by the Constitution”, <https://guides.loc.gov/federalist-papers/text-41-50> (Erişim Tarihi: 15/11/2022)

⁹⁰ Nowak, J., Rotunda, R. D. (2010). s. 227-236 arasındaki dava listeleri.

FYM'nin tartıştığı hukuki sorun Kongrenin, bir eyaletin yasalarında suç ya da hukuka aykırı eylem olarak düzenlenmiş kimi eylemleri ve işleri vergilendirme yetkisinin olup olmadığıdır. Davaya konu olan Kongrenin yapmış olduğu 1864 tarihli iç gelir yasasındaki⁹¹ bir değişikliktir. 1866 yılında değişen yasaya, piyango/loto bileti satmak ve alkollü içkilerin perakende satışını yapmak da dâhil olmak üzere, belirli ticaret ve işlerle uğraşmak isteyen kişilerin ABD'den bir lisans almaları zorunluluğu eklenmiştir. Bununla birlikte 1866 değişikliklerinde yasanın ilk hâlindeki "lisans" sözcüğünün yerine de "özel vergi" ifadesi kullanılmıştır. Söz konusu üç eyaletten FYM'nin önüne gelen yedi davada da kişiler ya loto ve şans oyunları işi düzenlemekte ya da alkollü içki satışı işi ile meşguldürler. Ancak o dönemde, davaların geldiği eyaletlerde söz konusu faaliyetlerde bulunmak ilgili eyaletin yasaları tarafından yasaklanmıştır. Buna rağmen ilgili kişilerin federal devletin iç gelir yasasına göre vergi ödemeleri gerekmektedir. ABD Anayasası'na göre cezalandırma faaliyeti olarak tanımlanabilen ve ceza yetkisi alanına giren konuların çoğu⁹² eyaletlerin düzenleme alanına girmektedir. Bu durumda FYM'nin yanıtlamak zorunda olduğu önemli bir soru bulunmaktadır: Kimi eyaletlerde yasaklanmış eylemlerin vergilendirilmesi sonucunu doğuran 1866 tarihli iç gelir yasasındaki değişiklik, Kongrenin Anayasa'da yer alan vergilendirme yetkisinin sınırlarını aşmakta mıdır⁹³? Davada Kongrenin bu türden eylemler için öngördüğü vergi, bir suçun önlenmesi ve cezalandırılması için yapılan bir yasama faaliyeti olarak tanımlanırsa, o zaman söz konusu yasa Anayasa'ya aykırı olacaktır. Çünkü cezalandırmaya ilişkin yasa koyma yetkisi eyaletlerin düzenleme alanına giren bir yetkidir. Dolayısıyla Kongrenin eyaletlerin düzenleme alanında kalan bir konu hakkındaki vergilendirme ve düzenleme yetkisi, eyaletlerdeki düzenlemelerle uyumlu olmalıdır. Ancak FYM bu görüşü kabul etmemiş ve Kongrenin vergilendirme yetkisinin "oldukça geniş" olduğunu belirtmiştir. Bunun için de Anayasa'nın öngördüğü sınırlara dikkati çekmiştir. Bu sınırlardan ilki eyaletler arası ihracat

⁹¹ 1864 The Internal Revenue Act.

⁹² ABD Anayasası'nın 10. Değişikliğinde (10th Amendment) münhasıran Kongreye ve federal devlet organlarına bırakılmamış her yetki eyaletlerin düzenleme alanına girmektedir. Ceza hukuku açısından, yasaklı maddelerin ticaretine ilişkin suçlar, korsanlık, organize suçlar gibi sınır aşırı etkileri olan suçlar ve konular haricindekiler, bir başka ifade ile Anayasa'da açıkça sayılmayan tüm ceza hukuku konularında eyaletler yetkilidir.

⁹³ Davadaki temel sorular ilgili kararların en başında yer almaktadır. Bkz. License Tax Case (1866), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/72/462/> (Erişim Tarihi: 15/11/2022)

vergisidir; Kongre ihracat vergisi konusunda yetkili değildir (Anayasa, 1. madde, 9. bölüm, 5. cümle⁹⁴). İkinci anayasal sınır ise dolaysız vergilerin taksimlendirilmesi⁹⁵ ve dolaylı vergilerin de ülke genelinde yeknesak olarak uygulanması kurallarıdır. Bu sınırlar haricinde Kongre, her konuda ve takdir yetkisine dayanarak vergi koymaya yetkilidir⁹⁶. Mahkemeye göre olaydaki yasal düzenleme her iki sınırın kapsamına da girmediğinden Anayasa'ya aykırılık bulunmamaktadır.

Federal Yüksek Mahkeme, 1936 yılındaki *United States v. Butler* (1936)⁹⁷ davasında, Kongrenin vergilendirme yetkisinin kapsamı konusunda daha açık bir ifade kullanarak Kongrenin vergilendirme yetkisini yukarıda değinilen Hamilton'un yorumuna atıfla geniş yorumlamış ve her ne kadar söz konusu olayda Kongrenin vergilendirme yetkisini Anayasa'ya aykırı olarak kullandığına hükmetmiş olsa da kararda, Hamilton'un bu yetkiyi Kongrenin diğer anayasal yetkilerinden bağımsız olarak kullanabileceği görüşünü yinelemiştir⁹⁸. Söz konusu dava, ABD'nin o dönemde içinde bulunduğu ve çiftçilerin iflas etmesine sebep olan tarımsal emtia fiyatlarındaki krizi çözmek amaçlı yürürlüğe giren 1933 tarihli Tarımsal Uyum Yasası'ndan⁹⁹ kaynaklanmaktaydı. İlgili yasa, tarım ürünleri üzerinden bir işleme vergisi (processing tax) alınmasını öngörmekteydi. Bu vergilerden elde edilecek fon da arazilerini küçültme sözü veren çiftçilere yeniden dağıtılacaktı. Söz konusu yasa, hangi tarım ürünlerinin bu kapsama dâhil olacağı konusunda federal tarım bakanını yetkilendirmekteydi; tarım bakanı da işleme vergisi uygulanacak ürünlerin arasına pamuğu dâhil etmişti. Davacı William M. Butler, pamuk işleyen bir firma olan Hoosal Mills Corp.'un mali müşaviridir. Bu davada FYM vergilendirme yetkisinin kapsamını, önceki davalara

⁹⁴ "Eyaletlerden herhangi birinden ihraç edilen mallardan vergi ya da gümrük alınmayacaktır."

⁹⁵ Amerikan hukukunda dolaysız ve dolaylı vergilerle ilgili bkz. Nowak, J., Rotunda, R. D. (2010). s. 228-229.

⁹⁶ Federal Yüksek Mahkeme yargıcı Salmon P. Chase'in kaleme aldığı görüş. Bkz. License Tax Case (1866), License Tax Case (1866), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/72/462/> (Erişim Tarihi: 15/11/2022). Karar gerekçesi için ayrıca bkz. Chase, S. P. & Supreme Court of The United States. (1866) U.S. Reports: License Tax Cases, 72 U.S. 5 Wall. 462. [Periodical] ABD Kongre Kütüphanesi Çevrimiçi Arşiv, <https://www.loc.gov/item/usrep072462/> (Erişim Tarihi: 20.11.2022), s. 471-475.

⁹⁷ *United States v. Butler*, 297 U.S. 1, (1936); <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/297/1/#tab-opinion-1934959> (Erişim Tarihi: 15/11/2022)

⁹⁸ *United States v. Butler*, 297 U.S. 1, (1936), s. 66. Çevrimiçi erişimde sayfa numaraları ilgili paragrafın üstünde "Page 297 U. S. 66" biçiminde yazmaktadır. Ayrıca bkz. Cooter, R.D., Siegel, N. (2010). s. 126-127.

⁹⁹ 1933 Agricultural Adjustment Act.

benzer şekilde federal devlet ile eyaletler arasındaki yetki sorunu üzerinden tartışmıştır. Mahkeme, her ne kadar Kongrenin vergilendirme yetkisinin bağımsız ve geniş bir yetki olduğunu ifade etse de Kongrenin düzenlediği tarım ürünlerine yönelik vergi yasasını 6'ya karşılık 3 oy ile Anayasa'ya aykırı bulmuştur. Söz konusu kararda, ABD Anayasası'nın Yorumu (Commentaries on the Constitution of the United States) eserini yazan Joseph Story'nin vergilendirme yetkisi ile ilgili görüşüne doğrudan yer verilmiştir¹⁰⁰.

“Hükümet, ‘genel refahı sağlamak’ ifadesinin ‘vergi koyma ve toplama’ yetkisini nitelendirdiğini kabul etmektedir. [Bir başka ifade ile hükümet bu davada, federal devletin genel refahı sağlama yetkisi olduğundan bahisle vergi koyabileceğini savunmaktadır¹⁰¹.] Ancak Anayasa'nın bu hükmünün [1. madde, 8. bölüm, 1. cümlesi hükmü] devlete, hiçbir zaman vergilendirme yetkisinden bağımsız olarak genel refahı sağlama yetkisi verdiği kabul edilmemiştir. Yargıç Story'e göre, eğer böyle bir kabul mümkün olsaydı, ‘Sözcüklerin genelliğinin rengi altında, Birleşik Devletler Hükümetinin, ortak savunma ve genel refahı sağlamak için, ..., gerçekte, genel ve sınırsız yetkilere sahip bir hükümet olması kaçınılmaz olurdu¹⁰².’ ”

Yargıç Story'nin söz konusu ifadesi, liberal devlet anlayışında yer alan “sınırlı ve eylemlerine daima şüphe ile yaklaşılması gereken bir araç olarak devlet” nitelmesini hatırlatmaktadır. Öte yandan Mahkemeye göre tarımsal üretimi düzenlemek ve kontrol etmek eyaletlerin yetki

¹⁰⁰ Cooter, R.D., Siegel, N. (2010). s. 127.

¹⁰¹ Konu Anayasa'nın yorumu üzerindeki bir tartışmaya dayandığından, kararın bu kısmına ek bir açıklık getirmeyi tercih ettik. Burada hükümet, Anayasa'daki vergilendirme ilkesini, Kongrenin genel refahı sağlamak amacının içinde değerlendirmektedir. Yani hükümete göre, Anayasa, Kongreye genel refahı sağlayabilmesi için vergi koyabilme yetkisi bahsetmiştir. Ancak Federal Yüksek Mahkeme bu yoruma katılmamakta ve bu açıdan argümanını yargıç Joseph Story'nin görüşü ile desteklemektedir. Mahkemeye göre, eğer Anayasa'nın Kongreye genel refahı sağlamak biçiminde bağımsız bir yetki verdiği ve vergilendirme yetkisinin de genel refahı sağlamak amacından türetilebileceği biçiminde bir yorum yapılırsa, o halde Amerikan Anayasası'nın Kongreye sınırsız bir güç verdiğinin kabul edilmesi gerekecektir ki, bu da Amerikan hukuk tarihi ve felsefesi ile temelden örtüşmeyen bir sonuç ortaya çıkartır.

¹⁰² United States v. Butler, 297 U.S. 1, (1936), s. 64, (297 U. S. 64). “It is not contended that this provision grants power to regulate agricultural production upon the theory that such legislation would promote the general welfare. The Government concedes that the phrase “to provide for the general welfare” qualifies the power “to lay and collect taxes.” The view that the clause grants power to provide for the general welfare, independently of the taxing power, has never been authoritatively accepted. Mr. Justice Story points out that, if it were adopted, “it is obvious that, under color of the generality of the words, to ‘provide for the common defence and general welfare,’ the government of the United States is, in reality, a government of general and unlimited powers, notwithstanding the subsequent enumeration of specific powers.”

alanına giren bir konudur. Bununla birlikte Anayasa'nın Kongrenin vergilendirme ve harcama yetkisini düzenleyen hükmü, Kongreye yalnızca "genel refahı" düzenlemek amacı ile söz konusu yetkiyi vermektedir. Ancak tarımsal üretim ise *tarihsel olarak* eyaletlerin düzenleme yetkisinin alanına girmektedir. Her ne kadar Anayasa'da Kongrenin "genel refahı sağlamak için vergi koyma ve fon sağlama" yetkilerinden söz edilmiş olsa da davaya konu olan uyuşmazlıkta Kongre bu genel yetkisini Anayasa'ya aykırı bir sonuç ortaya çıkartacak biçimde kullanmıştır. Bir başka ifade ile, Kongre Anayasa'yla kendisine verilen vergilendirme ve harcama yetkisini, tamamen eyaletlerin yetki alanına giren faaliyetleri kontrol etmek amaçlı bir yaptırım mekanizması olarak kullanmaktadır¹⁰³. Karşı oy ise, ABD'nin içinde bulunduğu dönemdeki tarımsal krizi çözmeye yönelik bir girişimin Kongrenin vergilendirme yetkisinin amacı olarak Anayasa'da yer alan "genel refahı sağlamak" ifadesi içinde değerlendirilmesi gerektiğine dikkati çekmiştir¹⁰⁴. Bir başka ifade ile, söz konusu kararda aslında Kongrenin genel refahı sağlamak için vergilendirme yetkisinin oldukça geniş bir yetki olduğu belirtilmekle birlikte hangi türden düzenlemelerin "genel refaha" yönelik olduğu konusunda tartışmalar bulunmaktadır.

Tarihsel açıdan bakıldığında Kongrenin vergilendirme yetkisinin kapsamına yönelik hukuki tartışmalar, söz konusu yetkinin yukarıdaki örnekteki gibi, "genel refahı sağlamak" amacıyla kullanılması argümanında ve "genel refahın" anlamı konusunda yoğunlaşmaktadır¹⁰⁵. Bununla birlikte Kongrenin vergilendirme yetkisinin Anayasa'dan kaynaklanan sınırları -örneğin federal devlet ile eyaletler arasındaki yetki paylaşımı sorunları ile temel hak ve özgürlükler- ile vergilendirme yetkisinin kendi doğasından kaynaklanan sınırları, hem öğretilerde hem de FYM kararlarında tartışılmaktadır. FYM'nin Kongrenin vergilendirme

¹⁰³ United States v. Butler, 297 U.S. 1, (1936), s. 68, (297 U. S. 68).

¹⁰⁴ United States v. Butler, 297 U.S. 1, (1936), s. 80, (297 U. S. 80).

¹⁰⁵ ABD Anayasası'nda Kongrenin eyaletler arası ticareti düzenleme yetkisi de vergilendirme yetkisinin bir sınırı olarak tartışılan genel refahı sağlama amacına benzer gerekçelerle tartışılmaktadır. Yani burada önemli olan "ticareti düzenlemek" ifadesindeki "ticaret" sözcüğünün anlamı nedir? Bu konu ile ilgili oldukça ilgi çekici bir dava da Amerika'da okullarda silah bulundurulmasını yasaklayan federal yasanın, Kongrenin eyaletler arasında ticareti düzenleme yetkisi kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceğine ilişkindir. İlgili dava için bkz. San Antonio Independent School District v. Rodriguez, 411 U.S. 1 (1973). 1. madde, 8. bölüm, 3. cümle: "*Yabancı ülkelerle ve birçok eyalet arasında ve Kızılderili kabileler ile ticareti düzenlemek*"

Genel refah konusunda Mahkemenin ilke hâline gelmiş ölçütleri olmamakla birlikte, öğretilerde bu yönde bir çaba için bkz. Cooter, R.D., Siegel, N. (2010). s. 125-128.

yetkisinin kapsamına yönelik 2012 tarihli NFIB v. Sebelius kararına kadar bu konudaki genel yaklaşımı, Kongrenin vergilendirme yetkisini başka bir anayasal yetkiye bağlamadan bağımsız olarak kullanabileceği ancak vergilendirme yetkisinin yine de bir takım anayasal sınırlara tabi olduğu yönünde olmuştur¹⁰⁶.

B. ANAYASAL SINIRLAR: TEMEL HAK VE ÖZGÜRLÜKLER

Kongrenin vergilendirme yetkisi her ne kadar geniş bir yetki olarak ele alınsa da bir takım anayasal sınırlara tabidir. Bunlardan konumuz açısından en önemlileri kuşkusuz Anayasa'nın temel hak ve özgürlükleri koruyan hükümleridir¹⁰⁷. Bunlardan vergilendirme yetkisinin sınırları ile birlikte yargı kararına konu olmuş olanlar, ifade özgürlüğü ve onunla bağlantılı olan basın özgürlüğü¹⁰⁸, haberleşme özgürlüğü gibi özgürlükler

¹⁰⁶ Siegel ve Willis, NFIB v. Sebelius kararına kadar Mahkemenin vergilendirme yetkisinin sınırları konusunda kararsız olduğunu, ancak 2012 tarihli söz konusu kararda, bu konudaki tavrını netleştirdiğini belirtmektedir. Siegel, N., Willis, S. J. (2022).

¹⁰⁷ Lombard, B. (1992). "First Amendment Limits on the Use of Taxes to Subsidize Selectively the Media", *Cornell Law Review*, Vol. 78, Issue 1, s. 109.

Kıyaslama açısından Türkiye'de de vergilendirme yetkisinin Anayasa'da düzenlenen temel hak ve özgürlükler ile sınırlandırılması hakkında bkz. Güner, K. C., Kargı, V. (2021). "Vergilendirme Yetkisinin Temel Hak ve Özgürlükleri İhlali ve Yargı Yolu", *Maliye Çalışmaları Dergisi*, 2021, Sayı: 66, s. 96-99, 101-103. Ayrıca bireysel başvuruya konu olmuş vergilendirme yetkisinin temel hak ve özgürlüklere müdahale teşkil eden bireysel başvuru kararlarının listesi ve analizi hakkında bkz. Uygun, E. , Gerçek, A. (2017). "Anayasa Mahkemesinin Vergilendirme Alanındaki Bireysel Başvuru Kararlarının Değerlendirilmesi", *Türkiye Adalet Akademisi Dergisi*, Yıl: 7, Sayı: 29, ss. 167-191.

¹⁰⁸ Vergilendirme yetkisi ve temel hak ve özgürlükler ilişkisine yönelik, Türk Anayasa Mahkemesi'nin kararlarına da konu olmuş çeşitli olaylar mevcuttur. Örneğin, 1987 yılında Küçüklerin Muzır Neşriyattan Korunması Hakkında Kanun'da yapılan bir değişiklik ile, Başbakanlık nezdinde oluşturulan bir kurul tarafından bu türden bir yayın olduğuna karar verilenlerin, %40 oranında bir meblağı, Maliyeye yatırmalarını öngören hükmün, devletin Anayasa'nın 41. ve 58. maddelerinde düzenlenen çocukların korunması ödevine atflla, Anayasa'ya aykırı olmadığına karar verilmiş ve bu yayınlara getirilen verginin basın özgürlüğünü ihlal etmediği belirtilmiştir. Ancak ilgili kararda devletin vergilendirme yetkisinin anayasal sınırları arasında doğrudan bir ilişki kurulmamıştır.

AYM, E.1986/12, K.1987/4, 11/2/1987. Kararın karşıoyundan: "... Haklarında Kurulun herhangi bir kararı bulunmadığı halde basılmış eserlerini kendiliklerinden küçüklere muzır nitelikte göyerek bunları zarf veya poşet içinde satışa arz etmek isteyenlerle; Kurul tarafından küçüklük için muzır nitelikte olduğuna karar verilerek sınırlamaya tabi tutulan eserlerin sahiplerinden Toplu Konut Fonuna aktarılacak üzere belli ölçü ve oranlarda para tahsil edilmesinin 3266 sayılı Yasanın amacına uygun bir anlamı ve küçüklerin korunmasıyla doğrudan ya da dolaylı hiçbir ilgisi yoktur.

Madde, maliyet ve fiyat artışına yol açan ifade ve içeriği nedeniyle bu tür eserlerin diğerlerine oranla daha yüksek fiyatlar üzerinden satılmasını zorunlu kılmaktadır. Belirtilen yayımların satışını sınırlayan ve bunların büyükler tarafından okunmasını parasal açıdan zorlaştıran söz konusu düzenlemenin, Anayasa'nın 13. maddesinin, temel hak ve hürriyetlerle ilgili genel ve özel sınırlamaların demokratik toplum düzeninin gereklerine aykırı olamayacağını ve öngörüldükleri amaç dışında kullanamayacağını belirleyen ikinci fıkrasıyla uyum içinde bulunduğu söylenemez."

(I. Değişiklik'te koruma altına alınan özgürlükler- 1st Amendment¹⁰⁹) ve hukuk sistemi karşısında kişilerin eşit olarak korunması ilkesi (XIV. Değişiklik- 14th Amendment¹¹⁰, equal prtotection clause) ile hukuk devleti ve adil yargılanma hakkının (V. Değişiklik , 5th Amendment¹¹¹, due process clause) güvenceleridir.

Federal Yüksek Mahkemenin Anayasa'nın I. Değişikliği tarafından garanti altına alınan ifade özgürlüğünün ve onunla bağlantılı olarak basın özgürlüğünün, devletin vergilendirme yetkisi ile sınırlandırılmasının sınırları hakkında vermiş olduğu çeşitli kararlarında¹¹² büyük çoğunlukla gazetelerin ve kablolu televizyon gibi diğer basın yayın araçlarının vergilendirilmesine ilişkin uyuşmazlıklar yer almaktadır. Örneğin 1936 yılındaki Grosjean v. American Press Co.¹¹³ davasında, 1934 yılında Louisiana eyaletinde yürürlüğe giren ve tirajı haftada 20.000'den fazla olan gazetelerin brüt gelirlerine %2 oranında vergi uygulayan bir mevzuat değişikliği, basın özgürlüğünü ihlal ettiği gerekçesi ile Anayasa'ya (Anayasa'nın I. Değişikliğine) aykırı bulunmuştur. Davaya konu olan yasa yürürlüğe girdiğinde eyalette on üç gazete bu yasanın kapsamına dâhil olmuştu ancak olayda dikkati çeken husus bu gazetelerden on iki tanesinin ilgili yasanın eyalet meclisinde kabul edilmesinde etkili olan Senatör Huey Long'u eleştiren yazılar yayımlayan gazeteler olmasıdır¹¹⁴. Mahkeme, yasama organının sansür uygulama amacına açıkça atıf yapmamakla birlikte olaya konu olan vergilendirmenin "kötü" olduğunu; çünkü bu düzenlemenin aslında vergi kılıfına bürünmüş, halkın anayasal

¹⁰⁹ "Kongre, dini bir kuruma ilişkin veya serbest ibadeti yasaklayan; ya da ifade özgürlüğünü, basın özgürlüğünü kısıtlayan; ya da halkın sükûnet içinde toplanma ve şikâyete neden olan bir halin düzeltilmesi için hükümetten talepte bulunma hakkını kısıtlayan herhangi bir yasa yapmayacaktır."

¹¹⁰ "Birleşik Devletlerde doğmuş veya Birleşik Devletler uyruğuna geçmiş ve Birleşik Devletler yetkisine tabi olan herkes, Birleşik Deoetler'in ve ikamet etmekte oldukları eyaletin vatandaşıdır. Hiçbir eyalet, Birleşik Devletler vatandaşlarının ayrıcalık ve bağımsızlıklarını kısıtlayacak yasa yapmayacak veya uygulamayacak ve hiçbir eyalet yasal gerekler yerine getirilmeden bir kişiyi yaşamından, özgürlüğünden ya da malından yoksun etmeyecek; ya da kendi yargı yetkisi içindeki bir kişiyi, yasaların eşit koruması dışında bırakmayacaktır." Anayasa'nın bu hükmü "equal protection clause" ve "due process clause" olarak adlandırılmaktadır.

¹¹¹ Bu ilke Anayasa'nın 5. Değişikliği'nde yer almaktadır. "... hiç kimse ... yasal gerekler yerine getirilmeden, yaşamı, özgürlüğü, veya malından yoksun bırakılamayacak; özel mülk, hakça bir tazminat ödenmeden kamulaştırılmayacaktır." Bu ilke adil yargılanma ve hukuk devleti ilkelerine karşılık gelen usule ilişkin bir güvenciyi içermektedir.

¹¹² Aynı zamanda ifade özgürlüğü kapsamında basın ve haberleşme özgürlükleri ile ilgili Federal Yüksek Mahkemenin diğer kararlarının özeti ve FYM'nin geliştirdiği ölçütler hakkında bkz. Lombard, B. (1992). s. 106-138.

¹¹³ Grosjean v. American Press Co., Inc., 297 U.S. 233 (1936); <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/297/233/> (Erişim tarih: 17/11/2022).

¹¹⁴ Lombard, B. (1992). s. 109.

garantilerinden olan bilgiye erişim hakkını sınırlayan (haberleşme, haber alma ve haber verme, haberlerin özgür dolaşımı) hassas ve hesaplanmış bir araç olarak kullanıldığını belirtmiştir¹¹⁵.

Federal Yüksek Mahkemenin devletin vergilendirme yetkisinin sınırı olarak bireysel ifade özgürlüğüne atıf yaptığı kararları da bulunmaktadır. Mahkeme, 1958 yılındaki *Speiser v. Randall*¹¹⁶ davasında, Kaliforniya eyaletinde emlak vergisi muafiyeti almak için “sadakat yemini” gerektiren bir mevzuat değişikliğini, ifade özgürlüğüne aykırılık gerekçesi ile Anayasa’ya (Anayasa’nın I. Değişikliğine) aykırı bulmuştur. Bu davada Mahkeme “Anayasa’ya aykırı şartlar öğretisini” geliştirmiştir¹¹⁷. Söz konusu öğretiye göre bir devlet, bireylere belli konularda imtiyazlar tanıırken, bireyin anayasal haklarını feda etmesine yol açacak şartlar öngöremez. Aksinin kabulü, devletin bireyi belli bir ifadesinden ötürü doğrudan cezalandırması durumuna benzer¹¹⁸. Ancak Mahkeme bu davadan bir yıl sonra 1959 yılındaki *Cammarano v. United States*¹¹⁹ davasında, işletmelerin lobicilik faaliyetleri kapsamında yaptıkları harcamaları vergi indirimi kapsamının dışında tutan İç Gelir Servisi Yönetmeliği’ni Anayasa’ya aykırı bulmamıştır. Bu davada davacı, lobicilik faaliyetlerinin ifade özgürlüğü kapsamında değerlendirilmesi gerektiğini ve bu türden faaliyetlerin vergilendirilmesinin ifade özgürlüğünü Anayasa’ya aykırı olarak sınırlandırdığını savunmuş ancak FYM, devletin bir bireyin ifade özgürlüğü aktivitelerini finanse etmek ya da bunlara finansal destek sağlamak yönünde bir yükümlülüğünün olmadığını belirtmiştir¹²⁰.

Mahkemenin ifade özgürlüğünün ve kanun önünde eşitlik ilkesinin vergilendirme yetkisinin sınırlandırılmasındaki içtihadı değişkenlik göstermektedir. Örneğin, 1983 tarihli *Minneapolis Star v. Minnesota Commissioner of Revenue-1983*¹²¹ davası basın özgürlüğünün yanında kanun önünde eşitlik ilkesinin de söz konusu oluğu ve Mahkemenin

¹¹⁵ *Grosjean v. American Press Co., Inc.*, 297 U.S. 233 (1936), s. 250.

¹¹⁶ *Speiser v. Randall*, 357 U.S. 513 (1958), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/357/513/#tab-opinion-1942061> (Erişim Tarihi: 17/11/2022)

¹¹⁷ Lombard, B. (1992). s. 111.

¹¹⁸ *Speiser v. Randall*, 357 U.S. 513 (1958), s. 514-515; ayrıca bkz. Lombard, B. (1992). s. 111.

¹¹⁹ *Cammarano v. United States*, 358 U.S. 498 (1959), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/358/498/> (Erişim Tarihi: 17/11/2022)

¹²⁰ Kararların özetleri ve incelemesi için bkz. Lombard, B. (1992). s. 111 vd.

¹²¹ *Minneapolis Star v. Minnesota Comm’r*, 460 U.S. 575 (1983), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/460/575/#tab-opinion-1954975> (Erişim Tarihi: 17/11/2022)

Anayasa'ya aykırılık kararı verdiği bir davadır. Minnesota eyaletinde kâğıt ve mürekkep ürünlerinin tüketildiği basın-yayın alanında bir "kullanım vergisi (use tax)" öngören yasaya, sonradan yıllık 100.000 dolara kadar yapılan kâğıt ve mürekkep tüketimi harcamalarının vergiden muaf olacağını düzenleyen bir değişiklik eklenmiştir. Bu değişiklik sonucunda Star Tribune isimli bir gazete, bir süre sonra söz konusu yasa kapsamında elde edilen vergi gelirlerinin üçte ikisinin kendileri tarafından karşılandığını fark etmiş ve dava açmıştır. Davada Mahkeme, ilgili yasada öngörülen vergi muafiyetinin farklı gazeteler açısından farklı vergilendirme ortaya çıkarttığını ve bu hususun Anayasa'da korunan kanun önünde eşitlik ilkesine aykırılık teşkil ettiğini belirterek ilgili düzenlemeyi Anayasa'ya aykırı bulmuştur. Buna karşılık Mahkeme, bir başka kararında ise (Leathers v. Medlock-1991¹²²) basılı medya araçlarını kapsam dışı bırakarak kablolu televizyon yayıncılarına ve daha sonradan bir değişiklikle uydu yayını yapan yayıncılara da vergi öngören yasayı Anayasa'ya aykırı bulmamıştır.

Yediye karşılık iki oy ile kabul edilen bu kararında Mahkeme, farklı medya araçlarının (örneğin televizyon ile gazete) farklı oranda vergilendirilmesi ile aynı gruba dâhil olmakla birlikte farklı türden medya araçlarının (örneğin televizyon yayını grubunda kablolu ile uydu yayını yapan türler aynı grupta bulunan farklı türden iletişim aracı olarak değerlendirilebilir) farklı vergilendirilmesinin, *özgür ifadeyi bastırma niyeti veya etkisi söz konusu değilse*, Anayasa'nın I. Değişikliği'ne ve XIV. Değişikliği'ne aykırılık teşkil etmediğini belirtmiştir. Mahkeme, yasal düzenlemedeki medya araçlarına uygulanan vergilendirme farklarını "eşit konumda olanlara eşit muamele" ilkesi kapsamında değerlendirmemiştir¹²³; buna karşılık yasa koyucunun "amacını ve niyetini" tartışmıştır. Bu açıdan, Mahkemeye göre basılı medya hariç tutularak yalnızca kablolu televizyona vergi öngörülmesi tek başına özgür ifadeyi sınırlama sonucu doğurmayacağından ilgili yasa Anayasa'ya aykırı değildir¹²⁴.

¹²² Leathers v. Medlock, 499 U.S. 439 (1991), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/499/439/> (Erişim Tarihi: 17/11/2022)

¹²³ Burada davacı taraf olan kablolu yayın yapan kuruluş, söz konusu vergilendirmenin, medya araçları arasında ayrımcı bir uygulama ortaya çıkarttığını savunmaktaydı.

¹²⁴ Kararların Amerikan hukuku açısından detaylı analizi için bkz. Kararların özetleri ve incelemesi için bkz. Lombard, B. (1992). "First Amendment Limits on the Use of Taxes to Subsidize Selectively the Media", *Cornell Law Review*, Vol. 78, Issue 1, s. 119 vd.

Mahkeme kimi kararlarında, kamu gücünün bireylerin temel haklarını sınırlayacak biçimde keyfi kullanımını yasaklayan ve adil yargılanma ile hukuk devleti ilkelerine karşılık gelen “due process¹²⁵” ilkesinin dahi -istisnai durumlar hariç olmak üzere- Kongrenin vergilendirme yetkisini sınırlamayacağını belirtmiştir. Örneğin A. Magnano Co. v. Hamilton (1934) kararında¹²⁶ Mahkeme aşağıdaki değerlendirmeyi yapmıştır.

“Çok istisnai durumlar haricinde, Anayasa’nın 5. Değişikliği’nde yer alan ‘due process of law’ ilkesi, Anayasa ile Kongreye tanınan vergilendirme yetkisine bir sınır teşkil etmez. ... Anayasa’nın bu hükmü yalnızca, devletin vergilendirme yetkisini kullandığı sırada, özü itibariyle, artık bir vergilendirme yetkisinin kullanımı olarak adlandırılmayacak derecede keyfi bir uygulama gerçekleştirdiğinde ve bu şekilde yasaklanmış bir güç doğrudan uygulandığında bir sınır teşkil edebilir; örneğin mülkiyete zorla el koyma durumunda olduğu gibi. ... Yasama organının sahip olduğu Anayasal yetkisi kapsamında, vergi koyarken güttüğü bir takım ikincil amaçları, yargısal denetimin yetki alanı dışındadır. Devletin Anayasal yetkisi kapsamında kullandığı bir vergi yasasının, yalnızca belli bir girişimin ya da işin sınırlanmasına ve hatta yok olmasına neden olduğu gerekçesi ile ‘due process’ ilkesine dayanılarak, yargı erki tarafından iptal edilmesi söz konusu olamaz; meğer ki, bu vergilendirme yetkisi yalnızca başka keyfi amaçların kılıfı olarak kullanılmamış olsun¹²⁷.”

Görüldüğü gibi FYM’nin Kongrenin vergilendirme yetkisine ilişkin çizdiği sınırlar olaya özgü şekillenmektedir. FYM, Kongrenin vergilendirme yetkisinin anayasal sınırlarını kesin hatlarla belirlemekten kaçınmakta ve verginin keyfi bir uygulamaya kılıf olarak araçsallaştırılması hâlinde Kongrenin vergilendirme yetkisinin sınırlarından söz etmektedir¹²⁸. Ancak Mahkemenin güncel içtihadında

¹²⁵ Bkz. yukarıda 97 no’lu dipnot.

¹²⁶ A. Magnano Co. v. Hamilton, 292 U.S. 40 (1934), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/292/40/> (Erişim Tarihi: 17/11/2022)

¹²⁷ A. Magnano Co. v. Hamilton, 292 U.S. 40 (1934), s. 44-45 (292 U. S. 44-45).

¹²⁸ Federal Yüksek Mahkeme, vergilendirme yetkisinin sınırlarını yalnızca temel hak ve özgürlükler ile birlikte ele almamaktadır. Bununla birlikte Mahkeme, çalışmamızın kapsamı nedeniyle yer verilemeyen ve ayrı bir araştırmanın konusu olacak, Anayasa’da yer alan kimi kavramların yorumuna ilişkin olarak da vergilendirme yetkisinin sınırlarını tartışmaktadır. Bunlar kısaca, doğrudan (dolaysız) vergilerin taksimlendirilmesi kuralı (burada doğrudan vergi ve dolaylı vergi kavramları da Federal Yüksek Mahkemenin yorumu ile şekillenmiştir), (direct taxes must be apportioned); dolaylı vergilerin ülke genelinde bütüncül biçimde ve tek tip olarak uygulanması kuralı (duties, imposts, and excises must be uniform); devlete gelir getirici faaliyetlere ilişkin düzenlemelerin (revenue

bu “vergilendirmenin keyfî bir amacın kılıfı olup olmadığını sorgulama” yaklaşımından da vazgeçtiği görülmektedir. Aşağıdaki bölümde bu husus incelenmiştir.

C. VERGİLENDİRMENİN ANLAMINDAN KAYNAKLANAN SINIRLAR: HARCAMALAR İÇİN GELİR ELDE ETMEK

Federal Yüksek Mahkeme, Kongrenin vergilendirme yetkisinin sınırlarını, onun anlamından yola çıkarak da tartışmıştır. Mahkemenin önüne gelen kimi davalarda vergilendirmenin -bireylerin kişisel tercihlerine ve özgürlüklerine bir müdahale teşkil edecek biçimde-caydırıcı bir eyleme dönüşüp dönüşmediği tartışılmıştır. Mahkeme, kimi davalarda vergilendirmenin amacından hareket ederek getirilen verginin kamu harcamaları için gelir elde etme amacını aşan ve insanların davranışlarını kontrol etme amacını taşıyan uyuşmazlıklarla ilgilenmiştir.

Mahkeme; 1922 yılındaki “Çocuk İşçiliği Vergisi Davası (Child Labor Tax Case)” olarak da bilinen *Bailey v. Drexel Furniture Co.* davasında¹²⁹, Kongrenin 1919 yılında kabul ettiği bir gelir yasası ile eyaletlere ayrılmış bir yetki alanı olan (Anayasa’nın 10. Değişikliği, 10th Amendment¹³⁰) çocuk istihdamını düzenlemeye çalışarak anayasal yetkilerinin dışına çıkıp çıkmadığını, bir başka ifade ile vergilendirme yetkisinin kapsamını tartışmıştır. Bu davada Kongrenin düzenlediği gelir yasasında, on dört yaşından küçük çocukları çalıştıran şirketlerin yıllık kârlarının %10’u oranında bir miktarı devlete ödeyeceği düzenlenmiştir. İlgili yasanın kabul edildiği yıl, *Drexel Mobilya Şirketinin* çocuk işçi çalıştırmasına rağmen söz konusu ödemeyi yapmayarak yasayı ihlal ettiği tespit edilmiş ve şirkete 6.000 doların üstünde bir vergi borcu çıkartılmıştır. Mahkeme

raising), Kongrenin Temsilciler Meclisi kanadı tarafından yapılması kuralı; Anayasa’nın 16. Değişikliği’nde yer alan “gelirlerin vergilendirilmesinin”, yalnızca bir kaynaktan elde edilmiş gelirlere uygulanacağı kuralı ve bu kuralı oluşturan “gelir”, “bir kaynak” ve “elde etme” kavramlarının da yaklaşık yüz yıl boyunca Federal Yüksek Mahkeme tarafından çok sayıda karara konu olarak tartışılması; gerçek kişilerin sūje olduğu vergilendirmelerle, tüzel kişilerin sūje olduğu vergilendirmelerde farklı bir takım ilkelerin geçerli olmasıdır. Tüm bu açıklamalar ve tartışmalar hakkında bkz. Ball, M. N. (2020). s. 2 vd. Ayrıca bkz. Willis, S. (2022). “The Power to Tax”, <https://constitutioncenter.org/the-constitution/articles/article-i/clauses/751#:~:text=The%20U.S.%20taxing%20power%2C%20while,be%20fatal%20to%20a%20statute.> (Erişim Tarihi: 10/11/2022). Dolaylı ve doğrudan vergi türleri hakkında Federal Yüksek Mahkeme içtihadının tartışması hakkında bkz. Nowak, J., Rotunda, R. D. (2010). s. 228-229.

¹²⁹ *Bailey v. Drexel Furniture Co.*, 259 U.S. 20 (1922), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/259/20/> (Erişim Tarihi: 18/11/2022)

¹³⁰ “Anayasa tarafından Birleşik Devletlere verilmeyen, veya Anayasa tarafından eyaletlere yasaklanmayan yetkiler, eyaletlere veya halka aittir.”

bu davada Kongrenin çıkarttığı vergi yasının Kongrenin, eyaletlerin yetki alanına giren bir konuda düzenleme yaptığundan bahisle Anayasa'ya aykırı olduğuna hükmetmiştir. Bu değerlendirmeyi yaparken, çocuk istihdamına ek vergi getiren yasının “tesadüfi bir kısıtlama” öngörmekten çok, “yasaklayıcı ve kısıtlayıcı” bir etki ortaya çıkarttığını, bu şekilde yasaklayıcı bir etkinin de eyaletlerin kendi egemenlik alanlarına “vergi kılıfı altında” bir müdahale teşkil ettiğini ifade etmiştir¹³¹. Mahkeme, bu kararında vergilendirmenin gelir elde etme amacına ve vergi uygulaması ile ortaya çıkan caydırıcılığın tesadüfiliğine vurgu yapmaktadır. Buna ilaveten Mahkeme; yargı organının, yasama organının vergilendirme yetkisine anayasal sınırlar çizebileceğini kabul etmiştir¹³².

“Vergi ve ceza arasındaki farkı tanımlamak bazen zordur ve yine de bunların tahsilat yöntemine atıfla bir ayırım yapmak önemlidir. Yasayı yürürlüğe koyan egemenin hem vergi hem de ceza uygulama yetkisine sahip olduğu durumlarda, gelir elde etme amacı ile salt düzenleme amacı arasındaki fark önemsiz olabilir; ancak bir egemen yalnızca vergi koymaya yetkiliyse ve buna karşılık düzenleme [insan yaşamını düzenleme] yetkisi bir başka egemene aitse bu fark önem kazanır. Vergiler, yasa koyucunun takdirine bağlı uygun birtakım özneler üzerinden gelir elde etmek amacıyla koyulur ve tesadüfi olarak bireylerin söz konusu eyleme devam etmelerini zorlaştırarak, bireyleri caydırıcı bir etki ortaya çıkartabilir. Tesadüfi sebeplerden dolayı bireylerin caydırılması vergilerin vergi olma karakterini etkilemez. Ancak, sözde verginin caydırıcı etkisi genişlerse, bu tesadüfi nitelik kaybolur ve vergisel düzenleme bir cezalandırma haline gelir. ... Önümüzdeki kanunda, Kongre işveren ile çocuk işçi arasındaki sözleşmeyi açıkça geçersiz kılmamakta ve belirli yaştaki çocuk istihdamını doğrudan yasaklamamaktadır. Ancak yaptığı düzenleme ile pratikte ikinci sonucu (çocuk istihdamını yasaklama) elde etme niyetini ortaya koymaktadır¹³³.”

Mahkeme daha sonradan 1937 ve 1953 tarihli iki kararında, Kongrenin düzenlemiş olduğu vergi yasalarında caydırıcılık ve cezalandırma amacı ön plana çıkmasına rağmen az da olsa “gelir getirme amacının” olduğundan bahisle Anayasa'ya aykırılık görmemiştir. Örneğin 1937

¹³¹ Bailey v. Drexel Furniture Co., 259 U.S. 20 (1922), s. 37-38, (259 U. S. 37-38).

¹³² Dava ile ilgili ayrıca bkz. Nowak, J., Rotunda, R. D. (2010). s. 176-177.

¹³³ Bailey v. Drexel Furniture Co., 259 U.S. 20 (1922), s. 38, (259 U. S. 38).

tarihli *Sonzinsky v. United States* davasında¹³⁴, Kongre Ulusal Ateşli Silah Yasası'nda bir değişiklik yaparak, ateşli silah ticareti ile uğraşan her kişinin sicile kaydedilmesi ve yıllık 200 dolar bir vergi ödemesi gerektiğini; bu koşulları yerine getirmeyenlerin de hapis cezası dâhil cezalandırılacağını öngörmüştür. Bu davada Mahkeme, bir verginin gelir getirici etkinin yanında düzenleme etkisinin de olması, o vergiyi vergi olmaktan çıkartmayacağını belirterek 200 doların az da olsa gelir getirici bir etkisi olduğundan bahisle söz konusu yasa'yı Anayasa'ya uygun bulmuş ve Kongrenin yetkilerini aştığına hükmetmiştir. Kararda, "*Kongrenin eylem ve işlemlerinin amacını spekülatif bir biçimde ortaya çıkartmaya çalışmak (bir nevi niyet okumak), yargı organının yetkilerini aşmaktadır.*" ifadesi dikkati çekmektedir¹³⁵. Benzer şekilde 1953 tarihli *United States v. Kahriger* davasında¹³⁶, Kongrenin kumarın vergilendirilmesini öngören bir yasal değişiklik yapması sonucu yetkilerini aşmış tartışılmıştır. Yasa, kumar/bahis işi ile ilgilenenlerin sicile kaydolmak üzere yıllık 50 dolar oranında bir vergi ödeyeceğini, aksi hâlde cezai işlem uygulanacağını öngörmektedir. Mahkeme, bu davada da söz konusu yasanın Kongrenin yetkilerini aştığına hükmetmiştir. Mahkemeye göre bahis işinin vergilendirilmesinin düzenleyici bir etki ortaya çıkartması ve bunun Kongrenin doğrudan düzenleme yapabilme yetkilerini aşması, söz konusu vergiyi geçersiz kılmaz. Öte yandan bahis oynatmak isteyenlerin sicile kaydolmaları, vergilendirmenin doğasında olan gelir elde etme amacına da hizmet etmektedir. Bu davada aynı zamanda söz konusu yasa ile Anayasa'nın 5. Değişikliği'nde¹³⁷ düzenlenen "kendi aleyhine tanıklık etmeme hakkının" da ihlal edildiği ileri sürülmüştür. Ancak Mahkeme, ilgili yasanın sicile kaydolma hükmüne dayanarak yasanın, bireyleri geçmişte gerçekleştirmiş oldukları eylemleri itiraf etmeye zorlamadığını ve ilgili yasanın, yalnızca geleceğe yönelik olarak "bahis işini icra etmek isteyen kişileri, bu işle ilgilenmek için bazı şartların yerine getirilmesinin gerekliliği konusunda bilgilendirdiğini" ifade ederek bu iddiayı da

¹³⁴ *Sonzinsky v. United States*, 300 U.S. 506 (1937), [https://supreme.justia.com/cases/federal/us/300/506/#:~:text=U.S.%20Supreme%20Court&text=1.,Pp.\(Erişim Tarihi: 18/11/2022\)](https://supreme.justia.com/cases/federal/us/300/506/#:~:text=U.S.%20Supreme%20Court&text=1.,Pp.(Erişim Tarihi: 18/11/2022))

¹³⁵ *Sonzinsky v. United States*, 300 U.S. 506 (1937), s. 513-514; (300 U. S. 513-514). Kararın analizi için aynı yönde bkz. Cooter, R. D., Siegel, N. S. (2012). "Not the Power to Destroy: An Effects Theory of the Tax Power", *Virginia Law Review*, Vol. 98, s. 1225-1226.

¹³⁶ *United States v. Kahriger*, 345 U.S. 22 (1953), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/345/22/> (Erişim Tarihi: 18/11/2022)

¹³⁷ "... hiç kimse... herhangi bir ceza davasında kendi aleyhinde tanıklık yapmaya zorlanmayacak..."

geçerli bulmamıştır¹³⁸. Karşı oyda ise Kongrenin vergilendirme yetkisini gelir elde etme amacı ile değil de düzenleme yapma amacı ile kullandığı her durumda, genel düzenleme yetkisi açıkça eyaletlere verildiği için anayasal sorunların ortaya çıkacağı belirtilmektedir¹³⁹.

Mahkemenin Kongrenin vergilendirme yetkisi ile ilgili en güncel içtihadı, “Sağlık Hizmetleri Davası (The Health care Case)” olarak adlandırılan 2012 tarihli National Federation of Independent Business v. Sebelius davasıdır¹⁴⁰. Bu dava Amerikan kamuoyunda oldukça ses getirmiş ve toplam 26 eyalet Kongrenin düzenlemiş olduğu davaya konu olan yasanın birçok açıdan Anayasa’ya aykırı olduğunu ileri sürmüştür¹⁴¹. Kongre, ABD’de sağlık sigortası olan vatandaş sayısını arttırmak ve sağlık harcamalarının maliyetini düşürmek amacıyla 2010 yılında Hasta Koruma ve Ulaşılabilir Sağlık Yasası adında (Patient Protection and Affordable Care Act) bir yasa kabul etmiştir¹⁴². Yasanın hükümlerinden konumuz açısından önemli olan düzenleme, her Amerikalının “gerekli asgari” oranda bir sağlık sigortasına sahip olmasını -belli istisnalarla- öngören maddesidir. Buna göre, istisna kapsamına girmeyen ve iş

¹³⁸ United States v. Kahriger, 345 U.S. 22 (1953), s. 32-33; (345 U. S. 33).

¹³⁹ United States v. Kahriger, 345 U.S. 22 (1953), s. 37-39; (345 U. S. 37, 38,39).

¹⁴⁰ National Federation of Independent Business v. Sebelius, 567 U.S. 519 (2012), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/567/519/> (Erişim Tarihi:18/11/2022)

¹⁴¹ Oldukça uzun olan kararda ABD hukukunda vergilerin türlerine ilişkin ve daha önceki yasalarla ilgili de tartışmalar yapılmaktadır. Biz burada konumuz açısından önemli olan vergilendirme ve cezalandırma kavramları üzerindeki tartışmalara yer vermeyi çalışmanın kapsamı açısından tercih etmek zorunda kaldık. Söz konusu karar başlı başına ayrı bir çalışmanın konusu olabileceği kapasitededir. Bu dava, özellikle ABD’nin sağlık hizmetleri ve ABD anayasal düzeninde yer almayan sosyal devlet ilkesinin sağlık hakkı ile bağlantılı olarak ve sağlık kamu hizmetinin özelleştirilmesinin ortaya çıkartabileceği çeşitli sorunlar ile birlikte incelenerek ilginç bir araştırma konusu olabilir.

¹⁴² ABD’nin en problemli alanlarından birisi sağlık hizmetleri alanıdır. Sağlık hizmetleri tamamen özel sigorta ile karşılanmakta ve ABD başkanının dönem dönem çıkarttığı bazı programlarla da devlet tarafından sınırlı düzeyde sağlık hizmeti sunulmaktadır. ABD Anayasası’nda sağlık hakkı, eğitim hakkı gibi sosyal, ekonomik ve kültürel haklar doğrudan korunmamakta; hatta Federal Yüksek Mahkemenin devletin hakların korunması bakımından pozitif yükümlülükleri konusunda oldukça olumsuz olarak nitelenebilecek kararları bulunmaktadır. Örnek Federal Yüksek Mahkeme kararlarına göre, ABD polisi, kendi mesleki hakları dolayısıyla ne zaman ve hangi türden olaylara müdahale edeceklerini seçme yetkisine sahiptir ve polisin vatandaşları, diğer bireylere her daim koruma sağlama yükümlülüğü bulunmamaktadır. Bu yaklaşım özellikle Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinde emsal kararlardan birisi olan Opuz/Türkiye (2009) kararında, devletin insan haklarının yatay ilişkilerde de korunmasından sorumlu olduğu yaklaşımdan oldukça farklıdır. ABD’nin bu açıdan “devletin amaç ve ödevleri” konusundaki temel felsefesi Türkiye ve Avrupa bölgesine oldukça yabancı ve kimi durumlarda da kabul edilemezdir. Örnek kararlar için bkz. DeShaney v. Winnebago Cty. DSS, 489 U.S. 189 (1989), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/489/189/> (Erişim Tarihi: 19/11/2022)

yerinin ya da hükûmetin herhangi bir programı kapsamında “gerekli asgari oranda” bir sağlık sigortasına sahip olmayan vatandaşlar, özel bir şirketten “gerekli asgari orana” tekabül edecek bir sağlık sigortası yaptırmak zorundadırlar. Yasaya göre 2014 yılının başında söz konusu yükümlülüğü yerine getirmeyenler, federal hükûmete bir tür “müteselsil sorumluluk ödemesi (shared responsibility payment)” adında ödeme yapmakla yükümlüdür. Bu “para cezası (penalty)”, İç gelir Servisi’ne (Internal Revenue Service) bireysel vergilerle birlikte ödenecek ve “vergi cezaları” ile aynı yöntemle hesaplanacak ve toplanacaktır¹⁴³. Bu davada Mahkeme, Kongrenin “müteselsil sorumluluk ödemesini” bir “ceza (penalty)” olarak adlandırmasını dikkate almayarak söz konusu düzenlemeyi, birey davranışları üzerindeki “mütevazi etkileri” dolayısıyla Anayasa’da Kongreye verilmiş vergilendirme yetkileri kapsamında bir “vergi” olarak değerlendirmiştir. Burada söz konusu olan aslında bireyin, yasanın öngördüğü biçimde bir sağlık sigortası yaptırmaması, yaptırmadığı takdirde de federal hükûmete bir para ödemesi gerekliliğidir¹⁴⁴. Mahkeme, söz konusu ödemenin insanların “sağlık sigortası olmadan hayatlarına devam etmeleri” yönündeki şevklerini kırıcı bir etki ortaya çıkartacağını ancak onları bu şekilde davranmaktan da alıkoymayacağını belirtmiştir. Bir başka ifade ile bu ödeme her ne kadar bir ceza olarak adlandırılmaktaysa da aslında bir verginin özelliklerini göstermektedir. Şöyle ki, bu ödeme ile aynı zamanda gelir getirici bir etki de ortaya çıkmaktadır.

“Bunların hiçbiri, ödemenin bireysel davranışı etkilemeyi amaçlamadığı anlamına gelmez. Ödeme önemli ölçüde gelir sağlayacak olsa da açıkça sağlık sigortası kapsamını genişletmek için tasarlanmıştır. Ancak davranışı etkilemeye çalışan vergiler tarihimizde yeni bir şey değil. En eski federal vergilerimizden bazıları, yerli sanayinin büyümesini teşvik etmek için ithal malların satın alınmasını caydırmayı amaçladı. ... vergilendirme yetkisi genellikle ve çok sık olarak, gelirden başka amaçlar için uygulanır. ... Bugün, federal ve eyalet vergileri, yalnızca daha fazla para toplamak için değil, aynı zamanda insanları sigarayı bırakmaya teşvik etmek için sigara perakende fiyatının yarısından fazlasını oluşturabilir. Ve biz marihuana ve av tüfeği satışına ilişkin vergiler gibi açıkça düzenleyici

¹⁴³ Yasanın ilgili hükümleri kararın başlangıç kısmında yer almaktadır. Bkz. National Federation of Independent Business v. Sebelius, 567 U.S. 519 (2012).

¹⁴⁴ Siegel, N., Willis, S. J. (2022).

önlemleri de onayladık. ... Gerçekten de her vergi bir ölçüde düzenleyicidir. Vergiler, vergilendirilmeyen diğer faaliyetlere kıyasla, vergilendirilen faaliyete bir dereceye kadar ekonomik bir engel teşkil eder. [Davaya konu olan yasal düzenlemenin], bireylerin sağlık sigortası satın alıp almama konusundaki kararlarını şekillendirmeye çalışması, vergilendirme yetkisinin Anayasa'ya uygun olarak kullanılmadığı anlamına gelmez¹⁴⁵.

Mahkeme bu kararı ile vergilerin yalnızca insan hayatlarını düzenleyici yönüne ya da gelir getirici yönüne atıf yapmamakta, daha işlevsel ve pratik hayattaki sonuçlarına göre bir değerlendirme yapmaktadır; bir başka ifade ile Mahkeme ödemenin muhtemel etkilerini değerlendirmektedir¹⁴⁶. Bu doğrultuda yasanın öngördüğü söz konusu ödeme insanları o davranışı yapmaktan alıkoymayacaktır. Mahkeme, sadece “insan hayatına yön vermek ve insanların aksi halde yapacak oldukları bir davranışı yapmaktan alıkoyma” özelliğine tek başına önem vermemektedir. İlgili olaya göre vergilendirilen işin, grubun ya da ürünün insan yaşamındaki değeri ve anlamı, etkilenen insan sayısının fazlalığı gibi pratik hayattaki somut etkileri değerlendirilecektir. Ancak şayet Kongre yapmış olduğu bir düzenleme ile insanların büyük çoğunluğunu belirli bir davranışı yapmaktan alıkouyorsa, o zaman

¹⁴⁵ Kararı yazan yargıç Robert'ın gerekçesi. Bkz. National Federation of Independent Business v. Sebelius, 567 U.S. 519 (2012), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/567/519/> (Erişim Tarihi:18/11/2022)

¹⁴⁶ Cooter, R. D., Siegel, N. S. (2012). s. 1236, 1239, 1247-1249.

Yazarlar Mahkemenin 2012 yılındaki kararını “etki teorisi (effects theory)” olarak adlandırmakta ve vergilendirme ile cezalandırma (özellikle para cezaları) arasında ayırım yapabilmek için yargısal birtakım ölçütler kullanılabileceğini ileri sürmektedirler. Buna göre, bir eyleme karşı ceza öngörmenin temel amacı, o eylemin bireyler tarafından yapılmasını engellemektir; aynı zamanda özellikle mali cezalar açısından çok düşük oranda da olsa bir gelir etme amacı söz konusu olabilir. Buna karşılık bir verginin ortaya çıkarttığı etki ve verginin amacı ise, belli bir eylemin bireyler tarafından yapılmasını azaltarak, söz konusu eylem üzerinden gelir elde etmektir. Bir başka ifade ile ceza, bir eylemi tamamen yasaklamak isterken, vergi bir eylemin yapılmasını azaltıcı etki doğurur ve temelde gelir elde etmek ister. Yazarlara göre:

“Zorunlu ödemenin üç özelliği, bir davranışı engelleyen ya da bir davranışı azaltan tedbirler ortaya çıkartır. Bu özellikler bir ceza ile vergi arasındaki farkı ortaya koymak için ölçütler sağlar. Saf bir ceza; (1) eylemi gerçekleştiren kişiyi mahkûm eder; (2) ceza kişiye yasaklanan davranıştan elde ettiği olağan kazançtan daha fazlasını ödetir; (3) cezada, kişi kasıtlı veya tekrarlanan ihlallerinde artan oranda ödeme yapar. Bu nedenle, bir ceza, bir kişinin davranışını kınayarak ona açıkça maddi cebir uygular ve yinelenen ihlaller için de kişiyi nispeten yüksek oranlarda maddi olarak zorlar. Buna karşılık saf bir vergi ise; (1) bir kişinin vergilendirilmiş davranışta bulunmasına izin verir; (2) kişi, vergilendirilen davranıştan elde ettiği olağan kazançtan daha az bir meblağ ödemek zorundadır ve (3) kişinin kasıtlı ve tekrarlanan davranışı oranı artırıcı etki göstermez. Bir vergi, kişinin vergilendirilen davranışta bulunmasına açıkça izin verir. ... ve nispeten düşük oranlar kişiye vergilendirilen davranışta bulunması için makul bir finansal seçenek bırakır.” Siegel, N. S. (2022). Etki teorisinin detaylı açıklaması için bkz. Cooter, R. D., Siegel, N. S. (2012). s. 1229-1231.

da Mahkeme, adı her ne olursa olsun söz konusu düzenlemeyi bir ceza olarak değerlendirecek ve ona göre karar verecektir. Bununla birlikte, öngörülen düzenlemelerin gelir getirme özelliği caydırma özelliğine göre daha ağır basıyorsa, söz konusu düzenleme insan davranışlarını belli bir oranda yönlendirse dahi bir vergi olarak değerlendirilecek ve Kongrenin -eğer vergilendirme ile ilgili diğer anayasal ilkelerle de uyumluysa- vergilendirme yetkisi dâhilinde Anayasa'ya uygunluk kararı verilecektir.

SONUÇ

Liberal devletlerde, devletin insan yaşamına müdahalesi “kötü ama zorunlu” olarak görülmektedir. Devlet vergilendirme yetkisi ile insanların yaşamına yön verebildiği gibi belli türden eylemlerini cezalandırıcı sonuç da doğurabilir. Vergilendirme yetkisi kimi zaman bireylerin temel hak ve özgürlüklerine de müdahale teşkil edebilir. Kuşkusuz vergilendirme yetkisi bir devletin anayasasında yer alan temel nitelikleri ile şekillenen ideoloji doğrultusunda ele alınmaktadır.

Liberal devlet anlayışında vergilendirme yetkisinin meşruiyeti toplumun güvenliğini sağlamak ve adalet hizmetlerini yerine getirmek için gerekli finansal kaynağı elde etme amacına dayanmaktadır. Nitekim ABD'nin ilk Konfederasyon döneminde, Konfederasyona üye devletlerden belli oranda para toplanmasının gerekçesi güvenlik harcamaları olmuştur. Hatta ABD, federal Anayasası hazırlanırken de üzerinde en çok tartışılan konulardan birisi devletin vergilendirme ve harcama yetkileridir. Mali konular egemenlik ile sıkı bir ilişki içinde olduğundan eyaletlerden para toplamak kolay olmamış, Anayasa'da Kongrenin vergilendirme yetkisi düzenlenirken birbirine zıt görüşler ortaya çıkmıştır. ABD Anayasası'nın hükümleri Kongrenin vergilendirme yetkileri konusunda oldukça soyut hükümler içerdiğinden söz konusu yetkilerin kapsamı konusunda asıl belirleyici olan Federal Yüksek Mahkemedir.

Federal Yüksek Mahkemenin kararları Mahkemenin üye profiline göre kimi zaman değişiklik göstermektedir. Bu nedenle ABD hukukunda Kongrenin vergilendirme yetkisinin kapsamına ve sınırlarına ilişkin belirli hukuki ilkeler oluşmamıştır. Bunun nedenlerinden bir diğeri de aslında devletin vergilendirme yetkisinin siyasi iktidar ve vatandaşlar arasında bir pazarlık aracı olarak değerlendirilmesidir. Kuramsal olarak klasik liberal devlet anlayışında vergi modern devletin örgütsel araçlarından

birisi olarak insanların mülkiyete ilişkin hak ve özgürlüklerine bir müdahale teşkil etmektedir. Bu müdahalenin karşılığında da devlet insanlara güvenlik ve adalet hizmetlerini sağlamakla yükümlüdür. Devlet, gerekli hizmetleri yeterince sağlayamadığında toplumsal sözleşmenin diğer tarafı olan bireyler her zaman verdikleri meşru güç kullanma yetkisini geri alabilirler. Bu yaklaşımın etkileri ABD hukukunda oldukça belirgindir. Bu nedenle vergilendirme yetkisini sınırlama gerekçelerinden birisi insanların temel hak ve özgürlükleri olmuştur. Ancak vergilendirme yetkinin kaynağında harcamalar için gelir elde etme fikri de yer aldığından devletin ekonomik gücü ile vergilendirme yetkisi arasında doğrudan bir bağlantı bulunmaktadır. Bu nedenle Federal Yüksek Mahkemenin Kongrenin vergilendirme yetkisinin sınırları konusundaki içtihadı çelişkilidir.

Federal Yüksek Mahkemeye göre vergilendirme yetkisindeki temel amaç gelir elde etmek olmakla birlikte, vergilendirmenin “istenmeyen bir yan ürünü” olarak “insanları belli davranışları yapmaktan alıkoyabilme” gibi caydırıcı bir etkisi de bulunmaktadır. Ancak kısmen cezalandırmanın amacını andıran söz konusu etki, bir verginin vergi olarak nitelenmesini -hatta bazen ceza adı altında dahi olsa bile vergi olarak nitelenebilir-engellememektedir. Bu nedenle de Kongrenin vergilendirme yetkisi çoğu zaman oldukça geniş olabilmektedir¹⁴⁷.

147 Cooter, R. D., Siegel, N. S. (2012). s. 1225.

KAYNAKÇA

- AKAD, Mehmet, DİNÇKOL, Bihterin Vural, BULUT, Nihat (2021). *Genel Kamu Hukuku*, 17. B., İstanbul: Der Yayınları.
- AKBAY, Muvaffak (1950). "Amerika Birleşik Devletleri Anayasa Metinleri", *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 7., S. 1., s. 446-493.
- AKIN, İlhan F. (1993). *Kamu Hukuku*, 7. B., İstanbul: Beta Yayınları.
- BALL, Milan N. (2020). "The Federal Taxing Power: A Primer", *Congressional Research Service Report*, <https://sgp.fas.org/crs/misc/R46551.pdf> (Erişim Tarihi: 16.11.2022)
- BARRY, Norman P. (2004). *Modern Siyaset*, 2. B., Ankara: Liberte Yayınları.
- BOYD, Eugene (1997). "American Federalism, 1776 to 1997: Significant Events", <https://usa.usembassy.de/etexts/gov/federal.htm> (Erişim Tarihi: 15/11/2022)
- BRAUN, Rudolf (1975). Taxation, Sociopolitical Structure and State-Building: Great Britain and Brandenburg-Prussia, *The Formation of Nationstates in Western Europe*, (Editör: Charles Tilly), Princeton-New Jersey: Princeton University Press, s. 243-327.
- COOTER, Robert D., SIEGEL, Neil S. (2010). "Collective Action Federalism: A General Theory of Article I, Section 8", *Stanford Law Review*, Vol. 63., s. 115-186.
- COOTER, Robert D., SIEGEL, Neil S. (2012). "Not the Power to Destroy: An Effects Theory of the Tax Power", *Virginia Law Review*, Vol. 98., s. 1195-1253.
- ÇEBİ, Sezgin Seymen (2016). "Anayasacılık ve Demokrasi", *Antalya Bilim Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 4., S. 8., s. 131-156.
- DURAKÇAY, Fulya Akgül (2014). "Uluslararası İlişkilerde Liberal Yaklaşımlar ve Güvenlik Anlayışı", içinde Çıtak, E. ve Şen O. (Der.), *Uluslararası İlişkilerde Güvenlik Teorik Değerlendirmeler*. İstanbul: Tarcan Matbaası.
- ENGDAHL, David E. (1998). "Necessary and Proper Clause As an Intrinsic Restraint on Federal Lawmaking Power", *The Harvard Journal of Law & Public Policy*, Vol. 22., Issue:1., s. 107-122.
- FREEMAN, Samuel (2013). "İlliberal Liberteryenler: Liberteryenizm Niçin Liberal Bir Görüş Değildir?", (Çev.: Atilla Yayla), içinde Yayla, A. (Der.), *Hangi Liberalizm?*, 1. B., Ankara: Liberte Yayınları.

- GOULD, Jonathan S. (2022). "Puzzles of Progressive Constitutionalism", *Harvard Law Review*, Vol. 135., s. 2053-2109.
- GÖZE, Ayferi (2010). *Liberal Marxiste Faşist Nasyonal Sosyalist ve Sosyal Devlet*, 6. B., İstanbul: Beta Yayınları.
- GÖZE, Ayferi (2013). *Siyasal Düşünceler ve Yönetimler*, 14. B., İstanbul: Beta.
- GRIBNAU, Hans, HUGHES, Jane Frecknall (2021). "The Enlightenment and Influence of Social Contract Theory on Taxation", <https://ssrn.com/abstract=3963285> (Erişim Tarihi: 15/11/2022)
- GÜMÜŞ, Tarık (2010). *Sosyal Devlet Anlayışının Gelişimi ve Dönüşümü*, 1. B., İstanbul: On İki Levha Yayınları.
- GÜNAY, Enver (2015). *İktisadi Düşüncenin Evrimi ve Kapitalizmin Piyasa Tarihi*, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, (Danışman: Prof. Dr. Seyhan Taş), <https://acikbilim.yok.gov.tr/handle/20.500.12812/206338> (Erişim Tarihi: 20.11.2022)
- GÜNER, Kerem Can, KARGI, Veli (2021). "Vergilendirme Yetkisinin Temel Hak ve Özgürlükleri İhlâli ve Yargı Yolu", *Maliye Çalışmaları Dergisi*, Sayı: 66, s. 77-106.
- HAKYEMEZ, Yusuf Şevki (2009). *Hukuk ve Siyaset Ekseninde Anayasa Mahkemesinin Yargısal Aktivizmi ve İnsan Hakları Anlayışı*, Ankara: Yetkin Yayınları.
- HASEN, David M. (2007). "Liberalism and Ability Taxation", *Texas Law Review*, Vol. 85, Issue 5, s. 1057-1113.
- HEYWOOD, Andrew (2013). *Siyasi İdeolojiler*, 5. B., (Çev.: Ahmet Kemal Bayram-Özgür Tüfekçi), Ankara: Liberte Yayınları.
- IRELAND, David (2019). "What Marxist Tax Policies Actually Look Like", *Historical Materialism*, Vol. 27, Issue 2, s. 188-221.
- JOHNSON, Calvin H. (2005). *Righteous Anger at The Wicked States: The Meaning of The Founders' Constitution*, Cambridge University Press.
- KAUFMAN, Michael J., KAUFMAN, Sherelyn R. (2018). *Education Law, Policy, And Practice-Cases and Materials*, 4th Edition, New York: Wolters Kluwer.
- KELSEN, Hans (2019). *Wer Soll der Hüter der Verfassung Sein?*, 2. Auflage, Robert Chr. Van Ooyen (Der.), Mohr Siebeck.
- KİBAR, Sibel (2017). "Dört Bireyci Kuramın Toplumsal Adalet Sorununu Ele Alışlarındaki Temel Varsayımlarının Bir Eleştirisi", *Kayı-Uludağ Üniversitesi Fen-Edebiyat Fakültesi Felsefe Dergisi*, S. 28., s. 1-16.

- LOCKE, John (2012). *Yönetim Üzerine İkinci İnceleme*, 2. B. (Çev.: Fahri Bakırcı) Ankara: Ebabil Yayınevi.
- LOMBARD, Benjamin (1992). "First Amendment Limits on the Use of Taxes to Subsidize Selectively the Media", *Cornell Law Review*, Vol. 78, Issue 1, s. 106-138.
- MADISON, James (1788). "Federalist No. 41 General View of the Powers Conferred by the Constitution", <https://guides.loc.gov/federalist-papers/text-41-50> (Erişim Tarihi: 15/11/2022)
- MALEY, Terry (2011). *Democracy & the Political in Max Weber's Thought*, Toronto-Buffalo-London: University of Toronto Press.
- NOWAK, John, ROTUNDA, Ronald D. (2010). *Constitutional Law, United States of America*: West Publishing.
- ÖDEN, Merih (2003). *Türk Anayasa Hukukunda Eşitlik İlkesi*, Ankara: Yetkin Yayınları.
- PIERSON, Christopher (2014). *Modern Devlet*, 2. B., (Çev.: Neşet Kutluğ-Burcu Erdoğan), İstanbul: Chiviyazıları Yayınevi.
- SCHUMPETER, Joseph (1918). *Die Krise des Steuerstaats*, Graz und Leipzig: Verlag Leuschner & Lubensky.
- SERİM, Bülent (1994). "Yasa Önünde Eşitlik İlkesi", *Amme İdaresi Dergisi*, C. 27., S. 3., s. 13-23.
- SIEGEL, Neil S. (2022), "The Power to Tax, Not to Destroy: An Effects Theory of the Taxing Clause", <https://constitutioncenter.org/the-constitution/articles/article-i/clauses/751#:~:text=The%20U.S.%20taxing%20power%2C%20while,be%20fatal%20to%20a%20statute>. (Erişim Tarihi: 17/11/2022)
- SIEGEL, Neil S., WILLIS, Steven J. Willis (2022). "Common Interpretation", <https://constitutioncenter.org/the-constitution/articles/article-i/clauses/751#:~:text=The%20U.S.%20taxing%20power%2C%20while,be%20fatal%20to%20a%20statute>. (Erişim Tarihi: 15/11/2022)
- TEKBAŞ, Abdullah (2009). *Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirmesi*, 1. B., Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları.
- TILLY, Charles (2001). *Zor, Sermaye ve Avrupa Devletlerinin Oluşumu*, 1. B. (Çev.: Kudret Emiroğlu), Ankara: İmge Kitapevi.
- TÜRER, Celal (2003). "Amerikan Felsefesinin Özellikleri", *Kayseri Erciyes Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi*, C. 1., s. 111-118.

- TÜRKELİ, Gözde (2020). “Schmitt ve Kelsen’in Görüşleri Ekseninde Anayasanın Koruyuculuğu Tartışması”, *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, C. 26., S. 2., s. 980-1005.
- UYGUN, Esra, GERÇEK, Adnan (2017). “Anayasa Mahkemesinin Vergilendirme Alanındaki Bireysel Başvuru Kararlarının Değerlendirilmesi”, *Türkiye Adalet Akademisi Dergisi*, Y. 7., S. 29., s. 167-191.
- UYGUN, Oktay (2014). *Devlet Teorisi*, 1. B., İstanbul: On İki Levha Yayınları.
- WILLIS, Steven J. (2022). “The Power to Tax”, <https://constitutioncenter.org/the-constitution/articles/article-i/clauses/751#:~:text=The%20U.S.%20taxing%20power%2C%20while,be%20fatal%20to%20a%20statute> (Erişim Tarihi: 15/11/2022)
- YAYLA, Atilla (2000). *Liberal Bakışlar*, 2. B., Ankara: Liberte Yayınları.

İnternet Kaynakları

- ABD Federal Yüksek Mahkeme Kararları Bilgi Bankası, <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/> (Erişim Tarihi: 9/11/2022)
- ABD Anayasası Türkçe Çevirisi, <https://tr.usembassy.gov/wp-content/uploads/sites/91/abd-anayasasi.pdf> (Erişim Tarihi: 11/11/2022)
- ABD Senatosunun Resmî İnternet Sitesi https://www.senate.gov/civics/constitution_item/constitution.htm#a1_sec8 (Erişim Tarihi: 16/11/2022)
- ABD Ulusal Arşivi, <https://www.archives.gov/milestone-documents/articles-of-confederation> (Erişim Tarihi: 11/11/2022)
- ABD Kongre Kütüphanesi Çevrimiçi Arşiv, “Federalist Papers: Primary Documents in American History”, <https://guides.loc.gov/federalist-papers/text-21-30> (Erişim Tarihi: 15/11/2022)
- ABD Kongre Kütüphanesi Çevrimiçi Arşiv, <https://www.loc.gov/item/usrep072462/>.
- Birleşmiş Milletler İnsan Hakları Konseyi’nin Evrensel Periyodik İzleme sürecindeki ABD ile ilgili raporlar, <https://www.ohchr.org/en/hr-bodies/upr/us-index> (Erişim Tarihi: 17/11/2022)
- Britannica Çevrimiçi Ansiklopedi, “Democratic-Republican Party”, <https://www.britannica.com/topic/Democratic-Republican-Party> (Erişim Tarihi: 15/11/2022)

“U.S. Government and Politics in Principle and Practice”, <https://usgovtpoli.commons.gc.cuny.edu/chapter-five-federalism-american-style/> (Erişim Tarihi: 11/11/2022)

ABD Federal Yüksek Mahkeme Kararlari Listesi

- A. Magnano Co. v. Hamilton, 292 U.S. 40 (1934).
Bailey v. Drexel Furniture Co., 259 U.S. 20 (1922).
Cammarano v. United States, 358 U.S. 498 (1959).
DeShaney v. Winnebago Cty. DSS, 489 U.S. 189 (1989)
Grosjean v. American Press Co., Inc., 297 U.S. 233 (1936).
Leathers v. Medlock, 499 U.S. 439 (1991).
License Tax Case (1866).
McCulloch v. Maryland (1819), 17 U.S. (4 Wheat.) 316.
Minneapolis Star v. Minnesota Comm'r, 460 U.S. 575 (1983).
National Federation of Independent Business v. Sebelius, 567 U.S. 519 (2012).
Panhandle Oil Co. v. Mississippi ex Rel. Knox, 277 U.S. 218 (1928).
Sonzinsky v. United States, 300 U.S. 506 (1937).
Speiser v. Randall, 357 U.S. 513 (1958).
United States v. Butler, 297 U.S. 1, (1936).
United States v. Kahriger, 345 U.S. 22 (1953).